



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 138 / 2010

Sessão: 3ª Sessão Extraordinária de 23 de fevereiro de 2010

Processo Nº: 1/4088/2008

Auto de Infração Nº: 1/200810954

Recorrente: AMÊNDOAS DO BRASIL LTDA

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA

Relatora: MAGNA VITÓRIA G. L. MARTINS

Autuante: FRANCISCO AFRANIO LIMA PEIXOTO JÚNIOR

Matrícula: 10407214

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA. SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE. PRESUNÇÃO LEGAL JURIS TANTUM. CASTANHA DE CAJU 'IN NATURA'. A indicação de subavaliação de Estoque possibilita a presunção juris tantum de omissão de receita, ressalvado ao Autuado a prova da improcedência da presunção. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**. Acusação fiscal ilidida diante de provas contábeis irrefutáveis da não ocorrência do fato gerador. Erro escritural sem repercussão tributária. Descaracterizada a presunção. Recurso voluntário conhecido e provido. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

A infração apontada pelo Auditor Fiscal na peça basilar é a de Omissão de Receita, em decorrência da subavaliação do Estoque Final de Matéria Prima em Poder de Terceiro.

Noticia o Auditor Fiscal que *"a empresa fiscalizada subavaliou os custos unitários finais, omitindo, dessa forma, a saída de produtos sem a devida documentação fiscal, conforme demonstrado na planilha em anexo"*.

Após indicar os dispositivos legais infringidos, o Auditor Fiscal assinala como penalidade o art.123, III, 'b' da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei nº 13.418/03.

Processo nº: 4088/2008

Auto de Infração nº: 2008.10954 AMENDOAS DO BRASIL LTDA

Julgamento: 23/02/2010

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

A Autuada apresentou impugnação ao Auto de Infração, fls.54/70, alegando basicamente, a nulidade e a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista a imperfeição e fragilidade da autuação, apoiada em mera presunção de fatos.

O Julgador Singular, por entender que restou provada nos autos a prática de subavaliação de estoques, julgou procedente o Auto de Infração.

A Autuada, inconformada com a decisão singular, interpõe Recurso Voluntário aduzindo, em síntese: inocorrência do ilícito apontado no Auto de Infração nº 2008.10954; inadequação da metodologia empregada com vistas a comprovar a infração imputada à Recorrente; ausência de elementos probatórios fundamentadores da autuação procedida e prova pericial para o desenlace da presente questão.

A Consultoria Tributária, por meio do Parecer nº 385/2009, opinou pela manutenção da decisão singular de procedência do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

A acusação que se extrai do Auto de Infração nº 2008.10954 é a de omissão de receitas em decorrência da *'subavaliação de estoque final de matéria prima em poder de terceiro'*.

Nas Informações Complementares ao Auto de Infração, o Auditor fiscal descreve o trabalho realizado, afirmando que realizou o levantamento, por CFOP, de todas as Notas Fiscais de aquisição de castanha de caju *'in natura'*, totalizando a quantidade de 19.984.196,59 Kg e o Preço Médio de Entrada de R\$ 1,34. Em seguida, adicionou a este valor, o valor do estoque de castanha de caju *'in natura'* em Poder de Terceiro e em Depósito Fechado, registrados no Livro de Inventário. Assim, encontrou o Custo Médio de aquisição de castanha *'in natura'* de R\$ 1,27. Este valor foi confrontado com o Custo Médio de R\$ 0,72 registrado no Estoque Final, na rubrica "CASTANHA DE CAJU *'IN NATURA'* EM PODER DE TERCEIRO", ensejando uma diferença a menor de R\$



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

0,55, que levou o Agente do Fisco à ilação de que ocorreu saídas de castanha de caju 'in natura' sem documentação fiscal.

Cumpra informar, primeiramente, que a tese acusatória está fundada na presunção legal de omissão de receita, estatuída no artigo 92, § 8º, inciso V, da Lei nº 12.670/96, in verbis:

Art.92. [...] omissis

§8º. Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:

[...] omissis

V- diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e seus respectivos valores unitários registrados no livro de Inventário.

Tal presunção é "*juris tantum*", seu efeito, portanto, é o de transferir à Autuada o ônus da prova, quanto ao efetivo valor do estoque final de castanha de caju 'in natura' em Poder de Terceiro', admitindo-se, portanto, sua supressão por meio de prova que demonstre sua improcedência.

De posse desses conhecimentos, a Autuada, em sede de recurso voluntário, contesta a autuação nos seguintes pontos:

1. ERROS NO LEVANTAMENTO DE AQUISIÇÃO DE CASTANHA DE CAJU 'IN NATURA'.

Alega que o Levantamento Fiscal não reflete a real aquisição de castanha de caju 'in natura' no exercício de 2005, haja vista conter os seguintes erros: inclusão no levantamento fiscal de Notas Fiscais "CANCELADAS" das numerações 13222, 13239, 13240, 15026, 15027, 15033, 13140, 13141, e 15410, acostando aos autos cópias desses documentos como prova contundente de sua assertiva, fls.175/183; e inserção indevida do CFOP 1903 (*entrada de mercadoria remetida para industrialização e não industrializadas*) e do CFOP 1949 (*outras entradas*) no levantamento fiscal, por não



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

corresponderem à aquisição de matéria prima. Tais erros acarretaram a elevação artificial do preço médio de aquisição da castanha de caju *'in natura'*.

2. REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA NA SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

Argui que a subavaliação do Estoque Final de 2005 não tem repercussão nas vendas realizadas, apenas repercute no exercício seguinte.

Tal assertiva foi acolhida pelo nobre representante da Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou, inicialmente, dizendo que a 'subavaliação de estoque' consiste na avaliação de mercadorias, matérias primas, etc. por preços inferiores aos de sua aquisição, cuja repercussão tributária é visível quando da apuração do Imposto de Renda.

Em relação ao ICMS, entende o nobre representante que a Subavaliação de Estoque deve ser tratada como indício, exigindo do Agente do Fisco um aprofundamento da ação fiscal em torno de eventual infração, haja vista o fato de que seus efeitos (subfaturamento) são lançados no exercício seguinte.

3. ERRO NO REGISTRO DO LIVRO DE INVENTÁRIO

A acusação em análise versa a respeito da omissão de vendas de castanha de caju *'in natura'* decorrente do artifício utilizado pela Autuada de subavaliar o Estoque Final dessa matéria prima em Poder de Terceiro, no exercício de 2005.

Em sede de sustentação oral, a Recorrente trouxe à baila a tese de que teria havido erro na escrituração do Livro de Inventário, no que pertine à descrição do produto CASTANHA DE CAJU *'IN NATURA'* EM ESTOQUE DE TERCEIRO. Para demonstrar a inexistência desse estoque e, por conseguinte, a improcedência da presunção levantada na ação fiscal, a Recorrente descreveu toda a atividade operacional da empresa, nos seguintes termos:

1. Aquisição, em operações internas e interestaduais, de castanha de caju *'in natura'*.
2. Remessa da castanha de caju *'in natura'* ao estabelecimento prestador do serviço de industrialização (EMPESCA), conforme contrato particular de industrialização por encomenda, fls.112/119.
3. Comercialização dos produtos oriundos de uma única matéria prima - a Castanha de Caju *'in natura'*: Amêndoas de Castanha de Caju, LCC, Casca e Rejeito.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

4. Emissão de Nota Fiscal pelo Encomendante, após a pesagem do produto pelo Estabelecimento Industrializador, tendo como Natureza da operação: "Remessa para Industrialização por Encomenda", CFOP 6.901.
5. Nos casos de impossibilidade do Estabelecimento Industrializador receber a matéria prima, é emitida Nota Fiscal de 'retorno de mercadoria remetida para industrialização e não industrializada' (CFOP 1.903 e 5.949), sendo, então, a castanha de caju 'in natura' remetida para o Depósito Fechado da empresa.
6. Ressalta ainda que o processo de industrialização da castanha de caju já se inicia quando de sua entrada no estabelecimento industrializador (EMPESCA).

A título de ilustração, transcreve-se, a seguir, todo o processo produtivo da castanha de caju, extraído do trabalho "OS CUSTOS NA PRODUÇÃO CONJUNTA DAS INDÚSTRIAS DE BENEFICIAMENTO DE CASTANHA DE CAJU - ESTADO DO CEARÁ", de autoria de Sandra Maria Aguiar de Figueiredo - Mestre em Contabilidade e Liliam Moura - Bacharel em Ciências Contábeis.

"O processo inicia-se quando a matéria-prima é recebida na fábrica e descarregada nos secadores, com o objetivo de reduzir e uniformizar a umidade, evitar germinação, estrago ou mofo na castanha (**Etapa 1**).

Após a secagem, a castanha é ensacada em saco de juta e armazenada em galpão, coberto e protegido contra intempéries (**Etapa 2**).

O processo produtivo inicia-se com a pré-limpeza das castanhas in natura, quando estas passarão por peneiras vibratórias e, por um sistema de exaustão, que separa as impurezas leves como areia, pedras, vidro, ferros e resíduos vegetais (**Etapa 3**).

Esta mesma peneira classifica as castanhas em 3 tipos: graúda, média e pequena (**Etapa 4**).

Cada tipo segue para os silos de umidificação, onde serão imersas em água para aumentar a umidade principalmente da casca e torná-la mais resistente ao choque térmico que enfrentará no cozimento (**Etapa 5**).

Após 72 horas em imersão, a castanha segue para os cozinhadores. A castanha é cozida no próprio óleo que libera, chamado Líquido da Casca da Castanha (LCC) a uma temperatura de 200 a 220°C (**Etapa 6**).

O banho em LCC, a esta temperatura, faz com que o óleo contido na castanha seja liberado. Após o cozimento, a castanha é centrifugada e resfriada através de uma calha vibratória perfurada, tornando-se, assim, enxuta, para poder prosseguir no processo (**Etapa 7**).

Processo nº: 4088/2008

Auto de Infração nº: 2008.10954 AMENDOAS DO BRASIL LTDA

Julgamento: 23/02/2010

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

O óleo (LCC) extraído é bombeado, filtrado e armazenado em tanques apropriados **(Etapa 8)**.

A castanha de caju é acondicionada em pequenos silos, por aproximadamente duas horas, para diminuição da temperatura e recuperação da umidade do meio ambiente. Desta forma, garante-se a consistência da amêndoa (ainda no interior da casca) e previne-se a quebra da amêndoa na fase do corte da casca **(Etapa 9)**.

A castanha, ainda com casca, é conduzida através de elevadores e colocada nos decorticadores (máquinas de quebra da casca). Dentro destes, é lançada fortemente contra as paredes da máquina, quebrando-se, assim, a casca, liberando as amêndoas, que serão separadas da casca através de ventiladoras e peneiras **(Etapa 10)**.

A amêndoa, depois de separada da casca é estufada a uma temperatura de 80° C, para redução de umidade, tornando possível extrair, com maior facilidade, a película que a envolve **(Etapa 11)**.

Segue, então, para a máquina despeliculadora **(Etapa 12)**, para a retirada da película fina que envolve a amêndoa, através de atrito e exaustão, em bandeja perfurada vibratória.

Após despeliculamento, a castanha segue para o processo de seleção, por máquinas eletrônicas **(Etapa 13)**, onde serão separadas por cores (tipos 1, 2, 3 e 4). Depois de selecionadas, passarão pela classificação, manual **(Etapa 14)**, onde circularão nas esteiras rotativas, com as operárias classificando cada tipo, por tamanho (inteiras e pedaços grandes de diferentes categorias), obedecendo às especificações internacionais (vide normas da AFI 2).

Por último, as castanhas são submetidas a uma revisão **(Etapa 15)**, para garantir a qualidade do produto. Todas as esteiras de classificação, seleção e revisão, são providas de imãs, para eliminar qualquer risco de material estranho que possa vir com a castanha. Da etapa dez, em diante, poderão ser produzidos pequenos pedaços (granulados). Os grânulos podem advir de três ocorrências: quebra natural no processo, quebra nas esteiras e na colocação dos monoblocos e, por moagem de castanhas ou pedaços maiores. Porém, o grande objetivo do processo produtivo é alcançar o maior número possível de castanhas inteiras, evitando a quebra, redutora do seu valor comercial. A amêndoa crua pode ser destinada à embalagem e ou torragem. Poderá, no final do processo, ser embalada a vácuo, com injeção de CO₂, em sacos aluminizados PET/PE/BOPP e acondicionados em caixas de papelão, de 22,68 kg ou em duas latas de alumínio acondicionadas em caixa de papelão com peso total de 22,68 kg. O primeiro tipo é embalado a vácuo e o segundo com injeção de CO O produto acabado é estocado e



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

empilhado em depósito protegido contra intempéries, aguardando a ordem de venda do setor comercial para a sua expedição. A castanha destinada à torragem pode ser inteira ou granulada. A inteira é torrada em gordura hidrogenada de algodão, resfriada, analisada e embalada. A granulada crua é encaminhada para o setor de torragem a seco, onde será torrada em torradores a seco, sendo transferida, em seguida, por uma esteira, para a mesa de resfriamento. Logo depois, passará por peneiras e máquinas de seleção de impurezas e pelo detector de metais. Finalmente é embalada”.

E assim conclui a Autuada, afirmando que:

1. A fiscalização não tomou conhecimento da atividade exercida pela empresa, visto que não comercializa a matéria prima “castanha de caju *in natura*”. Os produtos com os quais pratica a atividade comercial são: Amêndoas de castanha de caju, LCC, casca e rejeito oriundos de uma única matéria prima - a castanha de caju *in natura*’.
2. De fato, ocorreu um erro de natureza eminentemente escritural, quando do registro dos Estoques no Livro de Inventário, que consistiu na descrição indevida da rubrica “CASTANHA DE CAJU *IN NATURA*”, ao invés de “MERCADORIAS REMETIDAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO”, pois, conforme demonstrado acima na descrição da atividade operacional da empresa, toda a castanha de caju *in natura*’ adquirida é remetida diretamente à industrialização em estabelecimento prestador do serviço de industrialização (EMPESCA), iniciando-se o processo de industrialização da castanha de caju, desde sua entrada no estabelecimento industrializador (EMPESCA).
3. O erro escritural em foco não trouxe qualquer prejuízo ao erário estadual, nem federal, visto que o valor dos estoques contidos nas Demonstrações Contábeis da empresa coincidem com o valor lançado no Registro de Inventário. Ademais, aproximadamente, 95% (noventa e cinco por cento) das vendas da empresa são destinadas à exportação, consistindo, assim, em operações alcançadas pela Imunidade Tributária prevista no art.155,§ 2º, inciso X, alínea “a” da CF/88.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

Visando comprovar suas alegações, a Recorrente apresentou Contrato de Industrialização por Encomenda, fls.112/119; Notas Fiscais de Remessa de castanha de caju 'in natura' para industrialização; Nota Fiscal com a cobrança do serviço de beneficiamento, fls.120/143; Parecer da empresa de Auditoria DELOITTE sobre as Demonstrações Financeiras, findo em 31 de dezembro de 2005; Balancete Contábil; Abertura do Faturamento Anual mês a mês e Resumo Anual de 2005 por CFOP, fls.145/173.

Diante dessas explicações e da vasta documentação acostada aos autos, acato a argumentação da Recorrente, visto que suas afirmações se coadunam com a realidade dos fatos, demonstrando descaber a imputação fiscal de subavaliação do estoque de castanha de caju 'in natura'.

Assim, **VOTO** pelo provimento do recurso voluntário, para reformar a decisão recorrida, decidindo pela **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos deste voto e conforme manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o **VOTO**.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente AMENDOAS DO BRASIL LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, considerando que ficou demonstrado contabilmente que o valor do estoque final de castanha in natura em poder de terceiros constantes do inventário refere-se, na realidade a produtos em processo de beneficiamento (produto em elaboração) e não matéria prima, nos termos do voto da relatora e conforme Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em Sessão. Presente, para proceder a sustentação oral das razões do recurso, o representante legal da recorrente Dr. Carlos César Souza Cintra e Antonio Regis Arruda Ribeiro (Controller).

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS em Fortaleza, aos 04 de ~~abril~~ ^{maio} de 2010.

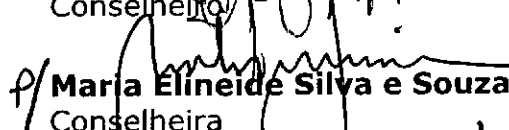

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE


Magna Vitória G. Lima
Conselheira Relatora


Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feltosa
Conselheira Revisora


Matheus Viana Neto
Procurador do Estado