



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 26 /2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

162ª SESSÃO ORDINÁRIA de 12.12.2014

PROCESSO Nº: 1/4700/2005 AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200518281

RECORRENTE: SOFTFLEX CALÇADOS E COMPONENTES LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: FRANCISCO TEIXEIRA SALES JÚNIOR

RELATORA: LÚCIA CALOU DE ARAÚJO

DESIGNADO: VALTER BARBALHO LIMA

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Indicação de infringência aos arts. 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade sugerida: alínea “b” do inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003. Metodologia de investigação SLE. Arguição de retorno indevido de produtos industrializados, remetido por empresa interdependente. Perícia para examinar a veracidade da alegação. Comprovada a existência de vínculo jurídico entre a industrializadora e a empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda., mediante pagamento por prestação de serviço de industrialização. Decisão condenatória proferida em 1ª instância modificada. Auto de infração julgado parcial procedente, em desacordo com o parecer da Consultoria Tributária, e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão por maioria de votos.

1

RELATÓRIO

A acusação de que cuidam os autos, reporta-se ao ilícito fiscal omissão de saídas decorrente da falta de emissão de documentos fiscais em operações realizados no exercício de 2002 a 2004, ocorrência detectada mediante o método de investigação Sistema de Levantamento de Estoque - SLE.

Concluído o procedimento fiscal, indicou o autuante, uma omissão de saídas, nos exercícios supra, de 77.849 pares de calçados, no período de janeiro de 2002 a outubro de 2004, sujeitos a tributação ordinária, no valor de R\$ 3.224.505,58.

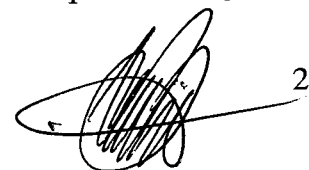
Esclarece que a autuada adquiriu matérias-primas e remeteu para industrialização pela empresa Colcalqui – Cooperativa de Calçados de Quixeramobim, cuja obtenção da diferença supradita, ocorreu mediante a totalização dos calçados efetivamente produzidos, deduzido da saída no período fiscalizado, em que foram considerados somente os produtos prontos e acabados, excluídos os pré-fabricados (sola).

Em conclusão, assenta que a empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda. faz parte do quadro societário da empresa Softflex, bem como toda a documentação constante do processo nº 4137054-6, em anexo, menciona que todos direitos e obrigações da incorporada (Softflex), até a data da incorporação são exercido pela incorporadora (Calçados Aniger Ltda.).

Na impugnação, suscita a nulidade do feito sob o argumento que não fora identificado qual o calçado foi vendido sem nota fiscal, qual o valor, fatos que teriam contrariado o disposto no artigo 142 do CTN, que determina condicionantes para lançamento do tributo, com identificação dos elementos que são próprios.

Com base nesses argumentos e inúmeros julgados deste Conat que trouxe à colação pugna pela nulidade da autuação.

No mérito, alega que a Nota Fiscal nº 745, referente a retorno de industrialização de remessa feita por diversas notas fiscais, as quais enumera, correspondente a 45.095 pares de calçados, destinava-se à empresa Calçados



2

Aniger do Nordeste Ltda. e não à Softflex, assim considerada no levantamento fiscal.

Pede a retificação na contagem dos produtos constantes da Nota Fiscal nº 473, incluída no relatório de movimento de produto, com se de entrada fosse, entretanto, trata-se de operação de retorno de industrialização, cuja notas fiscais de remessas simbólicas estão listadas, emitidas pela empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda. e não pela Softflex. Acrescenta que, a pesar de haver escriturado mencionado documento no livro Registro de Entradas, procedeu a correção em janeiro de 2004, mediante emissão e escrituração da Nota Fiscal nº 487. Retorno incorreto se deu também em relação à Nota Fiscal nº 667, visto que o destinatário correto seria Calçados Aniger do Nordeste Ltda.

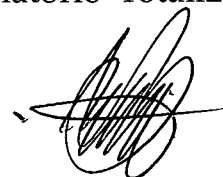
Transcreve declaração da Cocalqui a qual indica que presta serviços de industrialização de calçados e componentes, sob encomenda de cliente exclusivo Calçados Aniger do Nordeste Ltda., a para Softflex até 1/9/2004 e afirma que as notas fiscais 745, 667 destinam-se efetivamente à empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda.

Pelas razões aduzidas precedentemente aduz que não cometeu a infração apontada, por falta da ocorrência das circunstâncias materiais prevista no inciso I do artigo 116 do CTN, fins para os quais transcreve excerto de dourina de Mizabel Derzi citada por Geraldo Ataliba e colaciona extensa jurisprudência dos tribunais superiores e administrativa deste Conat inclusive.

Requer observância ao disposto no inciso II do artigo 112 do CTN e, ao final, a nulidade do auto de infração e caso entendam que ocorreu parcialmente a infração, a retificação do preço do par de calçado para R\$ 12,11.

Aportados os autos à Célula de Julgamento de 1ª Instância, restou deferida uma perícia, com vistas a averiguar as alegações insertos nos item 1.1, 1.2 e 1.3 da defesa, elaborar novo demonstrativo e prestar outras informações.

O laudo pericial assegura que, analisando as notas fiscais nº 745, 473 667, em que a impugnante alega que seriam destinadas a empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda. e não à Softflex, constatou que, de fato, é verdade, entretanto foram escrituradas pela Softflex, por isso o Relatório Totalizador



Anual do Levantamento não foi alterado, visto que 76.267 pares de calçados integraram seu estoque, sem comprovação de estorno.


O julgador singular, em face do resultado assente no laudo pericial, decidiu pela procedência da autuação com fundamento normativo nas disposições do inciso I do artigo 174 do Decreto nº 24.569/97, termos em que anui com a penalidade sugerida pelo autuante.

No recurso ordinário, reitera os argumentos da impugnação, elabora um esquema do fluxo da remessa e do retorno de mercadorias e produtos prontos entre Softflex, Coclaiqui e Calçados Aniger do Nordeste Ltda., sob o prisma de demonstrar de forma inequívoca a ocorrência dos fatos alegados e acrescenta como elemento de prova um quadro demonstrativo de pagamentos efetuados pelos serviços de industrialização, que teriam sido assumidos pela empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda., no qual detalha as operações por nota fiscal inclusive.

De resto, reitera os demais argumentos da peça defensiva e, objetivamente, requer a improcedência da autuação, observância ao artigo 116 do CTN, pois no caso há só presunção que ocorreu omissão de saídas, assim como o artigo 112, interpretação favorável ao contribuinte e, remanescendo infração, a retificação do valor do preço do calçado para os valores descritos em cada uma das notas fiscais, invés da aplicação do preço médio.

A Consultoria Tributária, margeia a mesma linha de raciocínio do julgamento singular, acrescenta que as infrações à legislação tributária assumem caráter objetivo, à medida que o ato praticado independe da intenção do agente, assenta doutrina de Paulo de Barros Carvalho, no sentido que, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a intenção do agente, dá-se por configurado o ilícito tributário e, com esteios no resultado apresentado no laudo pericial, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, para negar-lhe provimento e manter a decisão condenatória proferida em 1ª instância, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Veios os auto a julgamento, na 46ª Sessão Ordinária de 27 e maio de 2013, oportunidade que o curso do julgamento foi convertido na realização de diligência, com vistas a que fosse demonstrado, por de documento ou registro



4

contábil da pessoa jurídica, essencialmente, quem, de fato, assumiu o ônus pelo pagamento dos serviços de industrialização dos produtos referentes às notas fiscais nº 745, 473 e 667.

No laudo pericial, restou evidenciado que as despesas decorrentes da industrialização dos produtos descritos nas notas fiscais nº 745, 473 e 667, foram assumidos, pelo menos em parte, pela empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda., fins para os quais elaborou um quadro demonstrativo dos eventos detectados, oportunidade que indicou as instituições financeiras envolvidas nos negócios jurídicos e os registros contábeis respectivos, em resposta ao quesito nº 2.

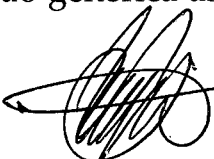
O referido laudo se fez acompanhar de manifestação da recorrente em resposta à solicitação da perícia e posteriormente de contrarrazões ao mencionado instrumento, no qual alega que a falta de comprovação parcial dos pagamentos pelos serviços sob as expensas da empresa Calçados Aniger do Nordeste Ltda., deve-se a fatores como, remessa para industrialização em grande quantidade, cujo retorno se deu fracionado e o pagamento pelos serviços se operou da mesma forma.

É o relatório

VOTO DO RELATOR

A infração apontada na peça exordial, reporta-se à conduta omissão de saídas, circunstância, por óbvio, resultante do ingresso de mercadorias no estabelecimento, em que a saída se operou desprovida da correspondente documentação fiscal, cuja metodologia de investigação mais adequada ao tipo é o Sistema Levantamento de Estoque – SLE, como de fato, foi o método empregado na investigação fiscal.

Ao exame das arguições recursais, emerge a convicção patente que a nulidade arguida, ainda em sede de impugnação, adstrita à ótica de não terem sido identificadas as mercadorias que efetivamente teriam saído sem nota fiscal não subsiste, ao entendimento que, a rigor, o SLE é método mais eficaz de aplicabilidade à hipótese arguida, posto que decorrente da inclusão no aludido sistema, das unidades de mercadorias transacionadas, que no caso vertente não foi estratificado por item de mercadoria, em face da descrição genérica assente



5

nas notas fiscais, que as descreve somente como: pares de calçados.

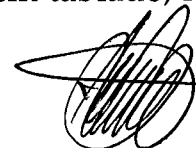
De introito, vislumbra-se aspecto dignos de realce decorrente da análise procedida no conteúdo das informações complementares, que de forma expressa evidencia a existência de vínculo jurídico entre os sujeitos passivos Softflex Calçados e Componentes Ltda. e Calçados Aniger do Nordeste Ltda., ao denunciar que a primeira compõe o quando de sócios da segunda e que encontrava-se em processo de incorporação pela última, logo, demonstrado está uma estreita relação entre esses empreendimentos.

Do exposto no arrazoadado recursal, cuja temática primordial cinge-se a alegação que o ilícito fiscal apontado decorreu da emissão incorreta de notas fiscais as quais grafam como destinatária a empresa Softflex, quando em verdade deveria assinalar Calçados Aniger, vertente de argumentação que a primeira diligência empreendida comprovou subsistir, entretanto, não promoveu alteração no levantamento fiscal, sob o argumento que, a pesar de verídica a alegação, pesou contra a recorrente o fato de as notas terem sido objeto de escrituração.

Cognição idêntica assentou o julgador singular, que margeou idêntica linha de raciocínio e decidiu por levar a termo os aspectos extrínsecos das operações, ou seja, entendeu prevalecer o registro dos documentos, irrelevante, por conseguinte, a possibilidade de haver ou não se materializado o ingresso real ou mesmo simbólico das mercadorias no estabelecimento recorrente.

Ad argumentandum, é cediço que um dos princípios de indiscutível relevância no âmbito do processo administrativo, lastreia-se aos contornos da verdade material, porquanto, irretorquível se consolida a ideia que remete à necessidade de se provar a real materialidade de aspectos tendentes a caracterizar fatos efetivamente tributáveis, por qualquer meio lícito admissível, sob pena de, partir-se de premissa infundada, chegar-se a conclusões prejudiciais aos polos da relação jurídica.

Sob essa ótica, impõe aduzir que a recorrente arguiu situações de razoáveis suscetibilidade, por ocasião do recurso ordinário, consubstanciada em outros elementos, a exemplo da íntima relação que paira entre as empresas relacionadas com os eventos que ocasionou o lançamento em tablado, hipótese



denunciada inicialmente pelo autuante, aspectos, por conseguinte, que resultou no deferimento de uma providência pericial, com o fim de identificar a alegação, segundo as quais, as Notas Fiscais 745, 473 e 667 não se destinavam, efetivamente, à empresa Softflex, mas à interdependente Calçados Aniger do Nordeste Ltda.

A citada medida, consistiu em buscar elementos de prova documentais no sentido de atestar a quem coube o ônus do pagamento decorrente da prestação dos serviços de industrialização, para os efeitos de estabelecer um vínculo jurídico entre remetente, industrializador e o conseqüente retorno dos produtos industrializados.

Com efeito, na consecução do trabalho pericial restou demonstrado dois aspectos que esboçam características essenciais ao deslinde da questão. O primeiro, consiste da ratificação da evidência manifestada na 1ª primeira perícia, adstrita à circunstância que as notas fiscais grafavam como destinatária Calçados Aniger e segunda, assecuratória que quase a totalidade dos encargos relativos ao processo industrial recaiu a ônus desta, afirmação que fez consubstanciada em documentos bancários que comprovam as transações financeiras e os registros contábeis examinados.

Ao exame desse enunciado, impõe-se declinar algumas reflexões, com vistas a se extrair e manifestar a compreensão mais balizada em torno dos fatos móveis da autuação.

Em primeiro plano, urge frisar que o fato da perícia não haver demonstrado correlação exata entre remessa para industrialização e retorno, decorre de premissas simples, posto que, é recorrente a hipótese de o retorno de industrialização dar-se de forma parcial, exemplo do final do exercício, que pode ocasionar retorno do produto acabado no exercício subsequente ou a necessidade de antecipar parte há produzida, visto que não há norma que vede o fracionamento nessas operações, portanto, o pagamento pelos serviços de industrialização pode se operar nas mesmas condições.

Em outra margem, anote-se que a providência pericial requestada não exigiu demonstração de consonância de quantidades nem de valores entre remessas e dos retornos. Cuidou apenas de estabelecer um liame entre o efetivo encomendante da industrialização, mediante alguma forma de vínculo,



que no caso concreto gravitou em torno da identificação de quem efetivamente suportou o ônus do encargo dele decorrente, por conseguinte, irrelevante se as quantidades e valores não se conciliam de modo equânime.

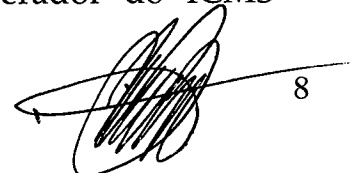
Nesse contexto, o fato impositivo que permeia a hipótese reside na constatação, pela perícia, que, de fato, a destinatário das mercadorias recebidas a título de retorno de industrialização foi a empresa Calçados Aniger, seja em face da grafia notas fiscais ou mediante pagamento dos serviço de industrialização.

Posto isto, peço **venia** para discordar dos eminentes Conselheiros que se manifestaram pela parcial procedência por motivo diverso, adstrita a que se excluísse do cálculo apenas as operações de retorno cujo pagamento do serviço de industrialização restou efetivamente comprovado, ao vislumbre que o objetivo da providência pericial foi alcançado, pelas razões exposto precedentemente, à medida que, incogitável se evidencia a possibilidade de a parcelada de retorno a descoberto de pagamento do serviço a ela relativo, tenha com destino outro sujeito passivo, ante a patente ausência de instrumentos de prova da hipótese, razão pela qual os efeitos do laudo hão de militar em favor da recorrente, pelo que restou nele demonstrado.

Com se exprimiu anteriormente, a comprovação material de fatos objeto de registro não se limita meramente ao mero assentamento, ainda que no instrumento próprio, se de ou modo houver como provar que efetivamente não se materializou.

Nesse azo, foi o propósito da segunda diligência que apurou, por meio de outros elementos, o efetivo destino das mercadorias consignadas nas Notas Fiscais nºs 745, 473 e 667, fato que não denota nenhum senso de razoabilidade cogitar-se plausível que um sujeito passivo se disponha a arcar com despesas de outrem, mesmo na hipótese que envolva empresas interdependentes, sobretudo a considerar as repercussões e transtornos por que passariam nos registros fiscais e contábeis de ambos os empreendimentos, cuja incorporação só veio a se materializou posteriormente.

Em suma, é cogente assinalar que, o mero fato de haver um registro fiscal não implica, necessariamente, constituir elemento bastante e suficiente para configurar, sumariamente, a ocorrência do fato gerador do ICMS -



hipótese tributável - que padece de medida assecuratória da efetividade dos seus efeitos, sempre que hajam indícios suscetíveis de averiguação, por intermédio de meios lícitos, evento que difere, diametralmente e não se confunde, com a hipótese em que a pessoa pratique um ato, involuntário ou não, que venha a caracterizá-lo, notadamente porque, subsidiariamente à escrita fiscal existe a de natureza contábil.

Nesse escopo, insta aduzir que o agente autuante foi silente nessa órbita, ou seja, não indicou haver procedido a conciliação de escrita fiscal e contábil, quem sabe por não dispor de elementos nem indícios que apontassem nesse sentido, portanto, não se pode debitar à sua conta, nenhuma negligência, desídia, etc.

Medida nesse sentido veio à tona no trabalho realizado na segunda providência pericial, em face das argumentações e demonstrativos assentes no recurso ordinário, que suscitou dúvidas razoáveis em torno deles, cujo resultado indicou assistir razão à recorrente.

Em sustentação oral nesta sessão, o representante legal da recorrente admitiu que, em auditoria interna que promoveu nas operações objeto da autuação, não há como comprovar a regularidade da saídas de 1.582 pares de calçados, no período objeto da fiscalização, termos em que pleiteou que se decida pela parcial procedência da imputação, tomando para os efeitos de formulação da base de cálculo o quantitativo acima mencionado, oportunidade que declinou, também, da revisão dos valores unitários, isto é, acata aquele utilizado por ocasião do lançamento, qual seja, R\$ 41,09.

Aplicado o referido valor à quantia de pares de calçados dantes mencionada, resulta numa base e cálculo da ordem de R\$ 65.004,38, sobre a qual se procede o cálculo do crédito tributário.

Posto isto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dou-lhe parcial provimento, para reformar, em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª instância e julgar parcial procedente a imputação, em desacordo com o parecer da Consultoria Tributária e em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

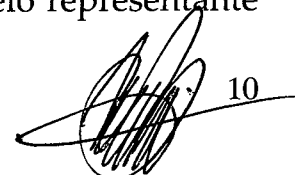


DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

| | | |
|----------------------|-----|------------------|
| BASE DE CÁLCULO..... | R\$ | 65.004,38 |
| ICMS: | R\$ | 11.050,74 |
| MULTA | R\$ | <u>19.501,31</u> |
| TOTAL:..... | R\$ | 30.552,05 |

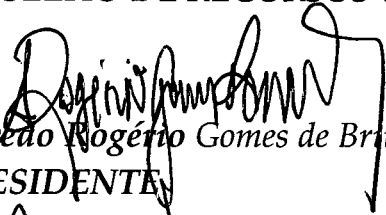
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: CENTRO DAS JOIAS LTDA e **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, e por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento, para modificar, em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcial procedente** a acusação fiscal, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Valter Barbalho Lima, que ficou designado para lavrar a Resolução e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Valter Barbalho Lima votou nos seguintes termos: *“Considerando que a providência pericial requerida na 46ª Sessão Ordinária, de 27 de maio de 2013, refere-se apenas à comprovação de vínculo relativo à devolução de mercadorias remetidas para industrialização pela empresa Calçados Aniger Ltda.; Considerando que no laudo pericial restou demonstrado que quem arcou com as despesas de industrialização, pelo menos em parte, foi efetivamente assumida por Calçados Aniger, vê-se satisfeita a pretensão pericial no que concerne a relação jurídica entre remetente e quem devolveu as mercadorias; Considerando que pelos elementos de prova trazidos aos autos pela recorrente, por meio dos quais a omissão de saídas, a qual não pode comprovar resume-se a 1.582 (hum mil quinhentos e oitenta e dois) pares de calçados, voto pela parcial procedência, considerando o seguinte demonstrativo da base de cálculo: $1.582 \times 41,09 = 65.004,38$.”* Foram votos vencidos os Conselheiros Lúcia de Fátima Calou de Araújo, relatora originária, e Francisco Wellington Ávila Pereira que se pronunciaram pela adoção de procedimento diverso ao pedido pleiteado pelo representante legal da empresa recorrente, considerando a insubsistência dos dados e informações extraídos do laudo pericial, fato que ensejaria considerar novos elementos que conduziram também a parcial procedência, entretanto em valores diversos do pretendido pelo representante



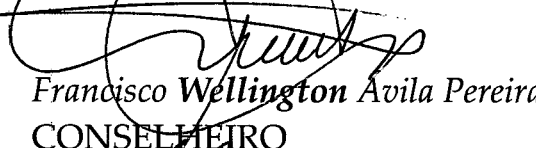
legal da recorrente. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Rafael Pereira de Souza.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 14 de 01 de 2015.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA



Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRO


Valter Carvalho Lima
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macêdo Gonçalves
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO