

PROCESSO Nº 151.767.2018-3

ACÓRDÃO Nº.530/2020

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: ENGARRAFAMENTO COROA LTDA.

Repartição Preparadora : CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA SEFAZ - PATOS.

Autuante: SÉRGIO RICARDO A NASCIMENTO.

Relatora: CONSª SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA C/RECURSOS OMITIDOS - VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. EMPRESA INDUSTRIAL - TÉCNICA INADEQUADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. *A técnica utilizada pela fiscalização se mostrou inadequada para apuração de irregularidades em empresas industriais por não levar em conta todas as variáveis que compõem o custo de produção.*

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, mantendo a decisão monocrática que julgou *improcedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001602/2018-59, lavrado em 30/8/2018, contra a empresa ENGARRAFAMENTO COROA LTDA., inscrição estadual nº 16.087.294-4 já qualificada nos autos, eximindo o sujeito passivo dos ônus decorrentes do presente lançamento tributário.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.E.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de dezembro de 2020.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira Relatora Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), HEITOR COLLETT (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 151.767.2018-3

**TRIBUNAL PLENO**

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: ENGARRAFAMENTO COROA LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA SEFAZ - PATOS.

Autuante: SÉRGIO RICARDO A NASCIMENTO.

Relatora: CONSª SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA C/RECURSOS OMITIDOS - VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. EMPRESA INDUSTRIAL - TÉCNICA INADEQUADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. *A técnica utilizada pela fiscalização se mostrou inadequada para apuração de irregularidades em empresas industriais por não levar em conta todas as variáveis que compõem o custo de produção.*

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001602/2018-59, lavrado em 30/8/2018, contra a empresa ENGARRAFAMENTO COROA LTDA., inscrição estadual nº 16.087.294-4, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2014 e 31/12/2015, constam as seguintes denúncias:

- 0565 – AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA C/RECURSOS OMITIDOS (P. FECHADO) (PRODUÇÃO REGISTRADA > PRODUÇÃO REAL) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte adquiriu matérias-primas com recursos provenientes de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto.

Nota Explicativa:

FOI REALIZADA A RECONSTITUIÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE TOMANDO POR BASE A COMPOSIÇÃO DOS PRODUTOS DECLARADA PELO CONTRIBUINTE, OS DOCUMENTOS FISCAIS ESCRITURADOS E OS ESTOQUES (INICIAL E FINAL DE CADA EXERCÍCIO AUDITADO) DECLARADOS NA EFD ICMS/IPI.

FORAM DETECTADAS DIVERSAS IRREGULARIDADES QUE ESTÃO DEMONSTRADAS NO RELATÓRIO DETALHADO (EM ANEXO), ELABORADO POR ESTA AUDITORIA, DA RECONSTITUIÇÃO DO LRCPE DO CONTRIBUINTE ONDE FICAM CLARAMENTE DEMONSTRADAS TODAS AS IRREGULARIDADES.

- 0018 – Vendas sem emissão de notas fiscais (produção registrada < Produção real) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de emitir notas fiscais de vendas de produtos tributáveis culminando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

FOI REALIZADA A RECONSTITUIÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE TOMANDO POR BASE A COMPOSIÇÃO DOS PRODUTOS DECLARADA PELO CONTRIBUINTE, OS DOCUMENTOS FISCAIS ESCRITURADOS E OS ESTOQUES (INICIAL E FINAL DE CADA EXERCÍCIO AUDITADO) DECLARADOS NA EFD ICMS/IPI.

FORAM DETECTADAS DIVERSAS IRREGULARIDADES QUE ESTÃO DEMONSTRADAS NO RELATÓRIO DETALHADO (EM ANEXO), ELABORADO POR ESTA AUDITORIA, DA RECONSTITUIÇÃO DO LRCPE DO CONTRIBUINTE ONDE FICAM CLARAMENTE DEMONSTRADAS TODAS AS IRREGULARIDADES.

O SALDO FINAL (INVENTÁRIO) CALCULADO FOI MAIOR QUE INVENTÁRIO DECLARADO, INDICANDO VENDA DE PRODUTOS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, IV; todos do RICMS/PB, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário no valor de R\$ 8.498.336,64, sendo, R\$ 4.249.168,32, de ICMS e R\$ 4.249.168,32, de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 13/9/2018 AR (fl.113), a atuada apresentou reclamação, em 11/10/2018 (fls. 115-174).

Na sua defesa, após um resumo dos fatos, ataca o procedimento da fiscalização alegando ser inadequado para as empresas industriais, pois não leva em conta as perdas ocorridas no processo de fabricação, requerendo, ao final, a improcedência das acusações.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 153) e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foi distribuído para o julgador fiscal, João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela *improcedência* do feito fiscal, com Recurso de Ofício para o Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13 (fls. 155-162).

Regularmente cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 21/8/2019 AR (fl. 164/verso), a atuada não apresentou recurso voluntário.

Remetidos, a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria.

**Este é o relatório.**

VOTO

Em exame, o recurso *hierárquico* interposto contra decisão de primeira instância que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001602/2018-59, lavrado em 30/8/2018, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

### Mérito

ACUSAÇÃO 01:

AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA C/ RECURSOS OMITIDOS (P. FECHADO)  
(PRODUÇÃO REGISTRADA > PRODUÇÃO REAL)

No presente lançamento fiscal, para fins de apuração do crédito tributário devido em virtude das infrações apontadas no libelo basilar, a auditoria efetuou a reconstituição do Livro de Controle da Produção e do Estoque, levantando divergências com os valores declarados pelo contribuinte na EFD, tendo autuado a empresa com base nos artigos 158, I, 160, I, c/c art. 646, do RICMS/PB, conforme transcrição abaixo:

*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;*

*Art. 646 – O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a **ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas**, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.).*

Com efeito, o levantamento fiscal, à semelhança de um levantamento quantitativo, tomou como base os estoques inicial e final de cada produto e matéria prima, computando-se as entradas e saídas realizadas, mas deixando de considerar o cálculo do rendimento industrial, acarretando imprecisão nos resultados levantados por não levar em conta a real composição de cada produto e as perdas ocorridas durante o processo industrial.

Neste sentido, a técnica utilizada pela fiscalização não parece adequada para a apuração de irregularidades nas empresas industriais, por não observar todas as variáveis que compõem o custo de produção, nos termos propostos no art. 645 do RICMS/PB, reproduzido abaixo:

*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, exigirse-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.*

Neste esteio, infere-se que o caminho percorrido pelo auditor fazendário, objetivando caracterizar a natureza da infração da acusação, demonstra ser imprópria para materializar a exigência fiscal proposta, pois ao analisar as peças constitutivas dos autos, percebe-se, como bem pontuou o julgador singular, a impropriedade da técnica aplicada para sua apuração, vez que a autuada desempenha atividade industrial.

Por sua pertinência, cumpre trasladar excerto da decisão monocrática:

“No caso, urge reconhecer que a denúncia não tem como se manter, porquanto, conforme se vê no levantamento fiscal, elaborado pela fiscalização não foram mensuradas as variáveis relativas à atividade industrial como matérias-primas, produtos intermediários e embalagens empregadas na industrialização e acondicionamento dos produtos, mão-de-obra empregada, gastos gerais de fabricação e os demais componentes do custo de produção (Art. 645 do RICMS/PB), cujas rubricas são necessárias ao exame de auditoria inerente ao Rendimento Industrial ou Custo de produção, únicas técnicas capazes de revelar se houve aquisição de matérias-primas com recursos omitidos.”

Por todo o exposto, coaduno com o entendimento exarado na instância prima que considerou inconsistente a técnica fiscal utilizada para apurar a denúncia de aquisição de matéria-prima com recursos omitidos, uma vez que a técnica utilizada pelo auditor fiscal, conforme já explicitado acima, não tem nenhuma aplicabilidade no segmento industrial, sendo necessária a adoção de levantamento fiscal mais adequado mediante a utilização de elementos subsidiários para o cálculo da produção industrial.

ACUSAÇÃO 02:

VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS (PRODUÇÃO REGISTRADA > PRODUÇÃO REAL)

Também quanto a esta denúncia, pelas mesmas razões alhures esposadas, qual seja, em virtude da utilização de técnica inadequada para sua apuração, vez que, conforme alhures elucidado, não foram consideradas as variáveis relativas à atividade industrial, preconizadas no art. 645 do RICMS/PB, resta-nos acompanhar o entendimento do julgador singular de que tal denúncia não merece prosperar.

Faz mister ressaltar que a matéria tratada no presente julgamento possui entendimento sedimentado neste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, no sentido de que para apuração de irregularidades em estabelecimentos industriais no tocante a escrita fiscal, o procedimento ou a técnica a ser utilizada é a do “Rendimento Industrial”. Vejamos:

SAIDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. RENDIMENTO INDUSTRIAL. ERRO NA APLICAÇÃO DA TÉCNICA DE AUDITORIA. ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUTO DE

INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

*Sucumbência da acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através do Rendimento Industrial, a vista de elementos capazes de desmornar a liquidez e certeza do crédito tributário. Não há, pois, ICMS a lançar.*

**Acórdão nº 125/2017**

**Consª. GILVIA DANTAS MACEDO**

AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA COM RECURSOS OMITIDOS. ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. TÉCNICA FISCAL INADEQUADA. VENDA SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. RENDIMENTO INDUSTRIAL NÃO CALCULADO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

*Diante da comprovação de que a empresa opera com atividade industrial, reputa-se ilegítimo o emprego da técnica fiscal de Levantamento Quantitativo de Mercadorias para apuração de omissão de saídas tributáveis.*

**Acórdão nº 120/2019**

**Consª. THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA**

Logo, a técnica a ser aplicada ao caso concreto que melhor traduziria a realidade contábil e fiscal seria o Rendimento Industrial e não o Levantamento Quantitativo de Mercadorias, tendo em vista que no caso em tela ocorre um processo fabril, onde acontece a transformação de matérias-primas em produtos acabados, devendo ser considerados, quando da apuração do crédito tributário eventualmente devido, as variáveis relativas à atividade industrial e já delineadas, com fulcro no art. 645 do RICMS/PB.

Assim, por todo exposto, e por tudo o que dos autos consta, considerando que as denúncias apresentadas na inicial padecem de vício material, em razão de utilização de técnica inadequada, que impossibilita se atestar a liquidez e certeza do crédito tributário apurado, venho a ratificar a sentença de primeira instância que decidiu pela improcedência das acusações.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão monocrática que julgou *improcedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001602/2018-59, lavrado em 30/8/2018, contra a empresa ENGARRAFAMENTO COROA LTDA., inscrição estadual nº 16.087.294-4 já qualificada nos autos, eximindo o sujeito passivo dos ônus decorrentes do presente lançamento tributário.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de dezembro de 2020.

Larissa Meneses de Almeida  
Conselheira Suplente Relatora