



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

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

RESOLUÇÃO Nº 079/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

PROCESSO Nº 1/2812/2018

8ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM: 22/02/2021

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201804453-5

RECURSO Nº 1/2812/2018

RECORRENTE: A. PEREIRA LEITÃO COMÉRCIO DE MÓVEIS

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: Conselheiro José Alexandre Goiana de Andrade

EMENTA: ICMS – CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA – PEDIDO DE PERÍCIA – OMISSÃO DE RECEITAS - DRM - AUTUAÇÃO PROCEDENTE. 1. O trabalho realizado pela fiscalização foi subsidiado pela DRM – Demonstração de Resultado com Mercadorias para o período de 2014, com infração ao art. 92, da Lei nº 12.670/96. 2. Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, III, alínea "b", item I, da Lei nº 12.670/96. 3. Afastada a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. 4. Afastado pedido de perícia uma vez que foi realizado de forma genérica, contrariando o que dispõe o art. 93, da Lei nº 15.614/2014. 5. Inexistência de prova do sujeito passivo para afastar a matéria de mérito, restando ausentes elementos probatórios aptos a afastar a infração preceituada. 6. Recurso ordinário conhecido e não-provido confirmada a decisão proferida em 1ª Instância, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal. 7. Decisão por maioria de votos, em desconformidade com o parecer da Consultoria Tributária, também alterado pelo douto representante da PGE.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS - OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE NA DRM - AUSÊNCIA DE ELEMENTOS.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

“Omissão de receita identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal/contábeil em operação ou prestação tributada.

Utilizando-se das NFES e inventários das EFDS entregues pelo contribuinte em 2014 e NFES emitidas e destinadas válidas não localizadas nas mesmas, foi constatada através da DRM omissão de receitas de mercadorias tributadas no valor de R\$ 185.279,48. Mais detalhes nas info. complementares anexas. xxxx”

Apontada infringência aos art. 92, §8º da Lei nº 12.670/96, com imposição da penalidade preceituada no Art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	0,00
ICMS	31.497,51
Multa	55.583,54
TOTAL	87.081,05

A empresa foi intimada através de ciência em 04.01.2018, através do Termo de Intimação 2018.00128, em auditoria fiscal plena, para o período de 01/01/2014 a 31/12/2015, para apresentar todos os documentos fiscais previstos na legislação para esse tipo de fiscalização.

Nas informações complementares o agente fiscal aponta a metodologia empregada para a referida fiscalização, havendo elaborado a DRM – Demonstração do Resultado de Mercadorias, anexa aos autos as fls. 09/13 juntamente como as planilhas e documentos que o levaram a sua conclusão, após análise e cruzamento de Livros Fiscais, NFE’s destinadas e NFE’s emitidas válidas (não canceladas), onde constatou ausência de documentos fiscais relativos a produtos comercializados pela empresa e não constantes nos respectivos SPED’s, no valor total de R\$ 185.279,48 (cento e oitenta e cinco mil, duzentos e setenta e nove reais e quarenta e oito centavos).

Em sua impugnação a empresa, agora recorrente, apresenta argumentos relacionados a:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

. **Invalidez material do lançamento**, sustentando que a empresa não omitiu qualquer receita, e que o agente fiscal não considerou na elaboração da DRM os estoques, final de 2014 e inicial de 2015, o que compromete o levantamento fiscal;

. **Duplicidade na cobrança para o ano de 2014**, isso porque houve outro auto de infração de omissão de receita lançado para o mesmo ano de 2014;

. **Invalidez da aplicação da multa**, por se tratar, a seu entender, de penalidade desproporcional e com efeitos de confisco.

Por fim, requer que seja julgado improcedente o auto de infração, ou seja reenquadrada a penalidade para a disposta no artigo 126, § único, da Lei nº 12.670/96. Anexa a sua impugnação os mesmoS documentos já constantes da autuação.

Processo encaminhado para julgamento em primeira instância, que em fls. 77/81, julgou procedente o lançamento fiscal, confirmando que a metodologia utilizada pelo agente fiscal é absolutamente compatível com a ação fiscal, sendo amparada pelo art. 92, §8º, IV, da Lei nº 12.670/96. Em seguimento, sobre a observação da defesa de que o agente fiscal não havia considerado na elaboração da DRM os estoques, final de 2014 e inicial de 2015, explica que as referidas informações de inventários “zerados” foi feita pelo próprio contribuinte em suas EFD’s, o que não poderia mais ser corrigido após o início da ação fiscal, o que inclusive utiliza para afastar a realização de perícia.

Sobre a questão levantada na impugnação sobre uma duplicidade de autuação, o julgador de primeira instância explica de forma clara que tramitam três processos neste contencioso: 2018.04453 (Omissão de receitas sobre mercadorias tributadas – 2014), 2018.04483 (Omissão de receitas de mercadorias não tributadas – 2014 e 2015), e, 2018.04506 (Falta de recolhimento de ICMS – crédito a maior – 2014 e 2015), não havendo duplicidade de autuação, pois se tratam de acusações e infrações diferentes.

Também afastou a aplicação do art. 126 da Lei ° 12.670/96, por não se tratar a autuação de omissão de receitas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, mas sim ao regime normal de tributação.



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

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

Na mesma toada, o julgador se manifestou sobre o caráter confiscatório da multa, deixando de apreciar a matéria em virtude de seu caráter constitucional.

Desta forma, manteve a autuação.

Recurso ordinário anexado as fls. 85/92 dos autos, se insurgindo contra a não realização de perícia para comprovação da existência do inventário nos anos fiscalizados, renovando os mesmos argumentos da impugnação, e pugnando pela anulação da decisão recorrida e improcedência da autuação, com a reunião deste processo com o referente ao auto de infração nº 2018.04483-4.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer fundamentado, manifestou-se pela reforma da decisão recorrida, isto é, pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, aplicando-se a penalidade do artigo 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96.

Esse é o breve relatório.

02 – VOTO

Trata-se do recurso voluntário interposto por A. PEREIRA LEITÃO COMÉRCIO DE MÓVEIS em face da 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 omissão de receitas no montante de R\$ 185.279,48 (cento e oitenta e cinco mil, duzentos e setenta e nove reais e quarenta e oito centavos), por adquirir deixar de fazer constas documentos fiscais de mercadorias vendidas ou remetidas no exercício de 2014, tudo detectado através do DRM – Demonstrativo do Resultado com Mercadorias, elaborado para aquele exercício.

Inicialmente devemos ressaltar que este julgador detectou uma falha no protocolo e juntada da petição de impugnação às fls. 30/36, mas que como será adiante explicado não trouxe prejuízo a defesa do contribuinte, não me parecendo um dos casos de cerceamento de direito de defesa que poderiam ser apontados de ofício por esta casa administrativa recursal.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O presente processo em análise é o de Auto de Infração nº 2018.04453-5, mas conforme se depreende dos autos, foram lavrados nesta mesma ação fiscal alguns outros autos, em espécie, AI nº 2018.04483 (Omissão de receitas de mercadorias não tributadas – 2014 e 2015), e, AI nº 2018.04506 (Falta de recolhimento de ICMS – crédito a maior – 2014 e 2015).

Pois bem, todas as impugnações aos referidos autos de infração foram protocoladas no mesmo dia, e ao verificar a peça processual protocolada para o presente auto e para o de nº 2018.04483, verificamos que houve um equívoco na juntada das referidas peças, havendo uma troca entre a referente a este processo e ao processo de AI nº 2018.04483, queremos crer que por sua terminação.

Ocorre que, independentemente desse fato, não houve prejuízo ao contribuinte, pois a matéria altercada nas duas impugnações foi absolutamente similar, havendo o julgador de primeira instância analisado todos os pontos da defesa deste processo, mesmo tendo sido juntada em outro processo, mas como dito acima, sendo idênticas do ponto de vista material, atendendo a decisão de primeira instância ao princípio do formalismo moderado, no dizer de Odete Medauar:

"O princípio do formalismo moderado consiste, em primeiro lugar, na previsão de rito e formas simples, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, respeito aos direitos dos sujeitos, o contraditório e a ampla defesa. Em segundo lugar, se traduz na exigência de interpretação flexível e razoável quanto a formas, para evitar que estas sejam vistas como um fim em si mesmas, desligadas das verdadeiras finalidades do processo" (in Direito Administrativo Moderno. 8ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 203)

Desta forma, não há que se falar em desrespeito ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Superada essa questão, e agora analisando as causas de pedir do Recurso Ordinário, nos detemos com as mesmas situações levantadas pelo contribuinte desde sua impugnação, as quais nos debruçamos uma a uma.

Da Preliminares



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Do Cerceamento do Direito de defesa pela não realização de perícia

Inaugurando sua peça recursal o contribuinte aponta que a decisão de primeira instância fere o Princípio de Ampla Defesa no processo administrativo, pois haveria feito um pedido de perícia em sua impugnação para que fosse refeito o trabalho do agente fiscal, dessa feita levando em consideração os seus inventários, que segundo suas palavras “independentemente de ter sido informado ou não (...) na EFD (mero descumprimento de obrigação acessória), o que importa é que, se o contribuinte tem condições de provar a existência do inventário e rechaçar a alegada omissão de receita, é dever do fisco determinar a realização da perícia”.

Sobre o tema, é de enaltecer o caráter sempre produtor de verdade deste Contencioso Administrativo Tributário, no sentido de dar a mais ampla e possível aplicação do princípio da verdade material, mas sem nunca descuidar das regras básicas enredadas por nossa legislação.

Nesse teor, a Lei nº 15.614/2014 traz as formalidades que devam ser obedecidas em caso de pedido de perícia, podendo está ser requerida em qualquer fase processual, desde que o sujeito passivo traga alguma evidência que justifique tal pedido, além do que siga as formalidades processuais as quais podemos listar:

- I – o motivo que a justifique;*
- II – os pontos controversos e as contraprovas respectivas, quando for o caso;*
- III – os quesitos necessários à elucidação dos fatos;*
- IV – a identificação do assistente técnico, caso queira indicar.*

Ademais das regras acima, temos casos em que mesmo o contribuinte não seguindo a risca todos os elementos que devem constar de um pedido formal de perícia, mas tendo elementos suficientes dentro do processo administrativo que cause uma pequena dúvida sobre a consistência e propriedade do lançamento efetuado, não raro vemos acatado um pedido de perícia, ou mesmo este pedido formulado por qualquer dos julgadores.

Não é o caso do processo em comento, pois tal pedido se infere unicamente do argumento do contribuinte de que apesar dos inventários final de 2014 e inicial de 2015 estarem “zerados”, estes poderiam ser comprovados pela análise de seus documentos contábeis/fiscais, mas em nenhum



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

momento do processo nos traz qualquer documento ou informação clara e precisa que possa nos fazer discordar do levantamento fiscal.

Ou seja, nada foi anexado aos autos para que justificasse o deferimento de trabalho pericial, motivo pelo qual também o indeferimos.

Como podemos envidar ao compulsar os autos, a ação fiscal restou plenamente saudável em todas as suas instâncias, razão pela qual passamos a conhecer do *meritum causae*.

Do Mérito

Na mesma toada das razões acima dispostas para o indeferimento da requestada perícia, também afastamos a argumentação de suposta invalidade material do lançamento fiscal, posto que em nenhum momento foi retirado do contribuinte o direito de “provas suas alegativas”, ao contrário, tal direito poderia ser exercido a qualquer momento do processo administrativo, pelo princípio da fungibilidade do processo administrativo, o que como vimos acima, não foi feito.

Por sua vez, qualquer argumentação em contrário deve vir acompanhada de informações e documentos idôneos apresentados pelo contribuinte em sua defesa, o que tão pouco foi feito, neste sentido não tendo como progredir qualquer argumento nesse sentido, por absoluta ausência de prova.

O sujeito passivo em sede de recurso voluntário trouxe todos os mesmos lacônicos argumentos já apresentados na defesa, sequer trazendo qualquer informação que se contrapusesse ao relatório da autuação, que foi obtido diretamente das informações prestadas pelo próprio contribuinte através da intimação para início de fiscalização.

Neste sentido a lei 12.670/96 assevera sobre o levantamento fiscal:

Art. 92. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em



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

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

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.

Ora, diante de omissão de informações suficientes para infirmar o levantamento fiscal, não poderia o órgão atuante e este Contencioso Tributário afirmar que foi prejudica a apuração fiscal, ao contrário, a mesma é confirmada pela informação prestada pelo contribuinte em suas próprias EFD's, onde constam os inventários sem nenhum movimento, e mesmo pelo silêncio do contribuinte no decorrer deste momento processual, uma vez que lhe recai o ônus da prova deste fato.

Portanto, não há que se falar em impropriedade da metodologia, pois como demonstrado nas informações complementares, é legítimo o lançamento fiscal efetuado com base na apuração de omissão de receitas através da DRM – Demonstração do Resultado com Mercadorias, segundo art. 92, §8º, IV, da Lei nº 12.670/96. Nesse sentido este Contencioso Administrativo tem reiteradamente decidido:

*EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA apurada por meio de Demonstração Resultado Conta Mercadoria - DRM. Metodologia idônea e com previsão legal. Erros materiais nas Informações Complementares passíveis de regularização. Ausência de prejuízo ao Contribuinte. Ausência de prova sobre alegado erro na in formação, prestada por meio da EFD do Contribuinte, a respeito do estoque em 31/12/2014. Ausência de prova sobre a efetiva incidência de PIS e COFINS nas operações de entrada e saída de mercadorias em 2014. Procedência. Art. Infringido: 92, § 8o, IV da Lei nº 12.670/96. Penalidade: Art. 123, III, "b", 2, da Lei nº 12.670/96 com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017. Recurso Ordinário conhecido e desprovido. Ausência de nulidades. Procedência do Auto de Infração. Decisões por voto de desempate da Presidência e por unanimidade, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.
(4ª Câmara – Resolução 205/2019)*



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

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

ICMS. Omissão de Receitas apurada por meio Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. Decisão por voto de desempate do Presidente e conforme manifestação oral do douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Preliminar de decadência afastada por voto de desempate do presidente com fundamento no 173, I do CTN. Decisão amparada no art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96. Penalidade prevista no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

(2ª Câmara – Resolução 62/2019)

Da mesma forma, não merece guarida a argumentação de que o auto de infração em análise foi lavrado em duplicidade com o de nº 2018.04483-4, pois são claramente sobre obrigações tributárias distintas, como já explicitado pela decisão de primeira instância, pois o presente auto de nº 2018.04453 trata sobre “Omissão de receitas sobre mercadorias tributadas”, para o período de 2014, enquanto que o de nº 2018.04483 diz sobre “Omissão de receitas de mercadorias não tributadas”, para o período de 2014 e 2015, não cabendo maiores delongas sobre esse ponto.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, para afastar as preliminares de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Afastado também o pedido de perícia, que foi feito de forma genérica, sem fundamentação nem indicação de pontos controversos a serem verificados, não observando o que determina o art. 93 da Lei nº 15.614/2014, e no mérito, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância.

É como voto.

03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	0,00
-----------------	------



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

ICMS	31.497,51
Multa	55.583,54
TOTAL	87.081,05

04 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **A. PEREIRA LEITÃO COMÉRCIO DE MÓVEIS**, e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, a Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, e por maioria de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada em 1ª Instância, conforme o voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, em sua manifestação oral se pronunciou pelo Retorno do processo à instância singular pelo mesmo motivo do retorno do AI nº 2018.04483. O Conselheiro Henrique José Leal Jereissati, foi voto divergente, consignando seu voto ao entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de 05 de 2021.

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.04.23 13:43:25 -03'00'
Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

JOSE ALEXANDRE GOIANA DE ANDRADE
Assinado de forma digital por JOSE ALEXANDRE GOIANA DE ANDRADE
Dados: 2021.04.07 12:03:25 -03'00'
José Alexandre Goiana de Andrade
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em ____/____/2020