



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO nº 204 /2018

50ª SESSÃO ORDINÁRIA de 17.9.2018

PROCESSO Nº 1/3144/2015

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201514107-1

RECORRENTE: ANIGER - CALÇADOS, SUPRIM. E EMPREENDIMENTOS LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.

EMENTA: ICMS. TRIBUTAÇÃO ORDINÁRIA. OMISSÃO DE RECEITAS. Indicada infringência ao § 8º do art. 92 da Lei nº 12.670/96. Penalidade sugerida: alínea "c" do inciso I do art. 123 da Lei nº 12.670/96. **1.** Encontrada diferença entre os preços médios de entradas e saídas. **2.** A irregularidade supra decorre do cotejo da saída com a entrada mais recente da mercadoria. **3.** A metodologia de investigação fiscal empregada não se adéqua a identificar a infração omissão de receitas. **4.** Preliminares de nulidades e pedido de perícia afastadas. **5.** Decisão singular reformada. **6.** Imputação julgada improcedente, a unanimidade de votos, de acordo com parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE SAÍDAS. PREÇO MÉDIO DE SAÍDA INFERIOR A ENTRADA. INADEQUADO O MÉTODO UTILIZADO NA EXAÇÃO. IMPROCEDENTE.

RELATÓRIO

Aponta o relato do auto de infração o cometimento da irregularidade fiscal omissão de receitas, identificada ao confronto dos preços médio de saídas e entradas de alguns itens de mercadorias ordinariamente tributadas, no exercício de 2011, infração para ao qual foi sugerida a aplicação da penalidade prevista na alínea "c" do inciso I do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, na monta de R\$ 1.920.706,81, que resultou na exigência de R\$ 326.520,15 a título de ICMS e igual valor sob a rubrica multa.

O autuante esclarece que para obter o preço médio das entradas analisou as aquisições interestaduais CFOP 2101, as transferências recebidas e outras entradas, assim como o estoque inicial e nas saídas as transferências CFOP 5152 e remessas para industrialização CFOP 5901, bem como outras saídas, por período de apuração, as quais



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

não sofreram nenhum tipo de industrialização até a data do procedimento fiscal.

Acrescenta que da base de cálculo nas saídas é subtraído os valores relativos do ICMS, PIS e COFINS, o que reduz a base de incidência o imposto, mascara os custos no processo produtivo e fere o princípio a não-cumulatividade, visto que, para os efeitos de crédito utiliza o valor destacada no documento, calculado sobre o valor total da operação e o débito se dá sobre a diferença entre o mesmo montante e os valores dos impostos citados, oportunidade que elabora memória de cálculo relativamente a dois produtos, com vistas a demonstrar o que chamou de efeito cascata que a conduta da autuada provoca no decorrer da cadeia tributária, o que resultaria em ineficiência tributária.

Traz à colação os dispositivos normativos regulamentares relativos base de cálculo e conclui a concepção extraída sob a afirmação que saídas em transferência ou remessa de insumos, matéria-prima ou componentes utilizados na fabricação própria, foram registrados com valores inferiores ao praticados nas aquisições e/ou entradas, fato que encontraria amparo nas disposições do inciso IV do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96, que se seguiu do demonstrativo do crédito exigido.

Na impugnação, argui cerceamento ao direito de defesa visto que o autuante em nenhum momento intimou o contribuinte para prestar qualquer esclarecimento nem liberou os relatórios para análise de eventuais inconsistências, o que fora solicitado informal e formalmente e não concedido, em desobediência à prescrição legal, que é dever inescusável do agente público, ao amparo do princípio de legalidade, nos termos do art. 37 CF/88, sob pena de nulidade do feito, com esteio no artigo 5º LV da Carta Magna e em observância às Sumulas nº 346 e 473 do STF.

Aduz que ao citar o § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96 não tipificou qual o inciso infringido, assim como não estaria obrigada à EFD, conforme artigo 5º do Decreto nº 29.041/2007, cuja compulsoriedade se deu pela Instrução Normativa 50/2011, que fixou o prazo para cumprimento a partir de 2012.

No mérito, alega atribuição inadequada ao inciso I do § 6º do artigo 25 do Decreto nº 24.569/97, por se tratar de estabelecimento industrial, logo, o método de apuração do custo aplicável ao caso seria a do inciso II, da mesma forma que o ICMS, PIS e DOFINS nas aquisições de insumos são créditos compensados com os débitos nas saídas e o autuante não observou o disposto na Instrução Normativa nº 46/2013, que dispõe sobre a avaliação de estoques e arremata que não houve nenhuma irregularidade. Ao final requer a nulidade do feito ou a improcedência, bem como



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

exame pericial.

No julgamento singular restou consignado que não existe norma que obrigue o agente a trocar informações quando do procedimento fiscal, que houve equívoco na tipificação do fato, pois não se afeita ao § 8º, mas ao **caput** do artigo 92 da Lei nº 1.670/96, a descrição do fato é clara e precisa, a metodologia usada na exação não é inédita, mas conhecida e adequada. A alegada falta de obrigação de transmitir a EFD não interfere na autuação e, por fim rejeita o pedido de perícia, para decidir pela procedência da autuação.

No recurso ordinário transcreve os aspectos que entende relevante protestar contra a decisão singular, reitera o alegado cerceamento ao direito de defesa, por falta de comunicação do autuante prévia à lavratura do auto de infração, fato que teria violado preceitos constitucionais, sobretudo porque no julgamento fora criado novo lançamento de ofício, por tentativa do julgador em ajustar o processo já com existência de relação contenciosa, para configurar a infração, visto que incabível imputar ao contribuinte se defender, na fase seguinte, de infrações as quais não sabe, a medida que propôs alteração no dispositivo infringido, o que representaria tornar inválido o poder de defesa do contribuinte ao admitir o erro incorrigível na tipificação pelo autuante e reforça o pedido de perícia com a formulação de quesitos.

De resto, repete todos os demais argumentos impugnatórios, acrescido apenas de narrativa sobre o método de avaliação de estoques e das operações entre estabelecimentos da mesma empresa. Em relação ao pedido de perícia formula cinco quesitos e, por último, requer a nulidade do feito fiscal ou a improcedência e caso assim não seja assim decidido, que se defira o exame supra.

No parecer da Assessoria Processual Tributária restou esclarecido que nem sempre o custo contábil é coincidente com o valor da base de cálculo do ICMS, pois na composição do primeiro não se inclui o PIS e a COFINS, pois não se trata de operação de venda e que as transferências devem corresponder à entrada mais recente, conforme Dec. 25.569/97, art. 25 § 6º I, visto que composto pelo valor da mercadoria e os tributos sobre ele incidente.

Com base no disposto supra, aduz que a conduta da recorrente ao realizar transferências com preço inferior ao custo teria caracterizado falta de recolhimento do ICMS, mas não omissão de receitas, visto que, para caracterizar dita presunção, necessário seria analisar as operações de vendas, por isso não é possível afirmar que as receitas líquidas de vendas eram inferior ao custo de aquisição, nos termos do inciso IV



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96, aspectos nos quais se funda para opinar pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe provimento para reformar a decisão condenatória de primeira instância e decide pela improcedência do auto de infração.

É relato.

VOTO DO RELATOR

As infrações à legislação tributária decorrem das mais diversas condutas praticadas pelos sujeitos passivos, cuja materialidade se perfaz quando resulta na inobservância de obrigações tributárias, mormente a de caráter principal e as circunstâncias materiais sobre as quais se efetivam vão, por via de consequência, determinar a metodologia de análise fiscal empregável na sua identificação.

Em relação às arguições preliminares, urge consignar que não prosperam, posto que não se vislumbra a existência dos vícios suscitados, na medida em que o fato de o agente autuante não haver disponibilizado os relatórios prévio a autuação ou não ter solicitado esclarecimentos, em nada prejudica o feito, sem demonstração da ocorrência de circunstância que tenha provocado efetivo prejuízo.

Referidos fatos, frise-se, decorrem de situações peculiares e eventuais, à medida que é de inteira inciativa do agente dar conhecimento do resultado inicial da exação ao auditado, que o faz quando entenda conveniente e por gesto de pura cortesia, dado que adstrito à fase meramente procedimental, cujo escopo é analisar as condutas procedimentais relativas ao movimento real tributável realizado pelo sujeito passivo, que pode resultar na eventual identificação e no conseqüente lançamento do crédito tributário, portanto, prévia a instauração da fase contenciosa, logo, não há que falar em cerceamento ao direito de defesa nessa etapa, e pedido de esclarecimento é corolário de situação que o justifique necessário, a exemplo da insuficiência de informações ou dados, portanto, na hipótese em que o acervo documental permita a plena consecução do trabalho, não há razões nem motivos a se cogitar a compulsória adoção de tais medidas, premissas que, por não atrair sequer potencial repercussão à hipótese, parece não ter motivado o legislador a consigná-las no plexo de norma tributárias, daí a ausência de previsão dos aspectos em tablado.

Não prospera a arguição relativa ao fato de a recorrente não se obrigar à EFD, à época dos fatos geradores, posto que em nada interfere no resultado da exação, visto que as informações econômico-fiscais transmitidas ao Fisco via Dief foi a base utilizada no procedimento, com amparo no disposto na Instrução Normativa nº 37/2014.

Pg 4



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

A providência pericial suscitada não encontra arrimo no bojo das normas disciplinares da matéria, posto que os quesitos formulados cingem-se a termos genéricos, ou seja, nada trouxe de concreto ou objetivo acerca de eventuais inconsistências no levantamento que deu azo à imputação, motivo por que fica afastada com fundamento nas disposições do inciso I do artigo 97 da Lei nº 15.614/2014.

Na questão de fundo, é cogente analisar o **modus operandi** empregado na exação fiscal que resultou no lançamento de que se cuida.

Nesse ensejo, urge trazer à colação excertos extraídos do arrazoado assente nas informações complementares, relativamente à técnica de investigação fiscal empregado pelo autuante, que resultou na pretensão ora apreciada. Vejamos:

O presente levantamento utilizou, para constituição do **preço médio**, pelo lado das entradas, as aquisições interestaduais (CFOP 2101), bem como as transferências recebidas e outras entradas, além do estoque inicial de cada item, enquanto que nas saídas foram consideradas as transferências expedidas (CFOP 5152), as remessas para industrialização (CFOP 5901) e outras saídas. (dn).

(...)

Pelo exame dos documentos, percebe-se que a empresa subtrai da base de cálculo da transferência os valores de ICMS, PIS e COFINS, calculados pelas alíquotas de 7%, 1,65% e 7,6%, respectivamente, concernentes às operações oriundas de outros Estados, ..., reduzindo a base de incidência do imposto de competência estadual e mascarando os custos reais do processo produtivo

E arremata as ponderações plasmadas nas informações complementares nos seguintes termos: Vejamos:

Ante o exposto, considerando que as saídas em **transferências ou remessas de insumos, matéria-prima e/ou componentes utilizados na fabricação própria**, realizadas pela empresa no exercício de 2011, foram registrados nos documentos com valores inferiores aos praticados nas aquisições e/ou entradas, ficou claramente caracterizada infração aos dispositivos legais acima transcritos. (dn).

Como visto, a conduta identificada, móvel da pretensão, cinge-se a procedimento adotado em relação a operações de caráter interno, no âmbito do estabelecimento auditado e entre este e outros do mesmo sujeito passivo, cujo preço nas entradas contempla os tributos incidentes, ao passo que são excluídos por ocasião das



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

saídas, nos moles que denunciou o autuante, procedimento que, de fato, pode interferir na base de apuração e, conseqüentemente, no recolhimento do ICMS.

Entrementes, o fato imponível é identificar qual a espécie da irregularidade que dita conduta acarreta, hipótese que impõe trazer à colação as normas de regência do tema, notadamente o inciso I do § 6º do artigo 25 do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), que dispõe sobre a hipótese transferência propriamente. Vejamos:

§ 6º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente à mesma empresa, a base de cálculo do ICMS será:

I – o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; (dn).

Da mais elementar leitura que se faça no dispositivo normativo supra, vê-se que não demanda esforço exegético para concluir que o dado que deve ser tomado por base nas transferências é o valor da entrada mais recente da mercadoria, em face da peremptória literalidade da regra posta, logo, não há que cogitar admissível o emprego de outra hipótese e, no caso de que se cuida, o autuante obteve os valores da imputação mediante cálculo dos preços médios, por conseguinte, vê-se que utilizou **modus operandi** na análise distinto do previsto na norma de regência da espécie, metodologia estendida às demais operações objeto de exame, entretanto, não segregadas.

Entrementes, o aspecto de fundamental relevo e imprescindível ao deslinde da contenda é a menção, nas informações complementares, à caracterização da hipótese inculpada no inciso IV do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96, colacionado nas informações complementares, a título de infringido. Vejamos:

§ 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;

Consoante evidenciado no parecer da Assessoria Processual Tributária, falar-se na irregularidade apontada implica analisar as receitas de vendas, que não foi o caso dos autos, à medida que o procedimento fiscal limitou-se ao comparativo de preços entre entradas e saídas, calculados pela média, cuja diferença encontrada resultou da inclusão dos tributos incidentes nas entradas e exclusão nas saídas. Ademais, foram levadas a efeito operações de remessas de insumo, componente típico de custo de produção, cuja providência adequada a identificar a hipótese em comento exige o cotejo com as receitas de vendas e demais variáveis relacionadas ao tipo.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Portanto, à vista das espécies contempladas na exação, que compreende transferências, remessa de insumos para o setor produtivo, além de outros componentes, operações que impõem observar suas especificidades, nos parece que, de fato, assiste razão à Assessoria Tributária ao concluir que evidenciam uma provável falta de recolhimento do imposto, mas não a omissão de receita anunciada pelo autuante, nos termos consignados na peça de lançamento.

Do todo exposto, resta óbvio que, nada obstante a adoção de conduta que dá margem a irregularidade com repercussão no imposto, a metodologia utilizada permeou diversos elementos passíveis de investigação fiscal, entretanto, inadequada a caracterizar a irregularidade omissão de receitas, à medida que não analisou o tópico fundamental relativo ao tema da imputação, logo, a outro convencimento não conduz, senão pela insubsistência do feito.

Por tudo que dos autos consta, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dou-lhe provimento, com vistas a afastar as preliminares suscitadas, assim como o pedido de perícia, para julgar improcedente a imputação, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão unânime.

É o voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: ANIGER - CALÇADOS, SUPRIMETOS E EMPREENDIMENTOS LTDA. E **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. **Decisão: Decisão:** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve inicialmente, em relação às preliminares arguidas pela recorrente, quais sejam: 1. nulidades em razão de cerceamento do direito de defesa – I. Alega que o contribuinte não teve acesso formal ao levantamento fiscal para esclarecer dúvidas, ferindo o princípio da verdade real; II. Exigência de obrigação acessória indevida, no caso, apresentação de EFD's dos exercícios de 2010 e 2011; III - erro na indicação dos dispositivos legais infringidos; Preliminares afastadas, por unanimidade de votos, nos termos dos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta PGE. 2. pedido de realização de perícia para produção de provas. Pedido de perícia afastado, por decisão unânime, com base no art. 97, I da Lei nº 15.614/2014. No mérito, resolvem os membros

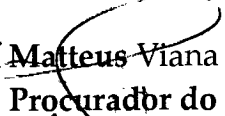


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

da 1ª Câmara de Julgamento, por decisão unânime, dar provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa. Presentes, para apresentação de sustentação oral, os representantes legais da autuada, Dra. Silvia Solange Marinho e Dr. João Vicente Leitão, acompanhados da Dra. Sabrina Cavalcante Coêlho e Dra. Mariana de Araújo Valdevino Freitas.

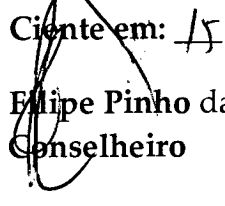
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 15 de 10 de 2018.

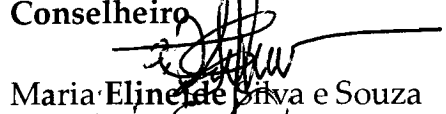

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente


Mateus Viana Neto
Procurador do Estado

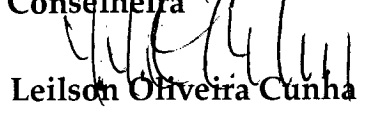
Ciente em: 15 de 10 de 2018


Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Elípe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

Matheus Fernandes Menezes
Conselheiro