



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº 188.496.2014-4

Recurso HIE/ CRF Nº 181/2016

Recorrente:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS - GEJUP

Recorrida:COTEMINAS S.A.

Preparadora:RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE

Autuante:ANTONIO ANDRADE LIMA

Relator:CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

OMISSÕES DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. RESULTADO INDUSTRIAL. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Se os valores das saídas dos produtos se mostrarem inferiores ao custo dos produtos fabricados, demonstrado na Apuração do Resultado Industrial, a legislação tributária autoriza a presunção de que houve saídas de produtos tributáveis sem a emissão de notas fiscais, sendo legítima a exigência do imposto sobre a diferença apurada, cabendo ao sujeito passivo a prova da improcedência da acusação. In casu, provas carreadas nos autos mostraram equívocos na composição do Demonstrativo do Resultado Industrial, cuja correção resultou no afastamento da repercussão tributária inicialmente apurada, elidindo a denúncia inserta na exordial.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros da **2ª Câmara** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002525/2014-20, lavrado em 23 de dezembro de 2014, contra a empresa COTEMINAS S.A. (CCICMS: 16.146.986-8), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.E.

Segunda Câmara, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de março de 2017.

Petrônio Rodrigues Lima
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

#RELATÓRIO

Trata-se de recurso hierárquico, interposto nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão proferida em primeira instância, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002525/2014-20, lavrado em 23 de dezembro de 2014 contra a empresa COTEMINAS S.A. (CCICMS: 16.146.986-8), em razão da seguinte irregularidade, identificada no exercício de 2009, conforme a descrição do fato, abaixo transcrita:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de produtos tributáveis, culminando na falta de recolhimento do ICMS, evidenciada pelas vendas abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

Nota Explicativa: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE OMITIU SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS, CULMINANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EVIDENCIADA PELAS VENDAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO DOS PRODUTOS ACABADOS, DURANTE O EXERCÍCIO 2009.

Pelo fato, foram enquadradas as infrações nos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, parágrafo único,

e art. 645, §§ 1º e 2º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, sendo proposta aplicação da sanção com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 13.574.765,62, sendo R\$ 6.787.382,81, de ICMS, e R\$ 6.787.382,81, de multa por infração.

Cientificada da acusação de forma pessoal, com ciência datada em 29/12/2014 na peça vestibular, fl. 3, a autuada apresentou peça impugnatória, fls. 48 a 61, protocolada em 27/1/2015, trazendo, em suma, os seguintes pontos em sua defesa:

- que parte das saídas de mercadorias realizadas pela impugnante, que estaria devidamente registrada no Livro de Registro de Apuração, não teria sido considerada pela fiscalização, ao elaborar o Demonstrativo do Resultado Industrial;
- no cálculo do custo dos produtos, teria havido duplicidade dos valores referentes às transferências para industrialização (CFOP 2151);
- que o valor lançado pelo Auditor na rubrica “Remuneração do governo” estaria incorreto, uma vez que fora considerado o montante dos impostos (PIS, COFINS e ICMS e outros créditos tributários), os quais representam despesas. Este equívoco teria contribuído para aumentar consideravelmente os custos da Impugnante;
- o parâmetro adotado para o lançamento efetuado não está em consonância com a melhor interpretação da legislação estadual sobre a matéria.
- junta documentos probantes às fls. 77 a 104;
- ao final, requer o cancelamento da exigência fiscal, inserta na peça basilar.

Com informações de não haver antecedentes fiscais, fl. 105, foram os autos conclusos e remetidos à instância prima, e distribuídos ao julgador fiscal Sidney Watson Fagundes da Silva, esta decidiu pela improcedência da autuação, fls. 108 a 116, de acordo com a sua ementa que abaixo transcrevo:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS –RESULTADO INDUSTRIAL – DENÚNCIA NÃO COMPROVADA

Afastada a exigibilidade do crédito lançado em virtude da constatação de equívocos na alocação de valores na Apuração do Resultado Industrial que serviu de base para a acusação inserta na inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

Cientificada da decisão a quo por meio de Aviso de Recebimento, recepcionado em 3/6/2016, fl. 119, a autuada não se manifestou na fase recursal.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular para improceder o lançamento de ofício, porquanto entendeu não ter sido caracterizada a denúncia pela omissão de saídas de produtos tributáveis, que ocasionou na falta de recolhimento do ICMS, pelas vendas abaixo do preço de custo dos produtos acabados, durante o exercício de 2009.

Antes da análise do mérito da contenda, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Vislumbro que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Assim, reiteramos que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, oportunizou-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

Pois bem, é cediço que a ocorrência da infração por omissão de saídas de mercadorias tributáveis se verifica por presunção legal *juris tantum*, nos termos do art. 646, do RICMS/PB, que se aplica ao presente caso. O ônus probante se inverte para a empresa, ressaltando o direito do sujeito passivo de produzir provas que se contraponham às acusações, já que este é o detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de ilidir a acusação imposta pelo Fisco. Vejamos:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou **da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados , quando da transferência ou venda, conforme o caso.** (g.n.)

Observa-se que no presente caso o sujeito passivo trouxe à baila provas documentais em seu favor, que serviram de alicerce para a análise e decisão da instância *a quo*, objeto do recurso hierárquico ora em questão.

A técnica de auditoria utilizada tem por objetivo verificar a ocorrência de omissão de saídas de produtos tributáveis através do confronto do valor do custo dos produtos vendidos (CPV) com o valor

das vendas realizadas no período. Caso se verifique que o valor das vendas foi inferior ao CPV, fica caracterizada a infração de omissão de saídas por falta de emissão de notas fiscais, por violação aos arts 158, I e 160, I, do RICMS/PB, cuja presunção é *juris tantum*, com fulcro no art. 646 do RICMS/PB, supracitado.

A repercussão tributária apurada foi decorrente do Levantamento do Resultado Industrial, que tem por fundamento o artigo 645, §§1º e 2º, do RICMS, *in verbis*:

Art. 645. Constituem elementos subsidiários para o cálculo da produção e correspondente pagamento do imposto dos estabelecimentos industriais o valor e quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, a mão-de-obra empregada, os gastos gerais de fabricação e os demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques.

§ 1º Apurada qualquer falta no confronto da produção, resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente.

§ 2º Para a exigência do imposto a que se refere o § 1º deste artigo, ter-se-á em conta que o valor das saídas será, pelo menos, igual ao custo dos produtos fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso, observado o disposto no parágrafo único do art. 646, deste Regulamento. (grifo nosso)

In casu, o Resultado Industrial apurado pelo autor da ação fiscal no exercício de 2009, fl. 6, demonstra a infração apontada na exordial, pois o CPV teria superado as saídas de produtos.

Diante dos argumentos trazidos na impugnação, acima relatados, o contribuinte traz um demonstrativo à fl. 54, em que compara os valores de cada rubrica alocados pela fiscalização no Demonstrativo do Resultado Industrial, com aqueles por ele considerados corretos, em que se vislumbra divergências em relação aos seguintes itens:

- 1 – Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo;
- 2 – Venda de produção à ordem;
- 3– Venda à ordem (remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente;
- 4 – Devolução de venda de produção do estabelecimento;
- 5 – Transferencia para industrialização
- 6 – Remuneração do governo – ICMS, IPI, ISS, IR Contribuição social s/ lucro.

Em relação à rubrica “Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo”, com CFOP 5915, que se refere a operações internas, não houve provas nos autos que divergisse do valor apresentado pela fiscalização, que corresponde ao somatório do valor declarado na GIM da autuada, ou seja, R\$ 1.523.958,23. Já as relativas às operações para outros Estados, CFOP 6915, o levantamento realizado pela fiscalização, conforme planilha à fl. 33, foi de R\$ 2.264.449,63, e não de R\$ 1.731.188,74, como alocado no Resultado Industrial, fl. 6. Contudo, este item merece uma

análise diferenciada dos demais, pois, trata-se de saídas temporárias, de produtos destinados a conserto e reparos, em que são tratados com o benefício da suspensão da incidência do ICMS, já que não se trata de uma saída definitiva, em que não há mudança de titularidade. Portanto, concordando com a instância monocrática, devem ser excluída tais operações de saídas na composição do Demonstrativo do Resultado Industrial.

No item “Venda de Produção à Ordem”, CFOP 6122, este por conta e ordem do adquirente, a fiscalização não computou no demonstrativo do Resultado Industrial o valor de R\$ 32.948.725,56, que deve ser considerado, tampouco o referente ao CFOP 6118, no montante de R\$ 1.615.030,05, ambos apurados à fl. 30.

Verifico também que a devolução de vendas de produtos fabricados, CFOP 2201, no valor de R\$ 1.880.762,27, fl. 19, também não foi considerado como redutor das vendas no demonstrativo do Resultado Industrial, fato que também merece correção.

No tocante à transferência para industrialização, prospera a reclamação do contribuinte, de que houve duplicidade nos valores com CFOP 2151, conforme bem demonstrado pela instância prima à fl. 114, em que se verifica que os valores alocados nas rubricas de saídas de produtos fabricados com CFOP 1352/2151 e 2151/1151, respectivamente R\$ 18.692.657,79 e R\$ 16.751.252,49, contemplam o mesmo *quantum* de R\$ 14.318.515,56, devendo, necessariamente, como medida saneadora, ser excluído de uma das rubricas.

Por fim, quanto ao questionamento dos valores considerados na rubrica “Remuneração do governo”, concordo com entendimento da instância preliminar, que os tributos recuperáveis, como o PIS, COFINS e ICMS, não poderiam constar como gastos gerais de fabricação, por não representarem custos para a empresa, assistindo razão ao contribuinte. Porém, a fiscalização não indicou quais os itens que foram considerados na composição da rubrica ora em questão, o que necessitaria da diligência solicitada pela autuada em sua impugnação.

Contudo, levando em conta que os ajustes a serem realizados, em conformidade com as considerações supra, anulam a repercussão tributária apurada na inicial, e que a correção do item “Remuneração do Governo”, reduziria ainda mais os custos de produtos vendidos, tornou-se desnecessário o retorno do processo em diligência, pela irrelevância de seu resultado, já que nenhum efeito traria para conclusão da presente demanda, de forma que comungo com a decisão a quo, que indeferiu a diligência solicitada, não resultando causa de cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Vejamos o demonstrativo do Resultado Industrial, considerando o valor do item “Remuneração do Governo” lançado pela fiscalização, já demonstrado na decisão preliminar, com a qual acompanho:

RESULTADO INDUSTRIAL - EXERCÍCIO DE 2009

CFOP	HISTÓRICO	VALOR (R\$)
5101	Venda de produção do estabelecimento	495.619,68

5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	-
6101	Venda de produção do estabelecimento	69.384.515,82
5151/6151	Transferência de produção	221.387.432,70
6118	Venda de produção à ordem	1.615.030,05
6122	Venda a ordem (remessa p/ industrialização por conta e ordem do adquirente)	32.948.725,56
6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	-
(a)	SAÍDAS DE PRODUTOS FABRICADOS COM TRIBUTOS	325.831.323,81
1201	Devolução de vendas de produção do estabelecimento	558,20
2201	Devolução de vendas de produção do estabelecimento	1.880.762,27
(b)	DEVOLUÇÕES DE SAÍDAS DE PRODUTOS FABRICADOS COM TRIBUTOS	1.881.320,47
(a) - (b)	SAÍDAS LÍQUIDAS DE PRODUTOS FABRICADOS COM TRIBUTOS	323.950.003,34
	Estoque inicial de insumos com tributos	77.197.644,17
1101	Compra para industrialização	5.078.678,21

1352	Aquis. Serv. Transp. Estabelecimento Industrial	4.374.142,23
2151	Transferência para industrialização	14.318.515,56
2101	Compra para industrialização	141.822.167,33
2352/2252	Aquis. Serv. Transp. / Compra de energia	4.894.872,97
1151	Transferência para industrialização	2.433.285,03
	(-) Estoque final de insumos com tributos	46.390.929,14
(c)	CUSTO DOS INSUMOS APLICADOS NA PRODUÇÃO COM TRIBUTOS	203.728.376,36
	Remuneração do Trabalho	13.977.936,76
	Encargos Sociais	13.793.517,79
	Energia elétrica consumida na produção conf. Apuração do ICMS	25.023.441,23
	Gás consumido na produção conf. Apuração do ICMS	613.358,55
	Depreciação, amortização, reparos, etc.	29.038.578,28
	Remuneração do governo (ICMS, impostos e taxas, COFINS e PIS)	30.348.404,49
	Outros gastos indiretos	3.606.357,26
(d)	GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO (GGF)	116.401.594,36

(c) + (d)	CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS	320.129.970,72
(e)	SAÍDAS LÍQUIDAS DE PRODUTOS FABRICADOS COM TRIBUTOS	323.950.003,34
(f)	CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS	320.129.970,72
(e) - (f)	RESULTADO INDUSTRIAL APURADO NO EXERCÍCIO	3.820.032,62

Denota-se, portanto, que, diante dos ajustes e correções realizadas no demonstrativo do Resultado Industrial ora em evidência, o valor do custo dos produtos fabricados foram inferiores as suas saídas do estabelecimento industrial, inexistindo, portanto, a presunção de que cuida o art. 646, do RICMS/PB, acima já comentado.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002525/2014-20, lavrado em 23 de dezembro de 2014, contra a empresa COTEMINAS S.A. (CCICMS: 16.146.986-8), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de março de 2017.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator