



PROCESSO Nº 1123662021-6 - e-processo nº 2021.000136550-2

ACÓRDÃO Nº 420/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: JUBERTO ZACARIAS DE VASCONCELOS EIRELI ME. (NOVA RAZÃO
SOCIAL - VITAFLORES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS
LTDA.)

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante: MONICA GONCALVES SOUZA MIGUEL.

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

Relator voto vista: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTÁVEIS - SAÍDAS DE MERCADORIAS ABAIXO
DO PREÇO DE CUSTO DOS PRODUTOS ACABADOS -
INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO
PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO
RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.**

- A identificação de diferença tributável apurada por meio de levantamento do resultado industrial conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto devido, em observância ao que estabelecem os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e 645, §§ 1º e 2º e 646, parágrafo único, ambos do RICMS/PB.

- “In casu”, restou comprovada a repercussão tributária decorrente das omissões de saídas, uma vez que, por força do que estabelecem os Decretos nº 26.860/2006 e 38.124/2018, o contribuinte atua como substituto tributário relativamente aos produtos por ele fabricados.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto vista, pelo Cons.º Sidney Watson Fagundes da Silva, o Cons.º Relator aderiu ao voto inicialmente divergente, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001239/2021-77, lavrado em 20 de julho de 2021 em desfavor da empresa JUBERTO ZACARIAS DE



VASCONCELOS EIRELI ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.039.804,16 (um milhão, trinta e nove mil, oitocentos e quatro reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 519.902,08 (quinhentos e dezenove mil, novecentos e dois reais e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/c os artigos 645, §§ 1º e 2º e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e mesmo montante a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 06 de setembro de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1123662021-6 - e-processo nº 2021.000136550-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Recorrida: JUBERTO ZACARIAS DE VASCONCELOS EIRELI ME. (NOVA
RAZÃO SOCIAL - VITAFLORES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MASSAS
ALIMENTÍCIAS LTDA.)

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante: MONICA GONCALVES SOUZA MIGUEL.

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

Relator voto vista: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTÁVEIS - SAÍDAS DE MERCADORIAS ABAIXO
DO PREÇO DE CUSTO DOS PRODUTOS ACABADOS -
INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO
PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO
RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO**

- A identificação de diferença tributável apurada por meio de levantamento do resultado industrial conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto devido, em observância ao que estabelecem os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e 645, §§ 1º e 2º e 646, parágrafo único, ambos do RICMS/PB.

- “In casu”, restou comprovada a repercussão tributária decorrente das omissões de saídas, uma vez que, por força do que estabelecem os Decretos nº 26.860/2006 e 38.124/2018, o contribuinte atua como substituto tributário relativamente aos produtos por ele fabricados.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001239/2021-77, lavrado em 20 de julho de 2021 contra a empresa JUBERTO ZACARIAS DE VASCONCELOS EIRELI ME, acima qualificada, constando a seguinte infração:



0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de produtos tributáveis, detectado mediante constatação de saídas de mercadorias ou transferências abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

Em decorrência deste evento, a representante fazendária, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/c os artigos 645, §§ 1º e 2º e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 1.039.804,16 (um milhão, trinta e nove mil, oitocentos e quatro reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 519.902,08 (quinhentos e dezenove mil, novecentos e dois reais e oito centavos) de ICMS e quantia idêntica a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 3 a 5.

A autuada foi cientificada em 28/07/2021, conforme fls. 13, apresentando, tempestivamente, impugnação às fls. 07 a 10. Em sua defesa, em síntese, alega:

- a) Que é empresa é fabricante de biscoitos, cuja carga tributária relativa ao ICMS terminaria com a entrada da farinha de trigo, não se utilizando de conta gráfica do ICMS e apenas cumprindo as normas dos produtos sujeitos à substituição tributária que trata o Protocolo ICMS 46/00;
- b) Que o fato gerador do ICMS incidente sobre a farinha de trigo ocorre por substituição tributária com encerramento da tributação do ICMS na entrada da farinha de trigo;
- c) A autuação fiscal não comprovou que nos anos de 2018, 2019 e 2020 a empresa teria vendido produtos abaixo do custo de produção, não sendo apresentados quaisquer elementos de que os biscoitos faturados pela empresa estariam sendo faturados irregularmente com fins de burlar o pagamento do ICMS;
- d) Por se tratar de fabricação de biscoitos derivados de farinha de trigo, ocorre a substituição tributária, encerrando a tributação

Ao final requereu a improcedência do auto de infração.

Com a informação do Termo de Conclusão com Remessa para GEJUP, conforme fls. 11, os autos foram conclusos àquele órgão julgador e, nos termos regimentais, foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que lavrou decisão pela improcedência da acusação, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. APURAÇÃO DO RESULTADO INDUSTRIAL. VENDAS ABAIXO DO CUSTO DE PRODUTOS ACABADOS. CONTRIBUINTE QUE OPERA EXCLUSIVAMENTE COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.



- A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

- A constatação de saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados através do levantamento industrial, enseja a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto. Afastada a infração em face de as operações realizadas pela autuada estarem amparadas pelo regime de substituição tributária, com o ICMS devido na origem, alcançando as etapas seguintes, não cabendo a exigência do ICMS Normal lançado nos autos.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

Em razão da improcedência da acusação por decisão de primeira instância, a julgadora fiscal, nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13, recorreu de ofício da decisão.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 17 de agosto de 2022, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos, em sede de Recurso de Ofício, ao Conselho de Recursos Fiscais os autos foram distribuídos a este julgador para apreciação e julgamento e, uma vez proferido o voto na sessão da Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB, realizada em 17 de agosto de 2023, que pediu vistas o conselheiro fiscal Sidney Watson Fagundes.

Na sessão da Segunda Câmara ocorrida em 06 de setembro de 2023, fora apresentado voto vistas.

Eis o relatório.

VOTO

A presente demanda traz como objeto a acusação de omissão de saídas tributáveis, sem o pagamento do imposto, evidenciado por vendas abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

Cumprido esclarecer, inicialmente, que foram anexados aos autos, pela fiscalização, os demonstrativos analíticos em que estão detalhadas as operações auditadas e a apuração do crédito tributário. Logo, o Auto de Infração encontra-se devidamente instruído de prova suficiente para compreensão de toda matéria, não havendo incorreções ou vícios capazes de provocar a sua nulidade, oportunizando ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.



A acusação da autuação em comento, identificada nos exercícios de 2018 a 2020, com efeito, reporta-se à infração prevista nos dispositivos 645 e 646 do RICMS/PB, identificados quando na lavratura do auto de infração e abaixo transcritos:

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.

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:

(...)

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.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos I ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;



Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido dispositivo.

Ao se contrapor à denúncia, a impugnante alegou a inexistência de repercussão tributária, uma vez que, atuando como indústria de fabricação de biscoitos, a carga tributária do ICMS teria se encerrado quando da entrada da farinha de trigo no seu estabelecimento, nos termos do Protocolo ICMS nº 46/00.

De fato, o contribuinte tem, como atividade principal, a fabricação de massas alimentícias, atuando, secundariamente, como comércio atacadista de pães, bolos, biscoitos e similares, conforme consta no extrato da consulta ao módulo Cadastro do Sistema ATF da SEFAZ/PB abaixo reproduzido:



Dados Cadastrais - trazidos pelo contribuinte	
Identificação - I.E. 16.154.401-0	
- Razão Social:	VITAFLORE INDUSTRIA E COMERCIO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS LTDA
- Nome Fantasia:	VITAFLORE MASSAS
- Natureza Jurídica:	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA
- Porte de Empresa:	MICROEMPRESA
- Tipo de Órgão de Registro:	JUNTA COMERCIAL
Documentos	
- CNPJ:	09.188.834/0001-47
- NIRE:	2520100267-2
- Alvará Municipal:	110022870204370002
- Protocolo REDESIM (mais recente):	PBP2209343440
Endereço do Estabelecimento	
R DANIEL LUIZ RODRIGUES, 4335 LETRA A VELAME - CAMPINA GRANDE - PB 58420-060	
- Ponto de referência:	
- Zona:	Urbana
- Uso do imóvel:	ARRENDADO
Contatos	
- Telefone:	(83)33219570
- E-mail:	jasonbeijaflor@gmail.com
Informações econômico-fiscais	
- Tipo de estabelecimento:	MATRIZ
- Tipo(s) de Unidade:	UNIDADE PRODUTIVA
- Forma(s) de Atuação:	ESTABELECIMENTO FIXO
- Capital Social:	R\$ 1.000.000,00
- Objeto Social:	INDUSTRIALIZAÇÃO DE BISCOITOS, SALGADOS, MASSAS ALIMENTÍCIAS DE UM MODO GERAL; COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DOS BISCOITOS, SALGADOS E MASSAS ALIMENTÍCIAS DE UM MODO GERAL; COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA DE TRIGO E GÊNEROS.
- Atividade(s) econômica(s):	1094-5/00 FABRICAÇÃO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS (ICMS) 1094-5/00 FABRICAÇÃO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS (Principal) 4637-1/04 COMERCIO ATACADISTA DE PAES, BOLOS, BISCOITOS E SIMILARES (Secundário)

Fundamentando sua decisão pela improcedência da denúncia, o ilustre conselheiro relator originário, acatando os argumentos da defesa, pontuou que a autuada não comercializa produtos sujeitos à tributação normal e, como prova, apresentou a consolidação das operações/prestações realizadas pelo contribuinte no período de janeiro de 2018 a dezembro de 2020, extraída das declarações enviadas pela autuada à SEFAZ/PB.

Considerando sua importância para o deslinde da lide, peço vênias para também reproduzir as informações que serviram de esteio para o afastamento da exigência fiscal.

Contribuinte: 16.154.401-0 - VITAFLORE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS LTDA

Período informado: 01/2018 a 12/2020

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



Relatório de Informações Econômico-Fiscais (Entradas)

CFOP	Descrição CFOP	Valor Contábil (R\$)	Base de Cálculo ICMS (R\$)	ICMS (R\$)	Base de Cálculo ICMS ST (R\$)	ICMS ST (R\$)
1101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO	3.414.298,68	-	-	-	-
1120	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO, EM VENDA A ORDEM, JA RECEBIDA DO VENDEDOR REMETENTE	96.900,00	-	-	-	-
1352	AQUISICAO DE SERVICO DE TRANSPORTE POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL	350,06	-	-	-	-
1401	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUB	1.337.012,20	-	-	-	-
1403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	157.562,01	-	-	-	-
1407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME	72.156,82	-	-	-	-
1410	DEVOLUCAO DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO EM OPERACAO COM PRODUTO SUJEIT	287.928,72	-	-	258.522,66	4.291,22
1414	RETORNO DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO, REMETIDA PARA VENDA FORA DO ESTABELECIME	28.690,00	-	-	-	-
1551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO	10.558,13	-	-	-	-
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	68.923,87	-	-	-	-
1653	COMPRA DE COMBUSTÍVEIS OU LUBRIFICANTES POR CONSUMIDOR OU USUÁRIO FINAL	1.782.566,90	-	-	-	-
1923	ENTRADA DE MERCADORIA RECEBIDA DO VENDEDOR REMETENTE, EM VENDA A ORDEM	96.900,00	-	-	-	-
2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO	9.003.908,83	-	-	-	-
2352	AQUISICAO DE SERVICO DE TRANSPORTE POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL	285.139,17	-	-	-	-
2401	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUB	3.141.668,80	-	-	-	-
2407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME	371,00	-	-	-	-
2410	DEVOLUCAO DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO EM OPERACAO COM PRODUTO SUJEIT	156.090,63	-	-	-	-
2551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO	41.968,33	-	-	-	-
2556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	509,20	-	-	-	-
2603	RESSARCIMENTO DE ICMS RETIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTÁRIA	141,01	-	-	-	-
2653	COMPRA DE COMBUSTÍVEIS OU LUBRIFICANTES POR CONSUMIDOR OU USUÁRIO FINAL	3.326,81	-	-	-	-
2910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	63.677,30	-	-	-	-
2911	ENTRADA DE AMOSTRA GRATIS	112,89	-	-	-	-
2920	ENTRADA DE EMBALAGENS, BOMBONAS, VASILHAMES, SACARIAS, PALLET'S OU ASSEMBELHADOS	70,00	-	-	-	-
2949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO	966,00	-	-	-	-

Relatório de Informações Econômico-Fiscais (Saídas)

CFOP	Descrição CFOP	Valor Contábil (R\$)	Base de Cálculo ICMS (R\$)	ICMS (R\$)	Base de Cálculo ICMS ST (R\$)	ICMS ST (R\$)
5201	DEVOLUCAO DE COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO	2.340,00	-	-	-	-
5401	VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO EM OPERACAO COM PRODUTO SUJEITO AO REGIME D	11.928.283,28	-	-	12.720.429,97	208.116,59
5411	DEVOLUCAO DE COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SU-JEITA AO	157.551,83	-	-	-	-
5414	REMESSA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO PARA VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO EM OPE	28.690,00	-	-	-	-
5556	DEVOLUCAO DE COMPRA DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO	400,00	-	-	-	-
5909	RETORNO DE BEM RECEBIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	21.276,20	-	-	-	-
5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	86.512,37	-	-	93.455,74	1.529,17
6107	VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO, DESTINADA A NAO CONTRIBUINTE	3.441,00	-	-	-	-
6201	DEVOLUCAO DE COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO	125.967,80	-	-	-	-
6401	VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO EM OPERACAO COM PRODUTO SUJEITO AO REGIME D	5.833.465,55	-	-	-	-
6410	DEVOLUCAO DE COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO	193,00	-	-	-	-
6910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	20.672,03	-	-	-	-
6915	REMESSA DE MERCADORIA OU BEM PARA CONserto OU REPARO	24.000,00	-	-	-	-

Com efeito, de acordo com os dados extraídos das declarações da autuada, não se observam, no período de 2018 a 2020, saídas de produtos com tributação normal.

Tal fato levou o relator originário a concluir pela inexistência de repercussão tributária sob o seguinte fundamento:

“Ou seja, conforme se depreende das consultas acima demonstradas, como bem assentado pela julgadora monocrática, verifica-se que o contribuinte opera com mercadorias sujeitas à substituição tributária, as quais estão amparadas pelo Decreto nº 31.382/2010, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com trigo em grãos e farinha de trigo, não se exigindo o imposto nas saídas internas e interestaduais de massas e biscoitos derivados da farinha de trigo, tributada na forma do Decreto, promovidas por estabelecimentos industriais, vejamos:

Decreto nº 31.382/2010



Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, e dá outras providências.

O Governador do Estado da Paraíba, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo art. 86, IV, da Constituição do Estado, e tendo em vista o disposto nos Protocolos ICMS nºs 184/2009 e 81/2010, que alteraram o Protocolo ICMS nº 46/2000

Art. 1º Este Decreto fixa normas relativas às operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, tendo como base a importação do mencionado cereal, da farinha de trigo ou o ingresso das mencionadas mercadorias neste Estado, alcançando esta cobrança as etapas das operações subsequentes, até a saída dos produtos elaborados pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas derivados da farinha de trigo.

§ 1º Para efeitos do “caput”, considera-se mistura de farinha de trigo o produto cuja composição final possua, no mínimo, 80% (oitenta por cento) de farinha de trigo. § 2º Fica estendido, nas operações internas, o alcance do disposto no “caput” deste artigo até as operações com o consumidor final, sem alteração da carga tributária estabelecida neste Decreto (Protocolo ICMS 46/17).

Nova redação dada ao art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 39.097/19 - DOE de 05.04.19.

Art. 1º Este Decreto fixa procedimentos de cobrança do ICMS referente às operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, tendo como base a importação do mencionado cereal, da farinha de trigo ou o ingresso das mencionadas mercadorias neste Estado, alcançando esta cobrança as etapas das operações subsequentes, até a saída dos produtos elaborados pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas derivados da farinha de trigo.

(...)

Art. 11

(...)

§ 1º Nas operações de saídas internas e interestaduais de massas e biscoitos derivados da farinha de trigo, tributada na forma deste Decreto, promovidas por estabelecimentos industriais e suas filiais, não será exigido o pagamento do ICMS, devendo nas notas fiscais referentes às mencionadas operações ser destacado o ICMS, com base no valor da operação, exclusivamente para fins de crédito do estabelecimento destinatário, limitado a uma carga tributária correspondente a 12% (doze por cento). (...)

A substituição, notadamente de antecipação tributária para as operações de entrada e saída de trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo é atípica, pois alcança até a saída dos produtos elaborados pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas, como se verifica na Cláusula Primeira do Protocolo 46/00, in verbis:



Cláusula primeira. Os estados signatários acordam em adotar uniformemente em seus respectivos territórios legislação no sentido de padronizar os procedimentos de cobrança do ICMS referente às operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, tendo como base a importação do mencionado cereal, da farinha de trigo ou o ingresso das mencionadas mercadorias em seus territórios, alcançando esta cobrança as etapas das operações subsequentes, até a saída dos produtos elaborados pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas derivados da farinha de trigo (grifo nosso)

Isto posto, bem assentou a julgadora monocrática, com a qual se corrobora:

Que sendo as operações realizadas pela autuada amparadas pelo regime de substituição tributária, com o ICMS devido na origem, alcançando as saídas dos produtos derivados da farinha de trigo, não cabe a exigência do ICMS Normal lançado nos autos.”

Apesar de inicialmente inclinado à manutenção da decisão de primeira instância, pelos argumentos outrora apresentados, como destacado pelo relator do voto vistas, as disposições do Decreto nº 31.382/2010, conforme estabelecido no seu artigo 1º, alcançam as operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, estando relacionadas ao ICMS próprio.

Sendo assim, as saídas dos produtos fabricados pela autuada (biscoitos), *ex vi* do Decreto nº 31.382/2010, de fato não repercutem no ICMS “Normal”, contudo isso não implica dizer que eventuais omissões de saídas não gerem prejuízos à arrecadação do ICMS.

Isto porque os Decretos nº 26.860/2006 e 38.124/2018, vigentes à época dos fatos geradores, assim dispõem:

Decreto nº 26.860/2006:

Art. 1º Nas operações interestaduais e de importação do exterior com os seguintes produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas:

I - massa alimentícia - NBM/SH 1902.1;

II - biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares - NBM/SH 1905;



III – a partir de 1º de junho de 2010, macarrão instantâneo – NBM/SH 1902.30.00 (Protocolo ICMS 80/10).”;

(...)

Art. 6º O regime de substituição tributária será aplicado, também, nas operações internas promovidas por estabelecimento industrial de produtos de que trata este Decreto, por ele fabricados, observando-se o seguinte:

I – será adicionada à base de cálculo prevista no “caput” do art. 2º, a margem de valor agregado - MVA de 10% (dez por cento);

II – para cálculo do imposto a recolher, será aplicada a alíquota interna sobre o valor encontrado no inciso anterior, deduzindo-se um crédito de 18% (dezoito por cento).

Decreto nº 38.124/2018:

Art. 1º Fica adotado, nos termos deste Decreto e do Decreto nº 37.815, de 17 de novembro de 2017, o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias, classificados nos Códigos Especificadores da Substituição Tributária - CEST 17.047.00, 17.049.00 a 17.053.02 e 17.056.00 a 17.064.00, relacionados no Anexo XVII – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS do referido Decreto (Protocolo ICMS 53/17).

Nova redação dada ao art. 1º pelo inciso II do art. 1º do Decreto nº 39.154/19 - DOE de 07.05.19 (Protocolo ICMS 15/19).

Art. 1º Fica adotado, nos termos deste Decreto e do Decreto nº 38.928, de 21 de dezembro de 2018, o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias relacionados no Anexo XVII - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS do referido Decreto, classificados nos Códigos Especificadores da Substituição Tributária - CEST 17.031.01, 17.047.00, 17.049.00 a 17.053.02 e 17.056.00 a 17.064.00 (Protocolo ICMS 15/19).

Nova redação dada ao “caput” do art. 1º pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 39.739/19 - DOE DE 28.11.19 (Protocolo ICMS 66/19).

OBS: conforme disposto no inciso I do art. 2º do Decreto nº 39.739/19, ficam convalidados os procedimentos adotados com base na nova redação dada ao “caput” do art. 1º, no período de 25.09.19 até 28.11.19.

Art. 1º Fica adotado, nos termos deste Decreto e do Decreto nº 38.928, 21 de dezembro de 2018, o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias relacionados no Anexo XVII - Produtos Alimentícios - do referido Decreto, classificados nos Códigos Especificadores da Substituição Tributária - CEST 17.031.01, 17.047.00, 17.049.00 a 17.053.02 e 17.056.00, 17.056.02 a 17.064.00 (Protocolo ICMS 66/19).



(...)

Art. 2º A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, não podendo este montante ser inferior ao valor de referência a ser publicado em Ato COTEPE/ICMS, adicionado ainda, em ambos os casos, da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante dos seguintes percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA):

I - quando o produto for procedente de unidade federada signatária do Protocolo ICMS 53/17:

a) nas operações com massas alimentícias, macarrão instantâneo e pães: 20% (vinte por cento);

b) nas operações com demais produtos: 30% (trinta por cento);

II - quando o produto for procedente do exterior ou de unidade federada não signatária do Protocolo ICMS 53/17:

a) nas operações com massas alimentícias, macarrão instantâneo e pães: 35% (trinta e cinco por cento);

b) nas operações com demais produtos: 45% (quarenta e cinco por cento);

III - nas operações internas: 10% (dez por cento).

Consoante se extrai dos normativos acima reproduzidos, as saídas de biscoitos, promovidas pelo contribuinte, quando omitidas, acarretam sim falta de recolhimento do ICMS em favor do Estado da Paraíba.

Tanto é assim que a autuada, relativamente às operações declaradas, efetua mensalmente o recolhimento do ICMS (1107 – Substituição por saídas).

Vejamos, a título exemplificativo, os totalizadores dos recolhimentos, por códigos de receita, registrados na ficha financeira do contribuinte para o exercício de 2018:



Totalização Outras Receitas por Código de Receita		
Código da Receita	Descrição da Receita	Valor Arrecadado
1107	ICMS - SUBSTITUICAO POR SAIDAS	91.013,90
1155	ICMS - BLOQUEIO INDÚSTRIA (1108)	3.261,32
1617	ICMS - FRETE	70,00
1902	ICMS - AUTO DE INFRAÇÃO TRANSITO	5.080,00
1905	ICMS - PARCELAMENTO DIVIDA ATIVA	2.118,96
1928	ICMS - DILIGENCIADO	6.666,67
4006	MULTA POR DESCUMPRIMENTO OBRIGAÇÃO ACESS	1.721,52
9071	CINEP - RECEITA DE ALUGUEIS DE IMOVEIS	24.583,94
9145	AGEVISA - TAXA	526,79

Necessário assinalarmos, por oportuno, que, nos exercícios de 2019 e 2020, a denunciada também efetuou recolhimentos “por saídas”.

O CRF-PB tem se posicionado no sentido de declarar a improcedência da autuação com base na presunção do artigo 646 do RICMS/PB apenas nos casos em que se comprove que o contribuinte, atuando exclusivamente na qualidade de substituído tributário, opera apenas com mercadorias sujeitas à ST, ou seja, quando demonstrado que o sujeito passivo não tem, como atividade, a revenda de mercadorias tributadas por ocasião das suas saídas.

Conforme demonstrado anteriormente, não é este o caso em exame.

Destarte, diante da situação retratada nos autos, revela-se plenamente justificável a presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

Relevante assinalarmos que a impugnante não contesta expressamente quaisquer dos valores alocados nos levantamentos fiscais anexados às fls. 3 a 5, limitando-se apenas a afirmar que não teriam sido apresentados elementos aptos a comprovar que os biscoitos faturados pelo contribuinte saíram irregularmente do estabelecimento com a finalidade de burlar o pagamento do ICMS.

Faz-se necessário atentarmos que, em sendo identificados saldos deficitários nos Resultados Industriais elaborados pela auditoria, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de que todas as operações/prestações omitidas eram tributáveis, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a improcedência da exigência fiscal.

Nas palavras de Maria Rita Ferragut¹, “*como proposição prescritiva, presunção é norma jurídica deonticamente incompleta (norma lato sensu), de natureza probatória que, a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário, fato diretamente conhecido, fato implicante), implica juridicamente o fato*

¹ FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no direito tributário*, p. 62.



indiretamente provado (fato indiciado, fato indiretamente conhecido, fato implicado). Constitui-se, com isso, numa relação, vínculo jurídico que se estabelece entre o fato indiciário e o aplicador da norma, conferindo-lhe o dever e o direito de construir indiretamente um fato. Já como ficto, presunção é o consequente da proposição (conteúdo do consequente do enunciado prescritivo), que relata um evento de ocorrência fenomênica provável e passível de ser refutado mediante apresentação de provas contrárias.”

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001239/2021-77, lavrado em 20 de julho de 2021 em desfavor da empresa JUBERTO ZACARIAS DE VASCONCELOS EIRELI ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.039.804,16 (um milhão, trinta e nove mil, oitocentos e quatro reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 519.902,08 (quinhentos e dezenove mil, novecentos e dois reais e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/c os artigos 645, §§ 1º e 2º e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e mesmo montante a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 6 de setembro de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator