



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 62/2017

14ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 16.03.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4184/2013

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201315259

RECORRENTE: F M MOREIRA ATACADO

CGF: 06.669.153-2

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. A empresa omitiu receitas tributárias decorrente da venda de mercadorias sem a emissão dos devidos documentos fiscais. Infração detectada através da análise da conta mercadoria - DRM. **Art. Infringidos:** art. 92, §8º, IV, da Lei nº 12.670/96 e artigos 127, 169 e 174 do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, III, "b", da Lei 12.670/97, com nova redação conferida pela Lei 13.418/03. Preliminar de nulidade afastada. Recurso Ordinário Conhecido e não Provido. Decisão unânime e em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Omissão de saídas. DRM.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre falta de emissão de documentos fiscais para acobertar operações de saídas de mercadorias sujeitas a tributação normal de janeiro a dezembro de 2006, comprovadas através da técnica Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM.

A Autoridade Fiscal atuante aponta como infringidos os artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS) e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso III, alínea "b" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "Deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação".

Nas informações complementares expõe que:

- O objetivo da ação fiscal é recuperar o crédito tributário lançado por meio do Auto de Infração nº 2008.06224, o qual foi julgado nulo, em 04/11/2010, em razão da autoridade designante ter sido considerada incompetente para tal ato (autos em anexo).
- Conforme art. 819, §§4º e 5º, do RICMS a presente ação fiscal não é repetição de fiscalização.
- Foram utilizados na presente ação fiscal todos os documentos e arquivo magnético do Contribuinte que serviram de base para a lavratura do citado AI 2008.06224.
- Através da DRM constatou-se omissão de saída de mercadorias com tributação normal no valor de R\$352.703,01.
- Foi aplicada a planilha de fiscalização da Sefaz (fls. 20/25). A DRM está às fls. 24.

Instrue o presente processo, dentre outros documentos, com o Termo de Início de Fiscalização nº 2013.30550 (fls. 07) e cópia das fls. 02 a 15 do Auto de Infração 2008.06224 (fls. 11 a 25).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 352.703,01
ICMS (17%)	R\$ 59.959,51
Multa (30%)	R\$ 105.810,90
Total	R\$ 165.770,41

Tempestivamente a autuada apresentou impugnação, a qual repousa às fls. 40 a 53 dos autos, onde alega:



- A matéria foi atingida pela decadência, com a aplicação do art. 173, I, do CTN, tendo que a nulidade do auto de infração 2008.06224 foi por vício material.
- Ausência de provas, pois a DRM não prova, apenas leva a uma presunção.
- Cerceamento do direito de defesa, já que não se identifica quais tipos de mercadorias foram vendidas sem a devida emissão de notas fiscais.

Por fim, requer que seja declarada a decadência ou julgado improcedente o presente Auto de Infração.

No Julgamento Singular, a Julgadora de 1ª Instância, às fls. 54 a 61, assevera que:

- Vício de forma ocorre quando é preterida alguma formalidade essencial ou quando o ato não se reveste na forma legal. A nulidade do Auto de Infração nº2008.06224 por incompetência da Autoridade Fiscal designante foi, portanto, por vício formal.
- A DRM é a aplicação do art. 92. §8º, IV, da lei 12.670, que constitui presunção legal de omissão de receitas.
- O cálculo da conta mercadoria foi realizado corretamente e constatou que o montante das receitas líquidas foi inferior ao custo das mercadorias.
- Não houve cerceamento ao direito de ampla defesa. Todas as informações sobre a acusação estão nas planilhas de fls 20/25.
- Não houve ausência de informações. A conta mercadoria não faz especificação de mercadorias, mas de valores de inventários, entradas, saídas, ICMS.
- Foram violados os arts. 169, I e 127, I e II do RICMS.

Conclui julgando PROCEDENTE o auto de infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 71 a 80), onde reafirma os argumentos expostos na impugnação, com exceção do tópico sobre decadência que não é mais alegado.

Ao final requer a improcedência do auto de infração com fundamento em:

- Auto de infração lavrado baseado em presunção por levantamento financeiro;
- Ausência de documentos prejudicando contraditório e ampla defesa;
- Diferença encontrada de modo isolado, não comprova com segurança a caracterização da infração apontada.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 31/2017 (fls. 85 a 88) onde:

- Explica resumidamente no que consiste o método DRM.
- Afirma que o impedimento da autoridade designante do procedimento fiscal do Auto de Infração nº 2008.06224 é anulável na forma do art. 138 do Código Civil, logo adstrito ao bojo da nulidade formal. Aplicável prazo do 173, II, do CTN.
- A infração restou numericamente demonstrada no formulário DRM de fls. 24, cujos dados foram extraídos dos documentos e arquivos disponibilizados pela Recorrente desde a fiscalização primeira.
- Procedimento com a DRM tem amparo legal (art. 92. §8º, IV, da lei 12.670).
- não houve cerceamento ao direito de defesa dado que o Recorrente dispõe de todas as informações base da autuação, assim como dos elementos resultantes da ação fiscalizadora.

Em razão do exposto, sugere conhecer do recurso ordinário, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de primeira instância de procedência do auto de infração.

Às fls. 89 o douto Procurador do Estado adota o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o relatório.

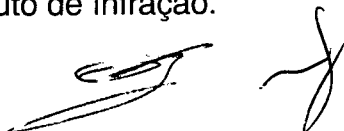
VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por F M MOREIRA ATACADO em face de CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a Recorrente se insurge contra decisão de procedência do Auto de Infração proferida em julgamento singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a falta de emissão de documentos fiscais para acobertar operações de saídas de mercadorias sujeitas a tributação normal de janeiro a dezembro de 2006, comprovadas através da técnica Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM.

Em sua peça recursal o Autuado requer seja declarada a improcedência do auto de infração alegando que:

- O Auto de infração foi lavrado baseado em presunção por levantamento financeiro;
- Há ausência de documentos prejudicando contraditório e ampla defesa;
- A Diferença encontrada o foi de modo isolado, o que não comprova com segurança a caracterização da infração apontada no Auto de Infração.



Inicialmente, observa-se que o Autuante bem demonstrou, através da DRM fundada nas informações presentes nos documentos fiscais e arquivos eletrônicos da Autuada que o contribuinte deixou de declarar receitas no valor de R\$3.238.474,25, tudo conforme prevê o art. 92, §8º, IV, da Lei nº 12.670/96:

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:

[...]

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. (grifos ausentes no original)

É a própria Lei que presume haver omissão de receita quando a DRM informa que a receita líquida foi inferior ao custo das mercadorias vendidas. Tal previsão legal é lógica e razoável, tendo em vista o fato das atividades empresariais não admitirem, regra geral, prejuízo operacional. Assim, quando caracterizada a ocorrência das condicionantes informadas na Lei, não pode a Autoridade Fiscal deixar de lançar o respectivo crédito tributário. Outrossim, ao menos em tese, é possível, no caso concreto, afastar a presunção legal.

No presente caso, como bem demonstra o Julgador Monocrático (fls. 58), a DRM foi realizada corretamente, seus cálculos estão perfeitos e os resultados apurados bem demonstram receita menor que os custos. Portanto, resta configurada a omissão de receitas.

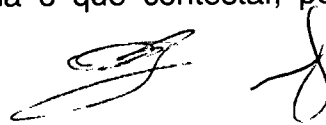
Tendo a Autoridade Fiscal trazido aos autos as provas do ilícito tributário identificado na forma da Lei, cabe ao Autuado apresentar prova impeditiva, modificativa ou extintiva do direito da Administração Tributária lançar o crédito tributário. Entretanto, o Recorrente, em momento algum do presente processo, logrou apresentar tal prova.

Dessa forma, não pode prosperar a alegação do Autuado de que o Auto de Infração não pode prosperar por ser mera presunção e por ter sido encontrada a diferença de forma isolada.

Não o foi. Não há mera presunção. Há presunção legal. Não houve cálculo isolado. Houve um cálculo complexo o qual considera uma série de variáveis (fls. 58).

Ademais, os cálculos encontram-se claramente demonstrados nas planilhas de fls. 24/25, os dados utilizados estão apresentados nas planilhas de fls. 20/23 e a explicação de como se opera a DRM está nas informações complementares (fls. 4). Todos os documentos e informações necessários ao exercício do contraditório e da ampla defesa estão presentes nos autos à disposição da Autuada.

Quanto à qualificação da omissão de receita tributária caracterizada e detectada através da DRM, em conformidade com a previsão do art. 92, §8º IV, da Lei nº 12.670/96, como omissão de saída de mercadoria, não há o que contestar, pois tem-se nos autos os



elementos para tal conclusão.

A falta de recolhimento se dá em três situações, sempre após a emissão formalmente regular do documento fiscal de saída:

- contribuinte declara os documentos fiscais e o imposto a pagar de maneira regular e não paga;
- declara os documentos fiscais e o imposto a pagar de maneira regular e paga a menor que o declarado ou
- simplesmente não declara os documentos fiscais e o imposto a pagar de maneira regular.

Em todas as situações de falta de recolhimento há a emissão dos documentos fiscais para acompanhar a mercadoria na sua circulação.

No caso do presente auto de infração, os documentos fiscais emitidos pela empresa já foram todos considerados no levantamento realizado pelas autoridades fiscais autuantes. Ainda assim, foi detectada a referida omissão de receitas.

Claro, portanto, que a omissão de receitas não decorre de falta de recolhimento, mas de conduta anterior (a falta de emissão de documentos fiscais de saída).

Caracterizar a omissão de receitas tributárias como subfaturamento (declaração no documento fiscal do valor da mercadoria ou operação inferior ao valor real) também não se coaduna com o presente caso, tendo em vista que para caracterizá-la é preciso identificar o recebimento pelo contribuinte de valor superior ao informado em um ou mais notas fiscais. Seria necessário ter acesso e analisar a contabilidade da empresa. Resta evidente que não foi essa a análise realizada pelas autuantes.

Venda abaixo do custo seria detectada através da comparação entre o custo médio e o valor de cada venda (seria o caso da presunção inserta no inciso V, do parágrafo oitavo, do artigo 92, da Lei nº 12.670/96). Nos presentes autos, têm-se nítido que não foi esse o método aplicado para identificar a omissão de receitas.

Assim, fica patente a omissão de saída de mercadorias que viola o disposto nos arts. 127, 169 e 174 do Decreto nº 24.569/97:

Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

[...]

§ 2º Os documentos fiscais de que trata este artigo serão emitidos:

[...]

VI - na forma do artigo 174 (inciso I a V).

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;

Art. 174. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem;

Isto posto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido, mas que lhe seja



negado provimento, sendo confirmada a decisão condenatória proferida pela Instância monocrática, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Demonstrativo de Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 352.703,01
ICMS (17%)	R\$ 59.959,51
Multa (30%)	R\$ 105.810,90
Total	R\$ 165.770,41

É como voto.


DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **F M MOREIRA ATACADO** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, 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 Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de ABRIL de 2017.



Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO


Ciente em 25/04/17


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Gustavo B. Vasconcelos
CONSELHEIRO


Francisco Ivanildo Almeida de França
CONSELHEIRO


Osvaldo Alves Dantas
CONSELHEIRO


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA


André Rodrigues Parente
CONSELHEIRO