

**A. I. Nº** - 281231.0007/17-3  
**AUTUADO** - SUPERMERCADO CARISMA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTONIO PORTO CARMO  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**PUBLICAÇÃO** – INTERNET 17.08.2018

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0120-02/18**

**EMENTA:** ICMS. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, conforme presunção legal nesse sentido (§4º, do art. 4º c/c art. 22, § 1, I, “g”, da Lei nº 7.014/96). Aplica-se ao caso as disposições dos artigos 140 a 143 do RPAF. Ajuste do valor por exclusão de itens por ocasião da informação fiscal, cujo resultado não foi contestado pelo sujeito passivo. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 27/09/2017, exige o valor de R\$555.384,13, por omissão de saídas de mercadorias e /ou serviços apurado por arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação da documentação fiscal e contábil. Período: Exercícios 2015 e 2016. Enquadramento legal: Art. 22, I, da Lei 7.014/96. Multa: 100% prevista no Art. 42, IV, da citada lei.

Consta da descrição dos fatos que o contribuinte não apresentou sua escrituração fiscal digital – EFD -, apesar de seu alto movimento de compras e vendas, nem quando regularmente intimado para tanto em 11.07.2017, além de outros documentos, como a leitura “Z” de suas ECFs. Considerando que o contribuinte é supermercado com saídas em equipamentos emissores de cupom fiscal não é possível verificar sua regularidade fiscal. Registra-se que o contribuinte possui elevado percentual de vendas via cartão de crédito/débito, conforme relatório INC-SEFAZ, sendo R\$ 3.880.943,68 em 2015 e R\$ 738.945,41 em 2016, e que ele nada recolheu de ICMS para o período da autuação, não restando outra possibilidade de apuração do ICMS devido que não pelo método legal de arbitramento da base de cálculo das operações do regime normal de tributação, excluindo-se, portanto, as sujeitas à substituição tributária e isentas de tributação.

Através de advogado com procuração nos autos, o autuado apresentou impugnação às fls. 45 a 59 do PAF. No item “DO DIREITO”, diz que o autuante “em várias oportunidades, com fundamento de falta de documentos ou comprovantes de entrada e saída, termina por arbitrar os valores de tais produtos, sendo uma forma de arbitramento, no entanto, não revela ao contribuinte, sob quais parâmetros foram calculados tal base de cálculo, logo ferindo princípios constitucionais, qual seja, o do contraditório e o da ampla defesa, pois assim fica impossibilitado do contribuinte se defender demonstrando se os parâmetros para a base de cálculo estão conforme ou se distorcem da realidade”.

Reproduz ementa de decisão judicial acerca de aplicação de pauta fiscal para dizer que o “arbitramento” sempre será “uma prova subsidiária do Fisco em relação às informações ou declarações prestadas pelo contribuinte para os efeitos de se “medir as proporções reais do fato”.

Entende que o arbitramento “é o processo feito por árbitros ou peritos para determinar o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos em conteúdo econômico, de maneira a atender os critérios quantitativos da regra de incidência dos tributos, somente nos casos em que não haja informação confiável prestada pela pessoa legitimada pelo sistema prestá-la ou haja omissão de Informação”.

Reproduz o art. 148 do CTN para dizer que sua disposição não foi cumprida, pois o autuante não expressou o parâmetro utilizado para estimar a BC e, por isso, o AI seria nulo, nos termos do art. 18, II do RPAF, que reproduz.

Seguindo, reproduz o art. 155, § 2º, II, da CF para afirmar que o fisco burlou o princípio da não cumulatividade do ICMS por não ter considerado os descontos dos créditos havidos pelo contribuinte, pois “cobra no caso de antecipação parcial, quando da compra de mercadorias em outro estado a alíquota total, e não subtraída da alíquota já paga no estado de origem”.

Diz, também, que o “valor cobrado sobrepuja o valor real da exação, porquanto o fisco não aplicou nos produtos aventados pela Lei 7.014/96, no art. 16, I, alínea “a” e “b”, que prever alíquota de 7% (sete) por cento para produtos abrangidos da sexta básica...”, razão pela qual o fisco haveria inobservado o princípio da seletividade e violado os princípios da legalidade, da proporcionalidade e o da vedação ao confisco, especialmente porque, diz ele, “as infrações elencadas pela Fazenda Pública geraram multas de 60% a 100% sobre os valores impugnados...”. Neste aspecto, reproduz excerto de doutrina e ementas de decisões judiciais.

O advogado, procurador da autuada, diz que “no caso em tela, o auto de infração fora lavrado integralmente sobre obrigações de fazer segundo o CTN, as obrigações de fazer e não fazer, são consideradas obrigações acessórias, que não cumpridas, geram multas, que se tornam obrigações principais”.

Em suas palavras diz que “quanto as demais obrigações de fazer exigidas pelo Fisco, conforme e-mails anexados trocados pelo Auditor Fiscal e o Contador da Empresa Contribuinte, Sr. Jesulino, foi pedido prazo para que todos as documentações fossem apresentadas em conformidade a exigência da Secretaria da Fazenda. Entretanto foi NEGADO. Na mesma oportunidade, o contador disponibilizou em apresentar os SPEDs pelo SINTEGRA, pois a escrituração fiscal encontra-se na empresa regularizado o sistema para gerar os sped-ecf-icms”.

Concluindo, pede:

- a) “Que seja conhecido o presente recurso voluntário, haja vista a sua tempestividade e pertinência”;
- b) A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto o AI estiver em discussão administrativa;
- c) Que o recurso seja provido;
- d) Que o AI seja julgado improcedente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 70-75 dos autos.

Inicialmente descreve a motivação para aplicação do arbitramento da BC, que foi a impossibilidade de fiscalizar o contribuinte por outro método, já que este não apresentou os documentos nem a escrita fiscal necessários e indispensáveis para tanto, nem quando devidamente intimado, procedendo com total inobservância à legislação tributária, impedindo, por completo, a verificação da sua regularidade tributária com respeito ao ICMS, especialmente porque apesar de intensa atividade comercial não apresenta recolhimento de imposto apurado pelo regime de conta corrente fiscal para o período da autuação (2015 e 2016). Em face da preponderância do comércio de gêneros alimentícios na atividade do contribuinte, usou, para tanto, a possibilidade prevista no art. 22, II, da Lei nº 7.014/96, aplicando o método indicado no § 1º, I, “f”, do citado dispositivo legal.

Diz que a peça defensiva não guarda relação com a realidade fática ou formal presentes no PAF, pois tanto o dispositivo legal mencionado, como as detalhadas informações contidas nos

demonstrativos de fls. 07 e 08, fornecem os elementos utilizados para definir a BC, não admitindo que o Impugnante ignore as provas, os documentos e a minuciosa descrição dos fatos narrados no AI.

Afirma que o Impugnante parece estar diante de uma situação irreal ou ficcional, pois seus argumentos se fundam justamente no que o autuado não efetuou (EFD), bem como no que se recusou a fazer (transmissão da escrituração fiscal, atendimento da intimação fiscal de fl. 06 e apresentação de livros e documentos fiscais).

Assevera não serem compreensíveis os argumentos defensivos acerca do princípio da não cumulatividade, até porque não há cobrança de ICMS devido por antecipação parcial e porque nos demonstrativos de fls. 07 e 08, bem como nos arquivos do CD de fl. 31, constam considerados os créditos fiscais no cálculo da exação fiscal.

Quanto ao argumento de a multa ser confiscatória e do relativo ao “princípio da proporcionalidade”, informa que as penalidades impostas são as previstas na Lei nº 7.014/96.

Sobre os questionamentos acerca da seletividade tributária, aduz que quase a totalidade dos “produtos” mencionados na defesa já não constavam na relação das NFs consideradas no levantamento fiscal e que com relação a alguns itens, como arroz e feijão, charque e jarked beef, cabe retificar os cálculos da autuação, o que faz na oportunidade da informação fiscal reduzindo os valores originais para: R\$ 310.198,62 (2015) e R\$ 236.015,71 (2016), conforme demonstrativos de fls. 77-80.

Requer a procedência parcial do AI.

## VOTO

O lançamento de ofício processado exige ICMS no valor de R\$ 555.384,13, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento, consoante demonstrativos de apuração, constantes às fls. 7-8, e arquivos CD de fl. 31 em que se relaciona as NF-es de compras de mercadorias tributáveis pelo regime de conta corrente fiscal, não registradas pelo sujeito passivo nos livros fiscais próprios.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03, 04, 07 e 08, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 07-08, 77-80 e CD de fl. 31); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Por consequência, rejeito o pedido de nulidade formulado.

A exação fiscal decorre de obrigação tributária liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante, mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no

prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A apuração do imposto foi corretamente realizada considerando a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas em montante equivalente à omissão das referidas aquisições, acrescido da MVA de 30% prevista no art. 22, § 1º, inciso I, “g” da Lei nº 7.014/96, aplicando-se a alíquota de 17%, deduzindo-se o crédito fiscal destacado nas NF-es, bem como o ICMS recolhido por antecipação parcial, como se vê nos citados demonstrativos.

Como já mencionado por ocasião da apreciação da preliminar de nulidade, tendo recebido todos os elementos indispensáveis para o esclarecimento da exação fiscal, o sujeito passivo não procedeu a uma objetiva impugnação do AI em juízo neste órgão administrativo judicante, limitando-se a fazer uma surreal e confusa contestação genérica de natureza preliminar que em nada lhe aproveita, pois nem sequer se pode no todo vincula-la ao presente PAF.

Quiçá por haver outros lançamentos de ofícios exigindo ICMS por cometimento de variadas infrações, o sujeito passivo optou por produzir uma Impugnação extremadamente imprecisa, confusa, truncada, contraditória, absurda e incoerente, a ponto de denotar um certo descaso com a atuação da Administração Tributária.

É mais, em apoio à confusão descrita, o advogado procurador do sujeito passivo exaustivamente reproduz doutrinas e decisões judiciais que não se aplicam à espécie da infração tratada nos autos, de modo a convencer-me que a Defesa se destina meramente a procrastinar o cumprimento do crédito devidamente constituído ou a postergar a exigibilidade por parte do sujeito ativo mediante a pertinente cobrança legal. Portanto, por não adentrar ao mérito do procedimento fiscal em apreço, a Impugnação é incapaz de produzir os efeitos pretendidos pelo sujeito passivo.

Entre as incongruências do Impugnante estão: a) alegação de um cerceamento de direito de defesa que não se deu, pois que tanto o procedimento fiscal como o PAF tiveram regular curso atendendo ao devido processo legal; b) referencia a uma ilegal apuração de ICMS mediante “pauta fiscal”, situação alheia ao caso concreto; c) ainda que expressamente afirme a legalidade da apuração do ICMS por arbitramento na falta de informações ou declarações prestadas pelo contribuinte ao fisco, não contesta o fato de que não repassou oportunamente ao fisco a EFD relativa ao período da ação fiscal, nem mesmo quando devidamente intimado para apresentação de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD (fl. 05); d) falta de parâmetro para a apuração por arbitramento da BC, quando estes constam claros nos demonstrativos que sustentam a autuação e possuem respaldo na legislação (Lei nº 7.014/96: art. 22, § 1º); e) inobservância do princípio da não cumulatividade, quando o crédito fiscal destacado nas NF-es objetos da exação, constam claramente informados nos papéis de trabalho suporte da autuação e abatidos do ICMS incidente sobre a saída das mercadorias; f) inobservância do princípio da proporcionalidade, quando este não cabe ao caso, uma vez que tanto as mercadorias isentas de tributação como as sujeitas ao regime ST não foram consideradas para a apuração do imposto devido; g) referência a cobrança do diferencial de alíquota de ICMS, que, absolutamente, também não é o caso.

Ora, a falta de registro de notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital – EFD, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto de responsabilidade do contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Em outras palavras, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais no sentido de resguardar o interesse público, algo que, nesse caso, se leva a efeito a partir das informações acerca da movimentação de natureza tributária que contribuinte passa ao fisco com o espelho de sua escrita fiscal digital, única que legalmente pode provar a favor e contra o prestador das informações. Importa à Administração tributária, portanto, manter o controle das entradas e saídas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle.

É que as obrigações acessórias se apresentam como fonte para o fisco controlar as ações dos contribuintes, sendo, em sua maioria, disponibilizados à formação da base de dados das empresas, de modo a que, cruzando informações, a Administração possa apurar possíveis irregularidades no cumprimento de obrigações tributárias principais. Possuem, portanto, um papel de relevância na aplicação das normas tributárias.

Ao que me interessa para o momento, o RPAF dispõe:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.*

*§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.*

...

*§ 5º 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;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

Portanto, considerando que recebendo cópia dos demonstrativos de fls. 07-08, e do CD de fl. 31 em que se relaciona as NF-es de compras de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de conta corrente fiscal em que se apurou o valor do imposto devido por regular método de arbitramento da base de cálculo, o sujeito passivo nada diz a respeito, tenho que o caso se enquadra nas disposições dos arts. 140, 141, 142 e 143 do RPAF, abaixo reproduzidos:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. 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.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Contudo, cabe ressaltar que tendo percebido a inadequada inclusão de NFs de algumas mercadorias com redução de BC (arroz, feijão, charque e jarked beef) que repercutiram no valor da exação original, como se fossem sujeitas à plena carga tributária, por ocasião da informação fiscal o autuante ajustou o valor do lançamento reduzindo o valor original para R\$ 310.198,62 (2015) e R\$ 236.015,71 (2016), conforme demonstrativos de fls. 77-80, valores que não foram contestados pelo contribuinte, ainda que devidamente intimado para conhecimento e que acolho por também não ter constatado inconsistência.

Por fim, quanto ao argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade genericamente arguido, inclusive com respeito ao entendimento de confiscatoriedade da multa pelo descumprimento da obrigação tributária principal, limito-me a afirmar que é a penalidade legalmente prevista e a citar o art. 167 do RPAF que exclui da competência dos órgãos administrativos julgadores: I - a declaração de inconstitucionalidade; II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida; III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Face ao exposto, voto pela << 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 **281231.0007/17-3**, lavrado contra **SUPERMERCADO CARISMA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$546.214,33**, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42,

inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de julho de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS - JULGADOR