

A I Nº - 269141.0023/08-9
AUTUADO - BRASILIAN FIREWORKS INDUSTRIAL LTDA.
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MACHADO ABREU
ORIGEM - INFAC SANTO ANTÔNIO DE JESUS
INTERNET - 25.03.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0044-04/09

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, até o dia 25 do mês subsequente à entrada neste Estado. Apesar de o contribuinte estar inscrito como estabelecimento industrial, restou comprovado que as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas para fins de comercialização. Infração não elidida. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO b) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Os elementos contidos no processo não evidenciam que as operações de vendas foram feitas para contribuintes não inscritos. Infrações insubstinentes. 2. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Restou comprovado que não foram atendidos os requisitos legais para apuração da base de cálculo mediante arbitramento. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 30/06/08, exige ICMS no valor de R\$61.949,34, acrescido das multas de 50%, 60%, 100% e 150% em decorrência das seguintes infrações:

01. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado - R\$554,93.
02. Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, inscritos na condição de microempresa - R\$6,60.
03. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado - R\$623,81.
04. Deixou de recolher o ICMS apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao Fisco de documentação fiscal e contábil. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte não apresentou os livros de Registro de Inventário dos exercícios de 2004, 2005 e 2007; livro Caixa de 2005, 2006 e 2007 e os documentos fiscais do exercício de 2005. Incorreu em práticas de sonegação como: a) falta de destinação de uso das mercadorias adquiridas para industrialização; falta de recolhimento da antecipação tributária parcial; b) deixou de recolher a antecipação parcial sobre mercadorias adquiridas para revenda; c) deixou de reter e recolher imposto sobre mercadorias fabricadas; d) reteve e não recolheu imposto; e) não comprovou a aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos comercializados (2007) - R\$60.764,00.

O autuado, na defesa apresentada às fls. 101 a 110, contesta as infrações apontadas na autuação, conforme motivos que passou a expor.

Com relação à infração 1, alega que o autuante se equivocou com a exigência do ICMS antecipação parcial, tendo em vista que exerce atividade de fabricação de artigos pirotécnicos e em se tratando de estabelecimento industrial, não cabe a exigência desta modalidade do imposto prevista no art. 352-A do RICMS/BA, conforme transcreveu à fl. 102.

Afirma que a hipótese de incidência recai sobre mercadorias adquiridas para fins de comercialização, enquanto “no caso da autuada, as mercadorias possuem o fim de industrialização”, inexistindo a infração.

Relativamente à infração 2, afirma que o autuante também se equivocou, em razão de que efetuou vendas para contribuintes regularmente inscritos enquanto o enquadramento indicado do art. 353, I do RICMS/BA prevê exigência de retenção do imposto quando ocorrer vendas para outros contribuintes não inscritos no cadastro estadual. Requer a improcedência desta infração por falta de aplicabilidade do dispositivo de enquadramento indicado na autuação.

Quanto à infração 3, da mesma forma que a infração anterior, argumenta que realizou vendas para contribuintes inscritos e de acordo com o enquadramento indicado (art. 353, I), também não houve a infração apontada.

No que se refere à infração 4, transcreve literalmente a infração apontada e requer a sua nulidade pelos motivos que passou a expor.

- a) Transcreve o artigo 937, I do RICMS/BA e afirma que o mesmo prevê que a fiscalização poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer em prática de sonegação do imposto e não seja possível apurar o montante real da base de cálculo, comprovado pela: falta de apresentação de livros ou da contabilidade geral, ou apresentação sem estarem escriturados, bem como os documentos necessários à comprovação dos registros em livro fiscal e contábil;
- b) Transcreve os artigos 408-C, VI, “a” e 388 do RICMS/BA, e esclarece que até 30/06/07 as microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) estavam dispensadas de escrituração dos livros fiscais de Registro de Entrada, Registro de Saídas e de Apuração do ICMS e a partir daquela data com a implantação do Simples Nacional ficaram dispensadas dos livros Registro de Saída e de Apuração (art. 3º da Res. 10 do CGSN).

Diz que com a desobrigação de escrituração de livros fiscais até 30/06/07 (REM e RSM), bem como o RSM e RAICMS a partir daquela data, o método utilizado para apurar a base de cálculo do ICMS das ME e EPP é através da análise das notas fiscais de entrada e de saída, mas o autuante procedeu o arbitramento nos exercícios de 2005, 2006 e 2007 fundamentando a não apresentação do livro de Registro de Inventário (RI); livro Caixa e documentos fiscais de saídas do exercício de 2005.

Contesta que não foi observado o disposto no art. 39, III e V do RPAF/BA, que descreve os fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessória, com indicação dos dispositivos da legislação tributária.

Alega, também, que não foi observado o disposto no art. 939, I do RICMS/BA, que determina que para efeito de arbitramento da base de cálculo, o autuante antes da lavratura do Auto de Infração deve emitir Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, que deve ser transcrita na íntegra no livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), com indicação dos fatos, dispositivos regulamentares que justifique o arbitramento, inclusive dos elementos que serviram de base a apuração do imposto.

Salienta que a falta de apresentação do livro RI, Caixa e parte de documentos fiscais não justifica o arbitramento da base de cálculo do imposto, por não ser razoável, já que a atividade administrativa vinculada pressupõe que a exigência do imposto deve estar vinculada à ocorrência do fato gerador, e na situação presente, a fiscalização dispunha de meios para apuração do montante devido pelo contribuinte sem necessidade de fazer uso extremo do arbitramento da base de cálculo.

Transcreve a Súmula 5 do CONSEF para reforçar o seu posicionamento de que a fiscalização dispunha de outros métodos para apurar o imposto, visto que as três infrações iniciais do Auto de Infração foram apuradas com base nas notas fiscais de entradas e de saídas do estabelecimento autuado. Por tudo que foi exposto, requer a nulidade do lançamento desta infração.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 122 e 123, discorre sobre as alegações defensivas e passa a contestá-las conforme passou a expor.

Com relação à infração 1, afirma que apesar do estabelecimento estar cadastrado na SEFAZ como indústria, não há dúvida que as mercadorias constantes dos documentos fiscais discriminados no levantamento fiscal não são matérias-prima ou insumos utilizados no seu processo industrial (clorato de potássio, perclorato de potássio, enxofre, alumínio, óxido de ferro, sulfureto) e sim de aquisição de produtos acabados destinados à comercialização (foguetes, girândolas, apito gaiato, bombas, velas magnesianas, uivos crepitantes). Mantém a exigência fiscal.

Relativamente à infração 2, afirma que o autuado efetuou a retenção do ICMS incidente sobre vendas de mercadorias produzidas, mas não fez o recolhimento e que tanto o demonstrativo como o dispositivo indicado como infringido (art. 353, I) “não deixa dúvida que se trata de saída para contribuinte não inscrito”. Argumenta que não tendo o contribuinte comprovado o recolhimento do imposto retido, deve ser mantida a infração.

Quanto à infração 3, diz que nas saídas de mercadorias produzidas no estabelecimento e destinadas a contribuintes não inscritos, o autuado deveria proceder à retenção do ICMS, conforme disposto no art. 353, I do RICMS/BA. Contesta que o contribuinte alega que as vendas foram realizadas para contribuintes regularmente inscritos, mas não apresenta prova.

Afirma que as notas fiscais de números 301, 303, 305, 306, 408, 501, 508 e 513 emitidas nos exercícios de 2006 e 2007 se referem a “notas fiscais de remessa para venda em veículo que não tiveram as respectivas notas fiscais de retorno”. Diz que “como será reaberto prazo para a defesa” o contribuinte terá a oportunidade de provar que estas mercadorias foram vendidas a contribuintes inscritos.

No que se refere à infração 4, informa que o contribuinte é optante do SIMPLES Nacional e anteriormente do SIMBAHIA, estando dispensado de certas obrigações acessórias que permitem ao Fisco apurar a base de cálculo do ICMS, mas que o livro RI é de escrituração obrigatória, permitindo o desenvolvimento de roteiro de auditorias, a exemplo de levantamento quantitativo de estoques, bem como o livro Caixa que permite verificar a movimentação contábil.

Diz que não tendo sido apresentado o livro RI dos exercícios de 2004 a 2007 ficou impossibilitado de aplicar o roteiro de auditoria de estoques e a falta de apresentação do livro caixa dos exercícios de 2005, 2006 e 2007 impediu a apuração da movimentação de ingressos e desembolsos financeiros, para certificar-se da regularidade quanto às disponibilidades.

Argumenta ainda, que a não apresentação dos documentos fiscais de saídas relativo ao exercício de 2005, impediu a apuração da base de cálculo, não restando outra alternativa senão a apuração do imposto devido mediante arbitramento.

Ressalta que além destes procedimentos, o autuado incorreu em outras práticas de sonegação que culminaram com as três primeiras infrações indicadas no Auto de Infração, bem como não foi apresentado notas fiscais relativas à aquisição de “estalos de salão”. Questiona como o autuado fabricou e vendeu estas mercadorias no exercício de 2007, se não adquiriu os insumos necessários à sua produção (ácido nítrico, álcool, areia, papel de seda)?

Com relação ao argumento defensivo de que não foram cumpridas as formalidades legais para proceder ao arbitramento da base de cálculo, justifica que não transcreveu termo próprio no livro RUDFTO, em virtude da não apresentação do mencionado livro, conforme Termo de Arrecadação que ora junta à fl. 126. Contesta dizendo que o autuado não apresentou argumentos consistentes que justificassem a desnecessidade do arbitramento procedido. Requer a procedência do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração trata da exigência do ICMS antecipação parcial; falta de retenção e de recolhimento de imposto retido, bem como de imposto apurado por meio de arbitramento da base de cálculo.

Com relação à infração 1, na defesa apresentada o autuado alegou que exerce atividade de fabricação de artigos pirotécnicos e não cabe a exigência de ICMS antecipação parcial o que foi contestado pelo autuante na informação fiscal.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que conforme demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 10, 12 e 15, acompanhado das notas fiscais nele relacionadas, trata-se de aquisição de produtos acabados (girândola, bomba, foguetes, apitos, velas, etc,) adquiridos na empresa Artesanato de Fogos Cinco Estrelas Ltda situada em Japaraíba-MG.

Portanto, assiste razão ao autuante, tendo em vista que mesmo que o estabelecimento autuado seja inscrito no cadastro de contribuinte com atividade econômica de fabricação de artigos pirotécnicos, as mercadorias objeto da autuação trata-se de produtos acabados adquiridos em outros Estados e pressupõe-se que é destinada a comercialização junto com as mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento.

Como a hipótese da incidência do ICMS antecipação parcial prevista no art. 352-A do RICMS/BA é a entrada interestadual de mercadorias para fins de comercialização, na situação presente, mesmo que inscrito como industrial, adquiriu mercadorias destinadas a comercialização e ocorreu o fato gerador do imposto. Infração subsistente.

Relativamente à infração 2, na defesa apresentada o autuado alegou que as vendas foram realizadas para contribuintes regularmente inscritos enquanto o enquadramento indicado (art. 353, I do RICMS/BA) prevê exigência de retenção do imposto quando ocorrer vendas para contribuintes não inscrito no cadastro estadual. Na informação fiscal o autuante admitiu que a descrição da infração não estava correta, mas contestou afirmando que “tanto o demonstrativo (fl. 18), como o enquadramento legal ... não deixa dúvida que se trata de saída para contribuinte não inscrito”.

Pela análise dos documentos juntados ao processo, verifico que o demonstrativo acostado pelo autuante à fl. 18, intitulado “mercadorias produzidas no estabelecimento – saídas para contribuintes não inscritos” indica valor de R\$6,60, relativo à nota fiscal 566 do mês de janeiro/07.

Verifico que a descrição da infração é de que o contribuinte “deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, inscritos na condição de microempresa”. Por sua vez, o enquadramento indicado do art. 353, I do RICMS/BA, prevê a retenção do imposto quando o “contribuinte efetuar saída de mercadorias destinadas a outro contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto”. Como a descrição da infração indica vendas para contribuintes inscritos como microempresa e o enquadramento indica venda para contribuinte não inscrito, há ausência de elementos suficientes para determinar com certeza o cometimento da infração, o que conduziria a sua nulidade nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Entretanto, o autuante acusa que se trata de vendas para contribuinte não inscrito (enquadramento e informação fiscal), porém juntou ao processo apenas o demonstrativo à fl. 18, no qual foi relacionada a nota fiscal 566, sem ter juntado cópia da referida nota fiscal para provar que se tratava de venda a não contribuinte, bem como a retenção do ICMS no mencionado documento fiscal. Assim sendo não ficou provado que a operação objeto desta infração tenha sido realizada com contribuinte não inscrito, haja vista que não se sabe quem era o destinatário, bem como, que tipo e quantidade de mercadorias foram comercializados que denotassem intuito comercial. Entendo que a prova poderia ser carreada ao processo mediante a realização de diligência fiscal para tal fim, porém levo em consideração o valor da exigência fiscal (R\$6,60) e o

custo despendido com a realização da diligência. Por isso, aplico o princípio de que na dúvida deve ser beneficiado o contribuinte e julgo improcedente esta infração, pela incerteza e ausência de provas consistentes de sua ocorrência.

Quanto à infração 3, na defesa o autuado alegou que realizou vendas para contribuintes inscritos e que de acordo com o enquadramento indicado no Auto de Infração (art. 353, I), não ocorreu a infração apontada. Por sua vez, na informação fiscal o autuante afirmou que “nas saídas para contribuintes não inscritos referentes a mercadorias produzidas no estabelecimento, o autuado deveria proceder à retenção do ICMS, conforme determina o art. 353, I do RICMS/BA”.

Contestou a alegação defensiva de que a venda foi feita para contribuintes inscritos, tendo em vista que nenhuma prova foi apresentada ao processo.

Da mesma forma que ocorreu na infração anterior, verifico que:

- a) A descrição da infração indica que o autuado deixou de proceder à retenção e recolhimento do ICMS, relativo a “vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”, enquanto o enquadramento indicado (art. 353, I do RICMS/BA) remete para venda a contribuintes não inscritos;
- b) Os demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 19 e 20 indicam que na apuração do imposto foi adicionado a Margem do Valor Agregado (MVA) de 20%, prevista para retenção de imposto nas vendas a contribuintes não inscritos (art. 61, II, “b” do RICMS/BA);
- c) Entretanto, na informação fiscal o autuante afirmou que as notas fiscais objeto da autuação (301, 303, 305, 306, 408, 501, 508 e 513) se referiam a “notas fiscais de remessa para venda em veículo que não tiveram as respectivas notas fiscais de retorno”, tendo juntado com a informação fiscal as notas fiscais de nºs 508 e 513 (fls. 124/125).

Pelo exposto, da análise da acusação de que o autuado deixou de proceder à retenção e o recolhimento do ICMS relativo a vendas realizadas para contribuintes não inscritos, com a juntada na informação fiscal das notas fiscais 508 e 513, não ficou comprovada a acusação. As mencionadas notas fiscais indicam que foram feitas remessas para vendas em veículo em nome do próprio autuado e não há prova de que as mercadorias nelas relacionadas tenham sido comercializadas com contribuintes não inscritos, o que justificaria a exigência da retenção do ICMS. Neste caso entendo que deveria ter sido aplicado o roteiro de auditoria de venda em veículos e caso ficasse constatado que não houve retorno das mercadorias ou que as operações de remessa não tenham sido oferecidas a tributação, deveria ser exigido o imposto a título de omissão de saída de mercadorias. Infração insubstancial.

Com relação à infração 4, o autuado suscitou a sua nulidade sob alegação de que não foram cumpridas as formalidades previstas no art. 939 do RICMS/BA, circunstanciando a ocorrência, com indicação dos fatos e dispositivos regulamentares que justificassem o arbitramento. Na informação fiscal o autuante argumentou que deixou de transcrever no livro RUDFTO o Termo de Fiscalização, face a não apresentação do referido livro pelo autuado.

Conforme disposto no art. 937 do RICMS/BA, a fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, de acordo com as situações discriminadas em seus incisos.

Já o art. 939, I do mesmo diploma legal prevê que para efeito de arbitramento da base de cálculo do ICMS, o Auditor Fiscal, antes da lavratura do Auto de Infração, emitirá Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, o qual será transscrito, na íntegra, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências.

Pela análise dos elementos constantes do processo, verifico que:

- 1) O autuante deu início à fiscalização do estabelecimento em 08/04/08, conforme Termos de Início de Fiscalização e de Intimação para apresentação de livros e documentos fiscais

juntados às fls. 7/8;

- 2) Os documentos fiscais foram arrecadados pela fiscalização no dia 15/04/08, conforme termo próprio acostado à fl. 126;
- 3) Em 17/06/08 a empresa foi reintimada para apresentar os livros e documentos (fl. 9);
- 4) Em 30/06/08 foi lavrado o Auto de Infração (fl. 1) e os documentos fiscais devolvidos em 04/07/08.

Pela análise cronológica dos fatos, tendo o autuado apresentado apenas parte dos livros e documentos fiscais à fiscalização em 15/04/08 e (ao que tudo indica outra parte somente em 17/06/08), já que consta na intimação à fl. 9, que as notas fiscais de entrada de 2005, que deram suporte ao demonstrativo à fl. 10, entendo que a fiscalização deveria ter lavrado Termo de Fiscalização para justificar a apuração do ICMS mediante arbitramento.

O mencionado Termo de Fiscalização previsto no art. 939 do RICMS/BA, deve ser produzido “antes da lavratura do Auto de Infração” e deve ser cientificado o autuado de que a fiscalização apurou o imposto mediante arbitramento da base de cálculo do ICMS, diante da impossibilidade de proceder à verificação da regularidade do pagamento do imposto pelo contribuinte, mediante aplicação de outros roteiros de auditorias.

Uma vez lavrado o Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, o mesmo deveria ser transscrito, na íntegra, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências. Na situação presente, não tendo a empresa apresentado o mencionado livro fiscal, o autuante deveria cientificar o recorrente de outra forma, por exemplo, transcrevendo em outro livro apresentado ou fazer entrega do Termo ao contribuinte mediante recibo, fazendo juntada deste documento ao processo para provar que o autuado tomou conhecimento antes da lavratura do Auto de Infração de que foi apurado o imposto mediante arbitramento da base de cálculo face a impossibilidade de apuração do imposto pela não apresentação de livros e documentos fiscais. Como não ficou provado que o contribuinte foi cientificado da adoção do arbitramento antes da lavratura do Auto de Infração ocorreu preterição do direito de defesa.

Por isso, considero que diante dos elementos contidos no processo, não foram cumpridas as formalidades legais previstas no art. 939, I do RPAF/BA na apuração do imposto exigido nesta infração, acato o pedido formulado pelo autuado e julgo nula esta infração nos termos do art. 18, I do citado diploma legal. Ressalto que o procedimento fiscal poderá ser renovado, a critério da autoridade fazendária, a salvo de equívocos.

Por tudo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.0023/08-9 lavrado contra **BRASILIAN FIREWORKS INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$554,93, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, 1, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR