



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

RESOLUÇÃO Nº: 015/2016
06ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 12.07.2016
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2582/2013
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201310066
RECORRENTE : JEPLAST INDÚSTRIA DE PLÁSTICO DO BRASIL LTDA
RECORRIDO : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITAS. 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, modificado oralmente pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado que discorda do Parecer no que se refere à penalidade.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre omissão de receita tributária identificada através do método demonstração do resultado com mercadorias - DRM realizado por meio da documentação fiscal do contribuinte do ano de 2009.

As autuantes apontam como infringido o artigo 92, §8º, da Lei 12.670/96 e sugerem como penalidade a prevista no art. 123, inciso III, alínea "b" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;"

Nas informações complementares (fls. 04 a 05) expõem que a partir dos dados informados nos livros fiscais de registro de entradas, de saídas e de apuração do ICMS, na Dief e em 4 notas fiscais não escrituradas no livro registro de entrada do contribuinte, foi aplicada a técnica de auditoria denominada demonstração do resultado com mercadorias - DRM, onde ficou evidenciada a omissão de receita no exercício 2009 no valor de R\$3.238.474,25.

Ressaltam que o contribuinte informou o inventário referente a 31 de dezembro de 2009 com valor zero, tanto na DIEF como na declaração do Imposto de Renda prestada à Receita Federal; que o mesmo apresentou à fiscalização da SEFAZ/CE, após ser intimado através do Termo nº 2013.09715, um relatório no intuito de ser este o referido inventário, tendo que como o mesmo não atendeu às exigências dos artigos 261 e seguintes do Decreto nº 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS), esse documento não poderia ser aceito como inventário; que o livro de inventário não foi apresentado durante a ação fiscal, assim como não o foram os livros contábeis.

Instruem o presente processo, dentre outros documentos, com a planilha da DRM (fls. 09 e 13), livro inventário 2010 (fls. 15 e 16), inventário de 2009 informado na DIEF (fls. 18), declaração do imposto de renda pessoa jurídica referente ao ano-calendário 2009 (fls. 19 a 33), 4 Notas Fiscais destinadas ao contribuinte em epígrafe (fls. 34 a 37) e relações de entradas e de saídas de janeiro/2009 a dezembro/2009 (fls. 38 a 49).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 3.238.474,25
ICMS (17%)	R\$550.540,62
Multa (30%)	R\$ 971.542,90
Total	R\$ 1.522.083,52

Intempestivamente a atuada apresentou impugnação, a qual repousa às fls. 57 a 62 dos autos, onde, preliminarmente requer a nulidade por preterição do direito de defesa em razão da autoridade fiscal não explicitar as divergências existentes entre os dados contidos no inventário apresentado e na documentação fiscal do atuado.

No mérito, alega:

- improcedência, em razão de aplicação incorreta da penalidade, pois o fato punível seria a divergência entre o arquivo DIEF e o livro de inventário de 2009 apresentado durante a ação fiscal;
- em último caso, a parcial procedência pela aplicação do valor de 1% do artigo 126 parágrafo único da Lei nº 12.670/96.

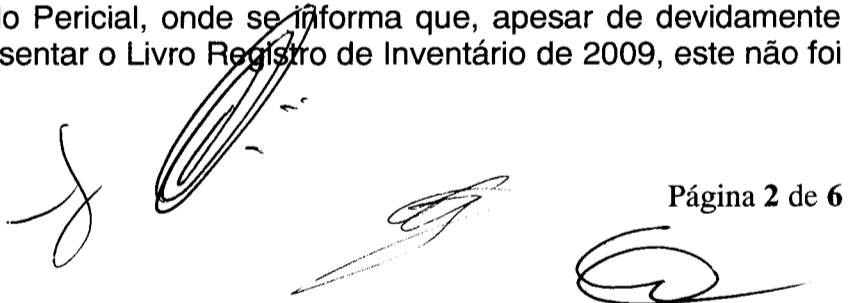
Anexa uma relação que seria o inventário de 31/12/2009 (fls. 63 a 67).

Por fim, requer a nulidade do auto de infração, a sua improcedência, a sua parcial procedência ou a realização de diligência para provar o alegado.

A Julgadora de 1ª Instância, às fls. 69 a 70, decide por encaminhar o processo à Célula de Perícias - CEPED/CONAT para que:

- seja solicitado o Livro Registro de Inventário de 2009 ao contribuinte;
- seja constatada a autenticidade de tal Livro e a veracidade de sua informações e, caso positivo, seja refeita a DRM incluindo as informações desse Livro.

Às fls. 71 a 73 repousa o Laudo Pericial, onde se informa que, apesar de devidamente intimado pela CEPED para apresentar o Livro Registro de Inventário de 2009, este não foi apresentado.

The bottom of the page contains several handwritten signatures and stamps. On the right side, there is a circular stamp with the text "Página 2 de 6" inside it. To the left of the stamp, there are three distinct handwritten signatures in black ink.

A Julgadora de 1ª Instância, às fls. 109 a 115, assevera que o auto de infração não se refere a diferença ou omissão de informações em arquivo eletrônico, mas a uma omissão de receitas detectada com base na DRM e fundada na presunção informada pelo artigo 92, §8º, da Lei nº 12.670/96, devendo ser afastado o pedido de nulidade.

Assevera também que, pela recusa injustificada do contribuinte em apresentar o livro registro de inventário de 2009, presumem-se verdadeiros os fatos que poderiam ter sido refutados com apresentação do referido livro, conforme artigo 56, §1º, do Decreto nº 25.468/99 - Regulamento do CONAT.

Conclui decidindo pela procedência do auto de infração.

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 119 a 121), onde alega nulidade por falta de clareza na definição do fato que motivou a autuação e requer a improcedência do auto de infração

A Assessoria Processual Tributária emitiu o parecer de nº 57/2016 (fls. 126 a 128) onde manifesta que não há nulidade em razão do relato não deixar dúvidas de que a empresa está sendo autuada por omissão de receita pela venda de mercadoria sem nota fiscal, constatado através da DRM.

Apona que tendo em vista o valor do inventário de 2009 informado na Dief e na declaração de imposto de renda e, ainda, pelo fato do contribuinte não ter comprovado a existência do livro registro inventário de 2009 com valor diferente do informado nos outros dois referidos documentos, resta caracterizado pela DRM a omissão de receitas, conforme previsto no artigo 92, §8º, IV, da Lei nº 12.670/96.

Ressalta, entretanto, que o prejuízo detectado pela DRM pode ter origem na venda de mercadorias sem nota fiscal ou no subfaturamento ou na venda de mercadoria com preço inferior ao custo aquisição. Aduz que, como nos autos não constam elementos para identificar qual das infrações foi cometida, deve-se considerar o ilícito fiscal cuja penalidade seja a menos gravosa.

Assim, manifesta-se pelo conhecimento do recurso ordinário e pela parcial procedência do auto de infração com o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, d, da Lei nº 12.670/96.

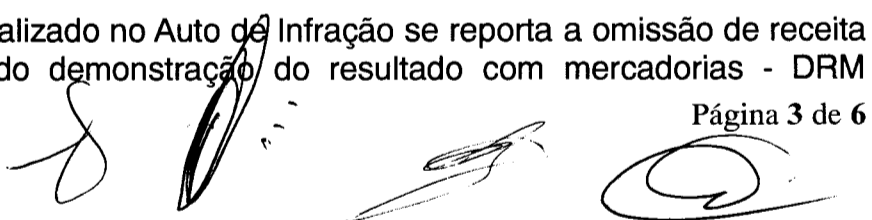
Às fls. 129 o douto Procurador do Estado adota o citado parecer da Assessoria Processual Tributária. Contudo, em sua manifestação oral durante a sessão de julgamento, o douto Procurador do Estado reviu seu posicionamento e passou a manifestar-se favorável à procedência do auto de infração.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por JEPLAST INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS DO BRASIL LTDA em face da CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a recorrente se insurge contra decisão condenatória proferida pela julgadora singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a omissão de receita identificada através do método demonstração do resultado com mercadorias - DRM



realizada por meio da documentação fiscal do contribuinte do ano de 2009.

Analisando a preliminar de nulidade do auto de infração por falta de clareza na definição do fato que motivou autuação, verifica-se que a mesma não tem motivo para prosperar, tendo em vista que está bastante claro que a recorrente foi autuada por omissão de receita e a maneira como se detectou essa omissão.

A recorrente teve sempre a sua disposição todos os elementos necessários à sua ampla defesa e à constituição do contraditório.

Quando ao mérito, observa-se que as autuantes bem demonstraram, através da DRM fundada nas informações presentes nos documentos da autuada e nas prestadas pela empresa à Administração Tributária Estadual, 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)

O contribuinte alegou, ainda na sua impugnação ao auto de infração, que o valor do seu inventário em 31/12/2009, utilizado na DRM, estava errado, mesmo tendo informado por duas vezes (na Dief à SEFAZ/CE e na declaração do imposto de renda à Receita Federal) que o valor desse inventário era zero.

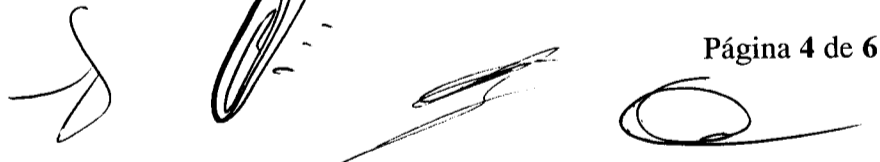
Contudo, quando solicitado a apresentar o livro de inventário de 2009 para ser periciado, o mesmo não apresentou tal livro.

Da recusa injustificada da empresa decorre o efeito de reputar-se verdadeiras as informações apresentadas pelo recorrente na Dief e na declaração do imposto de renda, nos termos do art. 56, §1º, do Decreto nº 25.468/99 - Regulamento do CONAT:

Art. 56. Todos têm o dever de colaborar com o CONAT para o descobrimento da verdade material.

§ 1º Os órgãos do CONAT podem ordenar que a parte, ou terceiro, exibam documento, livro ou coisa, que estejam ou devam estar na sua guarda, **presumindo-se verdadeiros, no caso de recusa injustificada, os fatos a serem provados pela exibição**, podendo, também, ouvir pessoas para esclarecimento dos fatos. (grifos ausentes no original)

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

 Página 4 de 6

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, seja afastada a

Página 5 de 6

preliminar de nulidade e que o Recurso não seja provido, sendo confirmada a decisão condenatória proferida pela Instância monocrática, conforme manifestação oral durante a sessão de julgamento do douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

Demonstrativo de Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 3.238.474,25
ICMS (17%)	R\$550.540,62
Multa (30%)	R\$ 971.542,90
Total	R\$ 1.522.083,52


É como voto.


DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **JEPLAST INÚSTRIA DE PLÁSTICOS DO BRASIL LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do Recurso Ordinário e, por decisão unânime, afastar a prejudicial de nulidade arguida pelo recorrente. No mérito, resolvem, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso interposto a fim de confirmar a decisão condenatória de Primeira Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, modificado oralmente pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, que discorda do parecer no que se refere à penalidade.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de 08 de 2016.


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


Ana Mônica Figueiras Menescal
CONSELHEIRA


Osvaldo Alves Dantas
CONSELHEIRO


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA


Renan Cavalcante Araújo
CONSELHEIRO