



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 0143 /2019

50ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19.07.2019

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/53/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201518155-2

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL IND E COMÉRCIO LTDA

CGF 06.266.667-3

RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

**EMENTA: ICMS – REEXAME NECESSÁRIO. OMISSÃO DE VENDAS.** O contribuinte omitiu vendas de mercadorias verificada na apuração no Demonstrativo do Resultado com Mercadorias-DRM. O agente fiscal considerou somente as operações classificadas no CFOP 2152-transferência para comercialização. Decisão pela **nulidade**, por vício formal, em razão de que o trabalho do agente autuante não levou em consideração elementos relevantes presente na atividade da empresa, que distorceram o resultado apresentado pela fiscalização. Decisão com esteio art. 53, § 2º, III do Dec 25.468/99. Reexame necessário conhecido e improvido, por unanimidade de votos. Julgamento de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras-chave: ICMS. Omissão de vendas. DRM. Atividade da empresa. Transferência. Nulidade.**

## 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:

*“ Omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil.*

*Após levantamento de auditoria fiscal, restou comprovada a omissão de vendas, conforme fica evidenciado nas informações complementares anexas e integrantes do presente lançamento tributário.*

Apontada infringência ao artigo 92, parágrafo 8 da Lei 12.670/96. Aplicada a penalidade catalogada no Art. 123, III, “B” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei n. 12.670/96.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

Demonstrativo do Crédito Tributário(R\$)

Base de cálculo	2.469.729,73
ICMS	419.854,05
Multa	740.918,92
<b>TOTAL</b>	<b>1.160.772,97</b>

Nas informações complementares o agente do Fisco aduz a metodologia utilizada para comprovar a infração fiscal, com destaque para:

**[...] O contribuinte não declara a realização de vendas de mercadorias no ano de 2011.**

**Naquele período, o volume de saídas mais significativo – objeto de declaração pelo contribuinte auditado – refere-se às saídas de PRODUÇÃO do estabelecimento, classificadas sob o CFOP 5101 e 6101. Esses CFOPs agrupam as vendas de PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS NO ESTABELECIMENTO.**

...

**Tendo em vista que as entradas classificadas no CFOP 2152 referem-se a mercadorias, deixamos de computar – para efeito de saídas – aquelas que o próprio contribuinte declara terem sido produzidas pelo próprio estabelecimento, sob os CFOPs 5101 e 6101.**

Constam dos autos os documentos necessários para o procedimento de ação fiscal.

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação às fls. 35/54 dos autos.

Na instância prima o auto de infração foi julgado **NULO** por considerar que o levantamento fiscal contém inconsistência que impedem auferir o mínimo de certeza e liquidez ao crédito tributário e a ocorrência de infração.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do reexame necessário negar-lhe provimento para que seja declarada a **NULIDADE** do processo.

É o breve relatório.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

**02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de reexame necessário em face de decisão de nulidade declarada na instância prima.

O reexame necessário satisfaz as condições legais de admissibilidade.

O auto de infração versa sobre o fato do contribuinte omitiu receita no valor de R\$ 2.469.729,73 durante o exercício de 2011.

Importa destacar que a empresa que embora a empresa esteja cadastrada no CNAE principal 4679601- comércio atacadista de tintas, vernizes e similares, ela promove um processo denominado de “tingimento por demanda, em que recebe tintas, pigmentos e bases(componentes) transferidos de estabelecimentos industriais de titularidade da mesma empresa situadas em outros estados e após misturá-los, em conformidade com os pedidos e especificações de seus clientes, vendendo novos produtos, diversos daqueles recebidos por transferência.

Diga que o agente atuante elaborou o levantamento as declarações de movimentação firmadas pelo próprio contribuinte quando do envio das informações pelo SPED, sendo elaborada a movimentação da conta gráfica com mercadoria em 2011 conforme verificamos às fls. 5 dos autos.

Assim, como foi informado pelo próprio representante do fisco, o contribuinte declara em seu SPED fiscal que recebeu em transferência no ano de 2011, mercadorias prontas para comercialização, CFOP 2151, no importe de R\$ 2.602.196,61 , com crédito de R\$ 193 038,00( fls.20). E que, também, o contribuinte não declara a realização de vendas de mercadorias no ano de 2011.

Ainda, que foi informado pelo o agente atuante que deixou de computar – para efeito de saída - as operações que o contribuinte declara terem sido produzidas pelo próprio estabelecimento, com CFOP 5101 e 6101.

Assim, ao presente caso merece ser transcrito parte do parecer da Assessoria Processual Tributária, da lavra do Assessor Processual-Tributário José Sidney Valente Lima, que de forma objetiva e bem fundamentada examina a questão:

**“ É de conhecimento geral que as grandes empresas que operam neste ramo adotam essa prática comercial que, na realidade, assemelha-se a um processo produtivo, pois a mercadoria que entra de uma forma não sai necessariamente com a mesma característica, sendo muitas vezes utilizada como matéria prima na transformação de um novo produto.**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

Porém, ainda que a empresa autuada não trabalhasse com tingimento por demanda, DRM não poderia excluir as vendas registradas no período fiscalizado, sob o argumento de que a empresa não registrou na escrita a saída de mercadoria no CFOP reservado as operações de revenda de mercadoria.

Na verdade, não há fundamento jurídico ou contábil na elaboração da DRM por CFOP, já que não se faz apuração de resultado com mercadoria com base na natureza da operação praticada pela empresa. O que prática fiscal costuma fazer é separar a DRM de acordo com o regime de tributação das mercadorias, uma vez a aplicação da penalidade nos casos de omissão de mercadorias tributadas é diferente das omissões constatadas com mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária, o que não é o caso. Além disso, a separação por regime de tributação permite também identificar o montante sobre o qual será calculado o imposto.

...

Vê-se, portanto que a DRM elaborada pelo agente fiscal não levou em consideração a real atividade de empresa, deixando de considerar aspectos relevantes que acabaram por distorcer o resultado nela apresentado.

Por fim, se consideramos somente as vendas registradas nos CFOP's 5101 e 6101, no valor de R\$ 4.947.437,31, a DRM do período fiscalizado apresentaria um resultado positivo, descaracterizando a infração denunciada na inicial."

Portanto, como o levantamento utilizado pela fiscalização, no caso o Demonstrativo de Resultado com Mercadoria –DRM, considerando a atividade da empresa e as inconsistências apresentadas que levam a não certeza e liquidez do crédito tributário, entendemos que o mérito está prejudicado, ocasionado ao cerceamento ao direito de defesa, motivando a declaração da nulidade do lançamento de acordo com o previsto no art 83 da Lei n. 15.614/2014, assim editado:

**"Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarado de ofício pela autoridade julgadora".**

***Pelo exposto, VOTO no sentido de conhecer do reexame necessário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de nulidade exarada em 1ª Instância.***

---

### 03 – DECISÃO

---



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do **Processo de Recurso Nº 1/1143/2015** – **Auto de Infração: 1/201504752. RECORRENTE: Célula de Julgamento de 1ª Instância. RECORRIDO: SLV COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. Relator: Conselheiro LÚCIO FLÁVIO ALVES. Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de **nulidade**, por vício formal do lançamento, exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o que dispõe o Parecer da Assessoria Processual tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira defendeu que fosse consignado na Resolução que o processo deva ser enviado para Corregedoria da SEFAZ para cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 94 da Lei nº 12.670/96, uma vez que o processo foi julgado nulo. O Conselheiro Relator defendeu que nos autos não havia elementos suficientes para caracterizar abuso de autoridade ou manifestar inobservância às normas legais e que cabe ao CONAT apenas examinar a exigência do crédito tributário.

**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, ~~28~~ de ~~Agosto~~ de 2019.

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**PRESIDENTE**

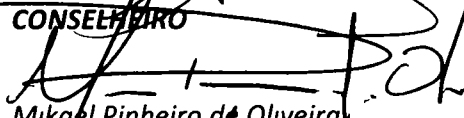
  
Lucio Flavio Alves  
**CONSELHEIRO RELATOR**

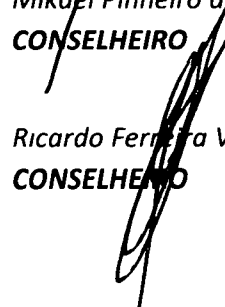
  
Alexandre Mendes de Sousa  
**CONSELHEIRO**

  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Felipe Augusto Araújo Muniz  
**CONSELHEIRO**

  
Mikael Pinheiro de Oliveira  
**CONSELHEIRO**

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
**CONSELHEIRO**