



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº. 65 /2020**

7ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 13 DE FEVEREIRO DE 2020 – 13h 30 min.

**PROCESSO Nº:** 1/4232/2017

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 1/2017.07014-7

**RECORRENTE:** CRBS S/A

**RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

**CGF:** 06.584233-2

**CONSELHEIRA RELATORA:** IVETE MAURÍCIO DE LIMA

**EMENTA:** OMISSÃO DE ENTRADA em operações com bebidas alcoólicas, refrigerantes e energéticos, constatada em levantamento de estoque de mercadorias com o uso da ferramenta Auditor Eletrônico. Recurso Ordinário Conhecido e Desprovido por unanimidade de votos, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS CHAVE:** OMISSÃO DE ENTRADAS - BEBIDAS ALCOÓLICAS - REFRIGERANTES - ENERGÉTICOS - LEVANTAMENTO DE ESTOQUE - AUDITOR ELETRÔNICO - PROCEDÊNCIA

**RELATÓRIO:**

Na peça basilar sob análise está expresso pela autoridade fiscal que no período de janeiro a dezembro de 2013, a empresa adquiriu bebidas alcoólicas, refrigerantes e energéticos sem as respectivas notas fiscais de entradas no montante de R\$ 32.190,92 (Trinta e dois mil, cento e noventa reais e noventa e dois centavos), conforme informações complementares em anexo.

O agente fiscal relata nas Informações Complementares que realizou levantamento quantitativo de estoque com base nos dados fornecidos via SPED Fiscal, utilizando o programa Auditor Eletrônico.

Informa que a partir dessa metodologia, calculou o ICMS com base na Instrução Normativa nº 27/2012, que resultou no valor de R\$ 18.765,05 (Dezoito mil, setecentos e sessenta e cinco reais e cinco centavos) e a multa equivalente a 30% foi calculada sobre o montante da omissão de entrada no valor de R\$ 32.190,92 (Trinta e dois mil, cento e noventa reais e noventa e dois centavos, que perfaz o montante de R\$ 9.657,28 (Nove mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e vinte

e oito centavos), consoante detalhamento em planilha gravada em CD ROM anexa aos autos.

Acrescenta ainda que o contribuinte apresentou ao Fisco estadual o seu inventário de 31/12/2013 sem movimentação fiscal.

Indica como dispositivo infringido o art. 139 do Decreto nº 24.569/97, sugerindo a penalidade a inserta no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

No julgamento singular (fls. 51/58), a autoridade julgadora discorda dos argumentos da impugnante de que o lançamento fiscal não tem liquidez e certeza e ainda que a auditoria fiscal utilizou fontes de dados distintas, qual seja, a movimentação jurídica (registros fiscais) e a movimentação física (estoques).

Refuta a linha de argumentação da impugnante explicando que a metodologia de levantamento de estoques analisa a movimentação de mercadorias com notas fiscais, bem como os estoques de mercadorias declarados no início e final de cada exercício, sendo utilizada as informações fornecidas pelo próprio contribuinte no SPED Fiscal.

Ressalta que caberia ao contribuinte proceder as retificações necessárias espontaneamente, uma vez que após o início da fiscalização não poderiam ser aceitas.

Esclarece no tocante aos estoques, que as informações válidas são as contidas no Livro de Inventário e não as do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque que a impugnante utilizou na elaboração dos arquivos, conforme CD-ROM anexo.

Considera que não possui condão de ilidir o feito fiscal o fato do contribuinte operar como substituto tributário, sendo portanto acertada a autuação.

No que concerne ao caráter confiscatório da multa, destaca há expressa previsão na legislação tributária, cabendo somente ao Poder Judiciário se manifestar a respeito da matéria.

Manifesta-se pelo indeferimento do pedido de realização de perícia, conforme dispõe o artigo 91 da Lei nº 15.614/2014, pois a impugnante não indicou nenhum erro no levantamento fiscal, não havendo dúvidas a serem dirimidas.

Decide pela PROCEDÊNCIA da autuação, mantendo a penalidade prevista no art. 123, III, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

O sujeito passivo apresenta Recurso Ordinário (fls. 63/70), nos mesmos termos da impugnação, quais sejam:

Preliminar de NULIDADE por equívocos materiais, ausência de liquidez e certeza, pois o agente fiscal parte apenas de presunção. Reforça sua tese alegando que o autuante utilizou fontes diversas, algumas dos livros de inventário e estoque que reflete a movimentação física de mercadorias e outras dos livros fiscais que consignam as movimentações jurídicas, conforme sua escrituração fiscal.

No mérito, segue afirmando que inexistem omissões de entrada, pois a apuração foi feita sob bases distintas para extração das informações, demonstrando através de exemplos práticos e hipotéticos que a divergência encontrada se deve ao fato de que os livros não fiscais de estoque que mostram a circulação física dos produtos não necessariamente coincidem com os registros da movimentação jurídica da mercadoria. De forma prática, explica que um determinado produto

pode constar fisicamente no estoque da impugnante, mas as notas fiscais correspondentes não haviam sido lançadas nos livros fiscais competentes.

Reclama que é ilógico omitir entrada de mercadorias se o estabelecimento opera como substituto tributário, creditando-se na entrada e recolhendo o ICMS- ST com base na pautas fiscal.

Ratifica a necessidade de realizar perícia para a apuração correta dos quantitativos de mercadorias movimentados, comprometendo-se de apresentar os quesitos, quando da sua efetivação.

No Parecer nº 21/2020, o Assessor Processual Tributário discorda das alegações da recorrente, sob o entendimento de que o resultado obtido reflete exatamente a situação fiscal da mercadoria no período analisado, fundamentado em informações constantes dos documentos fiscais, reproduzidas na EFD do período fiscalizado. Acrescenta que as falhas apontadas pela recorrente estão desprovidas de elementos probatórios, inviabilizando inclusive o exame pericial solicitado. Ao final, opina para que se conheça o Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória em Primeira Instância.

É o RELATÓRIO.

#### **VOTO DA RELATORA:**

A demanda fiscal retratada se refere à omissão de entradas constatada em levantamento quantitativo de estoques, utilizando a ferramenta Auditor Eletrônico, cujos dados utilizados foram importados das informações transmitidas pelo contribuinte via EFD – Escrituração Fiscal Digital, referentes aos documentos fiscais de entrada e saída, dos inventários inicial e final.

Nas razões recursais, observa-se que a questão preliminar se confunde com o mérito, visto que alega, em síntese, que o agente fiscal utilizou bases distintas no seu levantamento fiscal.

Para ratificar essa tese, busca através de exemplos práticos esclarecer que a diferença encontrada pela fiscalização tem origem no descompasso entre a movimentação física (real) e a movimentação jurídica (escrituração fiscal).

Nesse contexto, mostra-se descabida a argumentação da recorrente, pois o levantamento analítico de estoque é um método de fiscalização válido, por meio do qual se confronta o Inventário declarado pelo contribuinte em Livro Registro de Inventário com o saldo encontrado pela equação que leva em conta o estoque inicial, acrescido das entradas e reduzido das saídas.

A princípio, calha salientar que a metodologia de levantamento de estoque não se baseia na comparação entre o Livro Registro de Inventário e o Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, mas entre os inventários e as notas fiscais escrituradas, mostrando-se irrelevante a tentativa da defesa de justificar as divergências apuradas, em razão de utilização de bases ou fontes distintas.

Dito de outro modo, se o levantamento quantitativo de estoque indica saídas (vendas + estoque final) superior às entradas (compras + estoque inicial), caberia a Recorrente justificar essa diferença com base em documentos fiscais de

entrada e saída ou estoque inicial e final, que atestem equívoco no levantamento fiscal.

Entretanto, depreende-se que a recorrente busca recompor os registros fiscais apresentando planilhas desprovidas de documentação hábil, sem nenhuma contestação dos estoques considerados pela fiscalização e nem dos quantitativos de entradas e saídas, mas apenas com base em controles internos.

Destarte, descabida a perícia solicitada, seja porque desacompanhada de quesitos e provas que a justifique, conforme disposto no art. 97, inciso I, da Lei nº 15.614/2014, seja por que não é materialmente possível acatar como elemento probatório exclusivamente o Livro Registro de Controle de Produção e Estoque.

Diante das considerações expendidas, rejeita-se a nulidade arguida, que conforme dito anteriormente se confunde com o mérito, tendo em vista a apropriada técnica de auditoria empregada pela fiscalização para a aferição do ato infracional denunciado, consoante estabelecido no artigo 139 do Decreto nº 24.569/97.

Outrossim, a irregularidade evidenciada decorre de mercadorias que se submetem à sistemática de substituição tributária (bebidas alcoólicas, refrigerantes e energéticos), cujo cálculo do imposto deve observar a pauta fiscal vigente à época dos fatos geradores – Instrução Normativa nº 27/2012, com as alíquotas de 25% (bebidas alcoólicas) e de 17% (refrigerantes e energéticos).

Entretanto, a multa aplicada equivale a 30% do valor total das entradas desacobertadas de documento fiscal e não da base de cálculo da substituição tributária, ratificando-se a penalidade indicada pelo autuante, conforme prevê o art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei nº 13.418/2003.

## **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

### **PERÍODO DA INFRAÇÃO: JANEIRO A DEZEMBRO/2013**

ICMS .....	R\$ 18.765,05
MULTA.....	R\$ 9.657,28
TOTAL.....	R\$ 28.422,33

Face ao exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário interposto, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** CRBS S/A e **RECORRIDA** a Célula de Julgamento de 1ª Instância.

### **DECISÃO:**

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário, e decidir nos seguintes

termos: 1) Com relação a preliminar de nulidade referente ao argumento da recorrente que o agente fiscal incorreu em equívocos materiais na autuação, de vício de incerteza e liquidez. Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o levantamento fiscal foi realizado com base em informações apresentadas pelo próprio contribuinte, conforme relato do autuante nas Informações Complementares. 2) Quanto à solicitação de perícia, apresentada pela parte - Indeferida, por unanimidade de votos, afastada com base no que dispõe o artigo 97, inciso I, da Lei nº 15.614/2014. No mérito, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 24 de 07 de 2020.**

JOSE AUGUSTO  
TEIXEIRA:22413995315

Assinado de forma digital por JOSE  
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2020.07.24 20:38:56 -03'00'

Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**Presidente da 4ª Câmara**

NETE MAURICIO DE LIMA:48652075387 Assinado de forma digital por NETE MAURICIO DE LIMA:48652075387  
Dados: 2020.07.24 20:38:56 -03'00'

Ivete Maurício de Lima  
**Conselheira relatora**

José Augusto Teixeira  
**Conselheiro**

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**Conselheiro**

RAFAEL LESSA  
COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por  
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2020.08.10 19:29:10  
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza  
**Procurador do Estado**  
Ciência em: \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_

Francileite Cavalcante Furtado  
**Conselheira**

Wemerson Robert Soares Sales  
**Conselheiro**

Sâmara Lea F. Rodrigues Silva  
**Conselheira**