

A. I. N° - 298942.0901/12-4
AUTUADO - SIRLEY VIANA
AUTUANTE - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFRAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 13.05.2013

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF N° 0082-02/13**

EMENTA: ICMS. 1. **NULIDADE.** ARBITRAMENTO. OMISSÃO DE LANÇAMENTO NOS LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O método de apuração da base de cálculo não foi feito de conformidade com o artigo 938 do RICMS/97, impondo a nulidade do lançamento por estar em desacordo com a legislação tributária. Item NULO. 2. **CONTA “CAIXA”.** SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Demonstrada a existência de suprimentos de Caixa de origem não comprovada, fato que a lei autoriza presumir-se serem relativos a operações tributáveis não contabilizadas. Fato não contestado. 3. **ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Fato não contestado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/09/2012, reclama ICMS no valor total de R\$212.752,34, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

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 no Anexos I (fls. 17 a 154). Em complemento 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.*
2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$23.985,79, correspondente a omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de Caixa, de origem não comprovada, no exercício de 2011, conforme demonstrativos e documentos no Anexo II (fls. 156 a 240). Em complemento consta: *Conforme Anexo II, o contribuinte realizou pagtos. Cujos recursos financeiros só são explicados através de vendas de mercadorias sem a devida emissão de documentos fiscais (notas fiscais) e consequentemente se o pago. Do imposto devido. Sobre o resultado aplicamos o percentual de mercadorias tributadas apurado através do inventário de 2011, conforme Anexo I, ou seja, 19,4 %.*
3. Efetuou a menor recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$425,76, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de janeiro e fevereiro de 2011, conforme demonstrativos e documentos no Anexo III (fls. 242 a 254).

4. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$20.702,92, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, conforme demonstrativos e documentos no Anexo III (fls. 256 a 330).
5. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$31.304,99, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, março a dezembro de 2011, conforme demonstrativo.

O sujeito passivo, por intermédio de seu representante legal, interpõe defesa tempestiva, fl. 559, visando impugnar o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, com base nas seguintes razões defensivas, *in verbis*:

- a) *A Empresa ora citada, teve perda dos dados de estoque relativo ao Período de 2010, por isso teve de substituir o sistema e não reclama do valor apurado por meio de Arbitramento, mas pela forma que fora calculado o imposto devido pela alíquota de 17%, uma vez que no período citado 31/12/2010, a empresa encontrava-se enquadrada no Regime Simplifica do Apuração - Simples Nacional.*
- b) *Para tanto, segue anexado a este processo de defesa, uma cópia do RECIBO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA – DASN, páginas 01 e 02, para constar que o enquadramento era válido*
- c) *Segue anexo para verificação da alíquota de ICMS ao qual a empresa estaria obrigada ao pagamento, que seria por volta de 2,82%, pelo faturamento acumulado estar em R\$668.705,92 (seiscentos e sessenta e oito mil setecentos e cinco reais e noventa e dois centavos). Segue extrato para conferencia dos valores acumulados, páginas 03 e 04.*
- d) *Segue Consulta a Optantes pelo Simples Nacional, constando que a empresa esteve optante pelo Simples durante o período de 01/07/2007 a 31/12/2010. Página 05.*
- e) *Segue anexo pagina 06, tabela do Simples Nacional com todas as alíquotas devidas para cada imposto, inclusive o ICMS.*
- f) *Para tanto solicitamos que o ICMS seja calculado devido pela alíquota do Simples Nacional pela alíquota de 2,82%.*

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal à fl. 567, o autuante destaca que o sujeito passivo apresenta defesa apenas em relação a infração 01, e inicia mencionando que perdeu os dados relativo ao estoque de 31/12/2010, concorda com o arbitramento feito, no entanto, discorda pela alíquota aplicada de 17%, dizendo que estava enquadrado até 31/12/2010 no Simples Nacional e que a alíquota deveria ser de apenas 2,82%.

Salienta que a infração 1, conforme muito bem explicitado refere-se a antecipação tributária prevista nos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010, conforme Decreto 12.470/2010 que, no seu Art. 3º determina as providências a serem tomadas, e no Inciso I é claro ao mencionar a data 01/01/2011 como início, época em que o contribuinte passou para o sistema normal de apuração do ICMS.

Explica que aplicou estritamente o que determina a legislação, além do mais, mesmo que o contribuinte estivesse no SIMPLES NACIONAL em 01/01/2011, o cálculo da antecipação tributária conforme o citado Decreto, não seria da forma descrita na defesa.

Conclui dizendo que nesse aspecto e pela defesa não ter apresentado qualquer alegação plausível, mantém o presente Auto de Infração em sua totalidade.

VOTO

Incialmente, 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 livros 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, Câmara de Julgamento Fiscal e da Câmara Superior, nos julgamentos reiterados dos litígios decorrentes de lançamentos fiscais, sendo matéria da *SÚMULA CONSEF N° 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 do estoque de 31/12/2010 razão porque, entendendo 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 Simplifica 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.*

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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298942.0901/12-4**, lavrado contra **SIRLEY VIANA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$76.419,46**, acrescido da multa de 60% sobre R\$52.433,67 e de 100% sobre R\$23.985,79, previstas no artigo 42, II, “a” e d”, e III, e IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº **13.537/11**, com efeitos a partir de **20/12/11**.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA