



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ

Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 302 /2016

61ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 13/07/2016

PROCESSO Nº: 1/2172/2015 - AUTO DE INFRAÇÃO nº 1/201509490-5

RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA

**EMENTA: ICMS- OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. AÇÃO FISCAL BASEADA NO SPED FISCAL.** Conforme ficou demonstrado no levantamento fiscal, as quantidades de mercadorias adquiridas no exercício de 2010, somadas ao estoque inicial, eram incompatíveis com as quantidades registradas nos documentos fiscais de saída somadas ao estoque final, revelando, em relação a alguns produtos, a aquisição sem nota fiscal. Infringência ao art. 139 do Dec. nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96. Afastada, por unanimidade de votos, a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa. Afastado ainda o pedido de perícia, por maioria de votos, em virtude da empresa autuada não ter apresentado prova contundente de que os arquivos eletrônicos não refletiam as operações registradas nos documentos fiscais. Auto de infração julgado PROCEDENTE. Decisão unânime. Recurso Ordinário conhecido e não provido.

## RELATÓRIO

Consta da inicial do presente processo que a empresa autuada adquiriu mercadorias sem nota fiscal no valor de R\$ 6.580.476,75 no exercício de 2010.

Complementando o relato da infração, o agente fiscal informa que a autuada tem como CNAE principal o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, estando obrigada a recolher o ICMS por substituição tributária, na qualidade de contribuinte substituto, quando da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, conforme determinação contida no Dec. nº 29.560/2008.

Informa também que efetuou o levantamento parcial de estoque com base nos arquivos transmitidos pela autuada através do SPED FISCAL.

Relata que fez diversas análises comparativas entre as informações dos itens dos documentos fiscais e seus valores totais para verificar a consistência do referido banco de dados. Aduz que transformou as diversas unidades dos produtos (fdo, cx, pct, unid) nas menores unidades comercializadas, retirando do levantamento de estoque as mercadorias que não apresentaram omissões.

Consta ainda nas informações complementares que o valor médio de entrada de cada produto foi calculado através do somatório de valor total de entradas dividido pela quantidade total de entrada, utilizando como base de cálculo o preço médio de entradas.

Informa que deu a oportunidade ao contribuinte fiscalizado de conferir o trabalho de levantamento quantitativo efetuado conforme termo de intimação nº 2015.09659.

Por fim, informa que tomou por base o percentual de agregação das operações internas, uma vez que não dá para determinar a origem dos produtos e por ser o menor percentual previsto no Dec. nº 29.560/2008.

O processo é instruído com MAF nº 2015.00860, Termo de Início de Fiscalização nº 2015.00955, Termo de Intimação nº 2015.09659, Termo de Conclusão nº 2015.10431, AR referente intimação do auto de infração, Declaração de opção de arquivo eletrônico e CD contendo todas as planilhas que deram suporte ao levantamento fiscal.

Tempestivamente a empresa autuada apresenta impugnação ao feito fiscal, alegando, basicamente, que o levantamento fiscal levado a efeito pela fiscalização não corresponde à verdade e está completamente desalinhado com os seus registros e documentos fiscais, existindo erro em todos os itens do levantamento fiscal, solicitando ao final de sua exposição à realização de exame pericial.



Na instância de primeiro grau, o julgador decidiu pela procedência do auto de infração, por entender que o levantamento fiscal elaborado pela fiscalização teve por base os arquivos magnéticos fornecidos pela autuada contendo as movimentações de entrada, saída e os inventários existentes no início e no fim do período fiscalizado, existindo prova da materialidade da infração.

Inconformada com a decisão singular, a autuada dela recorre, alegando, em grau de preliminar, a nulidade do procedimento fiscal, por entender que o prazo que lhe foi ofertado para revisar o trabalho fiscal foi exíguo em comparação ao tempo que dispôs a fiscalização para a conclusão da ação fiscal, cerceando o seu direito de defesa. Além disso, entende que não ficou suficientemente claro nos autos o que significava o levantamento parcial levado a efeito pelo agente fiscal, fato que dificultou também o exercício do seu direito de defesa.

No mérito, questiona a razão de ter sido constada uma omissão de receitas se no banco de dados do SPED fiscal consta exatamente às informações dos documentos fiscais.

A seu ver, se o banco de dados estava consistente porque então não foi verificado pela fiscal o que a autuada apresentou como exemplo em sua impugnação com relação a um determinado produto RED BULL?

Alega que as divergências encontradas pela fiscalização podem ter sido causadas por erros de digitação dos códigos de referência da NF-e e no SPED, dúvida que poderia ter sido esclarecida mediante perícia técnica.

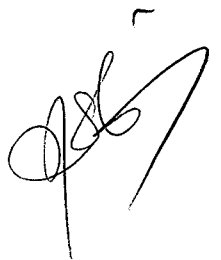
A Assessoria Processual-Tributário emitiu parecer, sugerindo a manutenção da decisão singular, mas com a aplicação da alíquota interna, já que a infração constatada afastaria a aplicação da carga líquida, em respeito ao disposto no art. 899 do RICMS.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

A exigência fiscal em discussão está respaldada em levantamento quantitativo de estoque, por meio do qual foi constatada a entrada de mercadorias sem nota fiscal no período fiscalizado.

O referido levantamento fiscal consiste em verificar a movimentação de cada mercadoria, por espécie, num determinado período, conforme os itens arrolados pelo agente do fisco, considerando as quantidades existentes nos estoques inicial e final, bem como as quantidades que deram entrada e saída do estabelecimento do contribuinte.



A constatação de omissão de entrada de mercadorias se dá quando a soma das quantidades registradas através das notas fiscais de entrada e do estoque inicial, em determinado período, é inferior a soma das quantidades registradas pelas notas fiscais de saída e do estoque final.

Em outras palavras, a entrada de mercadoria sem nota fiscal se configura no SLE quando a quantidade que efetivamente entrou no estabelecimento, representada pelo somatório das saídas com o estoque final diminuído do estoque inicial, é superior as quantidades registradas através das notas fiscais de entrada.

No caso de que se cuida, a hipótese acima descrita ficou devidamente caracterizada nos autos. O quadro totalizador do levantamento de estoque demonstra claramente uma diferença quantitativa em relação à movimentação de algumas mercadorias, revelando a aquisição sem nota fiscal.

Tal conduta vai de encontro ao que determina o art. 139 do Dec. nº 24.569/97, que impõe ao contribuinte a obrigação de exigir nota fiscal sempre for obrigatória a sua emissão.

Quanto ao cerceamento do direito de defesa alegado pela autuada em seu recurso, entendo que ela teve a sua disposição todos elementos necessários para exercê-la em sua plenitude, visto que lhe foi ofertado o prazo fixado em lei para se defender, bem como todas as planilhas e papéis de trabalho que fundamentaram a acusação fiscal.

Ademais, penso que o cerceamento do direito de defesa não pode ser alegado antes da instauração do processo tributário com a impugnação ou revelia. Na fase investigativa da ação fiscal, caracterizada pela ação unilateral do agente do fisco, a empresa simplesmente submete-se ao procedimento fiscal, não sendo obrigatória, nesta fase, a contestação dos resultados apurados durante o trabalho de fiscalização.

Se o agente fiscal disponibiliza os seus relatórios e planilhas para que a empresa previamente analise o trabalho fiscal, ele o faz como forma de ajustar ou corrigir alguma informação que porventura esteja incorreta, não havendo, contudo, previsão legal para este procedimento, portanto, não há que se falar cerceamento do direito de defesa.

Não merece acolhida também a alegação de que não ficou claro nos autos o significava um levantamento parcial, posto que o agente fiscal deixou explícito nas informações complementares que o levantamento fiscal ficou restrito apenas as mercadorias que não apresentaram diferença de estoque.

Contudo, independentemente do levantamento fiscal ter sido efetuado em parte do estoque ou se levou em consideração todo estoque, mas considerou somente as mercadorias que apresentaram diferença, o fato que é a empresa autuada tinha a sua



disposição todos elementos relativos à movimentação individual de cada mercadoria, podendo contestá-los caso as suas informações não fossem compatíveis com os arquivos eletrônicos ou com os documentos fiscais.

Ora, tendo sido o levantamento fiscal elaborado com base nas informações declaradas pela autuada pelo SPED fiscal que, em tese, é o espelho do que consta dos documentos fiscais, a diferença de estoque apurada pela fiscalização é, em última análise, o retrato fiel da movimentação de mercadorias ocorrida no período fiscalizado.

Se existe divergência entre os documentos fiscais e o SPED, a empresa autuada deveria ter demonstrado explicitamente onde ela se deu, não apenas supor que tais divergências poderiam ter sido oriundas deste ou daquele fato.

A decisão sobre a conversão do curso do processo na realização de perícia requer muito mais que meras suposições. Requer provas incontestáveis de que a ação fiscal contém erros. Não basta especular acerca do que poderia ter causado a diferença de estoque, a empresa deve provar que o erro existe, o que não ocorreu no presente caso.

Por fim, discordamos do entendimento da Assessora Tributária em relação ao cálculo do ICMS, por entender que a sistemática de tributação pela carga líquida imposta pelo Dec. nº 29.560/2008 não caracteriza um benefício fiscal para fins de aplicação da regra constante do art. 899 do Dec. nº 24.569/97, devendo prevalecer o cálculo efetuado pela fiscalização.

Isto posto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, a fim de confirmar a decisão condenatória de primeira instância.

É o voto.

### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS: R\$ 401.620,32  
Multa : R\$ 1.974.143,03  
Total: R\$ 2.375.763,35

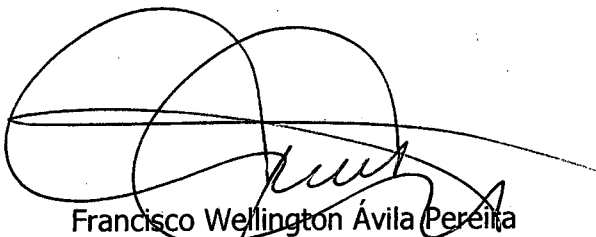


**DECISÃO:**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos em que é recorrente **EMPRESA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO LTDA e recorrido** Célula de Julgamento de 1ª Instância, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar as proposições apresentadas pela Recorrente, de seguinte teor: **1. Com relação à preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa** – Afastada, por unanimidade de votos, considerando que a alegação da parte diz respeito a uma fase anterior à instauração da relação contenciosa e que durante o trâmite processual foi oferecido ao contribuinte a oportunidade de exercer seu direito de defesa. **2. Com relação ao pedido de perícia, para que fossem confrontados o levantamento realizado pela fiscalização, com base no SPED fiscal, e o levantamento realizado pela empresa, com base em notas fiscais** – Afastada, por maioria de votos, em razão do levantamento fiscal ter sido efetuado com base nas informações fiscais fornecidas pela empresa através do SPED fiscal. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Pedro Jorge Medeiros e Agatha Louise Borges Macedo. **3. No mérito**, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas com fundamentação diversa no que tange ao cálculo do ICMS devido, por não se enquadrar, o caso em questão, na situação prevista no art. 899 do RICMS (Decreto nº 24.569/97), conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Estiveram presentes para sustentação oral, as representantes legais da recorrente, Dra. Sílvia Solange Marinho Pinto e Dra. Munike Cunha.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de 09 de 2.016.

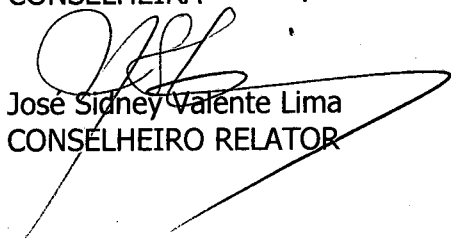
  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
PRESIDENTE




Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO



Diana da Cunha Moura  
CONSELHEIRA



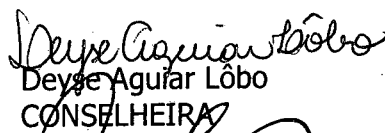
José Sidney Valente Lima  
CONSELHEIRO RELATOR



Ubiratán Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO



Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA



Deyse Aguiar Lôbo  
CONSELHEIRA



Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO