



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Resolução nº 030 /2020

56ª Sessão Ordinária de 26 de agosto de 2019

Processo Nº 1/5374/2017 – Auto de Infração Nº 1/2017.13837-7

Recorrente: CREMER S/A

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Relator: Conselheiro Henrique José Leal Jereissati

**EMENTA: ICMS. Omissão de Receita tributável. Omissão de Vendas. Subavaliação de Estoque Final. Presunção legal.**

1. Caracteriza omissão de receita tributável/venda, por presunção legal, a diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e seus respectivos valores unitários registrados no livro de inventário 2. Atribuição de valor de mercadoria no estoque final de forma diversa ao legalmente exigido (preço médio ponderado) 3. Presunção legal que traz ínsita assimilação de contribuinte que assim se conduziu o fez com o fito de ajustar seu estoque em decorrência, de ao longo do exercício fiscal objeto da autuação, ter praticado vendas de mercadorias sem nota fiscal ou com pretensão de operações futuras com base de cálculo em dimensão menor que a realmente a ser aplicada ou, ainda, de pretensão de se aumentar o custo da mercadoria vendida com fins de redução do lucro bruto no exercício fiscal passível de tributação 4. A recorrente não produziu contraprovas ou demonstrou erros nos cálculos da autuação de sorte a ilidir a presunção legal de omissão de receita/venda 5. Afastadas preliminares de nulidades. 6. Dispositivos infringidos art 127, 169, 174, 176-A e 177 do Dec 24 569/97. 7. Penalidade nos termos do art 123, III, "b" da Lei 12 670/96 8. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 9. Auto de infração **PROCEDENTE** por maioria de votos, em conformidade com o o parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pela Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra-chave:** ICMS. Omissão de Receita/Venda. Presunção Legal. Subavaliação de estoque.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato:

*DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO TRIBUTADA CONFORME LEVANTAMENTO EM ANEXO, E TENDO DADO AO CONTRIBUINTE A OPÇÃO DE VERIFICAÇÃO DOS TRABALHOS, CONSTATAMOS QUE A EMPRESA AUTUADA SUBAVALIOU OS CUSTOS DO ESTOQUE FINAL DE 2013, CONFORME DEMONSTRADO NO LEVANTAMENTO EM ANEXO O QUE VAI EM DESACORDO COM O ART 827, § 8º "V" DA LEGISLAÇÃO.*



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Autuação com imposição de IMPOSTO no valor de R\$ 28.396,92 (vinte e oito mil, trezentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos) e MULTA de R\$ 50.112,23 (cinquenta mil cento e doze reais e vinte e três centavos). Dispositivos infringidos: Art 127, Art 176-A do Dec. 24.569/97 e penalidade capitulada no art. 123, III, "B", Item 1, da Lei 12 670/96, alterada pela Lei 16.258/17. Base de Cálculo no montante de R\$ 167.040,75 (cento e sessenta e sete mil e quarenta reais e setenta e cinco centavos).

Nas informações complementares (fls. 3 a 8), a autoridade fiscal consignou que o levantamento fiscal efetuou o cálculo do custo unitário de cada produto movimentado pela empresa com base nos dados informados na Escrituração Fiscal Digital – EFD realizando o comparativo com de custo escriturados em cada mercadoria em 31/12/2012, resultando incompatibilidade entre os custos de mercadorias calculados na auditoria e os valores escriturados no estoque final. Informa ainda realizou o cálculo pelo preço (custo) médio ponderado das mercadorias adquiridas que leva em consideração a média ponderada entre os produtos adquiridos e daqueles constantes no estoque da empresa. Ressalta que intimou à empresa (TI 2017.08033) com o fito de justificativa da subavaliação dos estoque operadas pela empresa. Ao final, afirma ter sido constatado omissão de receita no valor de R\$ 167.040,75 (cento e sessenta e sete mil e quarenta reais e setenta e cinco centavos), nos termos do inciso V, § 8º, do art. 827 do RICMS.

O contribuinte autuado interpôs tempestiva impugnação (fls. 139 a 148), tendo a julgadora de 1ª instância afastado os argumentos da recorrente e não acolhendo o pedido de perícia decidindo pela procedência nos termos do art. 827, § 8º, inciso V do Decreto nº 24.569/97 (fls. 1279 a 1288).

Irresignado com a decisão singular o contribuinte interpõe Recurso Ordinário (fls. 1293 a 1312) em que em apertada síntese se expõe abaixo.

- a) Nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa posto que fora acusada de não emitir nota fiscal, tendo o fisco apresentado como prova uma confrontação que demonstrou não haver nenhuma divergência entre os estoques da empresa e suas entradas e saídas;
- b) Sem respaldo na legislação a fiscalização não acatou os valores registrados no inventário, desconsiderando que as entradas se deram por transferências entre unidades e não adquiridas diretamente de fornecedores;
- c) Fora ignorado que o custo das mercadorias acabou sendo definido pelas operações de aquisição realizadas pelas outras unidades da empresa e a partir do ingresso no estoque na filial cearense ocorreram variações decorrentes dos valores dos estoques anteriores e das operações subsequentes, gerando o custo específico do produto na referida unidade, não havendo subavaliação do custo unitário das mercadorias, sendo este o valor informado na EFD;
- d) Que os valores apurados estão totalmente irreais na forma de cálculo realizada pela fiscalização;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- e) Eventuais preços mais baratos praticados pela unidade cearense se deu no sentido de torná-la mais competitiva e mesmo que ocorressem saídas com prejuízo por parte da recorrente não há vedação na legislação;
- f) Nulidade da decisão de 1ª instância por não enfrentamento dos fundamentos deduzidos na impugnação e por não ter acatado o pedido de perícia;
- g) Ao final, requer a nulidade do auto de infração pelos vícios apontados, retorno dos autos a 1ª instância para que seja realizada a perícia requerida e improcedência da autuação.

No parecer da Assessoria Processual Tributária (fls. 14317 a 1328), de forma sucinta, observamos que inicialmente afasta o pedido de nulidade por cerceamento do direito de defesa sob o argumento de que o procedimento fiscal foi descrito nos autos e está devidamente motivado e com provas documentadas possibilitando ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa, tendo inclusive o contribuinte demonstrado na fase recursal ter a clareza da acusação que lhe fora imputada adentrando-se, ainda, no mérito da autuação. Esclarece que se o estoque está subavaliado a empresa tem condições de subfaturar suas mercadorias sem que o fisco perceba de forma global. Assevera que no levantamento fiscal realizado não se questionou os preços praticados de aquisição entre a empresa e as filiais mas o custo unitário lançado no Livro de Registro de Inventário de 2013. Afirma que o método de custo médio ponderado, adotado também na legislação da Receita Federal, corresponde à ponderação entre os valores de estoque de forma que sua valorização unitária corresponda à média de cálculo das entradas. Opina, ainda, pelo indeferimento do pedido de perícia, nos termos do art. 84, II, do Dec. 32.885/18, em razão de a recorrente não demonstrar erros ocorridos no levantamento fiscal e não trazer elementos probatórios nesse sentido. Ao final, se manifesta pela ratificação do julgamento de procedência pela 1ª Instância.

O Parecer da Assessoria Tributária foi acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE

É o relato.

#### VOTO DO RELATOR

A presente lide encontra amparo em acusação fiscal de omissão de receitas/vendas, no montante de R\$ 167.040,75 (cento e sessenta e sete mil e quarenta reais e setenta e cinco centavos), resultante da subavaliação dos estoques de mercadorias inventariadas em 31/12/2013, conforme presunção legal fixada no inciso V, do § 8º do art. 827 do Decreto nº 24.569/97.

O contribuinte, em seu recurso, arguiu as preliminares de nulidades aventadas por cerceamento de direito de defesa e do contraditório e de nulidade da decisão de 1ª instância, que foram rejeitadas pela Câmara de Julgamento, conforme fundamentos a seguir alinhados.

Quanto à primeira preliminar, entendo que não deve ser acolhida tendo em vista que as provas acostadas aos autos e a redação delineada no corpo do auto de infração e nas informações complementares permitiram ao sujeito passivo autuado a perfeita compreensão da imputação lhe imposta, bem como, contestar a veracidade dos elementos, dados e cálculos contidos nas planilhas elaboradas pelo auditor do fisco, permitindo-se a oportunidade do exercício de seu amplo direito de defesa e de contraditório, inclusive tendo a recorrente, em



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

todas peças de defesa desde a impugnação ao recurso impetrado, edificado vários argumentos com vistas à anulação ou improcedência da autuação, restando observado, a meu sentir, os ditames fixados no Art. 33, XI do Decreto nº 25.468/97, regulamento processual vigente à época da autuação.

No tocante à segunda assertiva de nulidade da decisão de primeira instância por não enfrentamento das questões trazidas pela parte na impugnação também entendo que não merecer prosperar.

Explico. Ao exercício de jurisdição na resolução de litígios, seja na instância administrativa seja no âmbito judicial, se impõe o dever de fundamentação da decisão exarada, e isso se evidencia como corolário da higidez e legalidade da decisão a ser proferida. Assim considerado, em suas razões de decidir cabe à autoridade julgadora, consequência de suas operações intelectuais, tecer o liame dos fatos narrados ante as hipóteses legais que regulam a matéria objeto da lide, é dizer na solução do caso concreto há necessidade do cotejo dos fatos em face dos contornos ínsitos ao direito posto, orientando assim o exercício da jurisdição na produção de decisão suficientemente fundamentada, conforme o Art.97 da Lei 15.614/14, norma que regula o processo administrativo tributário no Estado do Ceará.

Todavia, ressalte-se, que não há obrigatoriedade de a autoridade julgadora enfrentar todos os argumentos trazidos pelas partes, sob pena de suas razões de decidir se transformarem em mero rebate de argumentos postos, desde que a exposição de seu raciocínio jurídico evidenciada na decisão prolatada afaste, mesmo que de forma indireta, as principais argumentações trazidas que poderiam modificar seu entendimento na análise do caso concreto. Com efeito, mediante análise da decisão proferida não se vislumbra vício algum de sorte a macular o julgamento exarado na primeira instância vez que não se evidenciou ausência de fundamentação.

Assim posto, não acolho a preliminar suscitada de insuficiência de fundamentação da decisão da instância de piso.

Quanto ao mérito da acusação, convém de início destacar que o método de fiscalização adotado pelas autoridades fiscais encontra amparo legal nos termos do caput e § 2º do Art. 827 do Dec. 24.569/97. Ademais a regra de regência prescreve, para o caso em tablado, a constatação de omissão de receitas nos termos do Art. 92, § 8º, V, da Lei 12.670/96, regulamentado no § 8º, V, do Art 827 do RICMS. Portanto, evidencia-se presunção legal de natureza *juris tantum*, cabendo ao contribuinte, quando de sua ocorrência, a contraprova com vista a desfazê-la, desconstituir o dispositivo presuntivo assentado em lei.

Nesse sentido, como já mencionado, colha-se que a dicção do inciso V do § 8º do Art 92 da Lei 12.670/96 determina, de forma irrefutável, a caracterização de omissão de receita na situação subsumida ao caso sub examine. Vejamos:

*Art. 92. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil, em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.*

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

*V – diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e seus respectivos valores unitários registrados no livro de inventário.*

Do arcabouço legal acima disposto, deflui compreensão que uma vez materializada a hipótese prevista em lei dessa conduta desdobram-se consequências jurídicas, sanção tributária penal à frente, razão de caracterização da presunção tipificada. Veja-se que ao tipificar determinadas condutas como sendo possível de reprimenda legal, baseada na observação e experiência, o legislador regulamenta no ordenamento jurídico probabilidade de ocorrência de situações violadoras da ordem jurídica. Aliás, diga-se que no âmbito do Direito Tributário



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

não lhe é estranho a utilização de tal técnica legal, sendo significativo como exemplo o crédito presumido, fato gerador presumido, lucro presumido, extravio presumido de documentos, dentre outros. Para o caso concreto, quando de atribuição de valor de estoque diferente do legalmente exigido na aferição do mesmo (preço médio ponderado), a presunção legal traz ínsita assimilação de contribuinte que assim se conduziu o fez com o fito de ajustar seu estoque em decorrência, de ao longo do exercício fiscal objeto da autuação, ter praticado vendas de mercadorias sem nota fiscal ou com pretensão de operações futuras com base de cálculo em dimensão menor que a realmente a ser aplicada, justamente por se ter um estoque final, que se configura em inicial do exercício seguinte, em valores subavaliados ou, ainda, de pretensão de se aumentar o custo da mercadoria vendida com fins de redução o lucro bruto no exercício fiscal passível de tributação.

Ressalte-se que carece de fundamentação técnica argumentação de invalidação da autuação devido ao fato de as entradas terem se efetivado5 via transferências recebidas de outras unidades, tendo em vista, pelo que se colhe das planilhas colacionadas pelo auditor fiscal e da Informação registrada nas razões da autuação (informação complementar), a realização do cálculo pelo preço (custo) médio ponderado das mercadorias adquiridas que leva em consideração a média ponderada entre os produtos adquiridos e daqueles constantes no estoque da empresa, e aí incluindo-se os valores das mercadorias nas entradas recebidas em transferências. Bem assim, se evidencia ainda no tocante à argumentação de prática de preços mais baratos, em suas operações de vendas, pela unidade cearense com fins de torná-la mais competitiva, razão de que na presunção de receita no caso presente em nada se revela influente os preços praticados nas saídas das mercadorias pelo fato, como já bem evidenciado pelo autuante, do que se levou em consideração no levantamento fiscal fora o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas resultante das operações de entradas com as existentes nos estoques da empresa.

Quanto ao pedido de perícia, o indefiro nos termos dos incisos III e IV da Lei 15 614/14, porquanto os elementos e provas contidos nos autos me serem suficientes à formação de convencimento da materialidade da conduta infratora da autuada.

Com efeito, ante a recorrente não demonstrar erros ocorridos no levantamento fiscal e não trazer elementos probatórios de sorte a ilidir a presunção legal de omissão de receita tipificada no lançamento, tenho como materializada a infração apontada na acusação fiscal em face do disposto no Art 92, § 8º, V, da Lei 12.670/96, regulamentado no § 8º, V, do citado Art 827, e de conseguinte sendo violado os arts. 127, 169, 174, 176-A e 177 do RICMS resultando na sanção imposta no Art 123, III, "b" da Lei 12.670/96, sanção tipificada à época da autuação.

Em face do exposto, conheço do recurso para lhe negar provimento confirmando-se a decisão condenatória exarada em primeira instância, decidindo-se pela *PROCEDÊNCIA* do presente lançamento de ofício nos termos deste voto e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

BASE DE CÁLCULO.....	R\$ 167.040,75
ICMS.....	R\$ 28.396,92
MULTA.....	R\$ 50.112,23
TOTAL.....	R\$ 78.509,15

É como voto.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrente **CREMER S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e afastar as preliminares de nulidade nele suscitadas por cerceamento do direito de defesa, ausência de provas e nulidade da decisão singular em razão de não apreciação dos argumentos da impugnação e indeferimento do pedido de perícia. As preliminares de nulidades foram afastadas, conforme fundamentos contidos no Parecer da Assessoria Processual Tributária. **No mérito**, por voto de desempate da Presidência, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Marcus Mota de Paula Cavalcante, que se pronunciaram pela parcial procedência, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96. 29/05/2020

  
Francisco José de Oliveira Silva  
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

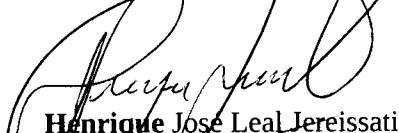
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

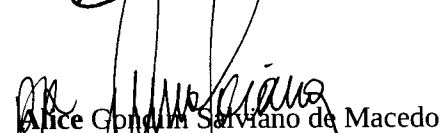
  
Maria Elineide Silva e Souza  
CONSELHEIRA

  
Marcus Mota de Paula Cavalcante  
CONSELHEIRO

  
Leilson Oliveira Cunha  
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

  
Henrique José Leal Jereissati  
CONSELHEIRO

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
CONSELHEIRA