



**ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº	088/2012
PAT	0109/2009-5ª URT
RECURSO	VOLUNTÁRIO E <i>EX OFFICIO</i>
RECORRENTES	CONSTRUTORA DE OBRAS PROGRESSO LTDA. E SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RECORRIDOS	OS MESMOS
RELATOR	CONS. SANDRO CLÁUDIO MARQUES DE ANDRADE

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e *Ex officio* em face da Decisão da Primeira Instância de Julgamento Fiscal que julgou procedente em parte o Auto de Infração nº 914/5ª URT, lavrado em 18/11/2009, contra CONSTRUTORA DE OBRAS PROGRESSO LTDA., já qualificada nos autos.

Noticiam os autos que a ora Recorrente teria infringido a legislação tributária, conforme contexto e enquadramento:

1. OCORRÊNCIA: Saída de mercadoria de fabricação própria desacompanhada de nota fiscal, nos exercício de 2007 (outubro a dezembro) e 2008, apurada através da análise do Movimento Econômico Tributário dos citados períodos, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto.

INFRINGÊNCIA: ao disposto no art. 150, incisos XIII, III c/c art. 416, inciso I e art. 418, inciso I, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997.

PENALIDADE: Prevista na alínea “d”, inciso III, do art. 340, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997. Para a qual resultou Multa no valor de R\$148.625,13 (cento e quarenta e oito mil seiscientos e vinte e cinco reais e treze centavos), além do ICMS no valor de R\$84.220,90 (oitenta e quatro mil duzentos e vinte reais e noventa centavos).

.....

2. OCORRÊNCIA: Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais de entradas de mercadorias, constantes dos relatórios SINTEGRA x DETNOT e SINTEGRA-RN, conforme demonstrativos anexos, que constituem partes integrantes deste auto.

INFRINGÊNCIA: ao disposto no art. 150, inciso XIII, c/c art. 609 e art. 108, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997.

PENALIDADE: a prevista na alínea “f”, inciso III, do art. 340, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997. Para a qual resultou Multa no valor de R\$72.785,52 (setenta e dois mil setecentos e oitenta e cinco reais e cinquenta centavos), além do ICMS no valor de R\$37.471,71 (trinta e sete mil quatrocentos e setenta e um reais e setenta e um centavos).

.....

3. OCORRÊNCIA: entrada de mercadoria para industrialização, desacompanhada de nota fiscal, no exercício de 2009, apurada através da análise do Movimento Econômico Tributário do citado período, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto.

INFRINGÊNCIA: ao disposto no art. 150, XIII e XIX, c/c com o art. 408, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997.

PENALIDADE: a prevista na alínea “d”, inciso III, do art. 340, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997. Para qual resultou Multa no valor de R\$120.485,10 (cento e vinte mil quatrocentos e oitenta e cinco reais e dez centavos).

.....

4. OCORRÊNCIA: Falta de apresentação no prazo estabelecido em intimação fiscal, dos livros de Registro de Inventário referentes aos exercício de 2004 a 2008, conforme demonstrativo e intimação fiscal anexos, que constituem partes integrantes deste auto.

INFRINGÊNCIA: o disposto no art. 150, inciso VIII, c/c art. 605, IX, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997.

PENALIDADE: A prevista no item 2, alínea “b”, inciso IV do art. 340, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do

Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/1997. Par qual resultou Multa no valor de R\$500,00 (quinhentos reais).

Que em síntese se demonstra:

	OCORRÊNCIA	ICMS (R\$)	MULTA(R\$)	TOTAL(R\$)
1	Saída de mercadoria de fabricação própria sem documento fiscal (2007 e 2008)	84.220,90	148.625,13	232.846,03
2	Falta de reg. de N.F. de entradas de mercadoria constante dos Relatórios SINTEGRA x DETNOT e SINTEGRA-RN	37.471,71	72.785,52	110.257,23
3	Entrada de mercadoria para industrialização sem documento fiscal (jan. a set/2009)	0,00	120.485,10	120.485,10
4	Falta de apresentação do Livro de Inventário (2004 a 2008)	0,00	500,00	500,00
	TOTAL	121.692,61	342.395,75	464.088,36

Além da peça inicial, Auto de Infração, encontram-se anexados ao processo: cópia da Ordem de Serviço nº 2581-5ª URT; Relatórios Consulta a Contribuinte e Extrato Fiscal; Termo de Intimação Fiscal; Demonstrativos dos Débitos Apurados; Registro de Apuração do ICMS; cópia de NF nº 35145; Balanço Patrimonial; Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência; Protocolo de Entrega de Documentos (Recorrente); Relatórios SINTEGRA x DETNOT; Consolidação de Débitos Fiscais; Demonstrativo de cálculo das ocorrências; Demonstrativo de cálculo consolidado – Valores Originais e Corrigidos; Resultado da Ação Fiscal; Relatório Circunstanciado de Auditoria Fiscal; Termo de Juntada de Impugnação Tempestiva com informação sobre antecedentes Fiscais (não reincidente);

Impugnação, com anexos (cópias de: Alteração Contratual; notas fiscais 000105, 000120, 000126 e 000148; fl. 12 do LRS/2007; fls. 2, 4 e 11 do LRS/2008; notas fiscais 30597 e 30869; Demonstrativo do ICMS a compensar s/imobilizado; FCB com recibo de pagamento da multa 4ª Ocorrência; cópia Acórdão nº 041/2007; contratos de empreitada).

Em síntese, em sua **Impugnação**, alega:

▪ Preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por falta de provas da ocorrência nº 2, uma vez que não teriam sido mencionados nem carreados aos autos documentos fiscais comprobatórios do fato gerador do ICMS, nem comprobatórios do

recebimento de mercadorias; que a fundamentação da autuação em documentos que não contam no processo acarretam prejuízo à defesa.

- Que sendo superada a Preliminar, deve ser declarada a improcedência das ocorrências primeira e terceira, haja vista que o método de levantamento fiscal utilizado, qual seja, arbitramento, somente encontra fundamentação legal quando a escrita fiscal/contábil encontra-se eivada de erros ou omissões, o que não seria o caso;

- A margem de lucro apresentada na contabilidade da impugnante condiz com a realidade de suas operações, e não a utilizada pelos autuantes;

- Não incidiria o ICMS sobre as aquisições de mercadorias para serem utilizadas como insumos na execução de obras;

- A nota fiscal nº 30597 fora cancelada pelo emitente, e que, portanto, não deveria constar como não registrada;

- Quanto a segunda ocorrência, os argumentos da preliminar;

- Que efetuou o pagamento da multa referente à quarta ocorrência foi recolhido;

- Teria crédito tributário perante o Fisco Estadual, no valor de R\$391.162,37, além do direito a restituição de indébito referente às suas saídas da mercadoria “concreto usinado FCK”, no valor de R\$38.454,47;

Contrarrazões. Os autuantes defendem a autuação alegando, em síntese, que:

- Preliminarmente, a não instauração do litígio, uma vez que, a então Impugnante, não teria estritamente observado, em sua peça defensiva, os pressupostos formais do art. 88, V, do RPAT.

- Que não haveria que se falar em nulidade do auto, uma vez a quarta ocorrência é inconteste, bem como que a preliminar de nulidade não se sustentaria em nenhum dos incisos arrolados no art. 20, do RPAT;

- Que a autuada não acostou aos autos instrumentos que invalidassem a denúncia da segunda ocorrência;

- Que há Parecer do Procurador Caio Graco Pereira de Paula pelo entendimento que o SINTEGRA se constitui em um sistema confiável de armazenamento de dados do contribuinte;

▪ Que solicitou à Direção da 5ª URT que diligenciasse a fim de se obter cópias das notas fiscais, a fim de enfatizar a verdade já materializada pelo confronto DETNOT x SINTEGRA;

▪ Que não haveria vícios nos autos;

▪ Que quanto à primeira e terceira ocorrências, discorre:

Em suma, sem os livros de registros de Inventário de 2004 a 2008, que nos garantam a veracidade dos estoques demonstrados em outra pelas contábeis, não há plena confiabilidade do que informa ali. Não havendo confiabilidade, a norma nos socorre: o arbitramento é válido, quer seja orientado pelo inciso III do art. 74 como pelo inciso IV, do art. 354 todos do mesmo Regulamento, senão vejamos:

▪ Que a atuada comercializava tubos de concreto, operação tributada pelo ICMS, que se confirma na confissão de acumulação de crédito, como alega a atuada. Embora que sua legitimação deve obedecer às formalidades legais para posterior.

Requereram a manutenção do Auto de Infração em sua integralidade.

Decisão Singular – Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais.

Despacho Saneador. O julgador singular, considerando tratar-se os fatos anteriores ao Decreto nº 20.341/2008, requereu a aplicação do disposto no art. 337, § 3º, do RICMS, de forma a se notificar a atuada para pagar o imposto devido sem a inserção de multa, no prazo de 72 horas.

Ainda, solicitou a juntada de eventuais documentos resultantes da parte de serviço aventada nas contrarrazões, nas quais se solicitava diligência a fim de se obter cópias de notas fiscais não escrituradas, bem como comprovantes de pagamentos e recebimentos das mercadorias.

Decisão.

Preliminarmente, entendeu não haver máculas a nulificar o Auto de Infração, e reconheceu que o lançamento ocorreu dentro do prazo decadencial.

1ª Ocorrência. Entendeu não assistir razão a impugnante, haja vista que, a atuada ao se esquivar de apresentar ao Fisco os Livros de Registros de Inventário, tornou a sua contabilidade não confiável ao Fisco, abrindo espaço para que o Fisco utiliza-se da técnica de arbitramento levando em consideração critérios preestabelecidos na legislação.

Relembrou que a ora Recorrente exerceu no período fiscalizado atividade de comércio varejista de material de construção.

E, considerando ainda, que a jurisprudência colacionada, pela então impugnante, é inaplicável ao caso, acolheu a denúncia como procedente.

3ª Ocorrência: Entendeu não ser procedente, que inclusive há muito o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais já decidiu que os artigos utilizados pelos autuantes para fundamentar a técnica de arbitramento, se referem a imposto, e não, simplesmente de penalidade.

2ª Ocorrência: entendeu que também não se sustenta. Em síntese, por não vislumbrar robustez e certeza nos demonstrativos que dão suporte a esta ocorrência, a ponto de o permitir formar sua convicção, sem o peso da dúvida.

Destacou o denodo do Fisco em suas tentativas de se obter a documentação/relatórios extremes de dúvidas, que, porém, não obteve êxito, salvo quanto à cópia da nota fiscal nº 30597, cuja operação representava a maior parte do crédito, mas que foi cancelada.

Fez observar que o ilustre autor do feito, não satisfeito com o conjunto probatório, socorria-se através da parte de serviço alhures citada, para robustecer o conjunto probatório, o que se deu em vão.

Por fim, entendendo como insuficiente o conjunto probatório oferecido pelo Fisco relativo à 2ª ocorrência, que não se desincumbiu de alegar o ônus da prova do alegado na denúncia, conforme estabelecido no art. 333, I, do CPC, julgou improcedente a 2ª denúncia.

Quanto ao aproveitamento de crédito suscitado pela Recorrente, entendeu, assim como os autuantes, que é preciso procedimento especial, obedecendo aos critérios dispostos no art. 623-A, do RICMS, cujo foro de discussão não seria o do julgamento.

Ao fim, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração, acolhendo apenas a primeira e quarta denúncias, para impor a autuada a penalidade de multa no valor de R\$148.625,13 (cento e quarenta e oito mil seiscentos e vinte e cinco reais e treze centavos), sem prejuízo do ICMS devido no valor de R\$84.220,90 (oitenta e quatro mil duzentos e vinte reais e noventa centavos), perfazendo o montante de R\$232.846,03 (duzentos e trinta e dois mil oitocentos e quarenta e seis reais e três centavos), já excluído o crédito

tributário relativo à 4ª ocorrência.

Por dever, recorreu da própria decisão a este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Intimada da decisão, a autuada apresentou Recurso Voluntário, juntando a este os seguintes documentos (cópias): Termo de abertura de encerramento 2007, 2008 e 2009; DRE exercícios 2007, 2008 e 2009; Acórdão nº 0147/2010, 041/2007; Consulta 001/2008.

Despacho às fls. 270, de lavra de Caio Graco Pereira de Paula, Procurador do Estado, recomendando se intimar os autuantes a oferecerem contrarrazões em razão da apresentação dos Recursos *Ex officio* e Voluntário, inclusive, em face da documentação acostada pela Recorrente.

Contrarrazões de Recurso. Os autuantes repetem a mesma linha argumentativa de manutenção do auto de infração.

Recurso Voluntário. Inconformada com a Decisão da Primeira Instância, a autuada apresentou Recurso Voluntário fundamentando sua defesa, nas seguintes teses:

Que não caberia à autuação estabelecer margem de lucro através de arbitramento, quando já existem elementos reais dentro da contabilidade, regular, apresentada juntamente com a escrita fiscal, não podendo, portanto, conforme estabelecem os arts. 1.192 ao 1193, do CC, ser sonogada, sem a sua eventual desconstituída.

Transcreve julgados deste Conselho, bem como os citas juntamente com as Resoluções nº 563/83 e 587/85, do Conselho Federal de Contabilidade para fundamentar sua tese.

Que a falta de apresentação dos livros de inventário não prejudicou a ação fiscal, uma vez que não existiria estoque inicial e final de mercadorias para revenda. E dessa maneira não autorizaria o arbítrio do Movimento Econômico Tributário.

Que em 2007, 2008 e 2009, o seu Movimento Econômico Financeiro teria sido formado por venda de material e de prestação de serviços a órgãos públicos, conforme a DREs.

Que o ônus da prova da **segunda ocorrência** caberia aos autuantes, que não provaram nos autos a denúncia ofertada;

Quanto à **terceira ocorrência** alega que não deve prosperar, uma vez que não teria vez o arbitramento do lucro, visto que possui escrita contábil organizada.

Quanto à quarta ocorrência acata a veracidade dos fatos entendendo como procedente, porém já extinto o crédito pelo pagamento da correspondente multa.

Requeru o provimento do recurso, de modo a reformar a decisão da primeira instância quanto, somente, à primeira ocorrência, julgando-a improcedente.

Aberta vista à Procuradoria Geral do Estado, seu representante, através de Despacho, fl. 275, e com fulcro no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72, reservou-se ao direito de apresentar parecer oral, por oportunidade da sessão de julgamento, perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 28 de janeiro de 2014.

Sandro Cláudio Marques de Andrade
Relator



**ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº	088/2012
PAT	0109/2009-5ª URT
RECURSO	VOLUNTÁRIO E <i>EX OFFICIO</i>
RECORRENTES	CONSTRUTORA DE OBRAS PROGRESSO LTDA. E SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RECORRIDOS	OS MESMOS
RELATOR	CONS. SANDRO CLÁUDIO MARQUES DE ANDRADE

VOTO

Admissibilidade dos Recursos Voluntário e *Ex officio*

Considerando que a peça recursal foi interposta dentro dos prazos regulamentares, bem como por pessoa legitimada, e tudo na conformidade dos arts. 115 a 119, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário-RPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, conheço do Recurso Voluntário.

Quanto ao recurso *Ex officio*, encontra-se vestido dos pressupostos previstos no art. 114, do RPAT, haja vista que a decisão da primeira instância exonerou a Recorrente de crédito tributário superior a R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos Reais). Posto isso, dele conheço.

Mérito

Inicialmente, passo a analisar o Recurso *Ex officio*.

2ª Ocorrência. Decidiu o julgador monocrático pela improcedência da 2ª ocorrência, entendendo que as provas carreadas aos autos não conferiram robustez necessária a formar sua convicção pela procedência da denúncia.

Entendo não merecer reforma a decisão singular quanto a essa ocorrência. Os autuantes fundamentaram a denúncia no resultado da comparação entre as notas fiscais registradas nos relatórios SINTEGRA x DETNOT e SINTEGRA-RN, e as que estavam registradas no Livro de Registro de Entrada, concluindo que haveriam notas fiscais remetidas a Recorrente que não foram escrituradas dentro dos prazos legais e no livro previsto na

legislação de regência.

O SINTEGRA é instrumento previsto legalmente (*lato senso*), e se deve reconhecer como hábil a provar a emissão de nota fiscal. No entanto, o caso remete ao questionamento de que, se sendo os registros ofertados no SINTEGRA pelo emissor das notas fiscais, para o qual o possível destinatário, no caso a Recorrente, não teve qualquer participação para sua efetivação, continua, por si só, sendo hábil a provar o recebimento das respectivas mercadorias constantes nas notas fiscais. Acredito que não.

De certo que é indício, mas pronto a provocar o denunciante, no caso o Fisco Potiguar, a diligenciar a fim de obter outros elementos, que somados ao primeiro, formem um conjunto probatório a afastar qualquer mácula de dúvida quanto à denúncia apontada.

Mister se faz realçar, assim como o fez o julgador monocrático, o denodo dos autuantes em tentar robustecer o conjunto probatório quando, através da emissão de parte de serviço solicitaram diligências a fim de se obter cópias das notas fiscais mencionadas como de não escrituradas, bem como de cópias de recibos de entrega das mercadorias, recibos de pagamentos, confirmação dos remetentes das mercadorias, entre outros.

No entanto, tal empenho não obteve sucesso. Como bem observado pelo julgador monocrático, o resultado da diligência intentada mostrou, apenas, que as mercadorias correspondentes à nota fiscal nº 30597, referente à maior parte do crédito relativo à 2ª ocorrência, não chegaram a circular, porquanto segundo o remetente, a mesma foi cancelada e uma segunda nota fiscal de entrada foi emitida.

Assim, em vez de diminuir a dúvida, fê-la aumentar quanto a real ocorrência dos fatos descritos na segunda denúncia.

Quanto às outras notas fiscais mencionadas, não se obteve resposta.

A confirmação da denúncia pressupõe o encontro da verdade real sobre o ocorrido. E ainda que se tenha apresentado indícios, cito o resultado do confronto dos relatórios SINTEGRA x DETNOT x LIVROS DE REGISTROS DE ENTRADAS, este por si só, não consegue conduzir a um juízo de certeza, reportando-se, somente, ao campo da probabilidade.

Esse não é um entendimento isolado, como se pode comprovar do Acórdão abaixo, corroborando o pensamento deste relator, *verbis*:

EMENTA: ICMS. DUAS OCORRÊNCIAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DISSIMULADO POR RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRELIMINARES AFASTADAS. Perícia desnecessária. Primeira Ocorrência improcedente: SINTEGRA por si mesmo não é elemento de prova suficiente para sustentar a denúncia. Segunda Ocorrência procedente em parte: Abatimento proporcional dos valores relativos à substituição tributária. Dicção do art. 352, §2º do RICMS. Defesa não consegue elidir in totum a denúncia esposada na inicial. RECURSOS CONHECIDOS E PROVIDOS PARCIALMENTE. DECISÃO SINGULAR REFORMADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. (sublinhado)

Ademais, entendo que o Fisco não se desincumbiu do ônus de provar o alegado na denúncia. Isso porque o art. 333, I, do CPC, atribui ao autor da denúncia, o ônus da prova, *in verbis*:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. **(grifo nosso)**

Ante o exposto, entendo que deve ser confirmada a decisão da primeira instância julgadora quanto à segunda ocorrência.

3ª Ocorrência. Também **não merece reforma.** Filio-me ao entendimento do ilustre julgador monocrático, que rememorando que há muito o egrégio Conselho de Recursos Fiscais já decidiu que o arbitramento, a que se referem os dispositivos regulamentares, nos quais se fundamentaram os autuantes, é no sentido de se obter a base de cálculo do imposto, e não tão somente da multa.

É de forma clara que o art. 75, do RICMS, estabelece que a base de cálculo arbitrada se refere a do ICMS, não deixando dúvida quanto ao entendimento acima esposado, *verbis*:

Art. 75. O arbitramento da base de cálculo do **ICMS** poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir: **(grifo nosso)**

Corroborando o entendimento deste relator, transcrevo abaixo trecho do voto do nobre relator do Acórdão nº 014/2010, acolhido por unanimidade pelos membros do Conselho de Recursos Fiscais, que decidiu que o arbitramento não pode ser utilizado com o fim de exigir, apenas, multa, *verbis*:

Voto

[...] Neste sentido, vejamos onde está posicionado o Art. 75 na estrutura do RICMS,

artigo este que foi a peça chave do arbitramento procedido.

No capítulo IV do Regulamento, temos o rótulo “**DA BASE DE CÁLCULO**”.

Na seção I _ Das Disposições Gerais - temos os artigos 69, 70, 71 e 72 que cuidam especificamente da base de cálculo do ICMS.

A seção II deste capítulo que tem o rótulo “**Da Base de Cálculo nas hipóteses de Levantamento Fiscal**” começa com o art. 73, *caput*, *in verbis*:

Art. 73. A base de cálculo do imposto no caso de omissão de saídas ou prestações é:

Mais a seguir temos o art. 75, “*caput*”, abaixo:

Art. 75. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

Ora, não só a intenção da legislação, como também toda a estrutura deste capítulo está vinculada à idéia de base de cálculo do imposto.

Além de estar encravado nesta estrutura organizacional do RICMS, o art.75 é taxativo e não exemplificativo, ou seja, disciplina as únicas hipóteses possíveis de base de cálculo do ICMS.

Por conseguinte, não há o que se falar em proceder um arbitramento fiscal para exigir apenas penalidade.

Aliás, esse colegiado já se pronunciou sobre essa matéria e na oportunidade teve exatamente o posicionamento aqui demonstrado.

1ª Ocorrência. Também entendo não merecer reforma a decisão singular.

Tal insurgência da Recorrente em relação à primeira denúncia funda-se na alegação de que não caberia ao Fisco utilizar da técnica de arbitramento quando sua escrita contábil foi apresentada juntamente com a escrita fiscal.

É bom rememorar que a motivação apresentada pelos autuantes para a utilização da técnica de arbitramento foi a falta, injustificada, da apresentação dos livros de Registro de Inventário referentes aos exercícios de 2004 a 2008, por parte da Recorrente, que findou por denotar aos autuantes a não confiabilidade de sua escrita contábil.

Acertadamente e oportunamente, como se pode verificar das alegações de contrarrazões abaixo transcritas, os autuantes descrevem os motivos da desconsideração da escrita contábil, nestes termos (fls. 183 a 185):

16.2 A informação contida naqueles livros de inventário (os quais foram sonogados à Fazenda Pública sem qualquer justificativa plausível, diga-se de passagem) se

reveste de uma imprescindibilidade singular para a verificação e conciliação dos dados apresentados ao Fisco via GIM – Guia Informativa Mensal de ICMS e IF – Informativo Fiscal, capaz de asseverar a confiabilidade de todo o arcabouço fisco-contábil, mas também de permitir ao seu usuário [...] a identificação de quais mercadorias estariam em fase de produção, acabadas, estocadas, vendidas, sujeitas à tributação normal ou por substituição do ICMS, sujeitas ao ISS, etc.

16.3 Portanto, a falta de comprovação de uma informação contábil daquele porte [...] fulmina a perfeita estruturação de toda a escrita fiscal e contábil conforme exige o mesmo Acórdão 0041/2007-CRF-RN trazido à baila pela impugnante às fls. 122pp, cabendo dizer que o aervo “contabilidade” é um conjunto harmônico, orgânico, sistemático, onde lhe faltando uma parte – por minúscula que seja – faz desmoronar todo o resto ali consequente.

Em meu entender, os próprios Acórdãos citados pela Recorrente com intuito de respaldar a sua alegação de irregularidade da técnica de arbitramento utilizada pelos autuantes vão em sentido contrário a sua tese de defesa, porquanto pode se observar que esses acórdãos refutam a utilização da técnica de arbitramento **quando** a escrita contábil e fiscal do sujeito passivo encontram-se regulares, e que se possam nelas confiar, o que não é o caso.

Fato de a Recorrente não ter apresentado os Livros de Registro de Inventário, o que é imprescindível para se verificar a veraz consistência das demonstrações contábeis da Recorrente, tornou a escrita contábil não confiável para o usuário, Fisco.

E não se pode olvidar da informação constante nos autos, que a Recorrente, no período fiscalizado operou como indústria e comércio, fabricando e comercializando tubos de concreto, sujeitando-se a tributação normal do ICMS, motivo pelo qual torna os Livros de Registro de Inventário imprescindíveis, além de legalmente obrigatórios.

Ora, não podendo o fisco dispor de informações analíticas (Livro de Registro de Inventário), por injustificada culpa da Recorrente, e, diga-se de passagem, não as apresentou nem mesmo em sua peça de recurso, não pôde confrontá-las com as demonstrações contábeis, portanto, ensejando a não confiabilidade de suas escritas contábil.

A Confiabilidade é atributo indispensável que faz com que os usuários das demonstrações contábeis, entre eles o Fisco, aceite a informação contábil. Trago, como feito pelos autuantes e a própria Recorrente, a conceituação do termo Confiabilidade, disposta na NBC T1, na qual exalta a confiabilidade como atributo indispensável a concretização dos propósitos do usuário, *in verbis*:

NBC T 1 – DAS CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

1.4 – DA CONFIABILIDADE

1.4.1 – A confiabilidade é atributo que faz com que o usuário aceite a informação contábil e a utilize como base de decisões, configurando, pois, elemento essencial na relação entre aquele e a própria informação.

1.4.2 – A confiabilidade da informação fundamenta-se na veracidade, completeza e pertinência do seu conteúdo.

§ 1º A veracidade exige que as informações contábeis não contenham erros ou vieses, e sejam elaboradas em rigorosa consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, na ausência de norma específica, com as técnicas e procedimentos respaldados na ciência da Contabilidade, nos limites de certeza e previsão por ela possibilitados.

§ 2º A completeza diz respeito ao fato de a informação compreender todos os elementos relevantes e significativos sobre o que pretende revelar ou divulgar, como transações, previsões, análises, demonstrações, juízos ou outros elementos.

§ 3º A pertinência requer que seu conteúdo esteja de acordo com a respectiva denominação ou título.

Vê-se, portanto, que na própria NBC T1, os autuantes encontram respaldo para a utilização do arbitramento.

E ao contrário do que apregoa a Recorrente, os acórdãos por ela citados, não lhes dão respaldo em sua tese defensiva. É que eles, os acórdãos, remetem a possibilidade de refutação da técnica de arbitramento, quando as escritas fiscal e contábil da autuada apresentam-se de forma regular, e que nelas se pode confiar. O que se observa o contrário, pois, que o acórdão ressalta a necessidade de evidência de regularidade, o que no caso em tela, não se observa. Transcrevo o Acórdão nº 0041/2007, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 0041/2007

EMENTA – ICMS – DIFERENÇA - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE. É incabível o arbitramento do lucro bruto do contribuinte quando **ficar evidente** a regularidade da escrita contábil. Recurso voluntário provido. Decisão singular reformada. Improcedência da ação fiscal. (*grifo nosso*)

Acrescente-se que a falta de apresentação dos Livros de Registro de Inventário, aos agentes do Fisco, preenche os pressupostos legais de validação da utilização do arbitramento, conforme dispõe a Lei Estadual nº 6.968/96, regulamentada pelo Decreto 13.640/97, que aprovou o Regulamento do ICMS do Rio Grande do Norte, os quais

estabelecem que a não apresentação de documentos fiscais aos agentes do Fisco possibilitam a utilização do arbitramento, *in verbis*:

LEI Nº 6.968/96

Art. 15. Nos seguintes casos especiais, o valor das operações realizadas mediante processo regular, pode ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis:

[...]

III - não exibição, aos agentes do Fisco, dos elementos necessários à comprovação do valor das operações, inclusive em casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

RICMS

Art. 74. Nos seguintes casos especiais, o valor das operações realizadas mediante processo regular, pode ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis:

[...]

III- não exibição, aos agentes do fisco, dos livros fiscais ou da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estejam devidamente escriturados, bem como dos documentos que comprovem o registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, do valor das operações, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos; (*grifo nosso*)

.....
..

Art. 364. É facultado à fiscalização arbitrar o montante das operações realizadas pelo contribuinte, com base em elementos ponderáveis, como a média técnica de produção ou de lucro, índices contábil-econômicos verificados de forma preponderante no mesmo ramo de negócio e outros, quando:

I- for invalidada a escrita contábil do contribuinte, por ter ficado demonstrado conter vícios e irregularidades que caracterizam sonegação de imposto;

II- a escrita fiscal ou os documentos emitidos e recebidos contiverem omissões ou vícios, que evidenciem a sonegação do imposto, ou quando se verificar positivamente, que as quantidades, operações ou valores, nos mesmos lançados são inferiores aos reais;

III- forem declarados extraviados os livros ou documentos fiscais, salvo se o contribuinte fizer comprovação das operações e de que sobre as mesmas pagou o imposto devido;

IV- o contribuinte ou responsável negar-se a exibir e entregar livros e documentos para exame, ou, decorrido o prazo determinado, deixar de fazê-lo;

V- o contribuinte deixar de apresentar, na forma e no prazo estabelecidos por este Regulamento, as Guias de Informações.

(grifo nosso)

E esse egrégio Conselho já decidiu que a não apresentação, injustificada, do Livro de Registro de Inventário é pressuposto regulamentar a validar o uso da técnica do arbitramento, nestes termos:

ACÓRDÃO Nº 125/2012

EMENTA – ICMS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. PRELIMINARES AFASTADAS. (01) Saída de mercadoria desacompanhada de Nota Fiscal por ocasião do encerramento de atividades, sem recolhimento de ICMS sobre Estoque Final. IF e GIM como elementos probantes inatacáveis em prol do Fisco. Observância da Súmula 436 STJ. Técnica de Arbitramento cabível diante dos pressupostos regulamentares. Ausência do Livro Registro de Inventário injustificada. Crédito Fiscal acumulado em GIM como legítimo para dedução do débito fiscal. Obediência a não cumulatividade. Dicção do art. 74 e 75 do RICMS/RN. (02)Falta de entrega da GIM e (03) Falta de Entrega do arquivo magnético SINTEGRA nos prazo regulamentares. Denúncias ofertadas à luz de robusto conjunto probatório. Defesa não consegue elidir denúncias. Vencimentos dos débitos fiscais reformados segundo previsão regulamentar e não com a lavratura do auto de infração. **RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E IMPROVIDO – MANUTENÇÃO DA DECISÃO SINGULAR. PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL. *(sublinhado)***

Importante ressaltar que a aplicação de 20% (vinte por cento) de valor agregado no cálculo da ocorrência 1 (um) sobre o Custo dos Produtos Fabricados – CPV, cujos valores foram extraídos dos Livros de apuração do ICMS, foi acertada, uma vez que as atividades econômicas da Recorrente no período fiscalizado estava entre as atividades arroladas nas alíneas “a”, I e “a”, III, do art. 75, nestes termos:

Art. 75. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I- ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior, serão adicionados os valores das entradas efetuadas durante o período considerado, já incluso as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, obtendo-se assim o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de valor agregado (VA).

a) 20% (vinte por cento), no caso de comércio atacadista;

[...]

III- em se tratando de estabelecimento industrial, tomar-se-á por base:

a) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo das matérias-primas, materiais secundários, produtos intermediários, acondicionamento, mão-de-obra e outros gastos de fabricação, agregando-se ao montante 20% (vinte por cento), a título de valor agregado (VA);

Vale salientar que o valor agregado é um índice mínimo que representa uma existência aceitável de lucro. Tal índice foi estabelecido pelo fisco com ampla discussão com os contribuintes e após pesquisas no ramo de cada atividade comercial.

Desse modo reitero que o meu voto quanto à **primeira ocorrência é pela manutenção da decisão singular.**

4ª Ocorrência. Tendo em vista que a Recorrente não refutou as razões da autuação e efetuou o pagamento correspondente da multa, fls. 148 dos autos, operou-se a desistência do litígio e a extinção do crédito tributário referente a esta 4ª ocorrência, nos termos do art. 66, II, “a”, do RPAT, *in verbis*:

Art. 66. Opera-se a desistência do litígio na esfera administrativa:

I - expressamente, por pedido do sujeito passivo;

II - tacitamente:

a) pelo pagamento ou pedido de parcelamento do crédito tributário em litígio;

b) pela posterior propositura de ação judicial relativa à matéria objeto do processo administrativo.

Ante o exposto, e considerando tudo mais que do processo consta, **VOTO** em harmonia com o parecer oral da ilustre representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento aos Recursos *Ex officio* e Voluntário, e dessa forma manter a Decisão da Primeira Instância de Julgamento Fiscal.

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal RN, 28 de janeiro 2014.

Sandro Cláudio Marques de Andrade
Relator



**ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº	088/2012
PAT	0109/2009-5ª URT
RECURSO	VOLUNTÁRIO E <i>EX OFFICIO</i>
RECORRENTES	CONSTRUTORA DE OBRAS PROGRESSO LTDA. E SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RECORRIDOS	OS MESMOS
RELATOR	CONS. SANDRO CLÁUDIO MARQUES DE ANDRADE

ACÓRDÃO Nº 003/2014

ICMS. OCORRÊNCIA 01. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. FABRICAÇÃO E VENDA DE PRODUTO COM FINS MERCANTIS DESACOMPANHADA DE NOTA FISCAL. LIVRO DE REGISTRO DE INVENTÁRIO. NÃO APRESENTAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO E CONCILIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS. PRESSUPOSTOS REGULAMENTARES DO ARBITRAMENTO PRESENTES. ARTS. 74, 75 e 364 DO RICMS. DENÚNCIA PROCEDENTE.

1. O Livro de Registro de Inventário é imprescindível à verificação e conciliação das informações fiscais e contábeis. No procedimento de auditoria fiscal, a sua não apresentação injustificada ao Fisco afasta o atributo de confiabilidade das informações contábeis, dando causa ao preenchimento dos pressupostos regulamentares do uso do arbitramento para apuração do imposto devido. Cognição dos arts. 74, 75 e 364, do RICMS, e NBC T1.

OCORRÊNCIA 02. ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. NOTAS FISCAIS CONSTANTES EM RELATÓRIO SINTEGRA E DETNOT. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. DENÚNCIA IMPROCEDENTE.

2. Os relatórios SINTEGRA-DETNOT não são por si mesmos elementos de prova suficientes a sustentar a falta de escrituração de notas fiscais de entrada. Denúncia improcedente.

OCORRÊNCIA 03. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. ARBITRAMENTO. COMPUTO EXCLUSIVO MULTA. ART. 75 RICMS.

3. A técnica de arbitramento de que cuida o art. 75, do RICMS, não pode ser utilizada para auferir exclusivamente a base de cálculo de multa. Denúncia improcedente.

4. Recursos *Ex officio* e Voluntário conhecidos e improvidos. Manutenção da decisão singular. Auto de infração procedente em parte. Precedentes.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade de votos, em harmonia com o parecer da Doutra representante da Procuradoria Geral do Estado em conhecer e negar provimento aos Recursos *Ex officio* e Voluntário, mantendo a Decisão Singular que julgou procedente o feito fiscal.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 28 de janeiro de 2014.

André Horta Melo
Presidente

Sandro Cláudio Marques de Andrade
Relator

Ana Karenina de Figueirêdo Ferreira Stable
Procuradora do Estado