



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**

Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 563 /2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

112ª SESSÃO ORDINÁRIA de 26.9.2014

PROCESSO Nº 1/0470/2010 AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201000436

RECORRENTE: BANAS CALÇADOS E COMPONENTES LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: OSMAR AMARAL DE OLIVEIRA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. Mercadorias isentas ou não tributadas. Infringência aos arts. 4, 5 e 6 do Dec. nº 24.569/97. Penalidade sugerida: art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003. Metodologia de investigação: Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM. Comprovada a materialidade da infração. Recurso ordinário conhecido e não provido. Mantida a decisão condenatória proferida em 1ª instância. Auto de infração julgado procedente, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos.

RELATÓRIO

A acusação de que cuida os autos, reporta-se ao ilícito fiscal omissão de receitas, detectada mediante levantamento econômico, denominado Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM, que apontou uma diferença relativa ao exercício de 2006, no importe de R\$ 38.539,58.

Nas informações Complementares, o agente autuante esclarece que tomou por base as notas fiscais de entradas e saídas dos produtos isentos ou não tributados, bem como os inventários inicial e final relativos ao exercício de 2006, procedimento por meio do qual constatou que o custo dos produtos vendidos é superior ao faturamento do estabelecimento, cuja demonstração do resultado obtido consta de planilhas de fiscalização do ICMS.

Por se tratar de mercadorias isentas ou não tributadas, o autuante sugere a aplicação da penalidade prevista no artigo 881 do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), reprodução fiel do artigo 126 da Lei nº 12.670/96, com as alterações trazidas pela Lei nº 14.318/2003.

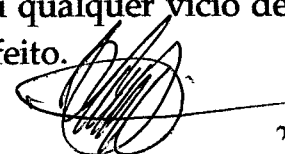
Em sede de defesa, a autuada alega, preliminarmente, falta de indicação da base de cálculo e imprecisão ao apontar o dispositivo normativo infringido, pois se reportado genericamente ao § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96, quando na descrição do tipo infracional aparenta referir-se ao seu inciso IV, além mencionar supostas inconsistências relativas aos saldos inicial e final, transferências e devoluções de compras.

Comenta que houve erro de cálculo acerca das operações com diferimento e falta de demonstração que a compra de mercadorias sob determinado regime tributário gera, automaticamente, saída sob o mesmo regime, fato que teria redundado num lançamento fundado em presunção.

Colaciona doutrina de Mizabel Derzi acerca da tipicidade cerrada a que se sujeita o ICMS e de Geraldo Ataliba sobre a hipótese de incidência do referido tributo, assim como ementa da Resolução nº 600/2004 deste Conat, sob o pressuposto da ocorrência de erro de direito, que acometeria o feito de nulidade insanável, por violação ao disposto no artigo 142 do CTN e artigo 5º, inciso II, 37 caput e 150 inciso I da Constituição Federal de 1988.

Reproduziu jurisprudência dos tribunais superiores, parte dela em matéria estranha à hipótese em concreto, suscita observância ao disposto no artigo 112 do CTN e, ao final, requer a suspensão da exigibilidade, desconstituição do auto de infração por inocorrência da hipótese nele descrita e, alternativamente, a improcedência do feito ou, ainda, o reenquadramento da multa para a prevista no parágrafo único do artigo 126 da Lei nº 12.670/96, fins para os quais acosta cópia do livro Registro de Saídas.

O julgador singular assegura que não vislumbrou qualquer vício de forma que prejudique a autuada ou provoque nulidade do feito.



Alude como fundamento normativo as disposições do artigo 3º inciso I, artigo 127 inciso I e § 2º, artigo 169 e 174 todos do Decreto nº 24.569/97 e, especialmente, artigo 92 § 8º inciso IV da Lei nº 12.670/96.

Alerta que a autuada é beneficiária do FDI, por isso realizou vendas com diferimento, que a autuação não decorreu de presunção nos termos arguidos pela autuada, visto que pautada em Demonstração do Resultado como Mercadorias, método objetivo e que a infringência à legislação tributária assume caráter objetivo, a teor da previsão contida nos artigos 874 e 877 do RICMS/CE, reproduzidos no arrazoado da peça decisória.

Com fulcro em tais fundamentos, decide pela procedência da acusação.

No recurso ordinário, reitera os argumentos da impugnação, ao tempo que pugna por sua nulidade, fatos nos quais se funda para requerer a improcedência da acusação, por suposta ofensa à norma estatuída no § 8º do artigo 25 RICMS/CE e arremata os argumentos recursais reiterando os pleitos objetivos formulados na peça defensiva, ao tempo que faz juntada de cópia de resoluções deste órgão julgante, cujas decisões são pró sujeito passivo.

A Consultoria Tributária se manifestou no mesmo sentido do julgamento singular, fundamenta seu entendimento no artigo 25 § 8º do RICMS/CE e considera a infração indicada devidamente albergada na hipótese prevista no artigo 92 § 8º da Lei nº 12.670/96. Aduz que a DRM é o método por excelência adequando à constatação de omissão de vendas nas empresas comerciais e acrescenta que o regime de substituição tributária instituído pelo Decreto nº 28.326/2006, não alterou a forma de apuração do ICMS, pois continua sujeita à apuração normal, acrescida apenas da retenção a título de substituição tributária.

Rejeita a postulação relativa à alteração da penalidade sugerida (art. 126, caput, da Lei nº 12.670/96) para a prevista no artigo 123 VIII “d” do mesmo diploma normativo, por ser específica, termos em que opina pelo conhecimento do recurso ordinário, com vistas a que se negue negado provimento e mantenha a decisão de procedência exarada em primeiro grau.

É o relatório.



VOTO DO RELATOR

A tipicidade apontada na peça de lançamento versa acerca da infração omissão de receitas, cuja materialidade restou evidenciada mediante emprego da metodologia de análise Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM, caracterizada pela constatação que a receita auferida é inferior ao custo das mercadorias vendidas, no período fiscalizado.

Preliminarmente, a autuada suscita a nulidade da autuação sob o fulcro de não constar no campo próprio, do auto de infração, o valor da base cálculo considerada pelo agente autuante, para os efeitos de cálculo do valor exigido a título de multa consignado na peça de lançamento.

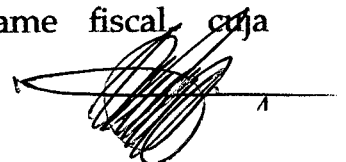
Com efeito, o instrumento sobredito, por si só, de fato padece do mencionado grafismo, entretantes, há de se considerar, em primeiro plano, que a aludida peça não se encerra em si mesma, posto que dela faz parte as chamadas informações complementares, na qual há, no caso concreto, o registro do quantum restou consignado a título de omissão de saídas, informação da qual a recorrente foi cientificada.

Nesse diapasão, têm-se por suprido o suposto erro material indicado, hipótese que demonstra, por conseguinte, a insubsistência da nulidade erigida sob esse pálio.

Noutra vertente, alega que na consecução do procedimento que resultou na exigência de que cuida os autos, o agente autuante teria labora em erro material de cálculo em relação as operações sujeitos os diferimento, visto que, uma vista que beneficiária ao FDI , teria implicado erro de direito, o que teria acometido a pretensão do vício de nulidade e pugna por interpretação benigna, a teor do artigo 112 do CTN.

Nesse contexto, urge sublinhar que a metodologia de investigação utilizada no procedimento fiscal em tablado é a Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM, em que restou evidenciado o auferimento de receita no período considerado em nível inferior ao custo das mercadorias vendidas no mesmo lapso temporal.

A DRM, por assim dizer, é o método por excelência adequando à constatação do ilícito fiscal omissão de receitas em empresas comerciais, posto que fundado nos valores econômicos dos objetos de mercancia, extraídos do acervo documental apresentado para os fins de exame fiscal, cuja



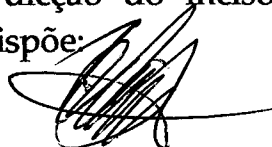
demonstração numérica da diferença detectada, têm-se assente nos relatórios elaborados quando da realização do procedimento investigatório, circunstância que reveste a hipótese em concreta de escopo fático, objetivo, hipótese que dispensa expender-se interpretação exegética acerca da sua materialidade.

Em que pese o ordenamento que dimana do desiderato assente nas disposições do artigo 112 do CNT, a hipótese concreta adstringe-se aos contornos de tipificação infração definida, para a qual existe apenação própria, portanto, incogitável afastar o signo cognoscível de regência para aplicar pena alternativa, que se vislumbra viável somente na ausência de sanção específica ou inadequação ao fato típico descrito, que não é o caso.

Posto isto, vê-se descaracterizadas as arguições prejudiciais suscitadas nessa vertente, ao vislumbre da ausência de presunção no procedimento fiscal de que se cuida, posto que material e numericamente demonstrada nos relatórios elaboração pelo agente autuante, assim como falece de prova a indicação de eventuais erros cometidos na exação.

A arguição relativa à reclamada interferência que teria ocasiona a entrada em vigor do regime de substituição tributária decorrente da edição do Decreto nº 28.326/2006, que instituiu a aludida sistemática de tributação para os produtos calçados e outros artefatos de couro não se sustenta, à medida que a introdução da referida norma no âmbito do ordenamento jurídico-tributário local não trouxe repercussão ao caso em concreto, à constatação de dois aspectos: o primeiro porque, o regime de substituição tributária instituído pelo Decreto nº 28.326/2006, não alterou a forma de apuração do ICMS, haja vista que permanece a obrigação de proceder à apuração ordinária (normal), acrescida apenas da obrigação de reter a parcela relativa a substituição tributária. Segundo porque, na hipótese, esse fator foi contemplado à medida que o lançamento reporta-se somente à exigência de multa, a considerar que as mercadorias sujeitam-se a aludia técnica de tributação, procedimento que também açambarca as operações realizadas ao amparo do diferimento, por conseguinte, infundadas as pretensões da recorrente nessa órbita.

No contexto das razões de mérito, impõe aduzir que a tipicidade infracional indicada, tem origem na ocorrência de diversos fatores, circunscritos às situações assinaladas no artigo 92 da Lei nº 12.670/96 que, no caso concreto, cinge-se precisamente à dicção do inciso IV do § 8º do mencionado dispositivo legal, que assim dispõe:



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. (destaque nosso)

Da leitura que se faz na norma sobredita, remete a concluir que seu desiderato funda-se numa cognição simples e objetiva, à media que, uma vez demonstrado que o custos das mercadorias vendidas, hipótese que sequer foram consideradas outras eventuais despesas incorridas pela recorrente é superior ao ingresso de receitas, demonstra com clarividência a caracterização da hipótese inculpada no dispositivo legal supra, circunstância que autoriza a presumir a saída de mercadorias desacompanhadas da correspondente documentação fiscal ou a venda por preço inferior ao custo de aquisição ou produção, ilícito punível com a sanção indicada, posto que específica para o tipo infracional detectado, conquanto, incogitável a possibilidade de aplicação de pena alternativa, nos termos postulados, em que pese o ordenamento que deflue das disposições inculpidas no artigo 112 do CTN.

À vista de tais aspectos fáticos, constatados ao exame do conjunto probatório, extrai-se a convicção inequívoca acerca do cometimento da infração indicada na peça exordial, que dispensa adentrar-se outras discussões, haja vista que caracterizada sua materialidade.

Em face de todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, nego-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª instância e julgar procedente a imputação, em acorde com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, cujo demonstrativo do crédito tributário se faz a seguir.

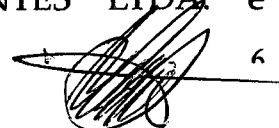
É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de cálculo	R\$ 38.539,58
Multa	R\$ <u>3.853,96</u>
TOTAL	R\$ 3.853,96

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é
RECORRENTE: BANAS CALÇADOS E COMPONENTES LTDA. e



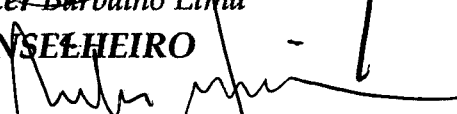
6


RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão *condenatória* exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 12 de 11 de 2014.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO



Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO