



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO 411 /2014
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
66ª SESSÃO AORDINARIA: 14/07/2014
PROCESSO Nº.: 1/310/2009
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200817027-1
RECORRENTE: MAKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA
RECORRIDO: CELÚLA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTES: Paulo Albuquerque Costa
MATRÍCULA: 006231-1-3
RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE VENDAS . 2. O contribuinte deixou de emitir documento fiscal nas saídas de mercadorias no período de 2006, no montante de R\$ 406.943,16. Recurso Voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista que as receitas das operações tributadas no exercício de 2006 foram superiores ao custo dos produtos vendidos, nos termos do parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão amparada no conjunto probatório dos autos.

RELATÓRIO

O presente processo tem o seguinte relato da infração: *“Falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1ª e/ou série ‘D’ e cupom fiscal. A partir da planilha de fiscalização, comprovamos que no ano de 2006, a empresa em questão deixou de emitir notas fiscais de vendas de mercadorias tributadas normalmente no valor de R\$ 406.943,16. Como demonstramos no anexo – demonstrativo de resultado com mercadorias”. (sic)*

Após indicar os dispositivos legais infringidos, art. 127, 169, 174 e 177 todos do Decreto nº 24.569/97, o agente fiscal aponta como penalidade o art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei nº 13.418/03. Desse modo, tem-se o seguinte demonstrativo elaborado pelo agente fazendário concernente ao presente Auto de Infração:



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 69.690,34
Multa (30%)	R\$ 122.982,95
TOTAL	R\$ 192.673,29

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Informações Complementares ao Auto de Infração às fls. 03/04;
- Ordens de Serviço nº 2008.27038 à fl. 05;
- Termos de Início de Fiscalização nº 2008.22360 à fl. 06;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.32332 à fl. 07;
- Documentos às fls. 08/192;
- Cópia do AR à fl. 195;
- Termo de Revelia e Despacho à fl. 196.

A contribuinte apresentou defesa ao auto de infração às fls. 197/205, requerendo a **IMPROCEDENCIA** do auto da infração, informando que os valores encontrados pela autuação não condiz com a realidade dos fatos, ademais que encontram-se equivocados contaminando a presente acusação de vício material conduzindo inevitavelmente à improcedência das afirmações, ademais que a empresa nunca foi optante do simples nacional. Por fim requereu a realização de perícia no sentido de confirmar as alegações trazidas em defesa.

Às fls. 207 a Célula de Julgamento de Primeira Instância encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais, tendo em vista as alegações do contribuinte das quais não é optante do simples nacional e da necessidade de confirmar o levantamento da auditoria fiscal em prol da justiça fiscal.

Às fls. 64/69 temos o julgamento monocrático que decidiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, tendo em vista que as alegações da defesa não afastou a acusação de omissão de vendas. Afirmou ainda que diante das afirmações da defesa, foi requerida perícia técnica. Por sua vez afirmou que a empresa em cotejo possuía forma de tributação baseada no lucro real, com apuração trimestral do imposto de renda e contribuição social, sendo ratificada a informação de que não era optante do simples federal. Entretanto informou que após as



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

alterações no Demonstrativo de Resultado de Mercadorias DRM restou configurado uma omissão de recitas em montante superior ao indicado no auto de infração, com uma nova base de cálculo no valor de R\$ 420.128,68. Neste sentido indagou a impossibilidade da administração pública alterar o valor originário da base de cálculo nos termos do art. 460 do CPC. Por fim afirmou que diante da ausência das provas incontroversas que deveriam ter sido apresentadas pela requerente, no sentido de afastar o auto de infração, confirmou o ilícito fiscal em virtude da comprovação da omissão de vendas realizada em perícia técnica. Par tais fatos elaborou o demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 69.690,34
Multa (30%)	R\$ 122.982,95
TOTAL	R\$ 192.673,29

A empresa irressignada com a decisão da instância singular apresentou recurso voluntário às fls. 403/430, reafirmando os pontos elencados em sede de impugnação, acrescentando que é equivocado o entendimento de que em nome do princípio da verdade material admiti-se a alteração do auto de infração, restando impossibilitado de realizar qualquer alteração da acusação fiscal no sentido de majorar a sanção fiscal, o que estaria em confronto com o art. 460 do CPC, servindo como meio de prova para e exação fiscal.

Asseverou ainda que não é correto admitir que por base deste princípio é permitido corrigir dados equivocados do levantamento da auditoria, sendo que após a lavratura do auto de infração não poderá haver nenhuma alteração restando apenas o exaurimento do julgamento declarando procedência ou improcedência. Neste sentido asseverou que a Lei nº 12.732/97, não faz nenhuma previsão de que o princípio da verdade material possa corrigir os erros da autuação indo de encontro ao art. 264 do CPC, no sentido de alterar o montante da base de cálculo.

Neste sentido afirmou que houve manifesta contradição nos fundamentos da sentença singular por haver considerado que ocorreu a inversão do ônus da prova e posteriormente afirmou que o ônus pertence a quem alegou o fato, ademais que o erro praticado foi não ter sido considerado o lucro bruto no valor de R\$ 783.952,44, demonstrado pela contabilidade do contribuinte. Por fim requereu a **NULIDADE** da ação fiscal assim como a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

realização de perícia técnica para dirimir qualquer as questões suscitadas no recurso e intimação para a sustentação oral das razões do recurso.

Às fls. 443 a Célula de Julgamento de Primeira Instância encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais, tendo em vista as diferenças encontradas nos valores apontados na DRM encontrado na perícia inicial, na qual não consta omissão de receitas para operações com mercadorias tributadas, enquanto na planilha Compensação do Débito está registrado um valor de base de cálculo a ser considerado no cálculo de omissão de receitas tributadas, no valor de R\$ 420.128,68, considerado pelo julgador singular, assim como dever do órgão fiscal aplicar a justiça fiscal respeitando o direito de defesa do contribuinte.

A perita Renata Reina Montenegro após a análise de todos os elementos constituintes da conta mercadoria elaborou uma nova planilha de fiscalização para o período do ano de 2006, a qual apresentou como resultado para as Mercadorias Tributadas um Lucro Bruto no valor de R\$ 506.513. Realou ainda que a omissão de dados essenciais na composição da DRM não ocorreu nem na DRM elaborada pela fiscalização sequer na perícia, ademais que o demonstrativo apresentado em defesa está equivocado.

Afirmou que foram feitas as devidas correções na DRM no que se refere ao regime de tributação, sendo desconsiderado o valor a título de Simples Federal sendo incluídos a dedução do PIS e COFINS não cumulativos. Afirmou ainda que foram excluídas as operações originadas de CFOP's não relacionados com "mercadorias" e ainda a alocação dos estoques inicial e final de acordo com a movimentação das mercadorias, tributadas, isentas e substituição tributária, valores estes que estavam indevidamente computados.

Por fim justificou a divergência constatada pela Consultora entre a DRM e a Composição do Débito na 1ª Perícia, ocorrido no momento de anexar o documento Composição do Débito, que ao invés de juntar aos autos aquela apurada pela metodologia DRM (levantamento econômico), apresentou a relativa a DESC (financeiro), o qual foi sanado por ocasião da 2ª perícia.

A Consultoria Tributária, por intermédio do Parecer 636/2013, após minucioso relato dos fatos, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, a fim de que seja reformada a decisão proferida na instância singular para **IMPROPROCEDÊNCIA** do lançamento, tendo em vista que as receitas das operações tributadas no exercício de 2006 foram superiores ao custo dos produtos vendidos.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se do recurso voluntário interposto por **MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a recorrente, através de seu procurador, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *vendas de mercadorias sem documentos fiscais - omissão de saídas* - detectado através da Demonstração do Resultado com Mercadorias DRM, no montante de R\$ 406.943,16.

Da Preliminar de nulidade

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente e não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

Do Mérito

A partir da análise acurada do caderno processual, se infere que a autuada vendeu mercadorias sem as devidas notas fiscais, asseverou ainda, o autuante, que depois de realizado o relatório totalizador do levantamento quantitativo de estoque constatou um montante de R\$ 406.943,16 referente à notas fiscais de vendas de mercadorias pertinente ao período fiscalizado. Por sua vez o contribuinte, em suas afirmações em sede de defesa, solicitou a realização de perícia junto à Célula de Perícia e diligências para que fossem realizados os devidos levantamentos e assim afastar todos os equívocos que levaram a suposta acusação.

Diante dos fatos analisados pela investigação pericial, restou evidenciado mercadorias que não foram fiscalizadas e que não foram consideradas no levantamento da auditoria inicial. Neste sentido, após as devidas correções chegou-se a uma nova base de cálculo no valor de R\$ 420.128,68, valor este consignado pela perícia após solicitação da célula de julgamento de primeira instancia, subsidiando a declaração da sentença monocrática.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Entretanto observa-se que esta análise pericial ainda parecia de erros ao desconsiderar dados essenciais na composição da DRM, como estoque inicial e final de mercadorias, compras e vendas líquidas de ICMS, devoluções de compras e de vendas, transferência recebida expedidas líquidas de ICMS e devoluções de compras e de vendas líquidas de ICMS obtendo-se assim o custo da mercadoria vendida CMV e a receita líquida de venda de mercadorias que ao serem confrontados restaram em um resultado positivo de Lucro Bruto.

Desta forma observa-se que os dados financeiros contábeis da segunda perícia revela a verdadeira mutação empresarial do contribuinte. Assim após os ajustes atinentes aos valores indevidamente considerados dos débitos resultante da DESC, assim como a consideração dos dados essenciais mencionados anteriormente, e considerando ainda a autuação ter utilizado a metodologia da DRM, restou na apuração um resultado de Lucro Bruto no valor de R\$ 506.513,70, relativo às operações tributadas.

A omissão de receita constada na Demonstração do Resultado Bruto da Conta Mercadoria DRM elaborada pelo agente fiscal regrada pelo inciso IV do § 8º do art. 92 da Lei nº 12.670/96 define como omissão de receita a hipótese de resultado bruto negativo no período da Conta Mercadoria, *in verbis*:

Art. 92. (...).

.....
§8º Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:

.....
IV - montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado;

Diante dessas constatações a increpação fiscal não merece prosperar em virtude ao DRM apresentado pela segunda perícia evidencia receitas auferidas de operações tributadas no período fiscalizado superiores ao custo dos produtos vendidos.

Com efeito, sobre os questionamentos relacionados sobre o princípio da verdade real, devemos informar que a alteração de elementos da obrigação tributária como a base de cálculo do tributo somente é possível por intermédio de novo lançamento, de competência privativa da Autoridade fiscal. Isto significa dizer que compete privativamente à autoridade administrativa, na pessoa do auditor fiscal, constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Assim a perícia técnica não cinge-se apenas em confirmar ou desconstituir o auto de infração, ela faz-se necessário para que se alcance as verdades dos fatos indissociável à justiça fiscal.

Frente à argumentação fática e jurídica exposta acima, observa-se que a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal consiste em manter a decisão exarada em primeira instância, sem produzir efeitos no ordenamento jurídico, para que prepondere a decisão de procedência da presente feito fiscal.

Do Voto

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento no sentido de modificar a decisão exarada em instância singular, julgando **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA**, e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso interposto resolve por unanimidade de votos dar-lhe provimento no sentido de reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, e decidir pela **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de 09 de 2014.

Francisca Maria de Sousa
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

Ana Mônica Figueiras Menescal
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Sandra Arraes Rocha
Conselheira

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro

Mattéo Viana Neto
Procurador do Estado