



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

RESOLUÇÃO Nº 057 /2018 - CÂMARA SUPERIOR

27ª SESSÃO ORDINÁRIA de: 11.10.2018.

PROCESSO Nº 1/1883/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2015.13416-9

RECORRENTE: TOPPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ

RELATOR: DIOGO MORAIS ALMEIDA VILAR

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. Infração detectada através da análise da conta mercadoria (DRM), elaborada a partir das informações prestadas pelo contribuinte em seu SPED. Recurso Extraordinário que se funda pelo fato da decisão paradigma ter nulificado a autuação, por considerar que o levantamento da conta mercadoria feito somente com os dados constantes na DIEF não seria suficiente para retratar a realidade fiscal da empresa. Recurso extraordinário conhecido e improvido. Mantida a decisão **CONDENATÓRIA** recorrida, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão unânime.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DA CONTA MERCADORIA – DRM. VALIDADE. DADOS OBTIDOS A PARTIR DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL DO CONTRIBUINTE.

RELATÓRIO

A peça inicial acusa o contribuinte de omitir receitas, o que fora identificado através de levantamento financeiro/fiscal/contábil. Nos dizeres do autuante, após análise dos valores das entradas, saídas e inventários informados nos SPED totalizado do contribuinte no exercício de 2013, constatou através de Demonstração de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Resultado da Conta Mercadoria – DRM que a empresa omitira receitas, efetuando saída de mercadorias sujeita a tributação normal, sem a emissão de documento fiscal.

Quando da aplicação da penalidade, o digno agente autuante se utilizou do comando normativo contido no artigo 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96, resultando em um crédito tributário no valor total de R\$ 222.264,96.

A pretensão restou impugnada pela empresa contribuinte, a qual alegou o que se segue: a) extinção processual pela falta de materialidade delitiva, ou pela ausência de pressupostos válidos para o desenvolvimento regular do lançamento, ou pela ausência de provas cabais e suficientes para o convencimento do fato tipificado na exordial, ou pela falta de convicção, certeza e liquidez; b) nulidade absoluta de todo o processo, em grau de preliminar, extensivos a todos os autos, ou dois a dois, de acordo com o motivo, se julgados por conexão, pelas inúmeras manifestações de cerceamento do direito de defesa de outras hipóteses de nulidade espargidas ao longo de todos os autos, pela forma como foram produzidas informações divergentes, imprecisas e obscuras causando confusão e provocando dificuldades na formação de sua defesa, com clara infringência aos postulados do devido processo legal; c) improcedência pela comprovação da inexistência dos ilícitos apontados pelo direito que lhe socorre e com supedâneo no artigo 49 da Lei Estadual nº 12.732/07, combinado com o parágrafo 2º do artigo 249 do CPC.

A Auditoria de Julgamento de Primeira Instância, chamada a se pronunciar acerca das teses defensivas, julgou procedente a acusação fiscal nos seguintes termos (Julgamento 2655/2016):

EMENTA: OMISSÃO DE SAÍDA. O contribuinte efetuou saída de mercadorias sujeitas à tributação normal, sem a emissão de documento fiscal, conforme informação apurada em levantamento fiscal da Demonstração do Resultado com Mercadorias, referente ao exercício de 2013. Julgado PROCEDENTE. Decisão baseada no artigo 92 da Lei nº



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

12.670/96, alterado pela Lei nº 13.082/00, combinado com o disposto nos artigos 127, incisos I e II e III, 169, inciso I, 174, inciso I, 177, caput do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no artigo 123, III, "B" da Lei nº 12.670/96. DEFESA TEMPESTIVA

Considerando ter havido uma decisão contrária aos seus interesses, o contribuinte veio aos autos com a interposição de Recurso Ordinário, apresentando basicamente as seguintes teses recursais: a) que diferentemente do que estabelece o artigo 93 do RICMS, não foi disponibilizado todos os documentos que embasaram a ação fiscal, inclusive o Termo de Conclusão; b) que lhe foi entregue uma cópia do Termo de Conclusão e do Auto de Infração sem a sua assinatura, fato que o deixou sem saber a partir de quando se inicia ou se encerra a contagem de seu prazo para defesa ou pagamento; c) que a ausência de documento sem data e assinatura prejudica de forma irreparável a sua defesa, por subtrair-lhe os parâmetros temporais em cujo balizamento ocorreria a formatação de sua defesa, deixando claro o seu cerceamento; d) que a falta de coleta das assinaturas nas 2^{as} vias do Termo de Conclusão e dos autos de infração caracteriza a falta de solenidade exigida pela lei; e) que o agente fiscal não explicitou nos autos quais documentos solicitados a autuada não foram entregues, suscitando dúvidas como a respeito da parte que ficou faltando, bem como se a parte que foi entregue permitiu o desenvolvimento da ação fiscal; f) que os agentes fiscais induziram a empresa a erro, fazendo-a eleger indevidamente o lay out de arquivos eletrônicos da DIEF para pontificar no período de 01/01/2010 a 31/12/2012, opção esta incorreta para períodos não pertencentes ao da IN nº 37/14; g) que a eleição forçada de um período inadequado e contrário a um ato normativo deve invalidar todo o levantamento aí compreendido, de modo que os exercícios de 2010, 2011 e 2012 estão todos irremediavelmente contaminados em virtude dessa atitude impensada e incorreta, fazendo constar no período exercícios não aurotizados pela norma; h) que as retificações no SPED foram efetuadas antes da ciência do início da ação fiscal, de modo que a recusa do agente fiscal de considerar os dados retificados implica dizer que todo o levantamento fiscal foi realizado com base em informações incorretas e inidôneas, posto que oriundas de uma base de dados não autorizada; i) que diversas Resoluções



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

emanadas deste Contencioso Administrativo Tributário manifestaram-se no sentido da nulidade da ação fiscal envolvendo a utilização da DRM aplicada as indústrias, não porque não possam ser feitas, mas como foram feitas; j) que o procedimento fiscal é nulo por se encontrar a empresa sob consulta.

Em opinativo, a Assessoria Processual Tributária (Parecer nº 49/2017 – fls. 84/88), entendeu, depois de enfrentar as teses recursais alegadas pelo contribuinte, “pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, a fim de reformar a decisão condenatória de primeira instância, decidindo-se pela parcial procedência do auto de infração em lide, em face do reenquadramento da penalidade aplicada pela fiscalização para a prevista no art. 123, I, “C” da Lei nº 12.670/96”.

Submetido a julgamento em segunda instância, na 29ª Sessão Ordinária da 3ª Câmara de Julgamento, realizada no dia 22/06/2017, restou mantida a decisão singular por maioria de votos, mantendo PROCEDENTE o feito fiscal, nos seguintes termos:

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 nº 24.569/97. Penalidade Artigo 123, III, “B” da Lei nº 12.670/96. Preliminares de nulidade afastadas. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Decisão por maioria de votos, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Cientificado da decisão de segunda instância, o contribuinte interpôs recurso extraordinário sob a alegação que a decisão prolatada pela 3ª Câmara de Julgamento estaria contrariando outras decisões deste órgão, anexando para tanto 2



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

decisões por ele tida como paradigmas (Resolução 067/2010 da 1ª Câmara e Resolução 040/2015 do Conselho Pleno).

O recurso extraordinário foi admitido pelo Despacho nº 142/2018, da lavra da presidência do CONAT, com fulcro no artigo 106 da Lei nº 15.614/2014, ao vislumbre da existência de nexo de identidade entre a decisão recorrida e a firmada na Resolução nº 067/2010, da 1ª Câmara de Julgamento.

No entender do despacho de admissibilidade, o liame de identidade gravita em torno da divergência de entendimento quanto à aplicabilidade da DRM para o levantamento de omissão de receita em empresas que exercem atividade mista (indústria e comércio), utilizando-se da base de dados dos sistemas corporativos para o levantamento das entradas, sem considerar as informações constantes nos livros fiscais do contribuinte, pelo que defere o processamento do recurso.

É o relato.

VOTO DO RELATOR

Incumbe à Câmara Superior, como é cediço, decidir sobre recursos extraordinários interpostos, cuja apreciação cinge-se a uniformizar divergências de entendimentos firmados em decisões prolatadas no âmbito desse órgão julgante, em matéria assemelhada, não sem motivo conceituada de instância especial, à dicção do artigo 10 da Lei nº 15.614/2014.

Sendo assim, tem-se como objeto recursal, *in casu*, uma possível inaplicabilidade da DRM para o levantamento de omissão de receita em empresas que exercem atividade mista (indústria e comércio), utilizando-se da base de dados dos sistemas corporativos para o levantamento das entradas, sem considerar as informações constantes nos livros fiscais do contribuinte.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Dizendo de outra forma, a decisão recorrida foi pela procedência da acusação fiscal por entender que o levantamento fiscal foi feito de forma correta (utilizando-se das informações prestadas pelo contribuinte em seu SPED) e os resultados apurados demonstraram uma receita bem inferior aos custos, restando configurada a omissão. Doutra sorte, a resolução paradigma preceitua que o levantamento feito não teria o condão de atribuir certeza e liquidez indispensável à existência do crédito tributário, porquanto considerou que o levantamento da conta mercadoria feito somente com os dados constantes na DIEF não seria suficiente para retratar a realidade fiscal da empresa, entendendo que a fiscalização deve levar em conta as informações dos livros de Entradas, Saída e Apuração do ICMS.

Em outras palavras, a discussão trazida aos autos pela Recorrente reside no fato de se saber a prestabilidade/validade de uma DRM (conta mercadoria) elaborada exclusivamente a partir das informações prestadas pelo contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital.

Como se sabe, a Escrituração Fiscal Digital (EFD), também chamada de SPED fiscal, é um arquivo digital que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações, assim como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelas empresas.

O SPED tem como objetivos, entre outros: promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais; racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores; tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

A partir do contexto acima realizado, foi que o autuante, utilizando-se das informações prestadas pelo próprio contribuinte em seu SPED, realizou a presente auditoria, detectando, a partir do que disposto no artigo 92 da Lei nº 12.670/96, omissão de saídas de mercadorias através do Demonstrativo de Resultado da Conta Mercadoria – DRM, sistemática de apuração que considera o custo de venda das mercadorias.

O autuante fora absolutamente esclarecedor quando asseverou nas Informações Complementares ao Auto de Infração.

“Para o levantamento da conta mercadoria utilizamos os valores dos saldos de inventários informados pela empresa no final de cada exercício, bem como os valores de entradas e saídas das mercadorias informadas através das SPED no exercício 2013. Durante o levantamento, tivemos o cuidado de levantar os valores faturados referentes as operações tributadas pelo ICMS, ou seja, os valores relativos as entradas e saídas das entradas e saídas tributadas constantes no resumo totalizado do SPED por exercício.”

“Após o levantamento das contas mencionadas acima, detectamos omissão de receitas tributadas, pelo fato de que a somatória das entradas das mercadorias, somadas ao valor do inventário inicial e deduzidos os impostos inseridos, bem como as devoluções compras, foram superiores a somatória dos valores das saídas de mercadorias adicionadas aos valores do inventário final e também deduzidos os impostos e suas respectivas devoluções de compras...””

Neste ponto, o contribuinte ao longo do presente processo não apresentou em específico qualquer contrariedade a forma como realizada a conta mercadoria por parte do agente autuante. Dizendo de outra forma, não trouxe aos autos nenhuma crítica, frise-se de forma direta/pontual, seja apontando eventual uso de conta indevida, seja mencionando que determinada operação sob CFOP qualquer não deveria constar no levantamento, etc., a metodologia de fiscalização realizada.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Em sede de Recurso Extraordinário, trouxe aos autos o contribuinte decisão paradigma no sentido de que o levantamento da conta mercadoria feito somente com os dados constantes na DIEF não seria suficiente para retratar a realidade fiscal da empresa, entendendo que a fiscalização deve levar em conta as informações dos livros de Entradas, Saída e Apuração do ICMS.

Esta Relatoria, em que pese o respeito que merece entendimento contrário, não entende como aplicável ao caso vertente a decisão paradigma, mormente por ter sido lavrada com base no fato do autuante nesse caso em específico, quando da elaboração da DRM, ter se equivocado na sua elaboração. Melhor explicando, ficou consignado na decisão paradigma que *"o agente ao utilizar os valores globais da DIEF, incluiu no montante de entrada valores que não integram o referido cálculo, tais como aquisições para o ativo e valor do ICMS..."*.

Isto é, não foi o fato por si só do autuante ter se utilizado dos dados constantes na DIEF do contribuinte que invalidou a DRM e por conseguinte a autuação. O verdadeiro motivo para a nulificação do Auto de Infração foi o fato do autuante ter feito uma DRM contemplando valores alheios a realidade fiscal da empresa, sobretudo no aspecto do custo de venda das mercadorias.

In casu, como visto, o contribuinte não fez nenhuma crítica específica a DRM feita pelo autuante, pretendendo invalidá-la tão somente pelo fato de ter sido elaborada com base nas informações por si prestadas junto ao SPED. Ora, a prevalecer referido entendimento, estar-se-á praticamente invalidando tal sistemática de apuração do movimento real tributável dos contribuintes, impedindo à Fiscalização uma das metodologias permitidas por lei.

Por outro flanco, pouco importa para o deslinde do presente caso a atividade empresarial desenvolvida pelo contribuinte (atividade mista – indústria e comércio), porquanto o que ora se está a debater seria a correção ou não da DRM



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

elaborada a partir da base de dados informada pelo próprio contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso extraordinário para negar-lhe provimento, ao fim de manter a decisão recorrida em todos os seus termos, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo	-
ICMS	R\$ 80.393,71
Multa	R\$ 141.871,25
Total	R\$ 222.264,96

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: TOPPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e **RECORRIDO**: ESTADO DO CEARÁ.

Decisão: A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 3ª Câmara de Julgamento, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme entendimento do representante da douta Procuradoria Geral do Estado manifestado oralmente em Sessão. Não participou da votação em razão do disposto no §2º do art. 42 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Tributários (Portaria nº 145/2017) a Conselheira Ana Mônica Filgueiras Menescal. Ausente, por motivo



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

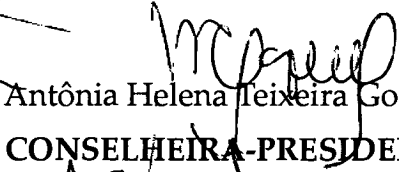
justificado, o Conselheiro Ricardo Valente Filho. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Carlos César Sousa Cintra.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO CONAT, aos 31 de outubro de 2018.

Francisca Marta de Sousa

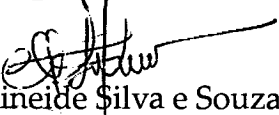
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO-PRESIDENTE


Antônia Helena Teixeira Gomes
CONSELHEIRA-PRESIDENTE


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA-PRESIDENTE


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO-PRESIDENTE

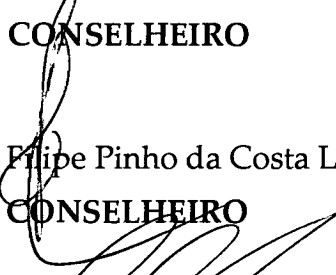

Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA

Matheus Fernandes Menezes
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO

José Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Rodrigo Pottela Oliveira
CONSELHEIRO

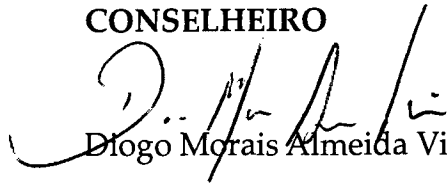


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO

Ana Mônica Filgueiras Menescal
CONSELHEIRA


Diogo Morais Almeida Vilar
CONSELHEIRO

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO