



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

**Processo nº 082.270.2013-5**

**Acórdão nº 419/2015**

**Recursos HIE/VOL/CRF-368/2014**

**1ª Recorrente : GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**2ª Recorrente : VÃO LIVRE ESTRUTURAS METÁLICAS S.A.**

**1ª Recorrida: VÃO LIVRE ESTRUTURAS METÁLICAS S.A.**

**2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE QUEIMADAS.**

**Autuante: RONALDO COSTA BARROCA.**

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

**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.  
RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Impróspera 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 de 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

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

**Relatório**

**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 de ambos**, para manter a decisão proferida pela primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000941/2013-03** (fl. 3), lavrado em 25/6/2013, contra a empresa **VÃO LIVRE ESTRUTURAS METÁLICAS S/A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.180.463-2, devidamente qualificada nos autos, obrigando-a ao recolhimento do ICMS no valor de R\$ 732.908,42 (setecentos e trinta e dois mil, novecentos e oito reais e quarenta e dois 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, nos termos do art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas alterada da Lei nº 10.008/2013, perfazendo o crédito tributário o montante de R\$ 1.465.816,26 (um milhão, quatrocentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e dezesseis reais e vinte e seis centavos).

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 732.908,42 de multa por infração.

**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 21 de agosto de 2015.**

**Maria das Graças Donato de Oliveira Lima**  
**Cons<sup>a</sup>. Relatora**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante**  
**Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.**

## **Assessora Jurídica**

### **Recurso HIE./VOL CRF N.º 368/2014**

**1ª Recorrente : GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**  
**2ª Recorrente: VÃO LIVRE ESTRUTURAS METÁLICAS S.A.**  
**1ª Recorrida: VÃO LIVRE ESTRUTURAS METÁLICAS S.A.**  
**2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**  
**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE QUEIMADAS.**  
**Autuante: RONALDO COSTA BARROCA.**  
**Relatora: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.**

**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. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

-Impróspera 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 de 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.

## 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 9300008.09.00000941/2013-03 (fl. 3), lavrado em 25 de junho de 2013, de acordo com o qual a empresa VÃO LIVRE ESTRUTURAS METÁLICAS 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.*

*Apurado através de Demonstrativo do Resultado Operacional.*

Por esse fato, a Fiscalização procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor de R\$ 732.908,42, 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\$ 1.465.816,84, com fundamento no art. 82, V, "f", da Lei nº 6. 379/96, perfazendo, ambos os valores, um crédito tributário no montante de R\$ 2.198.725,26.

Documentos instrutórios constam às fls. 4 a 33 (Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização, cópia de Aviso de Recebimento, identificado sob o nº RM 44827688 4 BR, referente ao envio do citado Termo de Início à autuada, Notificação para entrega de documentação fiscal, demonstrativo de Apuração do Resultado Industrial, ano base 2011, Demonstrativo das Notas Fiscais de Entradas Não Registradas e respectivos Quadros Resumos do ICMS e do valor das notas fiscais de entradas não registradas, ano-base 2011, Resumo da Quantidade de Notas Fiscais de Entradas Não Registradas, cópia de notas fiscais de aquisição de mercadorias, Nota Fiscal de Terceiros e Termo de Encerramento de Fiscalização).

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, mediante o Aviso de Recebimento nº RM 76877213 o BR (fl. 34), assinado por seu receptor, em 2/7/2013, a atuada apresenta defesa tempestiva, de fls. 35 a 59, fazendo-o por intermédio

de advogado regularmente habilitado nos autos, segundo o instrumento procuratório de fl. 60, demonstrando as razões de sua discordância do lançamento de ofício em tela, incluindo preliminar de nulidade e questões de mérito, ao final do que solicita que seja reconhecida e declarada a nulidade do auto infracional.

Acosta documentos às fls. 61 e 62 (cópia de e-mail com endereço de destino ao sítio desta Secretaria de Estado da Receita).

Instado a constestar, às fls. 65 e 66, o atuante rechaça os argumentos reclamatórios e pugna pela manutenção do resultado da ação fiscal em exame.

Conclusos os autos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais, após a informação de não haver antecedentes fiscais da denunciada (fls. 68 e 69), a estes deu-se juntada (às fls. 72 e 73) de cópia de Protocolo de entrega de documentos e de dados básicos sobre tramitação processual, seguindo-se sua distribuição ao julgador fiscal, Alexandre Souza Pitta Lima, que concluiu pela rejeição das preliminares suscitadas pela defesa e, no mérito, pela **procedência parcial** do auto de infração, ao fundamento da regularidade da exigência fiscal e da aplicação da redução de ofício da penalidade sugerida na peça acusatória, com base no princípio da retroatividade da lei (CTN, art. 106, II, "c"), tendo em vista o advento de lei posterior que estabelece penalidade mais benigna, conforme se infere da sentença de fls. 74 a 79.

Após o que, o crédito tributário declarado devido passou a se constituir do montante de R\$ 1.465.816,84, constituído do ICMS no valor de R\$ 732.908,42 e da multa infracional em igual valor.

Após a interposição de Recurso Hierárquico, deu-se regular ciência da decisão monocrática à atuada, consoante atesta o Aviso de Recebimento de fl. 81, a qual interpõe recurso voluntário, às fls. 82 a 108, fazendo-se representar por advogado, alegando, a seu prol, preliminares de nulidade do auto infracional, ao fundamento de que este, na sua formalização, conteria vícios que cercearam seu direito de defesa, os quais teriam sido acarretados por deficiência da descrição da pretensa infração imputada, que não explicitaria, objetiva e claramente, em que consistiu a atuação contrária à legislação fiscal desse Estado e quais os reais dispositivos legais vilipendiados.

Nesse sentido, argumenta que os termos do auto de infração se mostram confusos, contraditórios, impossibilitando saber o que de fato está realmente sendo denunciado, isto é, se se está

desqualificando a escrita contábil no tocante aos registros das remessas da empresa, ou se é presunção de omissão de saídas, e que no documento que dá por concluída o exame fiscal não constam os elementos necessários ao conhecimento sobre o seu resultado, em decorrência dos seguintes fatos que transcrevo da peça recursal:

- O Termo de Encerramento de Fiscalização, único documento entregue à recorrente (afora o Termo de Início e o próprio auto de infração) não constam os atos e termo necessários à demonstração do resultado da ação fiscal, elementos indispensáveis para o adequado exercício do direito de defesa.

- O referido Termo [...] para fixar a base de cálculo ... faz alusão

(apenas alusão) a 'levantamento do Resultado Industrial de 2011'.

- Cabia à autoridade autuante elaborar e fornecer a demonstração dos critérios e contabilidade adotados (...), indicando as notas fiscais de entradas e saídas, por número, série e data, descrevendo os produtos a que se referem, e quantificando as omissões de suas saídas, de modo a evidenciar sua alegação de que as vendas se deram abaixo do custo dos produtos acabados e demonstrando os cálculos realizados na fixação da base de cálculo do suposto crédito tributário.

- Na tentativa de obter informações consistentes, notadamente os elementos contábeis e fiscais utilizados pela fiscalização para a apuração do suposto crédito tributário a recorrente dirigiu-se à repartição preparadora do Processo, com vistas à obtenção de cópia dos documentos imprescindíveis à sua defesa e, todavia, na aludida repartição lhe foi informado que apenas o agente fiscal dispunha dessas informações e documentos e que este se encontrava de férias, só retornando no mês de agosto.

- Impossibilitada de ter acesso aos documentos que lhe permitiriam a exata compreensão da imputação que lhe foi feita, a recorrente protocolou pedido de cópia de documentos, não tendo atendida dentro do prazo de defesa.

- Os documentos de fls. 72 e 73 não demonstram como quer fazer crer o órgão julgador de primeiro grau, a disponibilidade de acesso da recorrente ao processo administrativo dentro do prazo para apresentação de defesa, que findou no dia 1.8.2013, pois apenas registram o andamento interno do Processo no âmbito da repartição preparadora.

- O histórico do auto de infração não descreveu corretamente a infração constatada, não caracterizou a natureza da alegada infração cometida, bem como não indicou corretamente o dispositivo legal infringido, pois (...) da leitura do art. 642 constata-se que o mesmo apenas define as hipóteses de presunção de ocorrência do fato gerador, ou seja, o surgimento de um fato que autoriza a Fazenda Pública a cobrar o imposto, desde que não haja prova em contrário, jamais o referido dispositivo legal está a definir a infração.

- Não existem elementos suficientes a se determinar com segurança a natureza da infração e, conseqüentemente não se tem como saber a origem da base de cálculo e dos valores apontados como devidos.

Com essas razões, argumenta que se afigura manifestamente nulo, ab initio, o débito fiscal em questão.

Ainda, em seção de preliminar, alega a invalidação da ação fiscal, ao fundamento de que esta extrapolou o prazo para sua conclusão, tendo em vista os seguintes fatos que abaixo transcrevo da peça recursal:

O início da ação fiscal se deu em 1º de fevereiro de 2013, ocasião em que o Agente Fiscal concedeu prazo de 72 horas para apresentação da documentação

solicitada na notificação do Termo de Início, e o término da referida ação fiscal se deu em 26 de junho do mesmo ano, ou seja, 146 dias após seu início, mesmo se considerando a ocorrência de prorrogação.

Após registrar que sobre esse ponto que constou da reclamação o órgão julgador de primeiro não se pronunciou, a recorrente alega que esse descumprimento atinente à atividade fiscalizadora importa invalidade da ação fiscal, que deve ser decretada inclusive de ofício.

Noutro seguimento, argui que, diante da impossibilidade de se insurgir contra o mérito propriamente dito, dado ao manifesto cerceamento do seu direito de defesa, mas, em observância ao princípio da eventualidade, a multa aplicada no percentual de 100% afigura-se confiscatória e, portanto, inconstitucional, devendo ser reduzida para patamar inferior.

Após essas considerações, requer: a nulidade do auto infracional por cerceamento de defesa e vício insanável na descrição do fato gerador, além da ausência de demonstração dos cálculos que

originaram a base de cálculo do crédito tributário; e caso assim não se entenda, que seja reduzida a penalidade para patamar não superior a 30% do crédito tributário.

Em contra-arrazoado, às fls. 114 e 115, o autuante informa que todos os demonstrativos encontram-se nos autos, às fls. 11 a 32, e os dados foram retirados das declarações mensais (GIM), feitas pela empresa e por terceiros, junto à Receita Estadual da Paraíba, bem como do sistema átomo (que registra as notas fiscais de entrada nos postos fiscais do Estado) e dos livros fiscais e contábeis do contribuinte.

Após essas observações, conclui o autuante que as afirmações de cerceamento de defesa e de imperfeita descrição da infração não tem fundamento e que a comprovação de saídas abaixo do custo da produção autoriza a presunção de omissão de saídas tributáveis, nos moldes do art. 646 do RICMS/PB, que transcreve na sua peça de contra-arrazoado, na qual, ao final pugna pela confirmação da decisão singular.

Aportados os autos nesta Casa, estes foram a mim 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, do exercício de 2011, que apontou a ocorrência de saídas de mercadorias abaixo do custo da sua produção.*

*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 de defesa por vício insanável na descrição do fato dado como infringente.

Suscitando a nulidade do auto infracional, ao fundamento da ocorrência de cerceamento do seu direito de defesa, a recorrente alega que essa situação decorreu do vício acima citado, o qual lhe teria comprometido a perfeita compreensão do fato que se pretendeu imputar-lhe.

Todavia, observa-se que, sob o critério formal, o lançamento de ofício atende aos pressupostos indispensáveis a sua validade, estabelecidos no art. 142 do CTN, os quais foram estabelecidos no art. 41 da Lei Estadual nº 10.094/2013, in verbis:

*“Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da representação*

*Fiscal:*

*(...)*

*V – a descrição da falta com o respectivo montante tributável;*

*VI – a capitulação da infração e a indicação e a indicação da penalidade aplicável;*

Trata-se de requisitos de forma, assim considerados pela referida lei estadual, conforme se infere da

dicção combinada dos arts. 16 e 17, III, abaixo transcritos:

*“Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.”*

*“Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:*

*I – (...)*

*II – à descrição dos fatos;*

*III – à norma legal infringida”.*

Nesse toar, a novel legislação processual tributária no Estado da Paraíba estabelece que são sanáveis as incorreções, omissões ou inexatidões que atendam ao seguinte: não importem nulidade; não ocasionem prejuízo à defesa, salvo se o autuado lhe houver dado causa; ou, ainda, quando não influírem na solução do litígio (interpretação do art. 15, *caput*).

No caso dos autos, a descrição da infração encontra-se perfeitamente formalizada, pois traz em seu bojo a falta cometida - omissão de saídas de produtos tributáveis -, cuja prática é legalmente presumida, consoante aplicação do parágrafo único, *in fine*, do art. 646, do RICMS/PB, e teria repercutido falta de pagamento do ICMS.

Traz, ainda, a informação do fato que motivou a aplicação da referida presunção legal – vendas abaixo do preço de custo dos produtos acabados -, e as normas legais infringidas: arts. 158, I e 160, I, c/c os arts. 645, §§ 1º e 2º e 646 do RICMS/PB.

Portanto, no meu sentir, o libelo basilar apresenta-se claro quanto aos requisitos básicos exigidos na legislação de regência, de modo que não vislumbro vícios capazes de cercear o direito de defesa da recorrente mediante comprometimento da compreensão do fato que lhe é imputado.

Diante da natureza objetiva dos requisitos formais de constituição e desenvolvimento válido do lançamento de ofício, o que é uma característica do próprio Processo Administrativo Tributário, uma vez cumpridos, estes requisitos, não me cabe perquirir sobre subjetividades na compreensão dos fatos nele narrados.

Portanto, ao contrário do alegado, o auto infracional atende ao

Princípio da Instrumentalidade das Formas, orientado nos artigos 154, 244 e 249, § 2º, do

Código de Processo Civil, *in verbis*:

*“Art. 154. Os atos e termos processuais não dependem de forma determinada senão quando a lei expressamente a exigir, reputando-se válidos os que, realizados de outro modo, lhe preenchem a finalidade essencial.”*

*“Art. 244. Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de penalidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.”*

*“Art. 249. O juiz, ao pronunciar a nulidade, declarará que atos são atingidos, ordenando as providências necessárias, a fim de que sejam repetidos ou retificados.*

§ 2º *Quando puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração de nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.”* (Grifo não constante do original).

Considerando que o auto de infração observa a forma prescrita em lei, consoante acima explicitado, reputa-se apto a produzir as consequências que lhe são próprias.

Pelo que, rejeito, nesse quesito, a preliminar suscitada.

Cerceamento do direito de defesa por ausência de demonstração/esclarecimento dos cálculos que originaram a formação da base de cálculo do ICMS exigido.

Alega a recorrente que não constam nos autos os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal, elementos estes, a ser ver, indispensáveis ao seu exercício do direito de defesa, pois o Termo de Encerramento de Fiscalização, único documento que lhe teria sido entregue, além do Termo de Início e do próprio auto de infração, apenas se reporta ao levantamento da Apuração do Resultado Industrial de 2011, razão por que, objetivando a obtenção de esclarecimentos dirigiu-se à repartição preparadora onde obteve informação de apenas o autuante, que se encontrava de férias, dispunha destas e também da documentação fiscal.

Diante do que, afirma que protocolou pedido de cópia de documentos, porém não teria sido atendida dentro do prazo para apresentação da reclamação, e procura comprovar o alegado mediante a juntada cópia de “e-mail”, às fls. 61 e 62, com data de 24/7/2013, destinado ao sítio desta Secretaria de Estado da Receita.

Todavia, a acusação em tela encontra-se instruída com os demonstrativos da Apuração do Resultado Industrial (exercício de 2011), das Notas Fiscais de Entrada Não Registradas e cópia das próprias notas, Quadro Resumo do valor dessas notas não registradas e do ICMS a elas correlato, tudo constante às fls. 11 a 32.

A apuração do Resultado Industrial consiste na técnica fiscal de auditoria utilizada na apuração da situação da recorrente perante o Fisco estadual, cujo resultado apontou a ocorrência de omissão de vendas, tendo em vista que o valor das saídas do período se apresentou inferior ao valor do custo de fabricação dos produtos vendidos.

Foram inseridas nessa estrutura de referida técnica fiscal as notas fiscais referentes a entradas de mercadorias ou bens, cujo registro não se fez nos livros próprios da recorrente, tendo em vista se tratar, em princípio, de aquisições destinadas à produção.

As informações que subsidiaram a Apuração do Resultado Industrial foram extraídas das Guia de Informações Mensais (GIM), que consiste num documento cujos dados nele contidos são informados ao Fisco estadual pelo próprio

contribuinte e por terceiros que com este efetuaram alguma operação, no caso, a de vendas internas de mercadorias à recorrente, e de dados extraídos do Sistema Átomo, desta Secretaria, que se trata de um banco de dados que registra nos postos fiscais as notas fiscais de entradas de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação para destinatário situado neste Estado. Alicerçaram, ainda, a avaliação fiscal, os dados extraídos dos livros fiscais e contábeis da recorrente, consoante informação do autuante, prestada em suas contrarrazões, nas fls. 114 e 115.

Considerando-se os 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 no período considerado, 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.

Diante dessa situação, cumpria à recorrente o confronto entre os dados que constam nos demonstrativos em referência com os registros da escrituração pertencente ao seu estabelecimento, a fim de efetuar o pagamento do imposto devido, se constatada a sua consentaneidade, ou apresentar provas da sua improcedência, total ou parcial, se verificada a existência de erro na sua alocação, providência que se viabiliza apenas com a apresentação de livros e documentos fiscais capazes de modificar o resultado adverso da ação fiscal, afinal é o contribuinte o detentor da documentação fiscal/contábil que lhe pertence.

Por essa razão, a ele, e somente a ele, é atribuído por lei o ônus da

prova em contrário.

O argumento recursal somente encontraria acolhida se provado que a documentação pertencente ao seu estabelecimento ainda estivesse sob detenção do autuante durante o prazo, no todo ou em parte, que é reservado à apresentação de defesa, pelo autuado, o que se se fez no autos, uma vez que não ficou demonstrada a recusa da repartição preparadora em disponibilizar os autos processuais para vistas da autuada, na própria repartição.

A cópia do “e-mail”, de fls. 61 e 62, que teria sido remetido ao sítio desta Secretaria de Receita pode demonstrar tão-somente, o seu recebimento pelo destinatário, porém, não evidencia a negativa deste em disponibilizar ao requerente vistas aos autos.

Assim como, não há provas de que qualquer documentação pertencente à recorrente ainda estivesse em poder do autuante durante o prazo de defesa.

Por outro lado, a cópia do livro de Protocolo de entrega de documentos, cuja cópia consta na fl. 72, revela que somente em 5/8/2013, isto é, após o

transcurso do prazo defensivo, que findou em 1/8/2013, os autos processuais foram remetidos ao setor de fiscalização de estabelecimentos (SPAF), desta Secretaria de Estado da Receita, para manifestação do autuante em nota de contestação.

Confirma o fato o resumo de tramitação dos autos processuais em questão, que é realizado através do sistema informatizado denominado ATF, de registro obrigatório do andamento dos autos processuais nesta Secretaria de Estado, até que se dê a decisão final sobre os fatos que lhe são objeto. Observa-se nos dados básicos do resumo de tramitação dos autos processuais referentes ao auto infracional em tela que no dia 6/8/2015 o autuante os recebeu para oferecer contestação, fato cujo registro equivocadamente se fez sob a nomenclatura de contra-arrazoado, mas não deixa dúvidas de se tratar de reclamação, pois se verificou antes da distribuição para o julgamento na instância “a quo”, que se deu em 2/9/2013.

Por esses fundamentos, de fato e de direito, conluo, 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.

Extrapolação do prazo legal para conclusão do procedimento fiscal

– Nulidade suscitada.

De acordo com a recorrente, o auto de infração estaria eivado de vício prejudicial à sua validade, eis que este foi lavrado por agente administrativo que teve sua competência exaurida mediante o término do prazo para conclusão dos procedimentos de fiscalização.

Com efeito, o art. 694, § 3º do RICMS/PB estabelece o prazo de 60 dias para conclusão dos trabalhos de fiscalização, prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos trabalhos julguem-se necessário, a critério dos gestores subordinados à Gerência Executiva de Fiscalização.

A norma acima se estabelece no interesse da padronização interna dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos. Insere-se na categoria das regras que cumprem meramente funções internas de uniformização, não têm, pois, qualquer relevância em relação à segurança ou às garantias do administrado. Servem apenas à metodização dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos e não têm relevância jurídica externa, mas puramente interna razão pela qual a violação delas só pode acarretar sanções administrativas aos agentes que as desatenderem, mas em nada interferem com a validade do ato.

Portanto, o fato de autoridade administrativa atuar fora dos limites temporais estabelecidos na legislação de regência consiste de questão cuja avaliação pertence ao âmbito interno da Administração, a quem compete o acompanhamento dos atos praticados pelos administrados, com vistas à tomada das providências cabíveis.

Assim, a circunstância de a lavratura do auto de infração haver se verificado após o transcurso do prazo para conclusão dos procedimentos de fiscalização

não retira a validade do ato administrativo por ele praticado. Qualquer consequência porventura advinda desse ato produz efeitos apenas no âmbito interno desta Secretaria de Estado da Receita. Os atos por ele praticados no estrito cumprimento do dever legal permanecem válidos para todos os efeitos jurídicos.

Por essas razões, rejeito a preliminar invocada, para declarar a validade do lançamento de ofício em tela.

## **MÉRITO**

Tendo em vista que a recorrente não teceu quaisquer considerações sobre o mérito da questão, resta-me apenas o exame da regularidade do procedimento de apuração da falta.

Desprende-se dos autos que se trata de estabelecimento cadastrado no CCICMS deste Estado como indústria, exercendo a atividade de *“Fabricação de estruturas metálicas”*, conforme informação de fl. 4.

A técnica de auditoria utilizada pela fiscalização diz respeito a 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 basilar, 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. 11), que leva em consideração o estoque inicial de mercadorias/matéria-prima (que no caso não havia no exercício), mais o valor das matérias-primas que adentraram no estabelecimento a serem utilizadas efetivamente no processo fabril, acrescido do valor da mão-de-obra direta aplicada 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.

O procedimento encontra suporte no art. 645 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 procedimento acima citado, o autuante constatou que no exercício fiscalizado as receitas de vendas realizadas naquele período, foram inferiores ao custo dos produtos fabricados no mesmo período, exigindo, assim, o imposto relativo a 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;”*

Como forma de corroborar o feito fiscal ressalte-se o posicionamento pacífico dos membros deste Colegiado para com a matéria semelhante a ora discorrida:

### **“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) .*

Por derradeiro, impõe-se corroborar a providência da instância “a quo”, que aplicou aos fatos as alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 6/6/13) com efeitos a partir de 1/9/2013, de modo que a penalidade lançadas de ofício passaram 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 a multa por infração passa a ser calculadas com base no percentual de 100%, fixando-se o crédito tributário devido consoante os valores abaixo:

<b>Infração</b>	<b>Data</b>		<b>Multa</b>	<b>Total</b>
	<b>Início</b>	<b>Tributo</b>		
		<b>Fim</b>		
OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	01/01/2011	31/12/2011 732.908,42	732.908,42	1.465.816,84

*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 de ambos**, para manter a decisão proferida pela primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000941/2013-03** (fl. 3), lavrado em 25/6/2013, contra a empresa **VÃO LIVRE ESTRUTURAS METÁLICAS S/A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.180.463-2, devidamente qualificada nos autos, obrigando-a ao recolhimento do ICMS no valor de R\$ 732.908,42 (setecentos e trinta e dois mil, novecentos e oito reais e quarenta e dois 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, nos termos do art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas alterada da Lei nº 10.008/2013, perfazendo o crédito tributário o montante de R\$ 1.465.816,26 (um milhão, quatrocentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e dezesseis reais e vinte e seis centavos).

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 732.908,42 de multa por infração.

**Sala das Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 21 de agosto de 2015.**

**MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.  
Conselheira Relatora**