



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 114 /2017

29ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22.06.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1884/2016

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2015.13415-7

CGF.: 06.363.687-5

RECORRENTE: TOPPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. O Contribuinte deixou de emitir documentos fiscais, conforme planilhas de Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM, caracterizando a infração descrita no art. 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96. Pedido de Perícia afastado por unanimidade de votos, pois que nos moldes do pedido feito oralmente pelo representante da empresa, seria uma nova Ação Fiscal. Recurso Ordinário conhecido, mas não provido. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, com aplicação da sanção contida no art. 123, III, b da Lei nº 12.670/96 conforme decisão da Instância Singular, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral do representante da Doute Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE : ICMS. Procedência. Omissão de Receita. Conta Mercadoria. Falta Comprovação do Ilícito. Consulta sobre Matéria Diversa. Pedido Perícia Afastado.

RELATÓRIO

A peça inicial descreve que o contribuinte, acima nominado, omitiu receitas, no exercício de 2012, no montante de R\$ 114.247,17 (cento e catorze mil duzentos e quarenta e sete reais e dezessete centavos) detectada mediante a elaboração da Planilha Econômica/Financeira, por meio da qual se verificou uma diferença negativa na Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM relativas a mercadorias tributadas.

Dispositivo infringido: Art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96. Penalidade: Art. 123, III, alínea "b" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Crédito Tributário: ICMS R\$ 19.422,02 MULTA R\$ 34.274,15

Instruem os autos: Informações Complementares (fls. 03/05); Mandado Ação Fiscal nº 2015.06189 (fls. 06), Termo de Início de Fiscalização nº 2015.05799 (fls. 07); Termo de Intimação nº 2015.12078 e Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2015.14064 (fls. 09).

A infração está embasada na DRM (Demonstração do Resultado com Mercadorias) às fls. 36, bem como das consultas ao SPED – Sistema Público de Escrituração Digital – Escrituração Fiscal Digital apensadas às fls. 20 a 35 dos autos.

Defesa tempestiva, conforme fls. 44 a 54 dos autos.

O processo foi julgado PROCEDENTE em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 55 a 59, por qual foram afastadas todas as nulidades por infringência ao Princípio Constitucional da Ampla Defesa e do Contraditório.

O contribuinte inconformado com a decisão singular que julgou procedente o presente Auto de Infração, interpôs recurso voluntário onde requer a nulidade, a extinção ou a improcedência do auto de infração com arrimo nas seguintes alegações:

1. Que não foi disponibilizado todos os documentos que embasaram a ação fiscal, inclusive o Termo de Conclusão, diferentemente do que estabelece o art. 93 do RICMS;
2. Que lhe foi entregue uma cópia do Termo de Conclusão e do auto de infração sem a sua assinatura, fato que deixou sem saber a partir de quando se inicia ou se encerra a contagem do seu prazo para defesa ou pagamento;
3. A exigência de preenchimento de período não autorizado pela IN 37/14 na Declaração de Opção de Arquivos configura abuso de autoridade;
4. Os agentes fiscais induziram a Recorrente ao erro fazendo-o eleger para o exercício de 2012 tanto os arquivos DIF quanto EFD, período este não pertencente ao da IN 37/14. Os exercícios de 2010, 2011 e 2012 estão todos irremediavelmente contaminados em virtude dessa atitude impensada;
5. Os agentes fiscais decidiram não acatar os valores retificados após a ciência do Termo de Início. Contudo, as alterações ocorreram em 17/04/15, em data pretérita à ciência do Termo de Início (20/04/2015). Em consequência, todo o levantamento fiscal foi realizado com base em informações incorretas e inidôneas;
6. O funcionário da Recorrente, sr. José Rommel de Oliveira, na época da assinatura do presente Auto de Infração a um passo da demissão, assinou aquele documento já com a sua procuração sem validade, pois fora cancelada em 24/02/15, tornando o Auto de Infração apócrifo e sem validade legal;
7. Foi protocolada na Catri, em 17/04/2015 (fls. 89), portanto em data anterior à do início da ação fiscal, consulta que ainda não foi respondida até a interposição do presente recurso. Tal fato afasta a possibilidade de haver procedimento fiscal contra o consulente, conforme art. 892 do RICMS;
8. Que diversas resoluções emanadas deste Contencioso Administrativo se manifestaram no sentido da nulidade da ação fiscal envolvendo a utilização da Demonstração do Resultado com Mercadorias aplicada as indústrias;



9. O julgamento monocrático não se deteve em aclarar os pontos relevantes levantados pela defesa, fato que se deveu à manifesta inabilidade da defesa naquela primeira fase, pelo que ora se penitencia;
10. Por fim alega que o procedimento fiscal é nulo por se encontrar a empresa sob consulta;
11. Pede também, a realização de diligências e de perícia, bem como a oitava de testemunhas.

A Consultoria Tributária, por meio do Parecer nº 50/2017 (fls. 99/103), recomendou a reforma da decisão singular no sentido de declarar a PARCIAL PROCEDÊNCIA da autuação em face do reenquadramento da penalidade para a contida no art. 123, I, C da Lei nº 12.670/96. A Procuradoria Geral do Estado referendou o parecer da Consultoria, conforme despacho de fls. 104 dos autos.

Em sustentação Oral, a Recorrente solicita a realização de Perícia, para que seja feito um levantamento de estoques.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

A peça inicial descreve que o contribuinte, acima nominado, omitiu receitas, no exercício de 2012, no montante de R\$ 114.247,17 (cento e catorze mil duzentos e quarenta e sete reais e dezessete centavos) detectada mediante a elaboração da Planilha Econômica/Financeira, por meio da qual se verificou uma diferença negativa na Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM relativas às mercadorias tributadas.

O levantamento fiscal realizado pelo fiscal autuante tem amparo legal no art. 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96, *in verbis*:

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;

De acordo com os autos, as planilhas elaboradas pelo fiscal autuante demonstram, de forma inequívoca, a infração narrada da inicial, inexistindo, assim, nem fundamento legal que autorize a declaração de improcedência do lançamento.

Na verdade, o lançamento está baseado em uma presunção legal. Caberia ao contribuinte demonstrar a inoccorrência da infração relatada, visando desconstituir o lançamento.



É importante esclarecer que no método contábil Conta Mercadoria obtida pelo contribuinte em suas operações mercantis pela apuração do custo de vendas das mercadorias for inferior ao valor das vendas auferidas do período, podemos afirmar que a empresa operou com lucro. Se ocorrer a situação inversa às mercadorias foram vendidas com prejuízo, abaixo do custo de aquisição, o que é inadmissível pelo Fisco, ocasionando uma omissão de receitas, conforme o talhado no art. 92, § 8º, IV da Lei Nº 12.670/96 acima mencionado.

Ressalte que o não fechamento na Conta Mercadoria implica em diferença tributável, pela presunção legal de que mercadorias foram vendidas sem emissão de documentos fiscais.

Tendo o Auto de Infração sido julgado Procedente no Julgamento de Primeira Instância, a Recorrente interpõe Recurso Ordinário onde alega diversos pontos que são analisados no decorrer da fundamentação do voto.

Inicialmente a Recorrente alega cerceamento à sua defesa pela falta de sua assinatura nas vias do contribuinte do Termo de Conclusão e do Auto de Infração, e que tal fato resultou na impossibilidade de conhecimento do início da contagem dos prazos processuais.

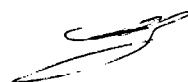
Contudo, verifica-se com facilidade nos presentes autos que o Contribuinte assinou e datou as vias dos dois referidos documentos que constam no processo (fls. 2, 7 e 09). Sabia ele, portanto, a data do início dos prazos processuais. Eventual falta de sua assinatura na via que ficou em seu poder não pode ser imputada às Autoridades Fiscais autuantes. Dessa forma, não pode a Recorrente beneficiar-se da sua própria falta. Pelo mesmo motivo não prospera a alegação da Autuada de nulidade do feito pela falta de sua assinatura que caracterizaria falta de solenidade prevista pela Lei. Se houve inobservância de formalidade exigida pela legislação, não o foi pelas Autoridades Fiscais.

Ademais, resta evidente que a Autuada utilizou devidamente os prazos processuais e exerceu de maneira plena seus direitos ao contraditório e à ampla defesa, afastando a existência de qualquer violação a estes. Não se declarará nulidade se do ato não resultar prejuízo para as partes, conforme art. 84, §8º, da Lei nº 15.614/2014.

Também alega a Recorrente que foi exigido da mesma o preenchimento do ano de 2012 na Declaração de Opção de Arquivos, período esse não autorizado pela IN 37/14. Segundo a Autuada, os agentes fiscais ainda a induziram ao erro fazendo-a eleger para o exercício de 2012 tanto os arquivos Dief quanto EFD, configurando tais fatos abuso de autoridade, levando à sua conclusão de que os exercícios de 2010, 2011 e 2012 estão todos irremediavelmente contaminados em virtude dessa atitude das Autoridades Fiscais.

De fato, verifica-se às fls. 40 a opção da Recorrente por ser fiscalizada através dos arquivos eletrônicos no formato Dief nos anos de 2010 a 2012 e a Instrução Normativa 37/2014 informa a necessidade de ser solicitado ao contribuinte fiscalizado que faça a opção pelo modelo de arquivo eletrônico apenas para os anos de 2010 e 2011.

No entanto, cabe esclarecer que o levantamento fiscal foi elaborado com base nas informações declaradas na EFD, não vislumbrando na presente ação fiscal, portanto, qualquer procedimento contrário às regras dispostas na Instrução Normativa nº 37/2014.



Em sequência, a Recorrente alega falta de clareza quanto à parte dos documentos que, tendo sido entregues às Autoridades Fiscais, foi restituída à Autuada.

Como tão bem explicitou o Assessor Tributário, “esta informação não tem relevância no presente caso, já que o agente fiscal deixou claro nas informações complementares que a DRM foi elaborada com base nas informações prestadas pela própria autuada através da EFD, não havendo qualquer dúvida a respeito do método utilizado e da fonte de informações que subsidiou a sua feitura. Portanto, caberia a empresa autuada conferir, primeiramente, se dados constantes da DRM correspondiam aos que foram registrados em sua EFD, analisando, em seguida, se o levantamento fiscal foi elaborado segundo a boa técnica que a rege”.

Ademais, apesar de não constar nos autos comprovante da efetiva devolução dos documentos ao Contribuinte, resta claro no Termo de Conclusão de fls. 9/10 que toda a documentação entregue à fiscalização ficou disponível para retirada pela Autuada na Sefaz/CESEC/Setorial Químicos.

Informa a Recorrente que o seu funcionário, José Rommel de Oliveira, quando assinou a ciência do presente Auto de Infração estava a um passo de ser demitido e já não mais possuía procuração para representar a empresa, pois esse documento foi cancelado em 24/02/15 (fls. 92/93), resultando que o Auto de Infração em questão é apócrifo e sem validade legal.

Resta claro nos autos (fls. 92/93) que a referida procuração foi de fato revogada em 24/02/2015. Portanto, antes da ciência do Auto de Infração e do Termo de Conclusão. Entretanto, como bem expressou a Recorrente, o sr. José Rommel de Oliveira ainda era empregado da Recorrente quando deu ciência dos citados documentos, o que perfaz essa ciência perfeitamente legal, pois configura o citado funcionário como preposto da Autuada, nos termos dos arts. 77 e 78, Parágrafo único da Lei 15.615/2014.

Ademais, a Recorrente não deixou de realizar nenhum ato de defesa perante os Autos de Infração, o que demonstra que realmente tomou ciência da autuação.

Quanto à alegação de que diversas decisões emanadas deste Contencioso, manifestaram-se no sentido da nulidade da Ação Fiscal envolvendo a utilização da DRM- DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS, aplicada as Indústrias, não porque não possam ser feitas, como como foram feitas.

Entendo que apesar do método da DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS, não ser o mais adequado para o setor industrial, entretanto, suas limitações só favoreceram a Empresa Industrial fiscalizada, já que o valor apurado foi suficiente para revelar uma omissão de vendas, ainda que inferior àquele que seria apurado se todos os custos diretos e indiretos de fabricação tivessem sido levados em consideração.

Alega, ainda, a Autuada que protocolou na Sefaz/Catri, em 17/04/2015 (fls. 89), portanto em data anterior à do início da ação fiscal que originou o presente Auto de Infração, consulta que não foi respondida até a interposição do presente recurso e que tal fato afasta a possibilidade de haver procedimento fiscal contra a Consulente, conforme art. 892 do RICMS.



Contudo, verifica-se que a matéria nela tratada não diz respeito à matéria objeto da autuação, razão pela qual não deve ser aplicada a regra prevista no artigo 829 do Dec. nº 24.569/97.

A Recorrente alega, por fim, ausência de manifestação do julgador singular quanto a vários itens da peça impugnatória.

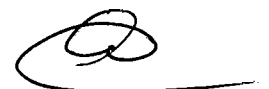
Entretanto, como se verifica no julgamento de fls. 55 a 59, toda a alegação suscitada pela Impugnante relevante para a solução de mérito da presente questão, e que são da competência do julgador de primeira instância, foram devidamente analisadas pelo mesmo, estando devidamente motivadas todas as suas decisões com amparo na legislação e nos fatos apresentados. Nesse ponto, há de se asseverar que não é obrigatória a análise amiúde, pelo julgador, de todas as questões apresentadas pelo acusado, sendo suficiente abordar de maneira clara, ainda que de forma concisa, a questão importante para o deslinde do mérito da causa.

Em sustentação Oral, a Recorrente solicita a realização de Perícia, para que fosse feito um levantamento de estoques. Tal pedido não foi aceito pelos Conselheiros desta Câmara de Julgamento por entender que no caso específico, não seria realizada uma Perícia, mas REPETIÇÃO DE FISCALIZAÇÃO, com utilização de um outro Método.

Por ocasião dos debates do presente processo, surgiram ainda duas teses: A defendida pelo nobre Consultor Tributário no Parecer nº50/2017, que a seu entender na hipótese dos autos deveria aplicar-se à penalidade mais benigna ao contribuinte, uma vez que a diferença constatada no *Demonstrativo do Resultado com Mercadorias* pode ser resultante tanto da venda de mercadorias sem nota fiscal, como da venda de mercadoria com o preço abaixo do custo de aquisição. Quando submetida à deliberação, aderiram à tese da Consultoria Tributária os Conselheiros: Renan Cavalcante Araújo e Ricardo Ferreira Valente Filho. Manifestaram-se contrariamente ao entendimento acima mencionado os Conselheiros: Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto, Ana Mônica Filgueiras Menescal, Michel André Bezerra Lima Gradwohl e Frederico Caminha da Silveira.

Vale novamente ressaltar que a metodologia da DRM - Demonstrativo de Resultado com Mercadorias representa uma ferramenta contábil hábil a conhecer o resultado econômico de uma empresa (lucro ou prejuízo) obtida com a venda de mercadoria em determinado período de tempo. Pois bem, no caso de que se trata, o agente fiscal utilizando os elementos necessários e imprescindíveis para a caracterização da conta mercadoria demonstrou de modo incontestável a configuração do ilícito denunciado, ou seja, omissão de receitas oriundas da venda de mercadorias.

Neste contexto, a Lei nº 12.670/96, em seu artigo 92 elenca hipóteses presuntivas de omissão de receita, de modo que, ao agente fiscal incumbe-lhe demonstrar a existência ou não da moldura elegida pelo legislador. E foi exatamente dentro desta premissa que o autuante demonstrou a caracterização da omissão de venda com base no artigo 92, § 8º, inciso IV da prefalada Lei.



Entendo, portanto, que o caso ora em julgamento trata-se de uma presunção iuris tantum (relativa), que pode ser devidamente desconstituída pelo sujeito passivo, caso contrário o lançamento tributário em questão reveste-se de certeza e liquidez devendo, assim, subsumir-se à sanção específica para omissão de vendas.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário para negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, julgando **PROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

BASE DE CÁLCULO	R\$ 114.247,17
ICMS.....	R\$ 19.422,02
MULTA.....	R\$ 34.274,15
TOTAL.....	R\$ 53.696,17

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **TOPPLAST INDUSTRIA E COMERCIO LTDA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.


A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, decidindo, em relação aos pedidos nele elencados, na forma exposta a seguir: 1. **Em relação a afirmativa do Recorrente, de que não foram disponibilizados todos os documentos, que serviram de base para a Autuação.** Afastada por unanimidade de votos, haja vista, constar no Processo, o TERMO DE CONCLUSÃO DE FISCALIZAÇÃO, onde são disponibilizados todos os documentos, constando assinatura do representante da Empresa. 2. **Que o Processo é NULO, por encontrar-se a Empresa sob consulta.** Afastada por unanimidade, pois se verifica que a matéria tratada no Processo de Consulta, não diz respeito à matéria objeto, razão pela qual não deve ser aplicada a regra prevista no artigo nº 829 do Decreto nº 24.569/97. 3. **Que diversas decisões emanadas deste Contencioso, manifestaram-se no sentido da NULIDADE da Ação Fiscal envolvendo a utilização da DRM-DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS, aplicada as Industrias, não porque não possam ser feitas, mas como foram feitas.** Afastada por unanimidade de votos, ao considerar-se que o método da DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS, não é o mais adequado para o setor industrial, entretanto, suas limitações só favorecem a Empresa Industrial fiscalizada. 4. **Em sustentação Oral, a Recorrente solicita a realização de Perícia,**




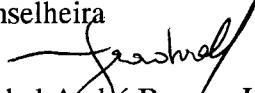
para que seja feito um levantamento de estoques. Por unanimidade, é afastada a realização de Perícia, por entender-se que no caso específico, não seria realizada uma Perícia, mas REPETIÇÃO DE FISCALIZAÇÃO, com utilização de um outro Método. **NO MÉRITO**, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Ordinário interposto, para confirmar a Decisão de Procedência da Instância Singular, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com manifestação oral do Representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os Conselheiros Renan Cavalcante Araújo e Ricardo Pereira Valente, que entenderam que no caso específico, aplica-se à penalidade constante do artigo 123, inciso I, item "c", como se posicionou a Assessoria Processual Tributária. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, o representante legal da recorrente Dr. Carlos Kleyton de Araújo Lima.

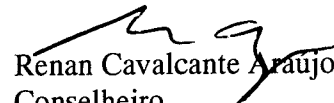
SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de julho de 2017



Lúcia de Fatima Calou de Araújo
PRESIDENTE

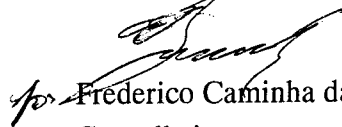

Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
Conselheira Relatora



Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
Conselheiro


Renan Cavalcante Araújo
Conselheiro


Ricardo Ferreira Valente Filho
Conselheiro


Frederico Caminha da Silveira
Conselheiro


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente: 17/7/17