

PROCESSO Nº 1889982019-8

ACÓRDÃO Nº 0444/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: INDÚSTRIAS E CONSTRUÇÕES VÃO LIVRE S.A

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante(s): SANDRO ROGÉIO DE SOUZA

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. RESULTADO INDUSTRIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Constatados que os custos dos produtos vendidos superaram as receitas das vendas, ficam evidenciadas saídas tributáveis menores que o custo de produção, restando caracterizada a falta de pagamento do imposto devido. Não há nos autos provas aptas a desconstruir o crédito tributário. Confirmada a regularidade da exação fiscal.

- Correta a aplicação da multa por infração, de acordo com a legislação vigente.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário por regular e tempestivos e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004236/2019-70, lavrado em 18/12/2019, contra a empresa **INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES VÃO LIVRE S.A**, CCICMS nº 16.180.463-2, fixando o crédito tributável exigível no valor total de **R\$ 3.715.637,44 (três milhões setecentos e quinze mil seiscentos e trinta e sete reais e quarenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 1.857.818,72 (um milhão oitocentos e cinquenta e sete mil oitocentos e dezoito reais e setenta e dois centavos), de ICMS, como infringe aos artigos 158, I; 160, I, c/fulcro, artigo 645, §§ 1º e 2º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; e, a quantia de R\$ 1.857.818,72 (um milhão oitocentos e cinquenta e sete mil oitocentos e dezoito reais e setenta e dois centavos), a título de multa por infração, com fulcro artigo 82, inciso V, alínea “f” da Lei 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

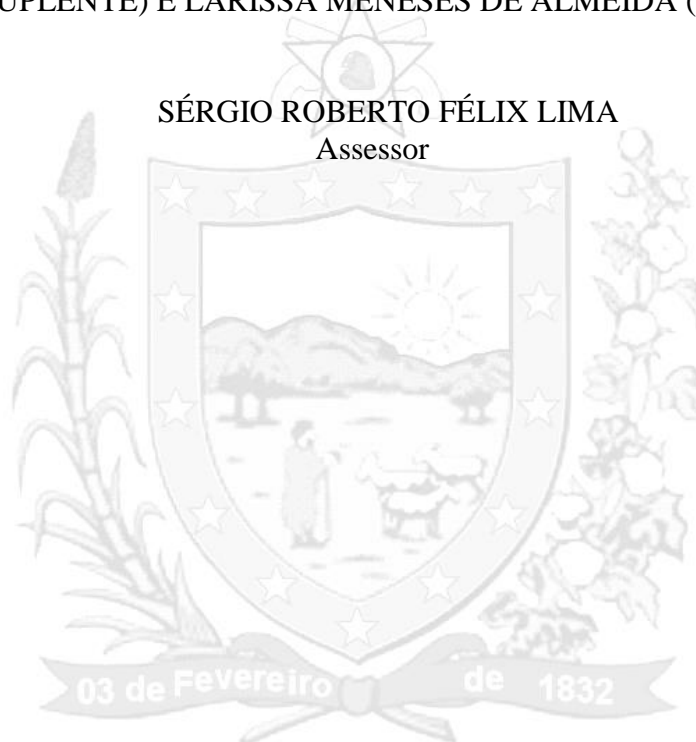
Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de agosto de 2021.

RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LEONARDO DO EGITO PESSOA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, ALEX TAVEIRA DOS SANTOS (SUPLENTE) E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 1889982019-8

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: INDÚSTRIAS E CONTRUÇÃOES VÃO LIVRE S.A

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante(s): SANDRO ROGÉIO DE SOUZA

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. RESULTADO INDUSTRIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Constatados que os custos dos produtos vendidos superaram as receitas das vendas, ficam evidenciadas saídas tributáveis menores que o custo de produção, restando caracterizada a falta de pagamento do imposto devido. Não há nos autos provas aptas a desconstruir o crédito tributário. Confirmada a regularidade da exação fiscal.

- Correta a aplicação da multa por infração, de acordo com a legislação vigente.

RELATÓRIO

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004236/2019-70, lavrado em 18/12/2019, em desfavor da empresa **INDÚSTRIAS E CONTRUÇÃOES VÃO LIVRE S.A**, no qual consta a seguinte denúncia:

0014 – OMISSÃO DE SAÍDA DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS >> O contribuinte supriu 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.

NOTA EXPLICATIVA >> Apuração do resultado industrial.

Em decorrência desta denúncia, o Representante Fazendário lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 3.715.637,44 (três milhões setecentos e quinze mil seiscentos e trinta e sete reais e quarenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 1.857.818,72, de ICMS, por infringência dos artigos 158, I; 160, I, c/c artigo 646, parágrafo único, e artigo 645, parágrafo 1º e 2º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.857.818,72, de multa por infração, com fundamento no artigo 82, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça inicial os seguintes documentos: Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00000246/2019-69 (fls. 3 e 4); Aviso de Recebimento (fl. 5); Quadro Demonstrativo da Apuração de Resultado Industrial (fl. 7); Comprovante de Envio do AI por AR (fl.8); Demonstração do Resultado do Exercício (fl.9); Quadro Resumo da

Digitação por CFOP- Exercício de 2014 (fls.10 a 11); Inventário – EFD – SPED- Inicial e Final referente a 2014 (fls. 12 a 37); e, Cópia do Edital n° 389/2019, publicado no DO-e de 24/12/2019, dando ciência ao contribuinte da lavratura do auto de infração (fl.38).

Regularmente cientificado desta ação fiscal, via postal, com Aviso de Recebimento (AR), como também pelo Edital de n° 389/219, publicado no DO-e em 24/12/2019, a autuada interpôs peça reclamatória às (fls. 39/49) dos autos, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) Inicialmente, reporta-se a tempestividade da sua peça reclamatória, nos termos do a. 67 da Lei 10.094/2013;
- b) Faz uma exposição fática em que descreve detalhadamente o auto de infração combatido e seus anexos (fls.39 a 42);
- c) Não há quaisquer informações que revelem os motivos pelos quais os anexos instruem o presente processo, em seguida, afirma que o auto de infração deve ser nulo, conforme se propõe a demonstrar;
- d) Reporta-se aos fundamentos jurídicos, discorrendo sobre o ônus da prova, diz que o lançamento do tributo não devidamente comprovado pelo isco incorre em ofensa ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal (fls. 42 a 45);
- e) Clama pela nulidade do feito fiscal, alegando que não há elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária, vício de forma, bem com inobservância dos requisitos mínimos obrigatórios do auto de infração, recaindo nas hipóteses capituladas nos arts. 14, III; 16 e 17, da Lei n° 10.094/2013;
- f) Imprecisão na descrição do ato infringente, subsunção incorreta do fato à norma legal a ausência dos elementos fáticos que determinaram a base de cálculo do tributo configura violação ao devido processo legal e ampla defesa, obstaculizado o exercício do direito de defesa;
- g) A atividade, por ele, desempenhada não configura hipótese de incidência do ICMS, como pretende demonstrar (fl.45)
- h) Afirma que cometeu erro de direito, vez que não há ocorrência de hipótese de incidência do ICMS como também se declarou equivocadamente devedor do tributo, quando, na verdade, sua atividade está sujeita ao Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN);
- i) Cita o artigo 155, II e o art. 156, III da Constituição Federal de 1988, os quais estabelecem as competências para cobrança do ICMS e ISS, respectivamente, como também transcreve trechos da Lei Complementar n° 116/2003, que disciplina a cobrança do ISS pelos municípios do Distrito Federal. Acrescenta que a hipótese de incidência do ISS é u fazer, uma prestação de serviço que deve constar na lista anexa a LC n° 116/2003;
- j) Aduz que o mesmo fato não pode ser sujeito ao ISS e ICMS simultaneamente, daí afirma que se faz necessário examinar a atividade, por ela, desenvolvida para determinar qual tributo incide.

k) Enumera suas atividades que são: (i) recebe projeto de arquitetura específico da contratante para determinada obra; (ii) desenvolve o cálculo estrutural e o detalhamento para o projeto; (iii) beneficia as estruturas metálicas, que em geral, são adquiridas pela contratante, conforme projeto; (iv) realiza a montagem das estruturas metálicas no solo, consoante fls.46;

l) Neste ponto, diz que a estrutura metálica se agrega de forma indissociável à construção, presta um serviço pessoal e individualizado, tratando-se de industrialização por encomenda destinada ao consumo final, a qual é sujeita ao ISS, havendo incorrido em erro ao se declarar devedora do ICMS;

m) Adita que não há impedimento de discussão da obrigação tributária após confissão de dívida, fls. 48 e 49;

Por fim, requer a suspensão de exigibilidade do crédito tributário em sua integralidade, informando que impugna todos os itens da representação fiscal como também a extinção do crédito tributário, em conformidade com o artigo 156, IX, do CTN.

Documentos instrutórios, anexos às (fls. 50/51).

Conclusos, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz (fl. 53), que proferiu decisão às (fls. 54/60) em 30/03/2020, julgando procedente o auto infracional, com ementa assim redigida:

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. RESULTADO INDUSTRIAL.

- Constatados que os custos dos produtos vendidos superaram as receitas das vendas, ficam evidenciadas saídas tributáveis menores que o custo de produção, restando caracterizada a falta de pagamento do imposto devido. Não há nos autos provas aptas a desconstruir o crédito tributário. Confirmada a regularidade da exação fiscal.

- Correta a aplicação da multa por infração, de acordo com a legislação vigente.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Notificado do julgado de primeira instância em 24/09/2020 (fl. 62), a atuada tomou ciência em 24/09/2020, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) (fl.65), momento no qual se manifestou nos autos com recurso voluntário em 21/10/2020, trazendo as seguintes alegações:

a) Aduz sobre a necessidade de fundamentação da decisão de primeira instância e o não enfrentamento dos argumentos jurídicos e fáticos na impugnação sobre o ônus de o Fisco comprovar suas alegações de maneira adequada. Para tanto destaca os dispositivos do artigo §3º e 142 do CTN e o Decreto 70.235/72;

b) Destaca a hipótese da atividade com atividade preponderante do ISSQN;

Sendo assim, a Recorrente requer que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito em sua integralidade, haja vista que a presente contraposição importa em impugnação a todos os itens da representação fiscal, e ao final, que seja reconhecida a presente impugnação para extinguir o crédito tributário constituído, em observância ao artigo 156, IX, do CTN.

Em seguida, conclusos, os autos foram remetidos a este Órgão Julgador, cabendo-me, pelo critério de distribuição, julgá-lo.

Este é o relatório.

VOTO

Sabe-se, que a presente demanda se refere à suposta irregularidade cometida pela empresa epigrafada em relação à Omissão de saída de produtos tributáveis entre janeiro e dezembro de 2014, lhe sendo assegurada a interposição de recurso voluntário, nos termos do artigo 77 da Lei nº 10.1094/2013.

Impõe-se declarar, ainda, que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência (art. 142 do CTN), inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da natureza da infração: *omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência da apuração do Resultado Industrial*, à determinação da matéria tributável e ao montante do imposto devido, como explicado na inicial e demonstrativos fiscais em anexo

Em seguida, cabe registrar que a presente peça recursal atende aos pressupostos da tempestividade, haja vista ter sido interposta dentro do prazo previsto no artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, que versa sobre o Processo Administrativo Tributário.

Quanto ao mérito da questão, assim como bem destacado pela julgadora singular, em consulta realizada no sistema ATF da Secretaria da Fazenda, é perceptível identificar que a recorrente se trata de estabelecimento cadastrado no CCICMS deste Estado como indústria, exercendo a atividade específica de *“Fabricação de estruturas metálicas”*.

Pois bem. De certa forma, cabe aqui destacar que esta informação cadastral está fundamentada através da sua Escrituração Fiscal Digital, referente ao exercício de 2014, em que estão registradas aquisições para industrialização, como também vendas de produção do estabelecimento, e industrialização efetuada para outra empresa, conforme destaque no **Quadro resumo da digitação por CFOP- Exercício 2014** (fls.10 e 11). Portanto, este resumo demonstra as operações promovidas pela recorrente, transparecendo a natureza da sua atividade industrial.

Ainda, como bem destacado pela instância prima, cabe aqui aludir que a sua EFD informa valores referentes às compras realizadas para o processo de industrialização e vendas da produção do estabelecimento, não sendo cabível a alegação da recorrente no

sentido de que desenvolve atividade específica de prestação de serviço que enseje apenas a incidência do ISSQN.

Dessa forma, com a finalidade de elucidar esta contenda, a julgadora singular destacou que a recorrente já havia sido auditada anteriormente por meio da técnica de fiscalização denominada “Apuração do Resultado Industrial”, conforme Processo nº 082.270.2013-5 cujo julgamento na *instância ad quem* resultou no Acórdão nº 419/2015, que julgou o auto de infração daquele processo parcialmente procedente, em virtude de ajuste na multa por infração por força do princípio da retroatividade da lei mais benéfica, em consonância com a ementa abaixo reproduzida, *in verbis*:

APURAÇÃO DO RESULTADO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. PRELIMINARES. NÃO ACOLHIMENTO. FALTA DE PROVAS DA INOCORRÊNCIA DO FATO. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE POVIDO.

- Impropera a preliminar de cerceamento do direito de defesa em face da inexistência de vício formal relacionado à descrição do fato infringente e da instrução da acusação mediante a presença de demonstrativos da aplicação da técnica de fiscalização empregada, assim a falta de provas da retenção dos autos, pelo autuante, durante o prazo para apresentação de defesa e, ainda, da negativa de vistas dos autos pela repartição preparadora.

- O prazo legalmente estabelecido para a conclusão dos procedimentos de fiscalização tem natureza do prazo impróprio, de modo que a sua extrapolação na realização dos trabalhos de auditoria fiscal não tem o efeito de invalidar o auto infracional oriundo do resultado da respectiva atividade, pelo que não se dá acolhida à preliminar invocada.

- 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 falta de provas da inexistência do fato denunciado confirma-se a regularidade da exação fiscal.

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

Ainda no mérito desta discussão, percebe-se que a acusação em tela, decorreu da apuração do Resultado Industrial, que se encontra demonstrada pela fiscalização por meio do demonstrativo denominado de **Apuração do resultado industrial – 2014**, elaborado a partir das informações prestadas pela própria recorrente, através da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Escrituração Contábil Digital (ECD), ambos constantes às (fls. 7 a 37).

Como acertadamente informado pela instância prima, “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 ocasiona a omissão de saídas de produtos tributáveis, como apurado na peça inicial, na forma prevista do artigo 645, parágrafo 1º e 2º do RCMS PB.

Assim, tomando por base as operações realizadas pela recorrente, a fiscalização elaborou o Demonstrativo de “**Apuração do resultado industrial**” de (fl. 7), o qual levou em consideração, assim como descrito pela julgadora monocrática:

o estoque inicial de matéria-prima/ produtos em processo, mais o valor das matérias-primas que adentram no estabelecimento a serem utilizadas efetivamente no processo fabril, acrescido do valor da mão-de-obra direta aplicada, material secundário e de embalagem e dos gastos com gerais de fabricação, expurgando-se os estoques finais (matéria-prima aplicada e de produtos em processo, assim como dos produtos fabricados), onde o montante resultante é confrontado com os valores de saídas líquidas registradas.

Este procedimento encontra suporte no artigo 645 do RICMS/PB, o qual passamos a transcrever.

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 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.

Partindo deste levantamento, pode-se dizer que a fiscalização identificou que no exercício fiscalizado as receitas de vendas realizadas naquele período (2014) foram inferiores ao custo dos produtos fabricados no mesmo período, exigindo, portanto, o imposto relativo à diferença apurada, uma vez que a empresa não pode operar abaixo dos custos de produção.

Sendo assim, a alegação trazida à baila pela recorrente de que o julgamento da instância prima não contempla fundamentação adequada para o enfrentamento da matéria com argumentos jurídicos e fáticos relativos à sua impugnação, não reflete a realidade, tendo em vista que a nobre julgadora demonstrou, em todos os seus aspectos, que a suposta irregularidade se encontra amparo nos elementos e documentos comprobatórios apresentados pela fiscalização.

Mais adiante, a recorrente alega que tem com atividade principal e em maior movimentação a prestação de serviço, na qual deveria incidir apenas o ISSQN, não sendo cabível a incidência do ICMS estadual e a do ISSQN, concomitantemente. Mas, conforme bem destacado pela instância prima, a sua Escrituração Fiscal Digital, referente ao exercício de 2014, cujos registros se referem a aquisições com o intuito da industrialização, bem como a identificação de vendas de produção do próprio estabelecimento, com a industrialização sendo efetuada

para outra empresa, desqualifica, em seu bojo não merece maiores discussões, tendo vista que resta comprovada a sua atividade industrial.

Por sua vez, cabe aqui mencionar que a constatação apresentada, mediante procedimentos de apuração industrial, fez surgir diferenças a maior no confronto da produção com o valor das saídas registradas pelo estabelecimento, o que de fato fez nascer a cobrança do imposto estadual em comento, resultado da fiscalização em apreço, plenamente coadunada com o que dispõe o artigo 158, inciso I, art.160, inciso I, ambos do RICMS-PB. Vejamos.

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Para enaltecer ainda mais sua decisão, a nobre julgadora singular fundamentou seus argumentos com a apresentação do Acórdão 00029/2000, cuja relatoria foi designada pelo nobre julgador Cons. Roberto Farias de Araújo, que assim contempla sobre a matéria:

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).

Assim, de acordo com os elementos e documentos probatórios acostados aos autos pela fiscalização e com base nos argumentos apresentados na instância prima e nesta Corte julgadora, pode-se dizer que a contenda não carece de maiores esclarecimentos, uma vez que restou comprovada a irregularidade praticada pela recorrente.

Com estes fundamentos e, diante do exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário por regular e tempestivos e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004236/2019-70, lavrado em 18/12/2019, contra a empresa **INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES VÃO LIVRE S.A**, CCICMS nº 16.180.463-2, fixando o crédito tributável exigível no valor total de **R\$ 3.715.637,44 (três milhões setecentos e quinze mil seiscentos e trinta e sete reais e quarenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 1.857.818,72 (um milhão oitocentos e cinquenta e sete mil oitocentos e dezoito reais e setenta e dois centavos), de ICMS, como infringe aos artigos 158, I; 160, I, c/fulcro, artigo 645, §§ 1º e 2º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; e, a quantia de R\$ 1.857.818,72 (um milhão oitocentos e cinquenta e sete mil

oitocentos e dezoito reais e setenta e dois centavos), a título de multa por infração, com fulcro artigo 82, inciso V, alínea “f” da Lei 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência em 24 de agosto de 2021.

Rodrigo de Queiroz Nóbrega
Conselheiro Relator

