

**A. I. Nº** - 207185.0013/11-9  
**AUTUADO** - MANOELITO SOUZA DE QUEIROZ DE IPIAÚ  
**AUTUANTE** - PAULO ROBERTO MENDES LIMA  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 25. 06. 2013

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0117-01/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. ARBITRAMENTO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de apresentação de documentos fiscais referentes às operações de saídas de mercadorias, tributadas normalmente, justifica o arbitramento. Infração subsistente. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Nos termos do art. 42, inciso XII, da Lei nº 7.014/96, a multa somente é cabível quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo. No presente caso, não restou comprovada a impossibilidade de apuração do imposto no período, mediante a utilização de outros roteiros de auditoria fiscal/contábil. Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 05/09/2011, formaliza o lançamento de crédito tributário no valor de R\$209.616,36, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamento nos livros fiscais ou na escrita fiscal geral do estabelecimento no exercício de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.727,02, acrescido da multa de 100%. Consta que o contribuinte não apresentou os livros fiscais “RSM, RAICMS e RI”, além das notas fiscais de saídas, referentes ao exercício de 2010;
2. Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário, referente ao exercício de 2010, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$196.889,34.

O autuado apresentou defesa (fls. 51 a 56) arguindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, já que atendeu a 3ª Intimação em 14/07/2011, sendo a única que de fato e de direito chegou ao seu conhecimento. Afirma que as demais não foram recebidas, tendo sido entregues em 18/07/2011 todos os livros e documentos solicitados, conforme protocolo de fl. 17, mesmo assim, o autuante por pressa em encerrar sua meta de fiscalização, não verificou os livros, documentos e notas fiscais que lhe foram entregues, preferindo a via mais fácil para ele e mais onerosa para o contribuinte, que foi o arbitramento, mesmo tendo em mãos elementos para apurar a verdadeira e legal base cálculo do ICMS e o imposto devido caso houvesse.

Consigna que não sendo possível a decretação da nulidade do Auto de Infração, requer a nulidade do arbitramento da base de cálculo do ICMS, haja vista que foi realizado sob a alegação da “impossibilidade de determinação do imposto devido”, com a desculpa de que não foram apresentados os livros e notas fiscais.

Assevera que desse modo se faz necessária uma diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, a fim de que seja apurada a verdadeira base de cálculo do ICMS, bem como se existe diferença de imposto a recolher. Requer ainda a realização de diligência em razão de as alegações do autuante de que não encontrava o contribuinte, inclusive o intimando para “INAPTIDÃO”, o que diz deve ter acontecido, pela particularidade da atividade exercida e da localidade do seu estabelecimento. Observa que em conformidade com o cadastro, a sua atividade econômica principal é o comércio atacadista de cigarros, cigarrilhas e charutos, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, onde atua como distribuidor, realizando vendas fora do estabelecimento, com vendedores externos, que atuam nos bairros e cidades circunvizinhas. Informa que a sede do estabelecimento é um ponto de apoio, onde se procura estocar o menor volume de mercadorias (cigarros) possível, com um menor espaço de tempo, em função do alto índice de furto e roubo deste tipo de mercadoria, não afixando placa de identificação do estabelecimento, para não chamar a atenção e atrair os marginais.

Salienta que ultrapassadas as preliminares de nulidade, requer a reabertura do prazo de defesa, tendo em vista que com a intimação indevida e impertinente para “INAPTIDÃO” foi obrigado a novamente no dia 14/12/2011, mesmo já sendo autuado em 05/09/2011 e intimado por edital em 18/11/2011, a apresentar os livros, documentos e notas fiscais de entradas e saídas, conforme cópia do protocolo anexado, a fim de não ter sua inscrição estadual na condição de INAPTA, fato que não ocorreu em função do atendimento novamente da intimação. Alega que o prazo para defesa do Auto de Infração expirou no dia 23/12/2011 e os livros, documentos e notas fiscais de entradas e saídas, encontram-se retidos na sede da Inspetoria Fiscal de Itabuna, à disposição do autuante, motivo pelo qual se faz também necessária a reabertura do prazo de defesa, após a devolução dos livros, documentos e notas fiscais de entradas e saídas. Protesta pela juntada dos referidos documentos posteriormente, para evitar a preclusão do seu direito de fazê-lo em outro momento processual, conforme estabelece o art. 123 §5º do RPAF.

Prosseguindo, diz que por cautela, caso ultrapassadas as preliminares de nulidade do Auto de Infração e/ou nulidade do arbitramento, no mérito, passa a impugnar a autuação.

No que tange à infração 01, assegura que o livro Registro de Entradas de Mercadorias e as notas fiscais de entradas referentes ao exercício de 2010 foram escriturados e entregues dentro do prazo a Fiscalização em 18/07/2011, conforme protocolo de fl. 17, onde constam registradas todas as operações de entradas do período na empresa.

Salienta que o valor total de mercadorias adquiridas para revenda e escriturado foi de R\$3.879.647,61, sendo 97,03% das mercadorias para revenda sujeitas ao regime de substituição tributária, totalizando R\$3.764.788,62 e apenas 2,97% foram de mercadorias tributadas pelo regime normal, conta corrente fiscal do ICMS, ou seja, apenas R\$115.158,89.

Observa que a maior parte das compras realizadas foi de cigarros, cigarrilhas e charutos, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária do ICMS, com encerramento da fase de tributação.

Afirma que dessa forma não há razão para arbitrar o valor do ICMS em R\$12.727,02 por omissão, utilizando a base de cálculo de R\$74.864,82, aplicando 17%, tendo em vista que as obrigações acessórias, livros Registro de Entradas, livro Registro de Saídas, Livro Registro de Apuração do ICMS, foram escriturados normalmente, conforme cópias anexadas aos autos, bem como recibo de DMA mensal do período entregue ao autuante, dentro do prazo legal, em 18/07/2011.

Quanto à infração 02, afirma que o estoque existente em 31/12/2010 foi escriturado normalmente no livro Registro de Inventário de mercadorias nº 01, conforme cópias anexadas aos autos, totalizando um estoque geral no valor de R\$1.083.802,33, sendo que R\$1.057.087,65 refere-se a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária do ICMS (cigarros, cigarrilhas e charutos), R\$5.029,70 de mercadorias isentas e apenas R\$21.684,98 de mercadorias sujeitas a tributação normal, conta corrente

fiscal, conforme também comprovam as notas fiscais de entradas, cujas cópias foram anexadas aos autos.

Sustenta que escriturou o livro Registro de Inventário do exercício ano de 2010, nº 01, dentro do prazo legal, sendo improcedente o arbitramento no valor de R\$196.889,34 tendo como base de cálculo o valor de R\$3.937.786,79, com aplicação da alíquota de 5%.

Reafirma que o livro de Registro de Inventário do exercício de 2010 foi devidamente escriturado dentro do prazo, assim como todos os demais livros fiscais. Diz que também ficou comprovado que 97,03% das compras de mercadorias para revenda, foram de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, onde o ICMS foi pago antecipado, sendo encerrada a fase de tributação conforme estabelece o RICMS/BA, não podendo o Fisco, apenas sob a alegação da não escrituração do livro de inventário, do não cumprimento de uma obrigação acessória ou até mesmo, de que mesmo escriturado não fora entregue a Fiscalização, o que não é verdade, ainda sob argumento de “impossibilidade de determinação do imposto devido”, teve sim, vários outros elementos, como notas fiscais de compras, livro de registro de entradas, livro registro de saídas, livro de registro da apuração do ICMS, além das DMAs e arquivos integra, sem falar do próprio livro de inventário que sempre esteve à sua disposição. Alega que pretender cobrar novamente o ICMS, sobre uma mercadoria que o imposto já foi devidamente pago por ocasião da sua aquisição (compra), seria um enriquecimento ilícito e uma bitributação por parte do Estado, vedado pela Constituição Federal de 1988.

Assinala que as cópias das notas fiscais de entradas juntamente com os respectivos DAES e GNRE foram anexadas, bem como cópias dos livros Registro de Entradas de Mercadorias, livro de Registro de Saídas de Mercadorias, livro de Registro do Inventário de 2010 nº 01, Livro de Registro de Apuração do ICMS e outros documentos, restando os originais e os talões de notas fiscais de saídas que desde o dia 14/12/2011, foram entregues e continuam de posse da INFAZ ITABUNA, para análise e fiscalização, protestando pela posterior juntada.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 497 a 503) consignando, preliminarmente, que tendo em vista que antes mesmo da protocolização da defesa pelo contribuinte, o senhor Inspetor Fazendário da INFAZ/Itabuna, proferiu um despacho à fl. 49 v., do PAF, considerando como “válida como data da ciência a publicação do Edital” – Edital este, de nº 12/2011, publicado no D.O.E./BA em 18/11/2011 – do qual somente tomou ciência, após receber o PAF para prestar a Informação Fiscal no início do mês de janeiro/2012, requeria o retorno do PAF àquela Autoridade, para rever o citado despacho, apreciando pedido de reconhecimento de intempestividade da defesa, protocolada em 22/12/2011, pelas razões que apresenta abaixo:

- efetivamente, após a lavratura do Auto em 05/09/2011, e considerando o constante à fl. 02, do PAF, encaminhou o processo para ciência por via postal, com “A.R.”, em razão de não ter encontrado o titular da empresa ou atendente com procuração específica para assinatura do Auto de Infração;
- registra que no curso da ação fiscal, já se deparara com dificuldades de contato com a empresa, haja vista a má vontade dos funcionários encontrados, em atendê-lo para assinar a ciência de Intimações e em nenhuma oportunidade foi encontrado o seu titular;
- obedecendo as disposições do art. 108, do RPAF/99, a Carteira de Cobrança da INFAZ/Itabuna, procedeu a uma Primeira Intimação por via postal, a qual, não logrou êxito, porque a Recepção na empresa, recusou-se a receber correspondência oficial expedida pela Repartição, conforme registro apostado no envelope, à fl. 45 v., do PAF, por: Rodrigo S. de Oliveira, Carteiro;
- observa que o procedimento da Recepção na empresa, caracterizou flagrante obstrução à ação do Fisco, dos correios e um procedimento de incivilidade, haja vista que o simples recebimento de citação ou notificação, não implica em concordância, reconhecimento ou confissão quanto ao teor do fato comunicado, conforme dispõe o art. 110, do RPAF;

- insistindo no fiel cumprimento da missão de intimar o contribuinte, a Carteira de Cobrança, recorreu ao endereço do Titular da empresa – trata-se de empresa individual – Manoelito Souza de Queiroz, residente em Ipiau/BA, o qual, conforme documento à fl. 48, do PAF, recebeu pessoalmente a correspondência da INFAZ/Itabuna, atestado pelo funcionário dos correios (com fé de ofício) Josenilton dos S. Alves, em 01/11/2011;

- registra que conforme disposições do art. 109, do RPAF estaria caracterizada e comprovada a intimação, com data de 01/11/2011, data esta, que no seu entendimento, deve ser reconhecida como data de efetiva intimação e ciência do Auto de Infração, restando definido o dia 02/12/2011, como prazo final para apresentação de defesa;

- ressalta ainda que, não foi uma terceira pessoa que recebeu a intimação em 01/11/2011, mas, o próprio titular da empresa: Manoelito Souza de Queiroz, fato confirmado e atestado por funcionário dos correios Josenilton dos S. Alves, Mat. 80871372;

- observa que, alcançado êxito na intimação por via postal, em 01/11/2011, a intimação por edital, seria perfeitamente dispensável, a teor do § 1º do art. 108 do RPAF.

Conclui pedindo a decretação de intempestividade da defesa protocolada em 22/12/2011, reconhecendo-se a data de 02/12/2011, como prazo final, e o cumprimento do disposto nos arts. 111 e 112, do RPAF/99.

Continuando, diz que para melhor compreensão dos procedimentos que adotou, bem como dos fatos que conduziram à lavratura do Auto de Infração em lide, necessário se faz ressaltar as circunstâncias a seguir:

- em primeiro plano, registra que a ação fiscal no estabelecimento do contribuinte, foi dificultada desde o início, face a ausência de placas ou sinais exteriores que identifiquem o local como estabelecimento comercial – trata-se de um imóvel residencial, em área onde predominam imóveis exclusivamente residenciais;

- o acesso ao imóvel é dificultado por portões com cadeados e o imóvel é vigiado por cães ferozes;

- nas oportunidades em que teve acesso, foi necessário aguardar chegada de um funcionário para abertura de portão e, sempre encontrou dificuldade para assinatura das intimações pelos funcionários e, em nenhuma oportunidade foi encontrado o titular;

- conforme claramente descrito nos Termos de Início de Fiscalização e de Ocorrências, às fls. 04 a 05, do PAF e, corroborado pelas vias de intimações expedidas e recebidas por funcionários da empresa, às fls. 06 a 08, do PAF, o contribuinte efetivamente, foi regularmente intimado para apresentação de livros e documentos fiscais e contábeis, além de arquivos magnéticos do Sintegra, nas datas de 05/07/2011, 11/07/2011 e 14/07/2011;

- em 07/07/2011, logo após receber a 1ª Intimação, datada de 05/07/2011, o contribuinte protocolou o Processo Sipro Nº 131354/2011-4, no qual, requeria a prorrogação de prazo para entrega dos documentos solicitados, o que foi indeferido em 11/07/2011, pela Coordenadora que substituíra o Inspetor Titular da Repartição, conforme fotocópias anexadas, docs. 05 a 13;

- observa que o signatário do citado Requerimento, e procurador do Titular da empresa, Robson Messias dos Santos, é o mesmo que assinaria a terceira intimação expedida em 14/07/2011;

- pelos fatos retratados e ilustrados com provas concretas, fica provado que os argumentos defensivos estão revestidos de inverdades, quando o contribuinte insiste em afirmar que “atendeu a 3ª Intimação fiscal em 14/07/2011, sendo a única que de fato e de direito chegou ao conhecimento do Autuado...”;

- reitera que o local onde funciona a empresa, trata-se de um imóvel residencial, em área predominantemente de imóveis residenciais; não apresenta qualquer placa ou forma de identificação

da empresa; é fechada por muros e portões com cadeados, além de vigiado por cães ferozes, o que dificulta o acesso da fiscalização ao local;

- ressalta que o contribuinte é reincidente no descumprimento de obrigações acessórias, haja vista que, entre 05/02/2010 e 21/12/2011, esteve por quatro vezes na condição de INAPTO ou Intimado p/Inaptidão, por infrações capituladas nos incisos I, VII, VIII e IX, do art. 171 do RICMS/97. Acrescenta que o histórico de situação cadastral do contribuinte revela que de 12/01/2006 a 05/02/2010, esteve na condição INAPTO, conforme cópias de extratos do INC/SEFAZ, docs. anexos nº 01 e 02, inclusive, quando foi emitida a O.S. nº 507378/11, em 04/07/2011, para fiscalização do estabelecimento, se encontrava mais uma vez, na condição INAPTO;

- afirma que desse modo, são absolutamente descabidas as alegações defensivas, que caracterizam inverdades, numa tentativa grosseira, de agravar e atestar a inexplicável resistência do contribuinte, em atender às intimações do Fisco e obedecer aos prazos regulamentares e, reiteradamente, tentar ocultar operações praticadas e o conteúdo de sua escrituração fiscal;

- sustenta que fica patente pelo exame da defesa e seus anexos, que o autuado, diante do Auto de Infração que apontava infrações com seus documentos e demonstrativos anexos, limitou-se no prazo de defesa, a “tentar construir” uma versão, que não resiste às provas contidas no processo;

- diz que conforme pode ser comprovado através de cópia do “Termo de Apresentação de Livros e/ou Documentos Fiscais”, datado de 18/07/2011, fl. 14 do PAF, no curso da ação fiscal, o contribuinte entregou para exame apenas os seguintes livros e documentos ali relacionados: 01 Livro REM, relativo ao exercício de 2010; 01 Livro RUDFTO nº 01 da empresa; pasta com Notas Fiscais de Entradas: 02/2010 a fev/2011; e pasta com DMAS do período janeiro de 2010 a fevereiro de 2011, além de mais quatro DAES;

- consigna que diante da prova cabal indicada no item anterior, confirma-se que o autuado incorre em inverdade, ao afirmar em sua defesa que “entregou todos os livros e documentos requisitados para fiscalização, em 18/07/2011”.

No mérito, diz que pela forma inusitada como foram produzidas as peças anexadas à Defesa, não podem sequer ser reconhecidas como fruto de uma “reconstituição da escrita fiscal do período fiscalizado”, pelas razões que apresenta abaixo:

- em primeiro plano, conforme arguido nas preliminares, há de se reconhecer a intempestividade da defesa, sendo confirmada a ciência do Auto pelo Titular da empresa, em 01/11/2011;

- deve-se reconhecer em face às circunstâncias, que as fotocópias de folhas de livros fiscais, de recibos de arquivos magnéticos e DMAS, cujas cópias foram juntadas à Defesa, foram produzidas após ciência do Auto de Infração e seus anexos e, produzidas à revelia de qualquer comunicação ao Fisco ou autorização específica nesse sentido;

- inegavelmente, o contribuinte não apresentou os originais de sua escrituração fiscal, no curso da fiscalização, à exceção dos livros e documentos indicados no documento de fl. 14 do PAF, o que justificou o arbitramento aplicado, com base no CMV;

- deve-se reconhecer ainda que a alegada entrega de livros e documentos, ocorrida em 14/12/2011, conforme protocolo na INFAZ, fl. 61, do PAF, concretizou-se extemporaneamente, e não se refere a uma efetiva intimação expedida pelo autuante, haja vista que encerrada a ação fiscal, aplicou as penalidades correspondentes e não expediu novas intimações;

- basta verificar que o próprio contribuinte alega que atendeu, em 18/07/2011, a terceira e última intimação expedida pelo autuante, em 14/07/2011. Diz que atendeu parcialmente, conforme protocolo à fl. 14, do PAF, portanto, não haveria qualquer razão vinculada àquela ação fiscal, para justificar uma entrega extemporânea, em 14/12/2011, inclusive porque concluídas suas O.Ss. emitidas pela Supervisão da INFAZ/Itabuna, com lavratura de dois Autos de Infração em 05/09/2011, não poderia dar sequência ou iniciar nova ação fiscal, sem a necessária Autorização da Autoridade superior;

- registra que após concluir a lavratura dos Autos de Infração não recebeu nova Ordem de Serviço, nem lhe foram encaminhados formalmente os citados livros e documentos entregues na repartição fazendária, entrega esta que tomou conhecimento quando iniciou o exame do PAF, para prestar a informação fiscal.

Esclarece que a escrita fiscal de uma empresa, não é um amontoado de relatórios decorativos, que podem ser elaborados ao bel prazer de seus sócios, e quando e como lhes aprouver, apresentando uma nova versão de valores e quantidades de acordo com suas conveniências. A escrita fiscal deve ser tratada como algo sério, responsável e honesto, espelhando a realidade dos negócios da empresa, para tanto, deve obedecer aos padrões, modelos e normas rígidas de escrituração, estabelecidas na legislação pertinente.

Observa no caso do autuado que:

- não tem autorização para uso de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados, e portanto, as fotocópias de livros anexadas à Defesa (Livro R.I., Livro RSM, Livro REM e Livro RAICMS), não podem ser consideradas como válidas, porque extraídas de originais elaborados à revelia das normas pertinentes;

- comprova-se que o contribuinte fez uso de uma CPU clandestina, não cadastrada na SEFAZ, elaborando livros que não foram objeto de avaliação quanto à sua formatação, modelo e padrões de escrituração, num regular processo de Pedido de Autorização de Uso de SEPD;

- os citados livros não foram apresentados no curso da ação fiscal, nos prazos designados em cada intimação, o que atesta sua inexistência àquela época. Além disso, o contribuinte teve indeferido em 11/07/2011, seu pedido de prorrogação de prazo para apresentação de livros e arquivos magnéticos, conforme Processo SIPRO nº 131354/2011-4.

Ressalta que o RICMS/97 prevê a possibilidade de reconstituição da escrita fiscal, quando devidamente comprovadas as causas que levaram à perda ou deterioração de livros, e que o contribuinte comprove também, a priori, as eventuais omissões ou divergências que carecem de correção, apresentando previamente, junto com um pedido de autorização, um demonstrativo detalhado das correções a efetuar.

Salienta que nada disso ocorreu nesse caso, pois conforme se pode constatar o autuado, simplesmente, negou-se insistentemente, a apresentar seus livros e documentos fiscais para fiscalização, apesar de regularmente intimado por três vezes consecutivas.

Diz que mais tarde, certamente, diante da ameaça de ser decretada sua Inaptidão, correu à Repartição, apresentando alguns livros e documentos, que, obviamente, não se referem às intimações anteriores que expediu, nem poderiam estar a estas vinculada, haja vista o encerramento da ação fiscal que desenvolvera.

Destaca que por consequência o Auto de Infração foi lavrado em função de situação posta no curso da ação fiscal e, os elementos trazidos pela defesa, não podem ser acatados pelo Fisco, porque absolutamente extemporâneos e irregulares.

Sustenta que deve ser reconhecido, ainda, em relação à infração 01, que restou comprovado no Auto de Infração que o contribuinte não atendeu às três intimações expedidas no curso da ação fiscal, apresentando apenas os elementos parciais, citados no Protocolo de fl. 14, do PAF. Dessa forma não teve alternativa, senão aplicar o arbitramento, conforme previsto no art. 938, inc. I, alínea, "g", do RICMS/97.

Assevera que os elementos trazidos pelo defendente não são suficientes para elidir a infração ou, modificá-la haja vista que as fotocópias juntadas à Defesa, não se referem a originais de uma escrituração fiscal regular e devidamente autorizada nos padrões que a legislação prescreve, dos Livros REM e RSM. Diz que notadamente o contribuinte não anexou à Defesa, nenhum documento ou fotocópia comprobatória das saídas efetuadas no exercício de 2010.

Observa que do exame do “Relatório da DMA Consolidada – 2010”, conforme cópia anexada, datada de 10/01/2012, doc. 03, já retificadas as DMAs segundo declaração do contribuinte em sua Defesa, constata-se que, para um total de entradas com tributação normal durante o exercício de 2010, de R\$110.126,34, o total citado na Defesa, fl. 54, do PAF, é de: R\$115.158,89, o total de saídas tributadas registradas é de apenas R\$5.511,50, o que revela clara omissão de saídas sem documentação fiscal, haja vista que, o contribuinte informa à fl. 55, do PAF, que o estoque remanescente de mercadorias com tributação normal foi de apenas R\$21.684,98.

Sustenta que o autuado não trouxe nenhum fato ou elemento novo, que altere a situação encontrada no curso da ação fiscal, permanecendo inalterados os fundamentos do arbitramento, pelo que a exigência de imposto no valor histórico de R\$12.727,02, deve ser mantida.

Relativamente à infração 02, afirma que também restou caracterizada, haja vista que, efetivamente, o contribuinte não comprovou a escrituração do livro Registro de Inventário no curso da ação fiscal. Quanto às fotocópias juntadas à defesa, fls. 64 a 68, do PAF, diz que não podem ser acatadas como prova de escrituração regular do livro Registro de Inventário, haja vista que não obedecem ao modelo e padrão exigido pela legislação. Acrescenta que, além disso, o autuado não tem autorização para escrituração com uso de SEPD.

Destaca que há flagrante divergência de dados relativos a estoque inventariado em 31/12/2010. Na DMA, já retificada de fevereiro de 2011, o contribuinte declarou um estoque final de “mercadorias outras”, no valor de R\$422.699,95, conforme extrato do INC/SEFAZ, doc. anexo nº 04, valor este totalmente em desacordo com o total indicado nas fotocópias juntadas à defesa no valor de R\$1.083.802,33. Acrescenta que os documentos juntados pelo autuado se revelam insubsistentes para elidir as infrações, haja vista, o caráter irregular destes documentos e as flagrantes divergências existentes.

Registra ainda que concluídas as verificações fiscais dos documentos apresentados parcialmente em 18/07/2011, fl. 17, do PAF, e procedida posteriormente a lavratura do Auto de Infração, na data de 05/09/2011, pelas razões expostas nos Termos de Ocorrência, às fls. 05 e 06 do PAF, nessa mesma data, procedeu à devolução dos livros e documentos recebidos, conforme protocolo na INFAZ/Itabuna, em 18/07/2011, bem como procedeu também ao protocolo de “Termo de Ocorrência – Não Atendimento a Intimações”, em 05/09/2011, conforme Processo Sipro nº 173181/2011-9, fotocópias anexadas às fls. 14 a 22.

Assinala que a partir da data da lavratura do Auto de Infração – 05/09/2011 – não teve mais qualquer contato com a empresa, nem recebeu qualquer Ordem de Serviço para reiniciar procedimentos de fiscalização na empresa, ou teve ciência formalmente da entrega de livros e documentos fiscais, como alega o autuado que, entregou livros e documentos no protocolo da repartição, em 14/12/2011.

Frisa que considerando que o contribuinte tomou ciência da Notificação de INAPTIDÃO, em decorrência do não atendimento às três intimações que expediu no curso da ação fiscal, certamente buscou imediatamente contato com a repartição na tentativa de sustar o procedimento. Acrescenta que como é de praxe nesses casos, quando o contribuinte procura a repartição antes mesmo de concluído o registro de Inaptidão, por falta de atendimento a intimações da fiscalização, o setor de atendimento, solicita a imediata apresentação dos livros e documentos fiscais, para ser programada nova ação fiscal, destinada a verificar a regularidade de situação.

Finaliza requerendo primeiramente a revisão do despacho proferido pelo Inspetor Fazendário com reconhecimento da intempestividade da defesa apresentada e, depois, mantém integralmente o Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do presente processo em diligência à INFAZ/ITABUNA (fl. 530), a fim de que Auditor Fiscal estranho ao feito efetuasse a seguinte revisão do lançamento, quanto à Infração 1:

- 1 – Que, mediante o exame de uma amostragem significativa, informasse se os livros apresentados na defesa (fls. 64 a 222) refletiam as operações consignadas nos correspondentes documentos fiscais.
- 2 – Informasse se, no período abrangido pela Infração 1, o autuado estava ou não autorizado a escriturar livros fiscais mediante sistema eletrônico de processamento de dados. Caso positivo, acostasse ao processo cópia da autorização.

O Auditor Fiscal designado para cumprir a diligência se pronunciou (fl. 534), consignando quanto à primeira solicitação que intimado o autuado este apresentou os seus livros e documentos fiscais. Diz que efetuado o cotejamento entre 100% das notas fiscais de entradas apresentadas, sendo que, mais de 90% dos produtos comercializados pelo autuado estão sujeitos à antecipação tributária do ICMS, e os lançamentos consignados no livro Registro de Entradas de mercadorias, ficando constatado que refletem as operações do período conforme demonstrativo que anexa.

Quanto à segunda solicitação, esclarece que o autuado não estava autorizado a escriturar livros fiscais mediante sistema eletrônico de processamento de dados.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fl. 546), afirmando que o diligenciador confirmou as alegações defensivas, principalmente, no que diz respeito a regularidade da escrituração das notas fiscais de entradas e dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, bem como do livro Registro de Inventário. Confirmou também que 97% das mercadorias destinadas à comercialização, estavam sujeitas ao regime de substituição tributária.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

A 1ª JJF, considerando que não fora dada ciência ao autuante sobre o resultado da diligência, converteu o processo em diligência à INFAZ/ITABUNA(fl. 558), a fim de que fosse cientificado o autuante.

O autuante se pronunciou às fls. 562/563, consignando que no “Item I”, do Pedido de Revisão do Lançamento, à fl. 530, do PAF, consta a determinação de exame dos livros, cujas fotocópias foram apresentadas na defesa e respectivos documentos fiscais, tanto de entradas quanto de saídas, contudo, observa que a diligência não pode ser totalmente atendida, pois, mais uma vez, o contribuinte não apresentou à Fiscalização as Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias, prejudicando o exame, o que também justifica o arbitramento aplicado na infração 01.

Salienta que se verifica que mais uma vez o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar tanto livros quanto documentos fiscais de entradas e saídas, conforme constam às fls. 535 a 537 dos autos, mas não atendeu satisfatoriamente ao solicitado, impossibilitando o exame de documentação de saídas.

No que tange à segunda solicitação contida na diligência, observa que o diligenciador confirma que o contribuinte não tinha autorização para escriturar livros fiscais por processamento eletrônico de dados, o que comprova a irregularidade dos livros, cujas fotocópias foram juntadas à defesa, tanto de entrada e saída, quanto de inventário. Quanto ao livro Registro de Inventário referente a 31/12/2010, cuja fotocópia foi juntada à defesa, salienta que não foi apresentado no curso da ação fiscal, bem como, que as fotocópias apresentadas, comprovam a irregularidade do citado livro, haja vista tratar-se de uma “colagem de listagem”, na qual, não é possível identificar sequer, às folhas a que correspondem. Diz que considerando a inutilidade do referido livro como prova aceitável, deve ser mantida integralmente a infração 02.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

## **VOTO**

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo a infração 01 referente à falta de recolhimento do ICMS no exercício de 2010, cujo valor do débito foi apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, com fulcro no § 1º do art. 146, no inciso I do art. 937 e no § 3º, do artigo 938, todos do RICMS/97, conforme



Demonstrativo do Arbitramento da Base de Cálculo e a infração 02 relativa à falta de escrituração do livro Registro de Inventário.

No que concerne à infração 01, verifico que o impugnante arguiu preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, alegando que atendeu a 3ª Intimação em 14/07/2011, sendo a única que de fato e de direito chegou ao seu conhecimento. Afirma que as demais não foram recebidas, tendo sido entregues em 18/07/2011 todos os livros e documentos solicitados, conforme protocolo de fl. 17, mesmo assim, o autuante por pressa em encerrar sua meta de fiscalização, não verificou os livros, documentos e notas fiscais que lhe foram entregues, preferindo utilizar o arbitramento, mesmo tendo em mãos elementos para apurar a verdadeira e legal base cálculo do ICMS e o imposto devido caso houvesse.

Constato que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que, mesmo se tratando da 3ª Intimação, datada de 14/07/2011, o Auto de Infração somente foi lavrado em 05/09/2011, portanto, em momento posterior à referida intimação.

Na realidade, incorreu o alegado cerceamento do direito de defesa, haja vista que, conforme detalhado pelo autuante na informação fiscal, após a lavratura do Auto de Infração em 05/09/2011, o processo foi encaminhado para ciência por via postal (AR), em razão de não ter sido encontrado o titular da empresa ou atendente com procuração específica para assinatura do Auto de Infração, tendo a Carteira de Cobrança da INFAZ/Itabuna atendendo as disposições do art. 108, do RPAF/99, procedido a uma Primeira Intimação por via postal, a qual, não logrou êxito, porque o preposto da empresa se recusou a receber correspondência oficial expedida pela Repartição, conforme registro apostado no envelope, à fl. 45 v., do PAF, pelo agente dos Correios.

Em decorrência disso, a Carteira de Cobrança intimou, via postal, o titular da empresa senhor Manoelito Souza de Queiroz, que recebeu pessoalmente a correspondência da INFAZ/Itabuna, em 01/11/2011, conforme documento de fl. 48 dos autos, atestado pelo funcionário dos Correios.

Certamente que nesses termos a intimação se apresenta plenamente válida, conforme dispõe o art. 109, do RPAF, portanto, a data de 01/11/2011, se apresenta como da efetiva intimação e ciência do Auto de Infração, cujo termo final para apresentação para pagamento ou apresentação da defesa seria o dia 02/12/2011.

Ocorre que, em verdade, o autuado teve ampliado mais ainda o seu direito de defesa, em razão de ter sido intimado através do Edital nº 12/2011, publicado no DOE/BA de 18/11/2011, obtendo um outro prazo para apresentação da defesa – posterior, portanto, à data de 02/12/2011.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista que inexistiu o cerceamento do direito de defesa suscitado, portanto, inoccorrência da hipótese prevista no art. 18, inciso I, do RPAF/99.

Cabe-me observar, no que tange à arguição do autuante de intempestividade da defesa, que com a intimação do contribuinte feita através de Edital, este exerceu o direito de apresentar a defesa dentro do prazo legal, ou seja, não houve intempestividade, pois a ciência mediante edital se apresentou válida, conforme inclusive consignado pelo senhor Inspetor Fazendário da INFAZ/Itabuna, no despacho de fl. 49 v. dos autos.

Quanto à arguição do autuado de nulidade do arbitramento da base de cálculo do ICMS, por ter sido realizado sob a alegação da *“impossibilidade de determinação do imposto devido”*, em razão de não terem sido apresentados os livros e notas fiscais, o que diz não ser verdadeiro, é certo que o método do arbitramento é considerado um recurso extremo que deve ser aplicado quando o Fisco não dispuser de condições de apurar o imposto devido, sendo uma das causas, a falta de apresentação de livros e documentos fiscais comprobatórios das operações realizadas pelo contribuinte.

No mérito, entendo que assiste razão ao autuante ao apurar o montante real da base de cálculo com aplicação do arbitramento, haja vista que, conforme salientou ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, esta não pode ser totalmente atendida, pois, *mais uma vez, o contribuinte não apresentou*

*à Fiscalização as Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias, prejudicando o exame, o que também justifica o arbitramento aplicado.*

De fato, mesmo tendo sido intimado pelo diligenciador para apresentar os livros fiscais e documentos fiscais de entradas e saídas, conforme constam às fls. 535 a 537 dos autos, o autuado não apresentou os documentos fiscais atinentes às saídas, impossibilitando o seu exame.

Conforme consignado pelo Auditor Fiscal diligenciador, o cotejamento entre 100% das notas fiscais de entradas apresentadas permitiu comprovar que mais de 90% das mercadorias comercializadas pelo autuado estão sujeitas à antecipação tributária do ICMS, e os lançamentos no livro Registro de Entradas de mercadorias refletem as operações do período.

É certo que, se o resultado da diligência comprovasse que ao invés de 90% - ou mais de 97%, conforme aduzido pelo autuado – o percentual mercadorias comercializadas pelo autuado sujeitas à antecipação tributária do ICMS, portanto, com a fase de tributação encerrada, fosse de 100%, descaberia a apuração da base de cálculo através do arbitramento, pois, obviamente não existiria ICMS a ser apurado.

Entretanto, como o contribuinte também comercializa mercadorias tributadas normalmente, a impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo, em decorrência da não apresentação dos documentos fiscais de saídas, autoriza a sua apuração com aplicação do arbitramento, conforme procedido pela Fiscalização.

Observo que no demonstrativo do arbitramento, à fl. 11 dos autos, o autuante identifica a metodologia adotada, tendo se baseado na apuração do CMV em documentos de informações econômico-fiscais, no caso DMA, aplicando sobre o valor do CMV de R\$113.575,25 a MVA de 30%, o que resultou no valor das vendas (saídas) de R\$147.647,83 sobre o qual aplicou a alíquota de 17%, resultando no valor do ICMS de R\$25.100,13, deduzindo deste valor o crédito fiscal a que faz jus o contribuinte no valor de R\$12.373,11, apurando o ICMS devido no valor de R\$12.727,02, conforme apontado no Auto de Infração.

Diante do exposto, considero subsistente este item da autuação.

No que concerne à infração 02, verifico que se encontra descrita no Auto de Infração como “*Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário*”, constando como base de cálculo o valor de R\$3.000.000,00, sobre o qual foi aplicado o percentual de 5% do valor comercial das mercadorias, resultando no valor da multa de R\$196.889,34, prevista no art. 42, XII, da Lei nº 7.014/96, cuja redação é a seguinte:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*XII - 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo;”.*

Consoante o referido dispositivo legal, o fato da não escrituração do livro Registro de Inventário não é por si só determinante para aplicação da multa, sendo esta admissível *se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo.*

Conforme consignado na infração anterior, o Auditor Fiscal estranho ao feito no cumprimento da diligência intimou o contribuinte para apresentar livros e documentos fiscais, tendo este atendido em parte a intimação, apresentando notas fiscais de entradas e livros fiscais, o que permitiu inclusive que o diligenciador comprovasse que mais de 90% das mercadorias comercializadas pelo autuado estão sujeitas à antecipação tributária do ICMS, e os lançamentos no livro Registro de Entradas de mercadorias refletem as operações do período.

No presente caso, considerando as informações trazidas pelo diligenciador, é possível vislumbrar a existência de elementos que possibilitam a apuração do imposto no período, mediante outros roteiros de auditoria fiscal/contábil, não restando comprovado que o fato da não escrituração do livro Registro de Inventário se constituiu como impedimento definitivo para apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo.

Diante disso, esta infração é insubsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207185.0013/11-9, lavrado contra **MANOELITO SOUZA DE QUEIROZ DE IPIAÚ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.727,02**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso 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, 23 de maio de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR