



**DECISÃO Nº:** 396/2011  
**PROTOCOLO Nº:** 244377/2009-5  
**PAT N.º:** 109/2009-5ª URT  
**AUTUADA:** CONSTRUTORA DE OBRAS PROGRESSO LTDA  
**FIC/CPF/CNPJ:** 20.088.379-8  
**ENDEREÇO:** Rua Dr. Manoel Dantas, 1095, Penedo Caicó-RN

**EMENTA – ICMS – 1.** Saída de mercadoria sem a competente documentação fiscal, obtida através do arbitramento na conta mercadoria – contribuinte que não apresenta reiteradamente os Inventários anuais – deslustração dos assentamentos contábeis - possibilidade de utilização da técnica utilizada pelo fisco – exercício da atividade comercial comprovado – procedência da denúncia. **2.** *Falta de registro de notas fiscais de aquisição de bens ou mercadorias – denúncia ofertada com base em precário conjunto probatório – relatórios elaborados pelo próprio fisco – resultado de diligência impetrada pela Administração Tributária comprova que a operação acobertada pelo documento de maior expressão foi desfeita – insucesso na tentativa de obtenção de novas provas – desdouro do elemento probante – inacolhimento da acusação.* **3.** Entrada de mercadoria sem documentação fiscal obtida através do arbitramento de que cuida o artigo 75 do RICMS – impossibilidade de utilização da técnica para aferição de base de cálculo exclusivamente de multa – o arbitramento de que cuida o referido dispositivo, tem por escopo aferir a base de cálculo do imposto – Improcedência da ocorrência. **4.** *Falta de apresentação dos livros de inventário de 2004 a 2008 – litígio não instaurado – contribuinte reconhece denúncia liquidando o crédito tributário – procedência da acusação – declaração de extinção do crédito tributário dela decorrente eis que alcançado pelo pagamento.* Afastamento das preliminares de nulidade. Conhecimento e acolhimento parcial da impugnação. Procedência em parte da Ação Fiscal. Remessa oficial que se interpõe.



## O RELATÓRIO

### I. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 914/5ª URT, lavrado em 18/11/2009, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, teria infringido:

- I) O disposto no art. 150, inciso III, XIII, c/c art. 416, inciso I, e art. 418, inciso I, por saída de mercadoria de fabricação desacompanhada de documento fiscal, nos exercícios de 2007 e 2008, apurada através da análise do MOVECO;
- II) O disposto no art. 150, inciso XIII c/c art. 609 e art. 108, por falta de escrituração de documentos fiscais de entradas de mercadorias em livro próprio, apurada através do confronto SINTEGRA x DETNOT x SINTEGRA-RN;
- III) O disposto no art. 150, inciso XIII e XIX c/c art. 408, por entrada de mercadoria para industrialização desacompanhada de nota fiscal, no exercício de 2009, apurada através da análise do MOVECO;
- IV) O disposto no art. 150, inciso VIII c/c art. 605, inciso IX, em decorrência de apresentação do Livro Registro de Inventário, referente aos exercícios de 2004 a 2008, nos prazos regulamentares.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação das penalidades previstas: I) No art. 340, inciso III, alínea "d"; II) Art. 340, inciso III, alínea "f", item 2; III) Art. 340, inciso III, alínea "d", e IV) Art. 340, inciso IV, alínea "b", item 2, todos sem prejuízos dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, ambos do mesmo diploma regulamentador.

O crédito tributário, segundo os autores do feito, é de multa no valor de R\$ 342.395,75 (trezentos e quarenta e dois mil trezentos e noventa e cinco reais e setenta e cinco centavos), sem prejuízo do ICMS devido no valor de R\$ 121.692,61 (cento e vinte e um mil seiscentos e noventa e dois reais e sessenta e um centavos), perfazendo o montante de **R\$ 464.088,36 (quatrocentos e sessenta e quatro mil oitenta e oito reais e trinta e seis centavos)**, conforme consta no Auto de Infração.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à autuada, bem como Consulta ao Contribuinte (fl. 03), Livro Registro de Apuração de ICMS (fls. 09 a 14), Balanço Patrimonial (fls. 16 a 20), e Relatório Circunstanciado (fls. 84 a 92).

Ludnilson Araújo Dapes  
Julgador Fiscal



## 2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a autuada apresentou sua defesa de forma tempestiva, segundo a repartição preparadora, onde alegou às fls. 113 a 131:

- Inexistência de provas para configuração da ocorrência de falta de escrituração no LRE;
- Não há elemento comprobatório do recebimento das mercadorias, tampouco dos pagamentos das supostas operações;
- A fundamentação pela autoridade fiscal em documentos que não constam no processo acarretam em prejuízo à defesa da impugnante;
- O método de arbitramento utilizado pelos fiscais só poderia ser feito se a escrita fiscal da impugnante fosse inválida, se contivesse erros ou omissões, o que não é o caso;
- A margem de lucro apresentada na contabilidade da impugnante é real, não ocasiona nenhum prejuízo fiscal ao erário, tendo em vista que o ICMS já foi pago antecipadamente;
- Não incide ICMS sobre as aquisições de mercadorias para serem utilizadas como insumos na execução das obras;
- A nota fiscal nº 30597 fora cancelada, não devendo constar como não registrada;
- Efetuou o recolhimento da multa da quarta ocorrência;
- A empresa possui crédito tributário perante este Fisco Estadual, no valor de R\$ 391.162,37, havendo possibilidade de compensação de créditos.

Diante do exposto, requer a nulidade do Auto de Infração, ou, alternativamente, a compensação de créditos fiscais.



### 3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da autuada, os ilustres autores do feito, extremamente dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 173 a 191, alegaram que:

- Requer que seja declarada a não instauração do litígio administrativo, em virtude da impugnante não ter estritamente observado os pressupostos formais do art. 88, inciso V do RPAT, de declarar que não submeteu a matéria à apreciação do judiciário;
- Não há o que se falar em nulidade do Auto de Infração, visto que a quarta ocorrência se configura como verdade incontestada no caderno processual, inclusive tendo sido efetivado o recolhimento daquela multa lançada;
- Não se observa nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 20 do RPAT, e ainda que houvesse, esta poderia ser sanada, de acordo com o art. 20 do mesmo regulamento;
- Quanto à segunda ocorrência, a autuada não acostou aos autos um instrumento sequer que invalidasse a denúncia;
- Segundo o Parecer do Procurador Caio Graco de Paula, “tocante à omissão de registro e recolhimento do tributo respectivo, pelo SINTEGRA, se constitui atualmente, em confiável sistema de armazenamento de dados do contribuinte”;
- Solicitou junto a Direção da 5ª URT as referidas cópias das notas fiscais, para enfatizar a verdade já materializada no SINTEGRA;
- Não há vícios nos autos, repousando no caderno processual provas válidas suficientes para as denúncias;
- Sobre a primeira e terceira ocorrências, a autuada não apresentou ao fisco os livros REGISTRO DE INVENTÁRIO a que estava obrigada a escriturar, informação imprescindível para verificação dos dados apresentados ao fisco via GIM, motivo pelo qual foi utilizado o método do arbitramento;



- Sem os livros registro de inventário dos exercícios de 2004 a 2008, não há confiabilidade, autorizando o método do arbitramento;

- Sobre a comercialização de tubos de concreto incide o ICMS;

- Sobre a existência de crédito fiscal, informa que este, além de demonstrar que a atuada é de fato contribuinte de ICMS, e seu aproveitamento não pode ser antecipado de 2013 para esse exercício, devendo sua legitimação submeter-se às formalidades do art. 623-A do RICMS;

- Ao requerer compensação, resta confessado, tacitamente, o cometimento das infrações pela atuada.

Por fim, conclui pela manutenção do auto de infração em sua íntegra.

#### 4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 111) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

#### 5. DESPACHO SANEADOR

Considerando o presente processo tratar-se de fatos anteriores ao Decreto nº 20.341/2008, foi notificado o contribuinte a pagar o imposto devido sem a inserção de multa, no prazo 72 duas horas, benefício previsto no art. 337, §3º do RICMS.

Também foi solicitado que se juntasse eventuais documentos resultantes da parte de serviço, aventada em sede de contestação.

É o que, a meu juízo, cumpre relatar.

#### DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Do passeio pelos autos, em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação produzida pelo ilustre patrono da ora atuada preenche aos requisitos de admissibilidade, especialmente, por ter sido tempestivamente apresentada, motivo pelo qual dela conheço.



Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.

### DO MÉRITO

Como acima relatado, cuida o presente feito de apurar as denúncias, ofertadas por auditor fiscal legalmente habilitado, concernente à saída de mercadoria sem documentação fiscal apurada através do CMV, falta de escrituração de documentos fiscais de entrada em livro próprio, entrada de mercadoria para industrialização desacompanhada de documentação fiscal, igualmente, apurada com fulcro no Custo das Mercadorias Vendidas e falta de apresentação dos Livros Registro de Inventário referente a diversos períodos, nos prazos estabelecidos.

Preliminarmente, antes de adentrar no mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte, exercitar o seu direito de se defender com amplitude, respeitando assim os princípios constitucionais afetos ao tema, exceto no que se refere à 2ª ocorrência.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a exordial; a descrição das denúncias, aliada aos demonstrativos que a embasam, refletem com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e as circunstâncias em que transcorreram; o enquadramento legal guarda perfeito liame com as condutas denunciadas e, finalmente, as penalidades propostas, por seu turno, emanam de Lei e se revelam como específicas para as hipóteses que se apresentam.

Demais disso, o presente lançamento ocorreu dentro do lustrro decadencial, eis que se trata de fatos geradores remanescentes de 2007, e o lançamento de ofício de que cuida o artigo 149 do CTN (Auto de Infração), foi efetivado em 2009, portanto, agiu o Estado a tempo para perfectibilizar o presente lançamento sem ser afligido pelo fantasma do perecimento de seu direito de lançar, vale dizer, decadência.



Destarte, afasto as preliminares suscitadas, sem perder de vista que aquela relativa ao quesito prova, será devidamente enfrentada quando do exame do mérito, posto que, a meu juízo, com este se confunde.

Ultrapassadas as preliminares, passaremos ao exame do mérito de cada uma das ocorrências constantes da inicial.

Quanto à 1ª ocorrência, penso que razão não assiste à ora impugnante. Com efeito, a técnica de fiscalização utilizada pelo fisco se alinha com os fatos e circunstâncias revelados pelos autos.

Exalta a autuada, em sede de impugnação, a credibilidade de suas escritas fiscal e contábil, ao tempo em que reiteradamente deixa de apresentar ao fisco seus inventários anuais.

Com proceder desta natureza, esquivando-se de apresentar ao fisco informações importantes decorrentes de Lei, certamente que coloca em xeque a confiabilidade e integralidade de seus apontamentos.

Neste caso, como emprestar credibilidade ao valor do estoque informado no balanço ou em outros informativos, quando não se dispõe das informações analíticas para confrontá-los? Logicamente que nestes casos, o fisco tem que recorrer a instrumentos e parâmetros predefinidos para garantir a aferição do *quantum* devido ao Estado.

Demais disso, as inconsistências no livro registro de entrada, igualmente conspurca a credibilidade das informações constantes de seus assentamentos fisco-contábeis, o que, sem sombra de dúvida, abre espaço para que o fisco arbitre as operações levando em consideração critérios preestabelecidos na legislação de regência, o que não se confunde com arbitrariedade.

Nesse contexto, vejamos como dispõe a legislação a respeito do tema, mais precisamente o teor dos artigos 74 e 75 do RICMS, abaixo transcritos:

**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:*



- I- evidentes indícios de que os documentos fiscais não refletem o valor real das operações;
- II- declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias, ressalvados os casos de faturamento de operações a termo, sujeito à devida comprovação;
- 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;
- IV- quando, em virtude de levantamento do movimento da conta mercadoria do exercício comercial, for apurado índice operacional inferior ao valor agregado admissível;
- V- armazenamento de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais;
- VI- utilização irregular de sistema eletrônico de processamento de dados, processo mecanizado, máquina registradora, equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) ou terminal ponto de venda (PDV), inclusive na condição de emissor autônomo, de que resulte redução ou omissão do imposto devido, inclusive no caso de falta de apresentação do equipamento;
- VII- transporte desacompanhado dos documentos fiscais ou acompanhado de documentação inidônea;
- VIII- utilização de regime especial de escrituração e tributação em desobediência às normas que o regem;
- IX - qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto, e o fisco não possa conhecer o montante sonegado.

**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;
  - b) 25% (vinte e cinco por cento), no caso de comércio misto, assim entendido o exercício concomitante de comércio varejista e atacadista;
  - c) 30% (trinta por cento), no caso de comércio varejista;
  - d) 50% (cinquenta por cento), no caso de comércio no ramo de atividade de bares restaurantes, lanchonetes, cafés, sorveterias, hotéis, pensões, boates, cantinas e estabelecimentos similares.





Como visto, as hipóteses acima elencadas se coadunam perfeitamente com os fatos e circunstâncias revelados pelos autos relativamente aos registros e informações da ora impugnante.

Presentes os requisitos de aplicabilidade da técnica, observa-se que sua utilização atendeu aos critérios estabelecidos pela legislação de regência, conforme informam os demonstrativos reveladores da origem e montante do crédito tributário objeto do lançamento.

Não se pode deslembrar que a ora impugnante no período fiscalizado exerceu a atividade de comércio varejista de material de construção, fato revelado pela sua efetiva movimentação, bem como pelo seu próprio contrato social, que claramente inclui esta atividade.

Destarte, ancorado nos fundamentos acima postos, e por considerar ser inaplicável ao caso em tela a jurisprudência colacionada pela defesa, por não vislumbrar as mesmas condições dela motivadora, acolho a presente denúncia, da forma como posta na inicial.

Por outro lado, à 3ª **ocorrência** não se deve emprestar abrigo, pois de há muito o egrégio CRF já decidiu que o arbitramento a que se refere os artigos acima transcritos, é no sentido de se obter a base de cálculo do imposto e não, simplesmente, de penalidade, como pretendeu o fisco.

Com efeito, a cabeça do artigo 75 não deixa dúvida do correto entendimento emanado do egrégio Conselho de Recursos Fiscais. Vejamos a letra da Lei:

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

Portanto, por entender inaplicável a técnica utilizada ao caso concreto, afasto a 3ª **denúncia**, vale dizer, entrada de mercadorias sem a competente documentação fiscal.

Finalmente, também entendo que não se sustenta a 2ª **denúncia**, que versa sobre a falta de registro de notas fiscais de aquisição de bens ou mercadorias, por não



vislumbrar robustez e certeza nos demonstrativos que dão suporte a esta ocorrência, a ponto de permitir ao julgador formar sua convicção, sem o peso da dúvida, de que a infração efetivamente ocorrera.

Com efeito, há que se destacar o fato de que o fisco, mesmo demonstrando todo o denodo na defesa do direito do Estado, transcorridos mais de dois anos na análise da documentação da autuada (fiscalização, contestação e diligências), não logrou êxito na tentativa de produzir relatórios extremos de dúvidas, capazes de emprestar ao lançamento a robustez e certeza necessárias ao seu acolhimento.

A propósito, do pouco sucesso obtido das diligências empreendidas, restou comprovado, inclusive pelo fisco paulista, que a operação acobertada pelo documento de maior expressividade monetária foi efetivamente desfeita.

No mais, verifico que o ilustre autor do feito já no período natalino de 2009 não se dando por satisfeito com o conjunto probatório relativo a esta ocorrência, socorria-se de seus superiores para robustecer o conjunto probatório, tudo conforme revelado pelo documento de fl. 196 dos autos.

Este julgador, também não deixou por menos, quando solicitou através da alínea "d" do despacho saneador de fls. 197 e 198, idênticas providências. Entretanto, o resultado destas tentativas quando não foram em vão, revelaram situação desfavorável ao fisco, como ocorreu com a nota fiscal 30597, cuja operação que representava foi desfeita pela de nº 30869, importando grifar que referido documento representava a maior parte do crédito tributário em jogo.

Destarte, reputo como insuficiente o conjunto probatório oferecido pelo fisco e entendo que o mesmo não conseguiu se desincumbir do ônus de provar o alegado na presente denúncia, conforme estatuído no inciso I do artigo 333 do CPC, recepcionado pelo art. 77 do RPAT.

*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.*

Ludenilson Araújo Lopes 10  
Julgador Fiscal



Dessa forma, por não ter apresentado provas suficientes para constituir o lançamento da presente denúncia, julgo-a improcedente.

De resto, no que tange ao aproveitamento de crédito requerido pela autuada, como bem observa o ilustre autuante, este precisa ser verificado em procedimento especial, obedecendo aos critérios elencados no art. 623-A do RICMS, cujo foro de discussão não seria este:

**Art. 623-A.** *O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente, modelos C e D - anexos 124 e 125 deste Regulamento, destinados à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado, nos termos do § 5º do art. 105 (AJUSTE SINIEF 08/97 e 03/01). (AC pelo Decreto 17.537, de 31/05/2004)*

**I -** *O contribuinte poderá optar pelo modelo C ou D, de acordo com o que melhor se adaptar ao sistema de controle interno do estabelecimento.*

**a)** *no modelo C o controle dos créditos de ICMS dos bens do ativo permanente será efetuado englobadamente;*

**b)** *no modelo D o controle dos créditos de ICMS dos bens do ativo permanente será efetuado individualmente.*

**II -** *A escrituração será feita nas linhas, nos campos, nos quadros e nas colunas próprias, da forma estabelecida no Anexo - 89.*

**III -** *modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituído por meio do Ajuste SINIEF 02/09, de 3 de abril de 2009, destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado, nos termos do art. 105, § 5º, deste Regulamento (Aj. SINIEF 08/97 e 07/10). (AC pelo Dec. 21.820, de 2/08/2010)*

**§ 1º** *Aplica-se ao CIAP as normas de escrituração previstas na seção XIX deste Capítulo.*

**§ 2º** *Ao contribuinte é permitido, relativamente à escrituração do CIAP, modelos C e D:*

**I -** *utilizar o sistema eletrônico de processamento de dados;*

**II -** *manter os dados em meio magnético, com observância do disposto na seção IX, Capítulo XIX, deste Regulamento.*



### DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa CONSTRUTORA DE OBRAS PROGRESSO LTDA, 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 eis que alcançado pelo pagamento, em valores históricos, sujeitando-se, por tanto, aos acréscimos moratórios previstos na legislação.

Declaro extinto o crédito tributário relativo à quarta ocorrência eis que alcançado pelo pagamento.

Por dever de ofício, recorro da presente decisão ao e. CRF, ao tempo em que remeto os autos à 5ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 29 de Dezembro de 2011.

**Ludenilson Araújo Lopes**  
Julgador Fiscal