



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 213/2022

08ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 24.05.2022

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1491/2015

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201505807-8

RECORRENTE: DISTRIBUIDORA IRMÃOS BARREIRO DE BEBIDAS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATORA: CONSELHEIRA ANA CAROLINA CISNE NOGUEIRA FEITOSA

EMENTA. OMISSÃO DE ENTRADA. SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE. NULIDADE PROCESSUAL. AUSÊNCIA DE PROVAS. Os elementos de provas acostados pelo agente autuante não se revelam aptos a subsidiar a acusação fiscal. Foram identificadas divergências entre as entradas e saídas constantes nos relatórios fiscais e aquelas indicadas no Relatório Totalizador. Decisão unânime com arrimo no art. 83, da Lei n. 15.614/2014 e de acordo com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADA – SLE – NULIDADE PROCESSUAL – AUSÊNCIA DE PROVAS

01 – RELATÓRIO

O auto de infração em epígrafe detém o seguinte relato:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE COMPROVAR, ATRAVÉS DE DOCUMENTOS FISCAIS, A AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2010, NO VALOR TOTAL DE R\$ 51.803,40, CONFORME DEMONSTRADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES E ANEXOS.

Os agentes autuantes apontam como dispositivo infringido o art. 139, do Dec. nº 24.569/97 e sugerem a penalidade inserida no art. 123, III, “A”, do mesmo diploma legal.

Abaixo o demonstrativo do crédito tributário:

Demonstrativo Tributário(R\$)	do Crédito
Principal	R\$ 8.806,57
Multa	R\$ 15.541,02
TOTAL	R\$ 24.347,59



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Às informações complementares (fls. 03 à 05) as autoridades fiscais elucidam o desenvolvimento da ação fiscal, asseverando que realizaram o levantamento de estoque, que o presente auto de infração se refere apenas aos produtos sujeitos à substituição tributária, com alíquota aplicável de 17% (água mineral e refrigerante), relacionados no relatório: produtos não tributados – omissão de entrada, bem como afirmam que todos os relatórios relativos às nfs de entrada, saída, inventário inicial e final em 31/12/2009 e 31/12/2010 estão contidos no cd em anexo.

Insurgindo-se contra o feito fiscal, a empresa autuada vem aos autos, mediante impugnação que dormita às fls. 31 à 38 dos autos, na qual argui:

1. A planilha apresentada pelo auditor fiscal não é clara e deixa muitas dúvidas sobre a ocorrência de omissão de entradas;
2. A tributação é pelo regime de substituição tributária e todos os tributos são recolhidos pelo substituto tributário, que é a Coca-Cola, sendo impossível que este tenha enviado mercadoria para a empresa sem emissão de notas fiscais;
3. Se restava dúvidas deveria o auditor fiscal ter complementado a fiscalização buscando informações junto ao substituto tributário;
4. A empresa tem muitas perdas de produtos por quebra, etc, e para ajustar seus estoques emite diversas notas fiscais de quebra de estoque sobre o CFOP n. 5.927 e o auditor fiscal não computou estas operações no seu levantamento;
5. No relatório anexo às informações complementares o auditor fiscal apresenta as informações da contabilidade da empresa com estoque inicial e final em quantidades e valores por produtos e no relatório fiscal apresenta apenas o estoque final em quantidades e valores por produtos;
6. No final do levantamento apresenta diferença apenas de valores em reais e não em quantidade, isso mascara o levantamento pois o mesmo produto durante o ano varia de preços a diferença em valores. Portanto não é subsistente para presumir omissão pois existem margens de agregação e/ou desconto de preço de vendas;
7. Ainda no final do relatório apresenta a diferença de -R\$63.131,79, talvez a diferença fosse de R\$ 32.892,35;
8. Num relatório seguinte apresenta outro relatório resumo em que a diferença já não é R\$ 63.131,79 e sim R\$ 62.444,12 e faz uma separação aleatória sem nenhuma demonstração de produtos à alíquota de 17% R\$ 51.803,40 e 27% R\$10.640,72;
9. Não existe na empresa produtos tributos a 27%;
10. É um relatório extremamente obscuro e cerceia o direito de defesa do contribuinte;
11. Se o estoque final da empresa está maior do que o estoque final levantado pela Sefaz estaríamos diante de um caso talvez de omissão de saída e não de omissão de entrada;
12. O auditor fiscal deveria ter adotado o arbitramento, na forma do §7º, do art. 827 e ainda, por se tratar de bebida fria, dos arts. 475 e 476-A do Dec. nº 24.569/97;
13. Pelo que requer, ao final, a nulidade ou redução da penalidade aplicada, ou ainda, a realização de exame pericial.

Por seu turno, o julgador singular manifesta-se pela procedência da autuação, conforme ementa abaixo transcrita (fls. 52):



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

“Aquisição de mercadorias (sujeitas à substituição tributária) sem documento fiscal, em 2010. Infração detectada com base em levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Auto de infração julgado PROCEDENTE. Decisão amparada nos artigos 139, 827, 874 e 877, do Decreto nº 24.569/97. penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 12.670/96 (alterado pela Lei nº 13.418/2003)”

Irresignado com a decisão condenatória proferida em primeiro grau o autuado reingressa no processo com recurso ordinário, no qual aduz:

1. Preliminarmente, prescrição e decadência. O auto de infração foi lavrado em 08/05/2015, mais de 5 anos do fato gerador, relativamente aos meses de janeiro a abril de 2010, conforme o art. 150, §4º, do CTN;
2. No mérito, a conversão do julgamento em perícia e diligência, retornando à Instância inicial, para verificação de erros no relatório Totalizador, uma vez que nos produtos onde ele registra que existiu omissão, existe duplicidade de informação do mesmo produto com códigos diferentes;
3. Existem divergências dos valores apresentados em relação à quantidade de produtos informados nos inventários, devidamente escriturados e o levantamento de estoque apresentado no auto de infração;
4. Os valores dos saldos iniciais e finais que constam na planilha da autuação estão divergentes dos valores apresentados nos livros de inventário transmitidos à Sefaz via EFD;
5. Por fim, requer que seja decretada a decadência, a nulidade processual ou convertido o feito em perícia.

Considerando que a parte demonstra inconsistências de valores dos estoques lançados no levantamento fiscal o assessor processual tributário resolve converter o curso do processo em perícia com a finalidade de verificar se os valores dos estoques inicial e final lançados no referido levantamento correspondem aos escriturados pelo contribuinte (fls. 84).

Em resposta, a Célula de Perícias Fiscais e Diligências – CEPED apresenta o laudo pericial, acostado às fls. 85 e 88 dos autos.

Às fls. 105 e 105 consta manifestação do sujeito passivo ao laudo pericial.

Com base no resultado do trabalho pericial o Assessor Processual Tributário emite o Parecer nº 185/2021 sugestivo da improcedência da acusação fiscal (fls. 108 e 109).

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

O ilícito tributário consubstanciado no auto de infração em epígrafe diz respeito à infração tributária de omissão de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (água mineral e refrigerante) e alíquota de 17%, apurada por meio de levantamento de estoque, no exercício de 2010.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

O Sistema de Levantamento de Estoque - SLE encontra previsão normativa no art. 827, *caput*, do RICMS, senão vejamos:

“Art. 827. 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, outros receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos”.

Destaca-se, portanto, que referido método trata-se de um programa informatizado que permite a auditoria fiscal verificar, em um determinado período, a existência de omissão de saídas e/ou entradas, levando em consideração os quantitativos das entradas, saídas, além dos inventários inicial e final do período fiscalizado.

A diferença apurada é identificada com a elaboração do quadro totalizador de estoque, editado após a digitação do mencionado programa específico - SLE, no qual são lançados os inventários inicial e final, bem como as entradas e saídas de mercadorias no período fiscalizado.

Assim, compreende-se que na comprovação do ilícito apontado no auto de infração em tela, omissão de entradas de mercadorias, devem ser consideradas no levantamento fiscal as entradas e saídas de mercadorias, o estoque Inicial e final, ou seja, todos os elementos que subsidiam a formação do quadro totalizador do levantamento quantitativo de estoque de mercadoria, conforme estabelece o artigo 92, *caput* da Lei nº 12 670/96, alterado pela Lei nº 13 418/2003.

Ocorre que, após análise acurada dos elementos de prova (Relatório Apuração de Estoque – Omissão de Entrada, Relatório Produtos Não Tributados – Omissão de Entrada, Relatório de Operações por Produtos – Nfs de Entradas e Saídas, Relatório da Posição do Inventário em 31/12/2009 e 31/12/2010) apresentados como subsídio da presente acusação fiscal de omissão de entrada, depreende-se que estes não se revelam aptos a corroborar a autuação em tela.

Primeiro, convém elucidar que houve a realização de trabalho pericial nos autos (fls. 85 à 88), cujo resultado aponta que após análise dos valores dos estoques constantes no quadro “Apuração de Estoques – Omissão de Entradas” elaborado pela fiscalização, verificou-se que os quantitativos estão divergentes daqueles declarados pela autuada no inventário do Sped Fiscal.

Nesse aspecto, verificou-se, entretanto, que multiplicando-se o quantitativo declarado no Sped pela autuada com o quantitativo indicado na descrição do produto obtinha-se o valor do estoque apontado pelo fiscal. À guisa de exemplo, quanto ao produto “Fanta Uva KS 290 c/ 24”, multiplicando-se 33 (declarado na EFD) x 24 (quantidade na descrição do produto) obtém-se 792 (quantitativo de estoque constante no quadro Apuração de Estoques – Omissão de Entradas). Essa correspondência é de simples verificação em todos os itens listados no comparativo do quantitativo dos estoques inicial e final constantes no levantamento da



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

fiscalização e declarados pela autuada na EFD, comparativo esse ilustrado no laudo pericial às fls. 86.

Por outro lado, outras incongruências foram detectadas no levantamento fiscal. Observou-se que as planilhas de entradas e saídas não estão compatíveis com as entradas e saídas informadas no Relatório Totalizador.

Tomando como exemplo o mesmo produto “Fanta Uva KS 290 c/ 24”, constata-se que somando as entradas referentes ao primeiro semestre com as entradas concernentes ao segundo semestre, assim como as saídas, não há correspondência com o valor das entradas/saídas aposto no Totalizador, senão veja-se:

Cód. Do Produto 2002 - Fanta Uva KS 290 c/ 24

01 a 06/2010: *) Entradas: Q – R\$ 1.370,32
R\$ - R\$ 26.733,29
*) Saídas: Q – R\$ 7.148,28
R\$ - R\$ 22.429,66

07 a 12/2010: *) Entradas: Q – R\$ 1.513,00
R\$ - R\$ 33.137,25
*) Saídas: Q – R\$ 7.063,05
R\$ - R\$ 24.788,22

Vê-se que no Totalizador o total das entradas é de R\$ 58.935,40, ao passo que nas referidas planilhas soma R\$ 59.870,54, ocorrendo essa incongruência no tocante a outros itens listados.

Acresce-se, ainda, que há produtos apontados no Totalizador que não se encontram nas planilhas fiscais, como por exemplo, o produto “Fanta Laranja Zero lata c/12”.

Cabe observar que nos moldes estabelecidos no art. 142 do CNT, é dever do Fisco demonstrar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar o crédito tributário, que assim dispõe:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Considerando que o artigo 41, §2º do Decreto nº 32.885/2018, estabelece que o auto de infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado. (in verbis):

"Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

(...)

§ 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive.”

Portanto, o ilícito não resta plenamente comprovado. A acusação fiscal demonstra o descumprimento do pressuposto processual que acarreta preterição do direito de defesa do contribuinte, gerando nulidade absoluta, nos moldes do art. 83 da Lei 15.614/14, senão vejamos:

“Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.”

Nessa esteira, conclui-se que o trabalho fiscal do modo como se apresenta, ou seja, eivado com as inconsistências acima identificadas não contém todos os elementos suficientes e necessários para enquadrar a conduta de omissão de entradas conforme estabelece o capítulo V do Dec. nº 24.569/97 que trata do Levantamento Fiscal.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e em grau de preliminar, declarar a **nulidade** do processo em razão da falta de provas. Decisão com fundamento no art. 41, §2º do Decreto nº 32.885/2018 e art.83 da Lei 15.614/2014, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria geral do Estado.

Eis o voto.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

03 – DECISÃO

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente a DISTRIBUIDORA IRMÃOS BARREIRO DE BEBIDAS LTDA e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e em grau de preliminar, declarar a nulidade do processo em razão da falta de provas, com fundamento no art. 83 da Lei 15.614/2014. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Luana Barbosa Soares não participou da votação em razão de impedimento, com base no art. 56, inciso II, da Lei 15.614/2014, tendo em vista sua participação no processo na condição de perita.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de agosto de 2022.

Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa

Conselheira Relatora

Maria Elineide Silva e Souza

Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade

Procurador do Estado