

PROCESSO - A. I. Nº 298942.0901/12-4  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - SIRLEY VIANA  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0082-02/13  
ORIGEM - INFRAZ EUNÁPOLIS  
INTERNET - 28.11.2013

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0371-12/13**

**EMENTA: ICMS. NULIDADE. ARBITRAMENTO. OMISSÃO DE LANÇAMENTO NOS LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** O método de apuração da base de cálculo não foi feito em conformidade com o artigo 938 do RICMS/97, impondo a nulidade do lançamento por estar em desacordo com a legislação tributária. Item NULO. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado para imputar ao autuado o cometimento de cinco infrações, sendo objeto do Recurso apenas a primeira imputação, julgada nula pela primeira instância de julgamento, como a seguir descrito:

INFRAÇÃO 1 - falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$136.332,88, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento, no mês de janeiro de 2011, conforme demonstrativos e documentos relativos ao Anexo I (fls. 17 a 154).

Em complemento consta ainda o seguinte: “*Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário de 31/12/2010, deixando consequentemente de recolher imposto por antecipação tributária previsto através dos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010, conforme informações e planilha no Anexo I do presente processo*”.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide com a seguinte fundamentação:

*Inicialmente, registro que não falta ao presente lançamento tributário requisito essencial para a sua validade jurídica, visto que, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito.*

*O Auto de Infração contempla 05 (cinco) infrações, concernentes a exigência de imposto calculado por meio de arbitramento decorrente da falta de escrituração do Registro de Inventários (infração 01); omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por presunção, apurada através de suprimento de Caixa de origem não comprovada (infração 02); imposto por antecipação tributária, Anexo 88 do RICMS/97, não recolhido e/ou recolhido a menor (infrações 03 e 04); e por último, falta de recolhimento do imposto em razão de escrituração de operações tributáveis como não tributáveis.*

*Pelos termos da defesa, noto que o sujeito passivo demonstrou o seu inconformismo apenas em relação à infração 01. Desta forma, considerando que o sujeito passivo recebeu cópias dos papéis de trabalho que fundamentam as infrações 02, 03, 04 e 05, e silenciou sobre as acusações fiscais, subsistem integralmente as mencionadas infrações, devendo ser aplicado o disposto no artigo 140 do RPAF/99.*

*Quanto ao item impugnado (infração 01), consta na descrição do fato que o débito objeto do lançamento tributário foi apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento, no mês de janeiro de 2011, conforme demonstrativos e documentos no Anexos I (fls. 17 a 154).*

*Registro, ainda, que no complemento à descrição da infração consta: Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário de 31/12/2010, deixando consequentemente de recolher imposto por antecipação tributária previsto através dos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010, conforme informações e planilha no Anexo I do presente processo.*

No enquadramento legal constam os artigos 937, inciso II, ou 938, § 3º, do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores. Já a multa aplicada tem fundamento no artigo 42, inciso II, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96.

O estabelecimento autuado tem como atividade o comércio varejista de materiais de construção, e nessa condição, não nega a sua obrigação de efetuar a antecipação tributária sobre as mercadorias existente em 01/01/2011, equivalente a 31/12/2010, por força do artigo 3º do Decreto nº 12.470 de 22/11/2010, que inseriu tais mercadorias no regime de substituição tributária.

Dentre as obrigações exigidas no citado dispositivo a serem cumpridas, consta que o estabelecimento deveria relacionar as mercadorias que passaram para o regime de substituição tributária existentes no estoque do estabelecimento no dia 1º de janeiro de 2011 e escriturá-las nos livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências.

Conforme dito acima, o próprio contribuinte declarou que não cumpriu a legislação tributária citada, em virtude de ter perdido o programa que controlava o estoque, e portanto, que não é possível saber o estoque de mercadorias do referido ano de 2010.

Diante disso, o preposto fiscal autuante não tendo como saber quais mercadorias se encontravam em estoque, efetuou o arbitramento com base nos artigos 937, inciso II, e 938, § 3º, do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, justificando tal medida no documento constante à fl. 17, in verbis:

Tendo em vista que o contribuinte não apresentou o livro de inventário de 31/12/2010; Tendo em vista que o mesmo não apresentou e nem recolheu estoque de mercadorias que passaram a fazer parte da antecipação tributária conforme Decreto 12.470 de 22/11/10;

Tendo em vista que, conforme declaração em anexa o contribuinte afirma que perdeu o programa que controlava o estoque e que não é possível saber o estoque de mercadorias do referido ano de 2010;

A jurisprudência consubstanciada nas decisões reiteradas deste Conselho, através das Juntas de Julgamentos fiscais, Câmaras de Julgamento Fiscal e da Câmara Superior, nos julgamentos reiterados dos litígios decorrentes de lançamentos fiscais, sendo matéria da SÚMULA CONSEF Nº 05, é no sentido de que o arbitramento constitui um procedimento excepcional.

O arbitramento da base de cálculo do ICMS é um método de apuração do imposto que pressupõe a impossibilidade da aplicação de qualquer outro método de auditoria, em virtude da falta de apresentação ao fisco da escrita fiscal ou contábil ou dos documentos comprobatórios dos registros, ou quando comprovada sua imprestabilidade em virtude de vícios, erros ou deficiências dos lançamentos fiscais ou contábeis.

O art. 22 da Lei nº 7.014/96, em consonância com o CTN e a Lei Complementar nº 87/96, estabelece quando e como deve ser feito o arbitramento. Os requisitos a serem observados para o arbitramento e os métodos a serem seguidos pelo fisco estão contidos nos artigos 937 e 938 do RICMS/97.

De acordo com as disposições contidas no RICMS/97, vigentes nos períodos objeto do lançamento fiscal, os requisitos a serem observados para aplicação do arbitramento são os seguintes: que o contribuinte haja incorrido na prática de sonegação e que não seja possível apurar-se o tributo devido através dos roteiros normais de auditoria, visando à determinação da base de cálculo real.

Realmente o autuante, diante da sonegação da antecipação tributária prevista na legislação tributária, não tinha outro meio para apurar a base de cálculo das mercadorias que passaram para o regime de substituição tributária e figuravam no estoque de 31/12/2010 razão porque, entendo que poderia ser adotado arbitramento na forma regulamentar.

Embora o sujeito passivo não tenha se insurgido sobre a acusação fiscal e o método de apuração da base de cálculo, e tenha admitido que realmente não escriturou o Registro de Inventários do ano de 2010, discordando da alíquota de 17% que foi utilizada para a apuração do imposto por antecipação que foi lançado no demonstrativo de débito, entendendo que o percentual devido é de 2,82%, pois se encontrava enquadrado no Regime Simplificado de Apuração - Simples Nacional, contudo, de ofício, verifiquei que, conforme esclarecido à fl.17, a forma como foi apurada a base de cálculo, foi a seguinte:

1) Ao analisar o estoque de 2011, deparamos com alguns produtos cujos valores unitários estavam supervalorizados. Via e-mail, solicitamos que o contribuinte analisasse os valores e se realmente indevidos que, fizesse a alteração para valores corretos. O que foi feito conforme anexo reduzindo o valor do inventário em R\$1.240.146,07;

2) Retiramos o valor de R\$ 6.588,70 referente a lançamento referente a material de consumo próprio do estabelecimento;

3) Sobre o resultado final R\$ 1.312.105,08 (2.558.839,86 estoque 2011 - 1.240.146,07 correção - 6.588,70 consumo) separamos mercadorias que estavam antes de 01/01/2011 que entendemos estar sob a égide da antecipação/substituição tributária (389.308,32) e também as que entendemos ter tributação normal (254498,33) resultando num total sujeito a antecipação de R\$ 668.298,43.

4) Como não é possível saber as mercadorias exatas sujeitas a antecipação tributária em 01/01/2011 ficamos impossibilitados de aplicar a MVA previstas no Anexo 88 combinado com os Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010, nesse aspecto aplicamos conforme abaixo e em benefício do contribuinte a MVA do anexo 89 do RICMS/97 [20%].

Da análise das peças que instruem o item em comento, e pelo que foi acima alinhado, de fato, o arbitramento da base de cálculo, para fins de antecipação tributária, poderia ser aplicado com base na falta de apresentação do Registro de Inventários. Contudo, em que pese a fiscalização ter amparo para realizar o arbitramento da base de cálculo neste processo, não há como dar prosseguimento à lide, pois o método de apuração da base de cálculo, tomando por base os preços das mercadorias inventariadas em 31/12/2011 para apuração do estoque existente em 31/12/2010, não encontra amparo em nenhum dos incisos do artigo 938 do RICMS/97.

Diante do exposto meu voto é pela NULIDADE da Infração 01 – 11.01.01.

Fica recomendada a autoridade competente para a renovação do procedimento fiscal, à salvo de falhas e incorreções.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, o órgão julgador da primeira instância recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

## VOTO

O Recurso de Ofício não merece acolhimento, como explanado a seguir.

Na infração 1 o ICMS foi apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, porque o contribuinte “deixou de escriturar o livro Registro de Inventário de 31/12/2010, deixando consequentemente de recolher imposto por antecipação tributária previsto através dos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010, conforme informações e planilha no Anexo I do presente processo”.

Em outras palavras, o autuado não escriturou, em seu livro Registro de Inventário, as mercadorias que possuía em estoque no dia 31/12/10 e que passaram a ser enquadradas no regime da substituição tributária no dia 01/01/11 por meio do Decreto nº 12.470/10.

Ainda que se admita que o arbitramento pode ser aplicado nessa situação, o que se faz apenas em tese, o método aplicado pelo autuante realmente não encontra previsão numa das hipóteses elencadas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 7.014/96.

Dessa forma, está correta a Decisão recorrida, pela declaração de nulidade da primeira imputação. Recomendo o refazimento da ação fiscal, obedecido o prazo decadencial estabelecido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo em sua inteireza a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298942.0901/12-4, lavrado contra SIRLEY VIANA, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$76.419,46, acrescido da multa de 60% sobre R\$52.433,67 e 100% sobre R\$23.985,79, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, III e IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2013

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS