

A. I. Nº - - 110427.0001/14-4
AUTUADO - INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS VESPER LTDA - ME
AUTUANTE - NELIO MANOEL DOS SANTOS
ORIGEM - INFAC ITABUNA
INTERNET - 24.09.2014

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0182-02/14

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações não impugnadas. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES NAS VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Não acolhida a preliminar de nulidade. 4. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. a) FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO AO FISCO PARA EXIBIÇÃO DE LIVROS FISCAIS. b) DECLARAÇÃO INCORRETA NA DMA. Infrações não impugnadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/03/2014, reclama ICMS e MULTA, no valor total de R\$268.133,98, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

Infração 01 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS no total de R\$20.400,71, decorrente da diferença de entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme demonstrativos às fls.16 a 42.

Infração 02 – 07.01.01 - Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$24.890,92, 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, março, maio novembro de 2011, janeiro, março, maio, julho a dezembro de 2012, conforme demonstrativos às fls.43 a 66.

Infração 03 – 07.02.03 - Deixou de proceder a retenção do ICMS, no total de R\$221.322,35, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, conforme demonstrativos e documentos às fls.67 a 114.

Infração 04 – 16.04.01 - Deixou de apresentar livros fiscais quando regularmente intimado, sendo aplicada a multa no valor de R\$1.380,00, conforme intimações às fls.13 a 15, datadas de 19/01/2014; 28/01/2014; e 24/02/2014.

Infração 05 – 16.05.11 - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais através da DMA (Declaração de Apuração Mensal do ICMS), referente ao exercício de 2012, sendo aplicada a multa no total de R\$140,00, conforme documentos às fls.122 a 123.

O autuado em sua defesa às fls.127 a 131, em relação às infrações 01, 02, 04 e 05, declara textualmente que: *Concorda com os números apresentados.* Quanto à infração 03, destaca que foi surpreendido pelos números e efeito econômico do Auto, e verificou que os trabalhos do Auditor

Fiscal para identificar e/ou homologar o lançamento tributário teve como supedâneo informações do banco de dados da Sefaz.

Aduz que conferindo o levantamento feito pelo Autuante, através de seus relatórios e Livros Fiscais, e confronto com a documentação fiscal apresentada, constatou-se ERROS, dizendo que será demonstrado a seguir. Em seguida, impugnou o lançamento aduzindo que não concorda com os números apresentados pelo autuante, e que apresentará dentro do prazo de 20 (vinte) dias planilha com os valores corretos.

Prosseguindo, comenta sobre a constituição do crédito tributário para sustentar que o lançamento do débito deste item está eivado de vícios diante da AUSENCIA DO FATO GERADOR, pois o erro cometido pelo autuante não autoriza no âmbito da legislação a legalidade e legitimidade do crédito tributário. Ou seja, que a ocorrência do ERRO na identificação do fato gerador não assegura, de modo concreto, que o fato se enquadra no campo da incidência, configurando-se, assim, a relação jurídico-tributária.

Salienta que a relação entre o Fisco e o contribuinte, para atender aos fundamentos do direito, deve ser harmoniosa, cabendo à autoridade tributária, para efetuar o lançamento do tributo, valer-se apenas dos métodos admitidos por lei, considerando, como ponto de partida, as informações prestadas pelo sujeito passivo e não utilizando, na fase de investigação, sistemáticas suportadas em instituições ou baseadas em métodos indiciários. Cita lição de Alberto Xavier no sentido de que o sujeito ativo (Fisco), ao realizar o ato de lançamento, deve obedecer, rigorosamente, ao que se acha estabelecido no art. 142 do CTN, ou seja, às fases ou etapas dispostas naquela norma.

Frisa que aplicar a lei, exercendo o poder-dever de investigação, ao sujeito ativo compete não só o ônus da prova, e, de modo mais aprofundado, o dever jurídico de investigação, realizando assim plenamente o princípio da verdade material. E que ainda previsto, na mesma norma, no art. 147, § 2º, que *“os erros contidos na declaração e apuráveis pelo exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela”*, está evidente que só após revisão nos registros apresentados pelo sujeito passivo ou pela comprovação de vícios ou erros que comprometam a confiabilidade das informações prestadas poderá a autoridade fazendária proceder ao devido ajuste.

Desta forma, entende que só poderia o Fisco se valer de outros métodos para efetuar o lançamento quando, após revisão nas declarações do sujeito passivo, e conseguir provar que as informações apresentadas são insuficientes para que seja realizada a devida análise.

Assim, assevera que a existência da escrita regular impede a aplicação dos recursos do arbitramento e da presunção, na fase inicial da investigação, impedindo a substituição da base de cálculo primária por uma base de cálculo subsidiária.

Invoca o previsto no art. 23 do Código Comercial e no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, para argüir que os Livros Fiscais fazem prova em favor de quem os escritura, ou seja, que estes dispositivos dizem claramente que os livros laboram como elemento de prova em favor do sujeito passivo da obrigação, dos atos e fatos neles registrados e, caso comprovada a imprestabilidade ou inexistência, bem como a recusa da sua apresentação é que poderá o Fisco utilizar outras formas, dentro da previsão legal, para substituição da prova primária, de forma a obter as informações necessárias para realizar a análise, e decorrente lançamento.

Comenta que a admissibilidade de presunção seria possível desde que comprovada a ocorrência de um fato gerador, para substituição da base de cálculo, quando da:

- (i) inexistência da escrituração;
- (ii) recusa da apresentação da escrituração; ou
- (iii) imprestabilidade da escrituração.

E que este é, inclusive, o entendimento que vem sendo adotado pelos julgadores no âmbito administrativo.

Concluindo, aduz que diante do ERRO que será objetivamente demonstrado que determinou o vício da constituição do crédito tributário, requer a anulação do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls.138 a 139, o autuante destaca os itens que o autuado concorda integralmente com os lançamentos fiscais.

Quanto à infração 03, observa que o autuado alega não concordar com os números apresentados pelo autuante, prometendo apresentar planilha com os valores corretos, no seu entender, dentro do prazo de 20 (vinte) dias.

Informa que esta infração refere-se ao ICMS devido por substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, nas vendas de produtos de panificação (pães, pães de especiaria, biscoitos e bolos), realizadas para outros contribuintes do ICMS, nos exercícios de 2011 e 2012.

Frisa que apesar de o autuado alegar não concordar com os números apresentados no lançamento fiscal, se comprometendo a apresentar planilha com os valores que entende ser corretos, no prazo de vinte dias, contudo, diz que embora já decorridos setenta e cinco dias de firmado este compromisso, não apresentou qualquer documento neste sentido.

Salienta que as alegações defensivas (fls. 129-130), até corroboram com o método de apuração adotado no procedimento fiscal, quando alega que a prática do arbitramento ou de qualquer outro método que implique em presunção na apuração do imposto, só é admissível quando da “inexistência da escrituração; recusa da apresentação; ou imprestabilidade da escrituração”. No presente caso, ou a escrituração inexiste, ou, se existe, simplesmente o defendantec recusou-se a exibi-la ao Fisco.

No caso, informa que o autuado foi intimado a apresentar seus livros e documentos fiscais por três vezes consecutivas – em 19/01/2014, 28/01/2014 e 24/02/2014, conforme Termos de Intimação de fls. 13, 14 e 15, juntados ao presente Auto de Infração. Observa que houve tempo suficiente para atualizar a escrituração dos seus livros, se é que estava atrasada. Assim, aduz que decorridos mais de um mês, da primeira intimação, sem que referidos livros e documentos fossem apresentados a fiscalização, não houve outra alternativa, a não ser a utilização do método de arbitramento da base de cálculo, para apuração do imposto não recolhido, com referência ao exercício de 2011. Quanto ao exercício de 2012, salienta que não há o que se comentar, haja vista que os valores foram apurados com base nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de emissão do próprio contribuinte, não deixando qualquer dúvida quanto ao seu débito junto à Fazenda Estadual.

Conclui pugnando pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO

Analizando a preliminar de nulidade suscitada na defesa pelo sujeito passivo, em relação à infração 03, observo que não lhe assiste razão em sua alegação de cerceamento ao direito da ampla defesa e não atendimento ao devido processo legal, tendo em vista que:

a) a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, cuja descrição dos fatos está posta de forma clara e precisa no corpo do auto de infração, inclusive constando o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal. Os demonstrativos elaborados pelo autuante identificam de forma bastante clara a infração, uma vez que estão identificados todos os documentos fiscais e demais elementos objeto do levantamento que geraram a exigência tributária em questão.

b) Residindo no campo das provas, a alegação defensiva de que o trabalho fiscal está baseado em presunção, não há que se falar em nulidade do lançamento, mas sim sobre a sua procedência ou improcedência, questão que será tratada por ocasião do exame do mérito.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cuja questão que envolva eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, será objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, na análise das peças processuais, constato que não existe lide a ser julgada em relação aos itens 01, 02, 04 e 05, porquanto o sujeito passivo em sua defesa administrativa declarou o reconhecimento do débito nos valores de R\$6.629,52; R\$24.890,92; R\$1.380,00 e R\$140,00, respectivamente.

Assim, as infrações **01 – 06-02-01** – “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.” **02 – 07-01-01** – “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo, referente as mercadorias oriundas de outras unidades de Federação (Anexo 88 e 89)”; **04 – 16.04.01** – “Deixou de Apresentar Livros fiscais quando regularmente intimado”; e **05 – 16-05-01** – “Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais através do DMA”,

Quanto ao item 03 que foi impugnado, passo a proferir o meu voto com base no que consta nos autos.

A infração diz respeito a acusação de que o autuado deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado.

Na peça defensiva o sujeito passivo não concordando com os números apurados no levantamento fiscal, sob alegação de existem erros entre o aludido levantamento para a sua escrita fiscal, informou que apresentaria dentro do prazo de 20 (vinte) dias planilha com os valores alega corretos. Assim, sustenta que o lançamento do débito deste item está eivado de vícios diante da AUSENCIA DO FATO GERADOR, ante a ocorrência de erro na apuração do débito, caracterizando, no seu entender, falta de prova da infração imputada.

Portanto, em suma, a tese da defesa é de que o trabalho fiscal está baseado em presunção, cuja admissibilidade dessa presunção seria possível desde que comprovada a ocorrência de um fato gerador, para substituição da base de cálculo, em decorrência de inexistência da escrituração; recusa da apresentação da escrituração; ou imprestabilidade da escrituração.

Quanto a informação de que seria apresentado um levantamento no prazo de 20 (vinte) dias, constato na fase de instrução para fins de julgamento nada foi carreado ao processo, ainda que após a apresentação da impugnação.

Apesar de está previsto no inciso I do § 5º do art.123 do RPAF/99, está previsto que “A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;” este colegiado até antes do julgamento do feito tem aceitado a apresentação de documentos para comprovação do alegado, em homenagem aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Portanto, considero superada esta questão, pois até a data do julgamento nada foi apresentado pelo autuado nesse sentido, devendo, por isso ser, ser aplicado o artigo 142 do RPAF/97, que reza, *in verbis*: *A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

Quanto a alegação de que o trabalho fiscal está baseado em presunção, na análise dos documentos que instruem a autuação deste item, observo o seguinte.

O fulcro da autuação é de que o autuado deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas de produtos de panificação (pães, pães de especiaria, biscoitos e bolos), realizadas para outros contribuintes do ICMS, nos exercícios de 2011 e 2012.

Para chegar à conclusão fiscal, consta nos autos que o autuado foi intimado a apresentar seus livros e documentos fiscais por três vezes consecutivas – em 19/01/2014, 28/01/2014 e 24/02/2014, conforme Termos de Intimação de fls. 13, 14 e 15, e ante o não atendimento de tais intimações, a fiscalização não teve como apurar a real base de cálculo pelos meios convencionais de fiscalização, a não ser mediante a utilização do método de arbitramento da base de cálculo, para apuração do imposto não recolhido, com referência ao exercício de 2011.

No caso, os fatos geradores contemplados no demonstrativo de débito relativos ao exercício de 2012 (janeiro a dezembro), considerando que os valores foram apurados com base nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de emissão do próprio contribuinte, conforme demonstrativo às fls.70 a 75, bem assim, que o sujeito passivo recebeu cópia do referido levantamento fiscal, e se limitou a prometer que apresentaria o seu levantamento que entende correto, mas não o fez até presente momento, razão porque, entendo que, conforme dito acima deve ser aplicado o disposto no artigo 142 do RPAF/97 acima transscrito.

Ademais, verifico que os valores exigidos a título de retenção de ICMS no referido exercício, foram calculados com base em levantamento realizado através das notas fiscais eletrônicas obtidas no sistema corporativo da SEFAZ (CFOP 5904 e 1904 – vendas fora do estabelecimento e CFOP 5101 vendas realizadas no próprio estabelecimento) e sobre estes valores determinou a base de cálculo da substituição tributária com a agregação das MVAs de 20 e 30 por cento, respectivamente. Sobre esta base de cálculo aplicou-se a alíquota de 17%, apurando o débito do ICMS-ST, e com a dedução do crédito do ICMS-ST demonstrado na Coluna “1”, obtendo, assim, ICMS-ST, mensalmente, objeto da autuação (exercício de 2012) no valor de R\$93.703,00 (docs.fl.70 a 73).

Assim, esta parte da autuação é totalmente subsistente.

Retornando a exigência fiscal do ano de 2011, e que foi apurada por meio de arbitramento, o exame do presente lançamento passa pela análise do aspecto material da incidência do ICMS, frente ao disposto na legislação tributária, bem como das implicações decorrentes do descumprimento das obrigações principal e acessória.

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 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/ou 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 do não atendimento das intimações datadas de 19/01/2014, 28/01/2014 e 24/02/2014, conforme Termos de Intimação de fls. 13, 14 e 15, para apresentação dos livros e documentos fiscais, não tinha outro meio para apurar a base de cálculo das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, objeto da autuação (exercício 2011), entendendo que a fiscalização agiu corretamente adotando o arbitramento na forma regulamentar.

Embora o sujeito passivo não tenha comprovado os erros que alegou existirem no levantamento fiscal, não negou o não atendimento das aludidas intimações, e nem contestou o método adotado para a determinação da base de cálculo para fins de cálculo do imposto a ser retido, mesmo assim, apenas informando que posteriormente apresentaria seu demonstrativo, e não o fez até este momento, passo a analisar referido método adotado pela fiscalização.

Analizando os demonstrativos e documentos às fls.67 a 114, constato que a base de cálculo dos fatos geradores no exercício de 2011, está demonstrada às fls.67 a 69, cuja base de cálculo partiu da composição dos custos de produção, sendo apurado o custo total de produção de todo o exercício, agregando a margem de valor agregado de 20%, resultando no total das vendas arbitradas no valor de R\$1.078.415,93 (Demonstrativos I e II, fls.67/68). Após a apuração deste total, elaborou o Demonstrativo III, referente ao ICMS devido por substituição tributária sobre as saídas das mercadorias vendidas, desmembrando o valor entre os produtos Paes e Pães de especiaria e Biscoitos e Bolos, na proporção de 83% e 17% (obtido através das notas fiscais do ano de 2012), respectivamente, passando, a partir daí, a determinar a base de cálculo da substituição tributária com a agregação das MVAs de 20 e 30 por cento, respectivamente. Sobre esta base de cálculo aplicou-se a alíquota de 17%, obtendo o débito do ICMS-T, e com a dedução do crédito do ICMS-ST, obteve o ICMS-ST objeto da autuação, no valor de R\$93.703,00 (doc. fl. 69).

Observo, ainda, que o autuante visando mostrar que no período fiscalizado houve falta de pagamento do imposto, fez a Reconstituição da Conta Caixa, com o levantamento mensal de todas as operações, conforme demonstrativos às fls. 76 a 114, nos quais de fato se verifica a ocorrências de saldos credores, que nos termos da legislação vigente, caracteriza a presunção de que tal ocorrência é decorrente de omissões de vendas anteriores.

Nesta seara, considero correto o procedimento da fiscalização em adotar o arbitramento da base de cálculo na forma acima alinhada, e concluo de foi obedecida a legislação que disciplina a matéria, quais sejam os artigos 22 da Lei nº 7.014/96; 353 II, “8”, “11.4.2” do RICMS/97; 289, § 2º, I e 373, II, do RICMS/2012.

Assim, considero subsistente este item da autuação.

Ante o exposto, voto **PROCEDENTE** o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110427.0001/14-4**, lavrado contra **INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS VESPER LTDA – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$266.613,98**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d”; “e” “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.520,00**, prevista nos incisos XVIII, alínea “c” do citado dispositivo legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR