



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO Nº 105 /2022

89ª SESSÃO DE 2021: 14/12/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: AVON COSMÉTICOS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº: 1/3971/2019 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201910106-7

CONSELHEIRO RELATOR: RAFAEL PEREIRA DE SOUZA

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO DE MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE

1. Metodologia prevista no art. 92 § 8º, III da Lei 12.670/96 consagra a premissa de que devem ser coincidentes os quantitativos gerais de estoque inicial e entradas com os quantitativos gerais de estoque final e saídas, de sorte que a diferença de dados é considerada uma presunção legal (relativa) de omissão de receita. 2. Conforme o postulado da ampla defesa, o particular pode alegar fatos e provas para desconstituir a presunção. 3. Circunstância do julgamento de primeira instância deixar de analisar os argumentos defensórios. 4. Remessa dos autos à Primeira Instância para realização de novo julgamento. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

Palavra Chave: ICMS. Levantamento de movimentação de mercadorias. Presunção relativa.

RELATÓRIO:

O processo versa sobre a infração de falta de recolhimento de ICMS. A conduta narrada no Relato da Infração é a seguinte:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

FALTA DE RECOLHIMENTO NO IMPOSTO, TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONFORME FICOU CONSTATADO NA DOCUMENTAÇÃO EM ANEXO, A IMPRESA AUTUADA VENDEU MERCADORIAS COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE SEUS PRODUTOS NO EXERCÍCIO DE 2015, OCASIONANDO UMA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE ICMS.

Constam nos autos Mandado de Ação Fiscal nº 2018.02871; Termo de Início de Fiscalização nº 2018.04619 (mandado recebido aos 25/04/2018, fls. 10). Houve reinício da ação fiscal pelo Mandado de Ação Fiscal nº 2019.02154; através do Termo de Início de Fiscalização nº 2019.05570 (recebido aos 25/05/2019, fls. 12).

O auto de infração descreve a cobrança de ICMS ao valor de R\$ 551.044,43 e multa de R\$ 551.044,43, em razão da aplicação da regra do art. 123, I, "c", item 2 da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares é narrada a metodologia, a qual, em resumo, essencialmente consiste na seguinte sequência:

- 1ª em verificar os dados de venda e dos preços, mensalmente;
- 2ª identificar um preço médio do produto, mensalmente;
- 3ª Comparar esse preço médio com o preço colocado no Estoque Inicial de dezembro do ano anterior, e com o mês em sequência;
- 4ª Destacar o valor de vendas cujo valor foi inferior ao valor indicado no mês anterior;
- 5ª Considerar o valor de venda inferior ao valor do inventário como omissão de receita;
- 6ª Aplicar sobre esse valor identificado como omissão de receita a alíquota de ICMS, a multa de uma vez o valor do imposto prevista no art. 123, I, "b" da Lei 12.670/96

Trecho que descreve que usou o valor do inventário inicial (dez/2014) como critério:

- Quando a empresa coloca no seu Livro de Inventário que o produto "407 X CORPO CBR 185 BAH FOR" ano com um custo unitário de R\$ 0,60 significa que a referida empresa NÃO PODERÁ vender, no período seguinte (Janeiro/2015) esse produto abaixo desse custo.

(...)

- Se dividirmos esse valor pela quantidade vendida, (R\$ 775,85 / 1.372uds), teremos um Preço de Venda Líquido de R\$ 0,57 (zero virgula cinquenta e sete centavos), o que é menor do que o custo informado pela própria empresa em seu Livro de Inventário que era de R\$ 0,60 (zero virgula sessenta centavos), portanto uma diferença de Vendas Abaixo do Custo de R\$ 0,03 (três centavos) a unidade.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Fundamenta o critério na regra do ar. 827 do RICMS-CE 1997, o qual prevê em seus parágrafos:

§ 1º - Na apuração do movimento real tributável, poderão ser aplicados coeficientes médio de lucro bruto ou de valor agregado e de preços unitários, levando-se em consideração a atividade econômica do contribuinte.

(...)

§ 8º - Caracteriza-se Omissão de Receitas 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:

A capitulação legal do fato escolhida foi a prevista no art. 123, I, "C" da Lei Estadual 12.670/96, de seguinte teor:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

(...)

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

O contribuinte apresentou defesa tempestiva sustentando preliminares de:

a) Nulidade em razão de violação do art. 148 do CTN, pelo fato de que entende que teria ocorrido um arbitramento, e tal arbitramento requer como condição, a alegação de que a documentação fiscal seria inidônea (o que não foi suscitado na acusação fiscal);

b) Nulidade em razão de aplicação de base de cálculo diversa do valor da operação.

Quanto ao mérito, descreve que

Como comerciante atacadista, adquire produtos tanto da Avon Industrial S.A., quanto de terceiros não relacionados, e promove sua revenda e distribuição no mercado interno e interestadual, especialmente pelo sistema de *marketing* direto (sistema porta a porta). Nestes casos, a venda é realizada pelos chamados "revendedores", que adquirem produtos da Impugnante e os revendem no varejo, usualmente por meio de relação direta e próxima com os compradores em sua região.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

E tece reclamos ao levantamento fiscal, assim relacionados:

- (i) **duplicação dos registros de vários itens presentes nas Notas Fiscais;**
- (ii) **consideração de Notas Fiscais canceladas;**
- (iii) **consideração de valores de operações que não se referem a vendas de mercadorias;**
- (iv) **desconsideração de que as operações com brindes foram realizadas nos termos prescritos pelo art. 604 do RICMS/CE; e**
- (v) **falta de apuração da receita líquida total.**

Para cada um desses itens a defesa vai lançando especificações. Descreve que há 6.841 eventos de cancelamento que não foram considerados. Suscita que as operações vinculadas aos CFOPs 5.949, 6.152, 6.209 e 6.210 não correspondem a vendas (e representam cerca de 90% das operações listadas). Narra que existem remessas de brindes, as quais deveriam estar fora dessa obrigatoriedade de ter o mesmo preço de saída.

Suscita também a ilegalidade de cobrança de valores de correção monetária e juros em valor superior a SELIC.

Em primeira instância o auto de infração foi julgado nulo (fls. 482-488, julgamento nº 752/2020), sendo relacionáveis os seguintes argumentos:

Verificando detalhadamente cada passo que a auditoria tomou para deduzir que houve **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** ocasionada pela venda de produtos abaixo do preço de aquisição, vê-se muita incerteza e falta de clareza nos cálculos delineados nas informações complementares (fls. 06/07) que não restou demonstrado em registros na escrita fiscal devidamente procedidas nos livros e documentos fiscais.

(...)

A auditoria não quantificou as reais vendas que foram praticadas pela empresa tendo como preço de venda abaixo do preço de custo do produto. Não há provas cabais que relacione o preço de custo e o preço da efetiva venda.

(...)

As vendas das mercadorias com preço inferior ao custo, na ótica da acusação está baseada em “média ponderada”, não comprovando e nem demonstrando com efetividade a **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** relatada na inicial.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

O feito foi submetido ao rito do reexame necessário.

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária que emite o Parecer nº 165/2021 (fls. 496-498) manifestando-se pelo conhecimento do reexame necessário e, e retorno do processo à primeira instância para que seja feito novo julgamento. O fundamento essencial sua opinião é resumido nessas transcrições:

Na verdade, o julgador singular não especificou o motivo pelo qual entendeu que os cálculos efetuados pela fiscalização não poderiam fundamentar a acusação de falta de recolhimento do ICMS, resultante da venda de mercadorias com preço inferior ao custo de aquisição.

Não ficou claro em sua decisão se a nulidade declarada se deu por considerar a metodologia insuficiente para comprovar a acusação fiscal ou se existia imprecisão ou obscuridade no levantamento fiscal.

Independentemente do motivo que levou o julgador a decidir pela nulidade absoluta do auto de infração, o fato é que a metodologia empregada no caso em tela é apropriada para comprovação da infração denunciada, estando devidamente comprovada, através

das planilhas de fiscalização, a falta de recolhimento do ICMS decorrente da venda de mercadorias com preço inferior ao custo de aquisição.

O que poderia ser questionado no presente caso era a exatidão do cálculo efetuado pela fiscalização, analisando, por exemplo, se os equívocos mencionadas na peça impugnatória foram, de fato, cometidos. Declarar simplesmente a nulidade do procedimento fiscal por considerar que cálculos efetuados no levantamento fiscal eram "desprovidos de qualquer significância jurídica, fiscal e contábil", sem fundamentar sua assertiva, não é, a meu ver, argumento capaz fundamentar a referida decisão.

Este é o relatório.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

VOTO

I – Retorno a primeira instância

A metodologia usada no auto de infração é prevista no art. 92 § 8º, III da Lei 12.670/96, sendo qualificada como uma presunção legal de que há saída de mercadoria, pois se parte do princípio de que a não coincidência de dados globalizados de entradas, saídas e estoques é um dever do contribuinte.

Trata-se de uma presunção relativa, a qual pode ser elidida por provas. A defesa houve de descrever uma série de fatos relativos a fatos do relatório, os quais, em tese, seriam capazes de infirmar a conclusão.

Nos casos de levantamento de estoques essas questões são relevantes e devem ser analisadas com vagar, considerando o compromisso com a verdade material. Julgados da Câmara destacam o cuidado em analisar as argumentações defensivas, mesmo quando a solução é de manutenção do auto de infração. Como se vê abaixo:

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. No âmbito do Direito Tributário não lhe é estranho a utilização de técnica legal de presunção, sendo significativo como exemplo o crédito presumido, fato gerador presumido, lucro presumido, extravio presumido de documentos, dentre outros 4. 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 5. **A recorrente não produziu contraprovas ou demonstrou erros nos cálculos da autuação de sorte a ilidir a presunção legal de omissão de receita/venda** 6. Afastadas preliminares de nulidades. 7. Dispositivos infringidos art 127, 169, 174, 176-A e 177 do Dec 24 569/97 8. Penalidade nos termos do art 123, III, "b" da Lei 12 670/96 9. Recurso Ordinário conhecido e não provido 10. Auto de infração procedente por maioria conforme voto do relator, decisão singular e do parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pela Procuradoria Geral do Estado. (Res 177/2019, Rel Cons. Leilson Oliveira Cunha)

A solução mais adequada seria investigar melhor essas circunstâncias, em exame pericial. Entretanto, tais providências devem ser realizadas pela Instância inferior, dado que há prerrogativas de desconto mais favoráveis ao contribuinte, caso resolva pelo pagamento ou parcelamento do crédito tributário.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Reexame Necessário para dar-lhe provimento, para determinar o retorno dos autos primeira instância para que seja realizado novo julgamento com atenção a dar uma análise sobre os temas colocados em defesa.

Este é o voto.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DECISÃO: Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e **não acolher a decisão declaratória de nulidade proferida em 1ª Instância**, tendo em vista que a acusação fiscal está amparada em presunção legal cuja hipótese nela prevista ficou devidamente configurada nos autos por meio de planilhas juntadas ao processo. **Ato contínuo, resolvem determinar o retorno do processo à instância originária para a realização de novo julgamento**, tal como estabelece o artigo 85 da Lei nº 15.614/14. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral das razões de defesa, o representante legal da autuada, Dr. Tiago Carneiro da Silva. **SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 22 de março de 2022. Resolução lida na forma da Portaria CONAT nº 158/2020, arts. 14 e 15.

06/04/22

MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387 Assinado de forma digital por MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387
Dados: 2022.03.14 13:43:27 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente

Rafael Pereira de Souza
Conselheiro

Procurador do Estado
Ciente: _____/_____/_____