



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 136.886.2012-7

Recursos /HIE/VOL/CRF-047/2015

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS.

2ª Recorrente: MALTA CLEYTON DO BRASIL S.A.

1ª Recorrida : MALTA CLEYTON DO BRASIL S.A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS.

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE GUARABIRA.

Autuante(s): SILAS RIBEIRO TORRES E PAULO JAIR L. RODRIGUES.

Relatora: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

APURAÇÃO DO RESULTADO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. PRELIMINARES. DEFERIMENTO PARCIAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS QUE INFLIGIRAM CORREÇÃO NO PROCEDIMENTO ORIGINAL. TERMO DE INFRAÇÃO CONTINUADA. NÃO CABIMENTO. AJUSTES. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

-Impróspera a preliminar de cerceamento do direito de defesa em face da inexistência de vício formal relacionado aos atos preparatórios da fiscalização, visto que estes, de fato, ocorreram, bem como no que concerne à capitulação da penalidade aplicada, dada a possibilidade de correção de ofício, pelo julgador fiscal, sempre que necessário.

- Deferido o cancelamento do Termo de Complementar de Infração, em face da falta de cabimento diante da situação versada nos autos, determinando a derrocada do lançamento de crédito tributário relacionado a exercício fiscal não denunciado no procedimento original.

-Segundo a técnica denominada "Resultado Industrial", os custos da empresa na produção de bens devem ser iguais ou inferiores às vendas, de modo que, a ocorrência de saídas tributáveis menores que o custo da produção, cede lugar ao convencimento de que houve a prática irregular de omissão de pagamento do imposto devido. Diante da apresentação de provas da ocorrência de equívocos da Fiscalização, esta promoveu a correção do levantamento inicial, confirmando-se, em parte, a regularidade da exação fiscal.

-Ajustes realizados no percentual da multa aplicada, em face do advento de lei posterior mais benigna.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO do primeiro e PARCIAL PROVIMENTO do segundo**, para alterar quanto aos valores, a decisão proferida pela primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº

93300008.09.00003052/2012-17, complementado pelo Termo Complementar de Infração, de fl. 356, respectivamente lavrados em 21 de novembro de 2012 e 6 de agosto de 2013, contra a empresa **MALTA CLEYTON DO BRASIL S/A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.142.677-8, devidamente qualificada nos autos, obrigando-a ao recolhimento do ICMS no valor de R\$ 352.417,09 (trezentos e cinquenta e dois mil, quatrocentos e dezessete reais e nove centavos), por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/c os arts. 645, §§ 1º e 2º, e 646, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa por infração em igual valor, isto é, R\$ 352.417,09 (trezentos e cinquenta e dois mil, quatrocentos e dezessete reais e nove centavos), nos termos do art. 82, V, alínea “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas Lei nº 10.008/2013, perfazendo o crédito tributário o montante de R\$ 704.834,18 (setecentos e quatro mil, oitocentos e trinta e quatro reais e dezoito centavos).

Em tempo, cancelado, por irregular, o montante de R\$ 1.286.577,63, sendo R\$ 302.308,07, de ICMS, e R\$ 984.269,56, de multa por infração, pelos fundamentos acima expendidos.

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

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 08 de julho de 2016.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

Relatório

Submetidos a exame nesta Corte de Justiça Fiscal os **Recursos HIERÁRQUICO e VOLUNTÁRIO**, interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 9300008.09.00003052/2012-17 (**fl. 3**), lavrado em 21 de novembro de 2012, de acordo com o qual a empresa acima citada, MALTA CLEYTON DO BRASIL S/A., é acusada da irregularidade fiscal assim descrita no referido libelo basilar:

- 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: Comprovado pela demonstração do Resultado Industrial..

Por esse fato, a Fiscalização procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor de R\$ 627.488,83 por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/c os arts. 645, §§ 1º e 2º, e 646, todos do RICMS/PB, e também sugerindo a multa por infração no importe de R\$ 1.254.977,66, com fundamento no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambos os valores, um crédito tributário no montante de R\$ 1.882.466,49.

Documentos instrutórios constam às fls. 3 a 8 e 12 a 30: Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização, demonstrativos do procedimento de apuração da falta aplicado (Quadro Resumo do Livro de Apuração do ICMS e Outras Informações/Exercícios de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, Reconstituição da Conta Corrente do ICMS/2007/2008/2009/2010/2011, Demonstrativo do Resultado Industrial/2007/2008/2009/2010/2011, Dados do Contribuinte e Termo de Encerramento de Fiscalização).

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, mediante o Aviso de Recebimento nº SI 69385438 5 BR (fl. 10), assinado por seu receptor, em 30/22//2012, a atuada apresenta defesa tempestiva, de fls. 32 a 53, fazendo-o por intermédio de advogados regularmente habilitados nos autos, segundo o instrumentos procuratórios de fls. 80 a 87, demonstrando as razões de sua discordância do lançamento de ofício em tela, mediante alegação de preliminares de mérito, consistentes na (a) impossibilidade da subsistência dos créditos tributários referentes ao período de janeiro a outubro de 2007, , ao fundamento da decadência do direito de o Estado promover o lançamento de ofício correspondente a tais créditos fiscais, tendo em vista se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação dentre de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, ao esteio do art. 150, § 4º do CTN, o que no caso não se verificou; e (b) nulidade do auto de infração, tendo em vista que sua lavratura se deu por mera presunção de que teriam sido omitidas saídas de produtos tributáveis, sem esse resultado tenha sido precedido da instauração de procedimento fiscalizatório, bem como de requisição de informações, livros ou declarações fiscais da impugnante,

o que lhe teria impossibilitado a defesa prévia, cerceando-lhe, pois, o direito de defesa.

Com esses fundamentos, pugna pelo cancelamento do auto infracional.

No mérito, requer a improcedência do lançamento de ofício em tela, em razão dos fatos abaixo sintetizados:

- A presunção da autoridade fazendária não refletiu a realidade dos números, pois não há disposição em lei que proíba uma empresa ter vendas inferiores ao custo dos produtos vendidos, sobretudo em se tratando de empresa atua no ramo da exploração agrícola e pastoril, criação, abate e comercialização de aves, ovos e outros pequenos animais, bem como importação e exportação de produtos dessa natureza, que sabidamente enfrenta períodos sazonais, obtendo em determinados exercícios a apuração de prejuízo.

- Em relação ao valor do estoque inicial, considerado no levantamento fiscal do exercício de 2007, o valor correto é R\$ 521.613,45, em vez de R\$ 864.830,15, o qual não se sabe de onde o auditor o extraiu, e da mesma forma o valor dos estoques iniciais de 2008 e 2009, que estão zerados, o que contraria o assentamento do estoque final de 2007, considerado no valor de R\$ 1.083.889,11, que obviamente é o inicial do exercício seguinte.

- No que tange aos gastos gerais impossível saber com que base a Fiscalização chegou a esses valores, de forma que, no caso do exercício de 2007 o demonstrativo do resultado industrial deveria refletir os valores constantes na planilha de fl. 42, que contrariando o argumento da Fiscalização, demonstra a apuração de lucro no valor de R\$ 2.930.386,40.

- Nos exercícios de 2008 e 2009 houve prejuízo, todavia, tanto no ano de 2007 como 2008 e 2009 não há que se cogitar de omissão de saídas tributáveis.

- Visando a comprovar os reais valores acostase planilha geral (2007, 2008 e 2009), comparando os valores do auto de infração e os valores extraídos dos livros, declarações e balancetes.

- No que se refere às saídas e entradas, junta-se planilha, mês a mês e agrupada por CFOP, a fim de demonstrar a origem dos valores apurados, os quais foram extraídos dos livros fiscais e balancetes.

- Os gastos gerais foram agrupados seguindo as contas contábeis, em conformidade com o demonstrativo apresenta na sequência.

- Ancoradas na lei das sociedades por ações as sociedades empresariais podem apurar prejuízo ou lucro contábil, não sendo possível presumir omissão de vendas em razão de apuração de prejuízo bruto no exercício.

- Visando á comprovação da ocorrência de prejuízo nos anos calendários de 2007, 2008 e 2009, acosta as respectivas DIPJ's (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica).

- As multas aplicadas possuem nítido caráter confiscatório sendo, portando, inconstitucionais, motivo pelo qual não poderiam superar o percentual de 100%.

Com essas razões, protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente a prova pericial, que desde logo requer, bem como a realização de sustentação oral, além da conversão julgamento em diligência, em caso da necessidade de confirmação da veracidade dos documentos que junta à peça defensual.

Pugna, ainda pela remessa de intimações para a pessoa e endereço que indica ao final da peça impugnatória.

Junta documentos às fls. 55 a 337.

Instado a contestar, às fls. 347 a 351, o autuante requer a manutenção parcial do auto de infração, aos seguintes fundamentos:

- O objeto social da empresa não consiste na atividade agrícola e pastoril e, sim, na fabricação de alimentos.

- Os levantamentos fiscais tiveram como base os documentos apresentados pela empresa e as informações contidas em banco de dados, nesta Secretaria de Estado da Receita.

- os lançamentos não se encontram fulminados pela decadência, ante o fato de a contagem do

quinqüídio legal ter início no prazo contado segundo a regra do art. 173, I do CTN.

- A empresa foi notificada sobre o Termo de Início de Fiscalização.

- Considerando as novas informações foi promovido o reexame fiscal, ocasião em que se verificou o refazimento dos demonstrativos do Resultado Industrial, que apresentou novos resultados ao valor do crédito tributário.

- O valor do estoque inicial do exercício de 2007 foi colhido nas informações constantes na GIM, visto que não foi apresentado o Registro de Inventário nem o livro da Produção e Controle do Estoque, todavia no saneamento que produziu os novos demonstrativos foi considerado o valor dos demais estoques declarados pelo contribuinte.

- A impugnante confunde o conceito de resultado contábil com o Resultado Industrial, porém confessa que nos exercícios de 2008 e 2009 apurou vendas abaixo do custo da produção.

- O auto de infração deve refletir o valor da planilha de fl. 351.

Conclusos os autos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais, após a informação de não haver antecedentes fiscais da denunciada (fl. 352), de onde retornaram á repartição de origem, mediante despacho da Auditoria Jurídica, daquela Casa, a fim de ser promovida a lavratura de Termo Complementar de Infração, com vistas a oferecer denúncia sobre a prática de omissão de saídas tributáveis detectada através do Resultado Industrial referente ao exercício de 2011, a qual não se fez constar no lançamento de ofício inicial.

Efetuada a lavratura do Termo Complementar de Infração, de fl. 356, datado de 6/8/2013, e promovida a ciência da autuada (mediante o Edital nº 015/2013-CEG, publicado no D.O.E. de 18/9/2013, cuja cópia consta na fl. 360/401), esta apresentou defesa tempestiva, onde solicita a nulidade do mencionado Termo Complementar, aos seguintes argumentos que abaixo sintetizo:

- Inexistência de memória de cálculo e documentos comprobatórios da omissão de saídas de produtos durante o exercício de 2011.

- Afronta ao art. 142 do CTN e ao art. 5º, LV da CF/1988, que assegura do direito ao contraditório e à ampla defesa.

- A ausência do Resultado Industrial do exercício de 2011 impossibilitou-a de prestar esclarecimentos e informações, tais como o valor das vendas apuradas pela Fiscalização, o valor das saídas, insumos, entre outros elementos, ou mesmo para esclarecimento sobre os estoques e gastos gerais de fabricação, o que configuraria ofensa ao seu direito de defesa.

- Com referência ao exercício de 2011, não se trataria de simples complementação do crédito tributário, visto que o Termo Complementar caracterizaria novo lançamento, por não ter sido contemplado no lançamento original.

- As mercadorias que produz, rações para animais, não são objeto de pauta fiscal, e a empresa tem direito de vendê-los a preço inferior ao custo da produção.

- No caso estaria sendo aplicada a presunção relativa e não caberia o arbitramento utilizado pela Fiscalização, devido à ausência de base legal.

- Os valores apontados no reexame fiscal estariam distantes dos dados da sua escrituração fiscal.

- Não se sabe de onde a Fiscalização extraiu os valores impugnados, ante a falta de planilha que demonstre a sua origem.

Ao final, apresenta demonstrativo, da sua autoria, a fl. 385, com o total das saídas de produtos fabricados em valor divergente do calculado pelos autuantes, alega a existência de caráter confiscatório na penalidade sugerida no lançamento de ofício, pelo que pugna pela seu cancelamento ou redução por força da Lei nº 10.008/2013, pugna, ainda, pela conversão do julgamento em diligência, face aos argumentos impugnatórios, ou, ainda a nulidade da autuação, mas, caso esta seja superada, que seja improcedido o lançamento de ofício.

Outrossim, manifesta intenção de efetuar sustentação oral neste Conselho de Recursos Fiscais, e solicita a remessa das intimações para a pessoa que indica no petítório, juntamente com o endereço para comunicações.

Junta documentos, fls. 396 a 562.

Às fls. 564 a 571, os autuantes prestaram as informações que, em síntese, consistem no seguinte:

- As planilhas reclamadas pela reclamante constam nos autos processuais, inclusive nas fls. 344 a 351, e o Termo Complementar de Infração trata da suplementação do auto de infração e foi lavrado com observância ao art. 696 do RICMS/PB.

- Tendo em vista que o débito fiscal levantado origina-se dos acertos da escrita fiscal com as informações surgidas na primeira defesa, no que concerne especificamente à transferência do estoque de 2010 para 2011, conforme fls. 340 a 344, corrigindo-se os dados anteriores, ocasião em que o valor do estoque final de insumos do exercício de 2010 foi transferido para o estoque inicial de 2011, fazendo surgir a diferença no custo da produção vendida, neste exercício.

- No levantamento inicial não possuíam toda a documentação contábil-fiscal da atuada e triam utilizado os dados constantes nos livros e no sistema informatizado, desta Secretaria de Estado da Receita, e que, além disso, na ausência de alguns deles, notadamente o valor dos salários, encargos sociais, despesas gerais de fabricação, utilizaram-se de arbitramento, na forma do art. 24 do RICMS/PB, o que não se confunde com a presunção prevista no art. 646 do RCMS/PB.

- Após a impugnação ao auto infracional foram corrigidas as distorções e os relatórios da auditoria fiscal, especialmente o Demonstrativo do Resultado Industrial, de fls. 340 a 344, e oferecido um resumo, na fl. 351, com novos valores do crédito tributário.

- Não foram apresentadas provas dos valores reais dos gastos gerais de fabricação relacionada ao exercício de 2011, mas, tão-só, balancetes de verificação do período e, ainda assim, de forma genérica e codificada, não se podendo precisar os dados da sua filial.

Com esses argumentos, pede a manutenção do auto infracional, com as correções efetuadas nos relatórios de auditoria fiscal, e a procedência do Termo Complementar de Infração.

Remetidos os autos à GEJUP, estes foram distribuídos ao julgador fiscal, Petronio Rodrigues Rolim, que concluiu pela Parcial Procedência do auto de infração, complementado pelo Termo Complementar de Infração, consoante a sentença exarada às fls. 620 a 637.

Após o que, o crédito tributário devido ficou constituído do montante de R\$ 759.306,84, sendo R\$ 379.653,42 de ICMS, e do mesmo valor, de multa por infração.

Na sequência, procedeu-se à interposição de Recurso Hierárquico e a regular ciência da decisão monocrática à autuada (consoante atestam os documentos de fls. 639 e 640), a qual interpõe recurso voluntário, às fls. 642 a 680, fazendo-se representar por advogado, alegando, a seu prol, preliminares de nulidade do auto infracional, ao fundamento de que este foi lavrado sem procedimento fiscalizatório antecedente, apenas com base em mera presunção e em arbitramento, de modo que não precedeu de termo de início de fiscalização com requisição de livros ou informações, o que lhe teria impossibilitado a defesa prévia para comprovação da regularidade dos assentamentos da sua escrita fiscal e contábil, em clara violação ao contraditório e à ampla defesa.

Acresce, ainda, como segunda preliminar, que o Termo de Complementar de Infração padece de vícios que demandam sua nulidade, visto que a Fiscalização não teria colacionado planilhas, tabelas ou documentos comprobatórios dos valores alocados, pois, em vez dessa providência, a referida autoridade administrativa teria informado apenas o enquadramento legal e a base de cálculo, deixando de demonstrar o valor das saídas, entradas e a eventual diferença entre tais valores.

Adita, sob a forma de terceira preliminar, erro na capitulação da multa por infração, uma vez que fora enquadrada no art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96, a qual impõe a ocorrência de dissimulação que, em última instância denota a existência de conduta dolosa, a qual a autoridade fiscal não teria especificado os meandros e os detalhes.

Nesse cenário, observa que, apesar da redução promovida de ofício, pelo julgador monocrático, em face do advento da Lei nº 10.008/2013, que comina sanção mais branda, ainda assim a penalidade se reveste de nítido caráter confiscatório, devendo ser afastada de plano, por contrariar a legislação de regência, para dar lugar à aplicação da multa prevista no art. 82, II, da Lei nº 6.379/96, caso haja algum valor de ICMS a ser recolhido.

No mérito, alega a inexistência de omissão de saídas e insiste na possibilidade empresarial da ocorrência de prejuízos fiscais, aos seguintes, visto que não há qualquer disposição legal que proíba uma empresa de ter vendas inferiores ao custo da produção.

Maneja, ainda, a tese de que, diante dos livros fiscais, declarações, balancetes e balanços que carreou aos auto, a Fiscalização reconheceu ter incorrido em erro no cômputo da base de cálculo do exercício de 2007, demonstrando a fragilidade da sistemática empregada pelo Fisco, que autuou por mera presunção.

Alega que elaborou planilha detalhada, separadamente mês a mês e agrupada por CFOP, a fim de demonstrar a origem dos valores apurados, que teriam sido extraídos dos livros fiscais e balancetes, documentos esses carreados aos autos na oportunidade da defesa apresentada e estão à disposição para verificação.

Contrapõe-se à utilização de arbitramento, afirmando que este somente tem lugar nas hipóteses previstas nos arts. 19 e 24 do RICMS/PB, de forma que a situação em causa não se ajustaria essas hipóteses legais e diz ser de fundamental importância não se confundir o conceito de prejuízo com omissão de saídas tributáveis.

Com essas razões, pede a reforma da decisão singular, para que seja cancelado o crédito tributário, dando-se provimento ao recurso voluntário e declarando a improcedência da autuação.

Aportados os autos nesta Casa, estes me foram distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de questão sobre acusação de falta de pagamento do ICMS em consequência da prática irregular de omissão de saídas tributáveis constatadas mediante a aplicação do Levantamento do Resultado Operacional, dos exercícios de 2007, 2008, 2009, consignados no auto de infração, e de 2011, este, denunciado mediante Termo Complementar de Infração, que apontou a ocorrência de vendas de mercadorias abaixo do custo da produção, cuja repercussão, no âmbito fiscal, compreende a prática irregular de omissão de saídas tributáveis sem pagamento do ICMS devido.

Inicialmente, cumpre registrar que o Recurso Voluntário atende ao pressuposto da tempestividade, visto que interposto no prazo de 30 dias após a ciência da decisão singular (art. 77 da Lei Estadual nº 10.094/2013).

Passemos ao exame da causa.

PRELIMINARES

Cerceamento do direito à apresentação de defesa prévia.

Suscitando a nulidade do auto infracional, ao fundamento da ocorrência de cerceamento do seu direito de oferecer defesa prévia para comprovação da regularidade dos assentamentos da sua escrita fiscal/contábil, fato que teria sido provocado pela falta de um procedimento fiscalizatório instaurado mediante termo de início de fiscalização, de forma anterior ao auto de infração, que apenas se firmou em mera presunção e em arbitramento.

Em verdade, entendo que não procede o argumento da recorrente.

Com efeito, o documento de fls. 7 e 8 revela que o auto infracional foi precedido de um procedimento fiscalizatório, que se instaurou mediante o Termo de Início de Fiscalização, o qual foi assinado pelo contribuinte/responsável, atestando o recebimento do referido documento, onde consta a solicitação fiscal para exibição da documentação nele especificada, no prazo de 72h contadas a partir da ciência da referida requisição.

De acordo com a Fiscalização, os trabalhos foram executados sobre os documentos e livros fiscais que lhe foram entregues pelo contador da recorrente, bem como sobre os dados desta, constantes em sistema informatizado, desta Secretaria de Estado da Receita, e na oportunidade da reclamação, de fl. 98, as informações contábeis adicionais, juntadas aos autos pela defendente, serviram de base para atualização das planilhas em que consta a Demonstração do Custo Industrial, inclusas nos autos.

Donde se conclui pela ocorrência de procedimento fiscalizatório, precedido do Termo de Início de Fiscalização, de fl. 7 e 8, assinado pelo contribuinte/responsável, e mediante o qual foi solicitada a exibição da documentação nele especificada.

O que é inadmissível é deixar de ser apurada a regularidade fiscal do contribuinte pela autoridade fiscal, sob pena de este responder por ilícito funcional, ainda que o contribuinte deixe de apresentar a documentação fiscal que lhe é solicitada pelo auditor fiscal que, frente a essa circunstância, deve se valer das informações do contribuinte, contidas em banco de dados desta Secretaria de Estado, como fonte subsidiária para os trabalhos de auditoria.

Ademais, o recibo de fls. 345 e 346 comprova que aos atuantes a empresa promoveu a entrega dos livros e documentos fiscais relacionados no citado recibo, e à recorrente foi aberta oportunidade para o pleno exercício do seu direito de defesa com todos os meios e provas de que dispunha para manejá-las a seu prol, dentro do prazo legalmente previsto, tanto que, por ocasião da reclamação esta promoveu a juntada de documentos, às fls. 98 a 337, os quais foram considerados pela

Fiscalização no reexame do procedimento original e elaboração de novos levantamentos, com eliminação dos arbitramentos inicialmente utilizados em face da ausência, naquela ocasião, do valor dos encargos sociais, salários, despesas gerais de fabricação. Como resultado das correções efetuadas na fase contestatória, o reexame apontou redução no valor do ICMS originalmente denunciado e detectou a prática da mesma infração em exercício não denunciado no auto infracional.

Quanto ao argumento consistente na aplicação de presunção, pela Fiscalização, é importante esclarecer que, a partir dos elementos levados a efeito na montagem do demonstrativo que reflete a técnica de auditoria fiscal utilizada, o procedimento restante consiste apenas numa operação aritmética de adição e de subtração para obtenção do resultado que, ao ser cotejado com o valor das saídas registradas na escrita da recorrente nos períodos considerados, apresentou-se superior, isto é, o custo da produção mostrou-se superior ao valor das vendas registradas no período.

Nessa situação, presumiu-se a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante aplicação do art. 646 c/c o art. 645, §§ 1º e 2º, do RICMS/PB. Eis a base da aplicação da presunção legal de omissão de saídas tributáveis.

Portanto, não se vislumbra a ocorrência de cerceamento do direito de defesa da recorrente. Diante do que, rejeito a preliminar suscitada.

Nulidade do Termo de Infração Complementar por falta de comprovação da origem dos valores alocados.

Sob o argumento de que o Termo Complementar de Infração padece de vícios, visto que a Fiscalização não teria colacionado planilhas, tabelas ou documentos comprobatórios dos valores alocados, pois, em vez dessa providência, a referida autoridade administrativa teria informado apenas o enquadramento legal e a base de cálculo, deixando de demonstrar o valor das saídas, entradas e a eventual diferença entre tais valores, a recorrente pede que seja declarada a nulidade da referida peça complementar.

Embora o argumento tenha sido manejado em forma de preliminar, passo à apreciação do questionamento na oportunidade da análise do mérito da causa, a fim de proporcionar maior clareza ao deslinde da causa.

Erro na capitulação da multa por infração

Alegando que o enquadramento da penalidade no art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96 denota a existência de conduta dolosa em relação a qual a autoridade fiscal não teria especificado os meandros e os detalhes, defende que a penalidade deve ser afastada de plano, pois, além dessa circunstancia, se reveste de nítido caráter confiscatório, a despeito da sua redução de ofício, promovida pelo julgador singular, ante o advento da Lei n 10.008/2013.

O equívoco da autoridade fiscal no enquadramento da sanção atrai o seu ajustamento de ofício pela autoridade julgadora que, assim como o autuante, está adstrita ao princípio da legalidade administrativa. Portanto, somente pode agir nos limites da lei. Esta, enquanto válida e vigente, deve ser aplicada aos casos nela previstos, de forma que, diante de infração comprovada, não há como se eximir da aplicação da penalidade correlata, ao fundamento da ocorrência de confisco.

Com esses fundamentos, de fato e de direito, concluo, com razoável grau de certeza, que inexistiram razões para cerceamento do direito de defesa da autuada, pelo que rejeito a preliminar suscitada a esse alvedrio.

MÉRITO

Desprende-se dos autos que se trata de estabelecimento cadastrado no CCICMS deste Estado como indústria, exercendo a atividade na “*Fabricação de alimentos para animais*”, conforme informação de fl. 3.

A técnica de auditoria utilizada pela fiscalização diz respeito à apuração do Resultado Industrial, que evidencia a ocorrência de diferença entre o custo de fabricação e os valores de saídas dos produtos acabados, fato este que atraiu a aplicação da presunção que ocorreu omissão de saídas de produtos tributáveis, nos moldes previstos no art. 645, §§ 1º e 2º do RICMS PB.

Assim, tomando por base as operações realizadas pela recorrente, os fazendários realizaram o demonstrativo de “APURAÇÃO DO RESULTADO INDUSTRIAL” de (fl. 13 a 26), que leva em consideração o estoque inicial de mercadorias/insumos/matéria-prima (que, no caso do levantamento inicial, só havia no exercício de 2007, porém no levantamento objeto do reexame fiscal, que considerou a documentação apresentada na reclamação, todos os exercícios apresentaram estoque), mais o valor das matérias-primas que adentraram no estabelecimento para serem utilizadas efetivamente no processo fabril, acrescido do valor da mão-de-obra direta aplicada e dos gastos gerais de fabricação, expurgando-se os estoques finais (matéria-prima/insumos), onde

o montante resultante é confrontado com os valores de saídas líquidas registradas.

O procedimento encontra suporte no art. 645, §§ 1º e 2º do RICMS/PB, infra:

“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.(g.n)

§ 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. “(g.n)

§ 2º Para a exigência do imposto a que se refere o parágrafo anterior, ter-se-á em conta que o valor das saídas será pelo menos igual ao custo dos produtos vendidos.”

Adotando o procedimento acima citado, que na ocasião do reexame corrigiu também o valor das vendas da produção destinadas a não contribuinte, bem como das devoluções de vendas da produção, estoque final de insumos, e dos insumos aplicados na produção e saídas líquidas de produtos fabricados, o autuante constatou que nos exercícios fiscalizados as receitas de vendas realizadas no exercício de 2007 foram superiores ao custo de produção, o que apontou inexistência da diferença tributável indicada no procedimento inaugural, porém nos exercícios de 2008 e 2009, apesar da correção nos dados do levantamento, houve apenas redução da diferença tributável, conforme se denota nos demonstrativos de fls. 340 a 342, pois, ainda assim, as receitas de vendas registradas dos produtos fabricados foram inferiores ao seu custo, exigindo, assim, o imposto relativo à diferença apurada, visto que a empresa não pode operar abaixo dos custos de produção.

Destarte, conforme determinado na norma acima transcrita, vislumbramos que, ao se constatar, após a realização do resultado industrial, divergência a maior no confronto da produção com o valor das saídas registradas pelo estabelecimento, deve ser exigido o imposto concernente à diferença verificada, tomando-se por lastro a delação de omissão de saídas, a qual tem fulcro no **art. 158, inciso I, art. 160, inciso I**, ambos do RICMS-PB, conforme se verifica nas normas infra citadas:

“Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 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;”

É possível a uma empresa operar com prejuízo, porém dificilmente por períodos prolongados, visto ser o lucro o objetivo da atividade econômica privada, sem o qual torna-se impossível a sua sobrevivência. Considerando que é relativa a presunção que se opera diante do resultado negativo do confronto realizados mediante a aplicação da técnica fiscal do Levantamento do Resultado Industrial, é ônus da acusada comprovar que a manutenção do seu negócio não adveio de saídas não tributáveis omitidas, mas, sim de recursos originários de outra fonte, o que, no caso dos autos, não se comprovou.

Ademais, quanto ao resultado do procedimento referente aos exercícios de 2007, 2008 e 2009, após como forma de corroborar o acerto a Fiscalização na elaboração dos trabalhos da sua autoria, ressalte-se o posicionamento pacífico dos membros deste Colegiado para com matéria semelhante a ora discorrida, nos termos do Acórdão CRF nº 029, infra:

“CUSTO DO PRODUTO VENDIDO (CPV) – Confronto – Receita Operacional

Quando se determinam os custos de produtos vendidos (CPV), através de elementos subsidiários da produção, e se verifica que estes se sobrepõem à receita de vendas, impõe-se a cobrança do ICMS, com fundamento no Art. 645, §§ 1º, 2º do RICMS/97, de que o valor das saídas será pelo menos igual ao custo dos produtos vendidos.” – Ação fiscal procedente. (Acórdão nº 00029/2000 – Relator: Cons. Roberto Farias de Araújo) .

Destarte, impõe-se a manutenção do resultado do reexame fiscal.

Quanto ao Termo Complementar de Infração, lavrado em consequência da diferença tributável apurada no exercício de 2011, entendo que não tem cabimento a lavratura do citado “Termo” para denunciar fatos geradores não contemplados no lançamento de ofício inicial.

É o que se infere da dicção da norma do art. 43, I da Lei Estadual nº 10.094/2013, *in verbis*:

“Art. 43. Quando, através de exames posteriores à lavratura do Auto de Infração, verificarem-se irregularidades, lavrar-se-á:

I - Termo Complementar de Infração, quando for constatada necessidade de complementação do crédito tributário, e não tiver sido proferida decisão de primeira instância;

Com efeito, diante da dicção da norma supra, quando esta faz referência à “complementação do crédito tributário”, entendo que a situação pressupõe a existência de um crédito tributário relativo a fatos geradores originalmente delatados, que, devido a equívocos do procedimento de apuração inicial, que lhe dá suporte, necessita da complementação do seu valor após reexame da Fiscalização, verificado antes do julgamento da 1ª instância. Afinal, o termo “do” (crédito tributário), insito na sua estrutura, nada mais é do que a contração da preposição “de” com o pronome demonstrativo “o”, que quer dizer “daquele” (de + aquele, que é pronome demonstrativo), especificando que suscetível de complementação é o crédito tributário originalmente lançado. Afinal, somente se dá complemento ao que já existe.

Portanto, se inexistia no lançamento original menção a crédito tributário referente a fatos geradores de 2011, não havia o que complementar. Esse cenário caracteriza fato gerador novo, pois corresponde a exercício não denunciado inicialmente.

Diante do que, entendo que não tem cabimento o Termo Complementar de Infração para denunciar fatos geradores ocorridos em exercício não constante no auto infracional. Frente a situações dessa natureza, deve a autoridade fiscal providenciar a lavratura de auto de infração específico.

Quanto à providência da instância “a quo”, que aplicou aos fatos relativos aos exercícios de 2008 e 2009 aplicação de redução da respectiva penalidade, resta-me apenas corroborar a iniciativa, frente às alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 6/6/13), com efeitos a partir de 1/9/2013, de modo que as sanções lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na mencionada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Com efeito, é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração passaram a ser calculadas com base no percentual de 100%, fixando-se o crédito tributário devido consoante os valores abaixo:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim			
OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	1º/1/2007	31/12/2007	0,00	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	1º/1/2008	31/12/2008	81.844,26	81.844,26	163.688,52
OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	1º/1/2009/	31/12/2009	270.572,83	270.572,83	541.145,66
OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	1º/1/2011	31/12/2011	0,00	0,00	0,00
Totais			352.417,09	352.417,09	704.834,18

Por último, impõe-se observar que a falta de reiteração, nesta instância “ad quem”, do pleito para a realização de sustentação oral que fora formalizado apenas na instância preliminar, denota desistência desse intento da recorrente, notadamente diante da orientação que foi dada na decisão singular.

EX POSITIS,

V O T O – Pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO do primeiro e PARCIAL PROVIMENTO do segundo**, para alterar quanto aos valores, a decisão proferida pela primeira instância, que julgou

PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003052/2012-17, complementado pelo Termo Complementar de Infração, de fl. 356, respectivamente lavrados em 21 de novembro de 2012 e 6 de agosto de 2013, contra a empresa **MALTA CLEYTON DO BRASIL S/A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.142.677-8, devidamente qualificada nos autos, obrigando-a ao recolhimento do ICMS no valor de R\$ 352.417,09 (trezentos e cinquenta e dois mil, quatrocentos e dezessete reais e nove centavos), por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/c os arts. 645, §§ 1º e 2º, e 646, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa por infração em igual valor, isto é, R\$ 352.417,09 (trezentos e cinquenta e dois mil, quatrocentos e dezessete reais e nove centavos), nos termos do art. 82, V, alínea “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas Lei nº 10.008/2013, perfazendo o crédito tributário o montante de R\$ 704.834,18 (setecentos e quatro mil, oitocentos e trinta e quatro reais e dezoito centavos).

Em tempo, cancelado, por irregular, o montante de R\$ 1.286.577,63, sendo R\$ 302.308,07, de ICMS, e R\$ 984.269,56, de multa por infração, pelos fundamentos acima expendidos.

Sala das Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 8 de julho de 2016.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira Relatora