



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

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

**RESOLUÇÃO Nº 46 /2017**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**107ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 05/12/2016**

**PROCESSO Nº 1/703/2011**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201022020**

**RECORRENTE: LIKO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DA 1ª INSTÂNCIA**

**AUTUANTE:**


**MATRÍCULA:**

**RELATORA: Conselheira Deyse Aguiar Lôbo Rocha**

**EMENTA: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA 1. OMISSÃO DE RECEITAS. 2. O contribuinte, durante o exercício de 2007, vendeu mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, conforme demonstrado no levantamento do Resultado com Mercadoria. 3. Recurso Ordinário conhecido e improvido. 4. Decisão proferida em 1ª Instância mantida. 5. Auto de Infração julgado **inteiramente PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, com esteio no Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pela douta PGE. 6. Penalidade sugerida: Art. 126, “caput” da Lei nº 12.670/96.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em comento tem o seguinte relato: **“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADAS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. ESTA EMPRESA, NO PERÍODO DE 01/2007 A 12/2007, DEIXOU DE EMITIR DOCS. FISCAIS EM OPERAÇÕES SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OMITINDO RECEITAS NESSAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS.”.**

 1



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

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

O agente fiscal, quando da lavratura do presente Auto de Infração, apontou, como infringido, o Art. 18 da Lei nº 12.670/96, bem como aplicou a penalidade inserta no Art. 126, “caput”, da retromencionada Lei.

**Anexos aos autos estão os seguintes documentos:**

- Auto de Infração nº. 201022020-0 e suas Informações Complementares;
- Ordens de serviço nº. 2009.21911, nº 2009.28868 e nº 2010.07458;
- Termos de Início de Fiscalização de nº. 2009.17702, nº 2009.23519, nº 2010.17202 e nº 2010.27860;
- Termos de Intimação de nº 2009.17784 e nº 201.28491;
- Portarias de nº 477/2010 e de nº 808/2010;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2010.31327;
- Impugnação;
- Julgamento de Primeira Instância;
- Recurso Ordinário;
- Parecer da Assessoria Processual Tributária.
- Exame Pericial, fls. 234 a 240.

**Do Julgamento Singular**

A julgadora singular proferiu decisão pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, por entender que restou configurada a omissão de receitas decorrente da venda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.



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

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

**Dos argumentos trazidos no Recurso Ordinário:**

Em Recurso Ordinário, o autuado sustentou as alegativas de que:

- Seria nula a presente autuação fiscal, em virtude da planilha utilizada para o levantamento fiscal não ser adequada para o segmento industrial, mas sim para o comércio normal;
- Caso fosse devida a aplicação de penalidade, a correta seria aquela prevista no Art. 126, parágrafo único, da Lei nº 12.670/96;
- As operações objeto da autuação são mistas, visto que as entradas de insumos adquiridas pela autuada eram tributadas, mas as entradas de insumos enviadas pelo encomendante não eram tributadas;
- Uma vez que há dúvida quanto ao comportamento da autuada, deve-se aplicar a regra do art. 112, CTN;
- Por fim, requer a improcedência do Auto de Infração em epígrafe.

**Do parecer da Assessoria Processual Tributária:**

Mediante Parecer Nº 439/2013, a Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, a fim de manter a decisão proferida na instância singular de PROCEDÊNCIA do auto de infração.

**Do Laudo Pericial**

Como conclusão do exame pericial, tem-se:

*“A realização dos trabalhos periciais permitiram-nos verificar que: o agente autuante não contemplou em seu levantamento fiscal (DRM) operações de beneficiamento/industrialização entradas para industrialização (CFOP 1.901), retornos de industrialização (CFOP 5.902) e*



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

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

*serviços de industrialização (CFOP 5.124). Tal averiguação foi possível comparando os valores dispostos na planilha de fiscalização com os valores declarados na DIEF da reclamante. Ademais, no intuito de verificarmos se no inventário inicial da autuada constava mercadorias de terceiros, solicitamos os Livros de Registro de Inventários (2006 e 2007). Recebemos uma planilha de cinco laudas, mas nela não identificamos registros de mercadorias de terceiros a fim de realizarmos sua exclusão. Assim, não havendo beneficiamento no levantamento fiscal nem mercadoria de terceiros no inventário inicial do período fiscalizado, a perícia não realizou nenhuma alteração, razão porque permanece o valor da Base de Cálculo definida pelo agente atuante, no valor de R\$ 104.025,39.”*

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de Processo Administrativo Tributário oriundo da lavratura do Auto de Infração nº. 201022020, o qual consta como parte recorrente LIKO NORDESTE IND. E COM. DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA e como parte recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Procedidas vistas no conteúdo documental dos autos, bem como nos argumentos apresentados pela defesa, entendo que assiste razão a decisão de procedência proferida pela julgadora monocrática, pelos fundamentos que se seguem.

Consoante já fartamente dito, o contribuinte fora autuado em razão de ter deixado de emitir documentos fiscais em operações sujeitas ao regime de substituição tributária, omitido receitas nessas operações de saídas, durante o exercício de 2007.

*Ab initio*, importa dizer que a inicial acusatória atende todas as exigências previstas no art. 33, Decreto nº. 25.468/99, inclusive com descrição clara e precisa da narrativa do Auto de



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

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

Infração. Além disso, está devidamente amparada nos elementos de provas colhidos no decorrer da fiscalização, estando, pois, formalmente apta ao fim que se destina.

É bem verdade que o contribuinte, ainda em sede de preliminar, alegou, em sua defesa, que a presente autuação *seria nula em razão de metodologia utilizada equivocadamente*. Ele afirmou que *a planilha utilizada para o levantamento fiscal não é adequada para o segmento industrial, mas sim para o comércio normal*. Todavia, depreende-se dos autos que o referido argumento não deve prosperar.

Inicialmente, vale frisar que o método utilizado pela fiscalização foi o da Análise Econômico-financeira, ou seja, foi a Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM.

O Resultado com Mercadoria ou Conta Mercadoria – DRM – é uma ferramenta contábil que nos permite conhecer o resultado econômico (lucro ou prejuízo bruto) obtido com a venda de mercadoria em determinado período de tempo.

Considerando que o objetivo perquirido no ato comercial é sempre a obtenção de lucro na venda de mercadoria, visando à continuidade da sociedade empresarial, a existência de prejuízo na apuração do resultado com a venda de mercadoria apresenta-se como algo extraordinário, incomum, já que contraria a lógica comercial.

Desse modo, partindo da premissa de que a finalidade do comércio é a obtenção de lucro, o Dec. nº 24.569/97, em seu art. 25, § 8º, estabeleceu como base de cálculo mínima do ICMS o valor do custo de aquisição da mercadoria, com o fito de evitar a evasão fiscal decorrente da venda de mercadoria com preço inferior ao custo de aquisição. Somente em situações excepcionais e devidamente autorizadas pelo Fisco esta prática poderá ser admitida.



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

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

Dentro deste mesmo contexto, o art. 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96 caracterizou como hipótese de omissão de receitas a diferença a maior do custo de aquisição da mercadoria em relação às receitas líquidas de venda.

Diante de tudo o que foi exposto, conclui-se que, de fato, a referida metodologia é mais bem aplicada à atividade “comercial normal”. No caso concreto, verifica-se – precipuamente com a análise do laudo pericial de fls. 234 a 240 – que o autuante excluiu as atividades industriais do levantamento fiscal, considerando somente as atividades comerciais. Logo, agiu de forma acertada, motivo pelo qual cai por terra o argumento da autuada e afastado a nulidade suscitada.

Atinente ao mérito, resta inconteste que a hipótese legal acima explanada concretizou-se, uma vez que a receita líquida proveniente da venda/saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no período fiscalizado foi insuficiente para cobrir o custo de aquisição das mercadorias, havendo um prejuízo bruto no valor de R\$ 104.025,39, caracterizado, por presunção legal, como receita omitida.

Faz mister salientar que o Auto de Infração, como ato da Administração Pública que é, goza de presunção de legitimidade ou veracidade, que, nas palavras de Maria Sylvia Zanella di Pietro (Direito Administrativo, Atlas, 24ª ed., p. 64/65), conforme se vê adiante, abrange dois aspectos:

(...) de um lado, a presunção de verdade, que diz respeito à certeza dos fatos; de outro lado, a presunção de legalidade, pois se a Administração Pública se submete à Lei, presume-se, até prova em contrário, que todos os seus atos sejam verdadeiros e praticados com observância das normas legais pertinentes.

Dessa forma, até que se prove o contrário, os atos da Administração Pública presumem-se verdadeiros e legítimos, uma vez que são praticados com observância aos preceitos legais. Há, portanto, inversão do ônus da prova, cabendo, ao impugnante, vir aos autos comprovar o que



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

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

alega.

Verifica-se, nos autos, ainda, que o Autuado arguiu, diversas vezes, a improcedência da Ação Fiscal; entretanto, não demonstrou qualquer esforço para juntar elementos que comprovassem tais alegações. Logo, estas alegativas não devem prosperar!

Diante dos fatos trazidos à tona, resta patente que o contribuinte, de fato, infringiu o disposto na legislação tributária Estadual, precipuamente a norma contida do artigo 18 da Lei nº. 12.670/96, devendo, pois, ser aplicada a penalidade inserta no Art. 126, “caput” da mesma Lei.

Calha ressaltar que no caso em tela não cabe a aplicação do parágrafo único do citado Art. 126, em virtude do contribuinte não ter comprovado em momento algum que as receitas omitidas foram, ao menos, devidamente registradas em sua contabilidade.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, a fim de manter a decisão proferida em 1º Instância de inteira PROCEDÊNCIA, de acordo com o parecer da assessoria processual tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Multa .....	R\$ 10.402,54
<b>TOTAL .....</b>	<b>R\$ 10.402,54 (dez mil quatrocentos e dois e cinquenta e quatro centavos)</b>



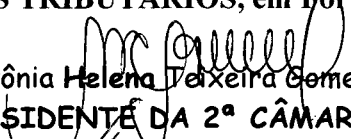
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

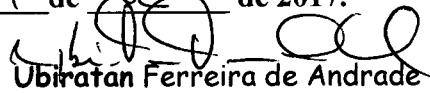
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a empresa LIKO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para tomar as seguintes deliberações: **1. Com relação à preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de inadequação da metodologia DRM empregada pela fiscalização, considerando que a empresa exerce atividade mista** – Foi afastada, por unanimidade de votos, uma vez que as atividades industriais foram excluídas do levantamento. **2. No mérito**, também por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, ressaltando que a parte final do Parecer, sugerindo o reenquadramento da penalidade aplicada, constitui-se de impropriedade a desconsiderar, vez que, sua fundamentação, é no sentido de confirmar a procedência da autuação, ratificando a penalidade aplicada pelo fiscal autuante. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. José Lucas Araújo Simer.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 02 de 2017.

  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO 16/02/2017

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA





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

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

*Mônica Maria Castelo*  
Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA  
*Victor Hugo Cabral de Morais Junior*  
Victor Hugo Cabral de Morais Junior  
CONSELHEIRO

*Deyse Aguiar Lôbo Rocha*  
Deyse Aguiar Lôbo Rocha  
CONSELHEIRA  
*Pedro Jorge Medeiros*  
Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO