



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

**Processo nº 148.093.2011-1**

**Recurso HIE/CRF Nº 005/2016**

**RECORRENTE:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS**

**RECORRIDA:CALÇADOS DEALER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**

**PREPARADORA:COLETORIA ESTADUAL DE JUAZEIRINHO**

**AUTUANTE:RONALDO COSTA BARROCA**

**RELATOR:CONS<sup>a</sup>.NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO**

**LEVANTAMENTO FINANCEIRO. RESULTADO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Confirmadas as omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, fundamentadas no levantamento financeiro, visto que as despesas incorridas superaram as receitas realizadas no exercício. 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. 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 da **1ª Câmara** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000599/2011-80, lavrado em 26 de dezembro de 2011, contra a empresa CALÇADOS DEALER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.143.714-1, devidamente qualificada nos autos, obrigando-a ao recolhimento do crédito tributário no importe de R\$ 42.918,90 (quarenta e dois mil, novecentos e dezoito reais e noventa centavos), sendo R\$ 21.459,45 (vinte e um mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e quarenta e cinco centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, com fulcro nos arts. 645, §§ 1º e 2º, 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 21.459,45 (vinte e um mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e quarenta e cinco centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 21.459,45 (vinte e um mil, quatrocentos

e cinquenta e nove reais e quarenta e cinco centavos), de multa por infração, pelas razões expendidas no voto.

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

P.R.I.

**Primeira Câmara**, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de julho de 2017.

Nayla Coeli da Costa Brito Carvalho  
Cons<sup>a</sup>. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 1ª Câmara, GÍLVIA DANTAS MACEDO, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRAS e MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA.

Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Cuida-se de recurso hierárquico interposto perante este Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000599/2011-80 (fl. 3), lavrado em 26/12/2011, contra a empresa acima identificada, em razão das seguintes acusações:

“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>  
O contribuinte omitiu saídas de mercadorias saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

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

Considerando infringidos os arts. 158, I, 160, I, com fulcro nos arts. 645, §§ 1º e 2º, 646, parágrafo único, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o agente fazendário, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 64.378,35, sendo R\$ 21.459,45 de ICMS e R\$ 42.918,90 de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Documentos instrutórios anexos às fls. 4/46 dos autos.

Dando seguimento, foi juntada aos autos declaração, emitida pela contadora Maria de Lourdes Lucena Palmeira, inscrita no CPF/MF sob o nº 727.586.944-86, no CRC/PB sob o nº 002295, informando o extravio (fls. 47/49) dos livros fiscais solicitados no termo de início de fiscalização (fls. 7/8), os valores das despesas com pessoal, pró-labore, honorários e encargos sociais que abrangem INSS e FGTS (fls. 50/55), assim como a adoção do procedimento previsto no art. 119, XIII, § 1º, do RICMS/PB.

Além disso, foi também comunicado (fl. 48) que a empresa atendeu às exigências pertinentes à atividade econômica explorada, quanto à escrita fiscal, escrituração do Livro Caixa, haja vista a não obrigatoriedade da escrita contábil, do mesmo modo, quanto à GIM Dados Anuais, referentes aos exercícios de 2006 a 2010, inclusive o estoque correspondente aos registros constantes no Livro de Inventário.

O autor do feito fiscal acosta aos autos informação fiscal emitida para o Processo nº 0789112011-0, por meio do qual, a autuada comunicou o extravio dos livros fiscais acima referenciados, conforme documentos anexos às fls. 56/59.

Regularmente cientificado, por meio de Aviso de Recebimento - AR (fls. 73/75), em 3/1/2012, o contribuinte apresentou petição reclamatória, às fls. 76/94, por meio de representante legalmente habilitado, consoante papéis anexos às fls. 95/102.

Inicialmente, o defendente reporta-se à tempestividade da impugnação.

No mérito, rechaça a autuação, protestando pela improcedência do feito fiscal, haja vista a

impossibilidade de imposição de obrigação tributária mediante a presunção da ocorrência do fato gerador, bem como a utilização de multa com caráter confiscatório. Além disso, pleiteia a exclusão dos sócios do polo passivo da demanda, visto ser ilegal a despersonalização da pessoa jurídica para execução dos corresponsáveis indicados no auto de infração **sub judice**.

Instado a se manifestar (fl. 107), o autor do feito fiscal comparece aos autos (fl. 109), dizendo que a impugnação não tem fundamento legal, a autuação está arrimada nos demonstrativos de fls. 9/23, assim como nas despesas informadas pelo contador, fls. 49/55. Por fim, encaminha o processo para prossecução dos trâmites legais.

Sem informações de antecedentes fiscais (fl. 111), os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Sidney Watson Fagundes da Silva, que decidiu pela parcial procedência do feito fiscal (fls. 115/125), conforme entendimento abaixo reproduzido:

**“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – RESULTADO INDUSTRIAL – INFRAÇÕES CARACTERIZADAS – CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA**

- *As técnicas utilizadas pela auditoria (Levantamento Financeiro e Levantamento do Resultado Industrial) apontaram para a existência de diferenças tributáveis, autorizando à fiscalização se valer da presunção juris tantum de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*
- *Inexistência, nos autos, de documentação comprobatória da regularidade das operações realizadas pela Autuada capaz de produzir o efeito impeditivo da constituição do crédito tributário lançado no Auto de Infração.*
- *Reformadas as sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na Lei nº 10.008/2013.”*

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, via postal com Aviso de Recebimento JL970428232BR (fls. 127/128), a empresa não mais se pronunciou nos autos.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, foram estes distribuídos a esta relatoria, para apreciação e julgamento, o que passo a fazê-lo nos termos do voto adiante apresentado.

É o relatório.

## VOTO

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora que decidiu pela parcial procedência do lançamento de ofício correspondente às acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, fundamentadas no Levantamento Financeiro, referente ao exercício de 2007, e no Resultado Industrial, relativo aos exercícios de 2008 a 2010.

Antecedendo ao exame do mérito, entendo acertado o acatamento da instância singular quanto ao pedido de exclusão dos sócios do polo passivo da demanda, visto que os sócios-administradores somente poderiam ser responsabilizados de forma pessoal, nos termos do art. 124, I, II c/c o art. 135, II, III, do CTN, e não solidariamente, como registrou o auto de infração ora revisto.

Por outro lado, oportuno registrar que a responsabilidade pessoal dos sócios administradores seria aplicável quando provado que estes agiram com excesso de poderes ou infração de contrato ou estatuto social, que não é o caso dos autos, conforme inteligência emergente do Acórdão nº 213/2011 proferido neste Colegiado anteriormente, *litteris*:

“RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. PRELIMINAR DE EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS ACOLHIDA. ERRO DA NATUREZA DA INFRAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO

NULO.

*Somente nas hipóteses de excesso de poderes ou infração de contrato ou estatuto social, há que se falar em responsabilidade tributária de sócio a esse título ou a título de infração legal.*

*Constatada a imprecisão quanto à descrição do fato infringente, de modo a dificultar o seu ajustamento à legislação, impõe-se a decretação da nulidade do auto de infração, por vício formal, resguardando-se a possibilidade de realização de novo procedimento fiscal.*

Acórdão nº 213/2011 – CRF 260/2010

Relatora: Consª Gianni Cunha da Silveira Cavalcante”

Importante ratificar também o **decisum** singular, quanto à possibilidade da identificação dos sócios-administradores ou prepostos da empresa na Certidão de Dívida Ativa, caso sobrevenha a inscrição de débito na dívida ativa, a fim de facilitar o redirecionamento da execução fiscal, **nas hipóteses de comprovação de irregularidades descritas no art. 135 c/c o art. 134, VII, do CTN.**

Passemos ao mérito.

Cuidam os autos das denúncias de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, fundamentada no levantamento financeiro referente ao exercício de 2007, e no resultado industrial relativo aos exercícios de 2008 a 2010.

No tocante ao levantamento financeiro, sabemos que consiste em um procedimento fiscal, cujo mecanismo de aferição proporciona ao auditor fiscal analisar se há equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos com as receitas auferidas. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades auferidas, a legislação vigente autoriza a fiscalização a se valer da presunção “***juris tantum***”, arrimada no parágrafo único do artigo 646 do RICMS/PB, que prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção, como se verifica adiante:

*Art. 646—(...)*

*Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento. (g.n)*

Nesta linha de entendimento, dá-se a presunção legal de que o *déficit* encontrado teve origem de vendas pretéritas omitidas, inferindo-se que foram utilizadas receitas que ficaram à margem do faturamento oficial, levadas para liquidação das despesas efetuadas sem lastro financeiro.

Adentrando ao caso concreto, observa-se que a recorrida, embora tenha declarado (fls. 47/49/58) o extravio dos livros fiscais, informou os valores das despesas incorridas no período auditado, consoante documentos fls. 50/55, portanto, o procedimento fiscal foi elaborado a partir dos dados do próprio contribuinte.

Desse modo, constatado que as despesas incorridas superaram as receitas realizadas (fl. 10), a fiscalização aplicou a presunção legal, prevista no RICMS/PB, que embora o defendente tenha rechaçado na reclamação ao órgão julgador monocrático, não acostou provas aptas a desmerecê-la.

Com referência aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, a fiscalização valeu-se da apuração do Resultado Industrial (fls. 12/15/18), esta técnica de auditoria 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.

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

*“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, o autuante constatou que nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, conforme se denota nos demonstrativos de fls. 12/15/18, 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 infracitadas:

*“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 2008, 2009 e 2010, 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 029/2000, abaixo reproduzido:

“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).*

Dito isto, encontram-se os fundamentos da materialidade das infrações denunciadas na forma estabelecida pela sentença recorrida, sendo ratificada a redução multa por infração corrigida pela instância **a quo**, por força de lei superveniente mais benéfica, Lei nº 10.008/13, restando exigível o crédito tributário abaixo:

Com esses fundamentos,

VOTO - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovisionamento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE, o Auto de Infração de Estabelecimento nº

93300008.09.00000599/2011-80, lavrado em 26 de dezembro de 2011, contra a empresa CALÇADOS DEALER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.143.714-1, devidamente qualificada nos autos, obrigando-a ao recolhimento do crédito tributário no importe de R\$ 42.918,90 (quarenta e dois mil, novecentos e dezoito reais e noventa centavos), sendo R\$ 21.459,45 (vinte e um mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e quarenta e cinco centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, com fulcro nos arts. 645, §§ 1º e 2º, 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 21.459,45 (vinte e um mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e quarenta e cinco centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 21.459,45 (vinte e um mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e quarenta e cinco centavos), de multa por infração, pelas razões expendidas no voto.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de julho de 2017.

**NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO**  
**Conselheira Relatora**