



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

SUJEITO PASSIVO: *AMAZONAS SUPERMERCADOS LTDA*

ENDEREÇO:

PAT Nº: 20232703200009

DATA DA AUTUAÇÃO: 07/09/2023

CAD/CNPJ: 40.203.065/0001-59

CAD/ICMS: 00000005875579

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2024/1/129/TATE/SEFIN

1. Levantamento fiscal.
2. Apuração de CMV superior às vendas.
3. Omissão de receita tributada.
4. Infração - Art. 77, IV, “a-1” da Lei 688/96.
6. Responsabilidade solidária – Art. 11-A, XII, “e” e “h” da Lei 688/96.
7. Infração não ilidida.
8. Auto de infração procedente.

1 - RELATÓRIO

Consta descrito na peça inicial, apurou-se que o sujeito passivo omitiu receitas decorrente de registro de inventário inconsistente com a movimentação de compras e vendas de mercadorias tributadas, caracterizando superavaliação dos estoques de mercadores tributadas, conforme demonstrativo de cálculo em função do estoque inicial adicionado das compras e deduzido o estoque final das mercadorias sujeitas a tributação. Assim, indicados como dispositivos infringidos: os artigos 77, IV, “a-1” da Lei 688/96, além dos artigos 30; 31, I, “a-5”; 176; 177 e 178, todos do RICMS-RO – Dec. 22721/18 e, em relação ao devedor solidário o artigo 11-A, XII, “e” e “h” da Lei 688/96, e penalidade tipificada no artigo 77, IV, “a-1” da Lei 688/96. Período da fiscalização 01-01-2020 a 31-12-2021. As operações autuadas alcançam o período de março a dezembro-2021.

O sujeito passivo foi notificado da autuação via DET 13849937 em 08/09/2023, conforme fls. 55 a 57 do PAT.

O crédito tributário lançado com a seguinte composição:

AI 20232703200009 - Amazonas Supermercados Ltda	
ICMS	R\$ 335.839,98
MULTA 100% DO VALOR DO IMPOSTO CORRIGIDO	R\$ 354.482,79
JUROS	R\$ 71.458,01
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ -
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 761.780,78

No caso presente, visualiza-se a ocorrência de omissão de receita em função do estoque inventariado, demonstrando que diversas mercadorias tributadas, com estoque registrado em total divergente do que foi apurado pelo fisco, considerando a movimentação de entradas e de saídas do estabelecimento e os registros de estoque inicial e final dessas mercadorias. Resta caracterizado a omissão de receita.

2. DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA.

1. Alega a defesa que, há erro na apuração da base de cálculo do tributo, entendendo que, deveria utilizar o valor da entrada apurada pelo Fisco, deduzindo o valor da venda registrada pela impugnante, para se chegar ao resultado de diferença e, a partir desse valor (diferença) deduzir o valor do estoque apurado pelo Fisco, que resultaria em um valor de base de cálculo de R\$ 82.001,14. Por esse cálculo o crédito tributário exigido seria de R\$ 46.351,11.
2. Entende a defesa que há erro na constituição do crédito tributário ao não observar o princípio da não-cumulatividade do ICMS e, ainda, não observando as operações isentas. A defesa contrapõe o teor da acusação fiscal, afirmando que não há provas que confirmem o que descrito na peça exordial, especificamente, do fato de deixar de recolher ICMS das mercadorias relatadas nos autos. Entende que o Fisco deveria considerar o imposto das operações anteriores em relação às operações autuadas, na forma do art. 155 da CF e art. 43 da Lei 688/96, conferindo direito ao contribuinte de crédito de aquisição das mercadorias, nos termos do art. 31, § 2º do RICMS-RO – Dec. 22721/18. Argumenta a defesa que, não se realizando o abatimento do crédito, o ato administrativo é nulo.
3. Argumenta a defesa que, a alíquota aplicada de 17,5% não condiz com as especificidades de cada mercadoria, o que torna ilegal a constituição do crédito tributário, conforme o art. 27 da Lei 688/96.
4. Da solidariedade: expõe a defesa os mesmos pontos de alegação da defesa do auto de infração, requerendo a nulidade do feito fiscal.

Requer a baixa do auto de infração.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

Conforme consta na peça inicial, o sujeito passivo omitiu receita em razão dos registros de estoques em quantidades e valores inconsistentes. Demonstrado nos autos os cálculos dos estoques de mercadorias tributadas, excluindo dos cálculos as entradas e saídas isentas ou não tributadas. Apurou-se o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, pela fórmula $EI + Compras - EF = CMV$. Verificou que o CMV apurado em valor superior às vendas realizadas, sendo confrontado com o valor dos estoques registrados no Livro de Registro de Inventário, resultando em omissão de vendas. Nestas circunstâncias foi indicado como infringidos: os artigos 77, IV, “a-1” da Lei 688/96, além dos artigos 30; 31, I, “a-5”; 176; 177 e 178, todos do RICMS-RO – Dec. 22721/18 e, em relação ao devedor solidário o artigo 11-A, XII, “e” e “h” da Lei 688/96, e penalidade tipificada no artigo 77, IV, “a-1” da Lei 688/96.

RICMS-RO – Dec. 22721/18

Art. 30. *O Fisco estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do imposto, desde que ocorra qualquer das seguintes hipóteses: (Lei 688/96, arts. 23 e 71)*

(---)

§ 2º. *Se o contribuinte se recusar a fazer a comprovação do montante das operações escrituradas ou que deveriam ter sido escrituradas nos livros fiscais, ou não puder fazê-la, bem como nos casos em que a mesma for considerada insuficiente, o montante das operações será arbitrado pela autoridade fiscal, pelos meios ao seu alcance, deduzindo-se, para efeito de apuração da diferença do imposto, os recolhimentos devidamente comprovados pelo contribuinte ou registros constantes em banco de dados da Administração Tributária. (Lei 688/96, art. 58, § 6º)*

Art. 31. *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, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que tenham onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se, assim, o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de Margem de Valor Agregada (MVA), observado o disposto no § 8º, para sujeito passivo: (NR dada pelo Dec. 26005/21 – efeitos a partir de 1º.02.2021)

a) com inscrição no CAD/ICMS-RO habilitada:

(---)

5. gêneros alimentícios, 25%;

(---)

§ 8º. *Na hipótese do arbitramento com base em levantamento efetuado por meio de informações eletrônicas constantes em bancos de dados à disposição do Fisco estadual, em que se aplique, sobre a diferença apurada por meio deste levantamento, a presunção legal da ocorrência de operação ou prestação de saída tributada prevista no artigo 176, serão acrescidos os percentuais previstos no inciso I deste artigo, a título de MVA.*

Art. 176. *O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado*

por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, isolados ou conjuntamente, os valores das mercadorias entradas, das mercadorias saídas e dos estoques inicial e final, dos serviços recebidos e dos prestados, das despesas, demais encargos e lucro do estabelecimento, bem como de outros elementos informativos. (Lei 688/96, art. 71)

§ 1º. No levantamento fiscal podem ser usados quaisquer meios indiciários, bem como aplicados coeficientes médios de lucro bruto ou de valor acrescido e de preços unitários, consideradas a atividade econômica, a localização e a categoria do estabelecimento. (Lei 688/96, art. 71, § 1º)

§ 2º. A diferença apurada por meio de levantamento fiscal é considerada decorrente de operação ou prestação tributada, devendo o imposto sobre a diferença apurada ser exigido mediante a aplicação da alíquota interna prevista no inciso I do artigo 12, conforme o caso, salvo no caso em que não for possível determinar individualmente a alíquota aplicável, devendo, nesse caso, ser aplicada a maior alíquota utilizada pelo contribuinte, no período levantado, hipótese em que deverá ser considerada esta alíquota, independentemente do regime de tributação a que estiver sujeita a mercadoria. (Lei 688/96, art. 71, § 2º)

§ 3º. Identificada a não escrituração do livro Registro de Inventário (RI) ou registros correspondentes da EFD ICMS/IPI, poderá o Fisco arbitrar o valor do estoque que, até prova em contrário, servirá de base para o levantamento do montante das operações em que incida o imposto. (Lei 688/96, art. 71, § 4º)

§ 4º. No levantamento fiscal, o Fisco poderá utilizar todos os meios legais disponíveis para identificar quaisquer irregularidades no estabelecimento do contribuinte. (Lei 688/96, art. 63)

Art. 177. Para efeito da incidência do imposto de que trata este Regulamento, presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, na constatação de: (Lei 688/96, art. 72)

(---)

XI - superavaliação do estoque inventariado;

(---)

§ 2º. Diante da presunção de que trata este artigo, caberá ao contribuinte o ônus da prova da não ocorrência dos fatos geradores ou do pagamento do imposto.

§ 3º. Servirão de prova pré-constituída da presunção de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto:

I - as informações prestadas pelos contribuintes à Administração Tributária por meio de sistemas eletrônicos;

II - os dados, informações e documentos fornecidos por outros órgãos da administração pública, federal, estadual ou municipal ao Fisco.

§ 4º. A presunção estabelecida neste artigo será ilidida pela apresentação de prova do efetivo recolhimento do imposto.

§ 5º. A prova do pagamento do imposto prevista no § 4º não exclui a aplicação da penalidade por descumprimento da obrigação tributária acessória.

§ 6º. Presumir-se-á ocorrida a omissão prevista no caput, no seguinte momento:

(---)

IV - no último dia do ano, na hipótese de levantamento fiscal anual.

Art. 178. Para efeito da incidência do imposto, presumir-se-á operação tributável não registrada quando constatado: (Lei 688/96, art. 73)

I - montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado;

RICMS-RO – Dec. 22721/18

Art. 5º. As isenções, incentivos e benefícios do imposto serão concedidos e revogados mediante deliberação com os demais Estados, nos termos da alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal. (Lei 688/96, art. 4º)

Parágrafo único. O diferimento, as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais relativos ao imposto ficam condicionados à regularidade na emissão e escrituração de documentos e livros fiscais e, quando devido, ao recolhimento do imposto nos prazos previstos na legislação tributária. (Lei 688/96, art. 4º, § 1º)

Lei 688/96

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 –efeitos a partir de 01/07/15)

(---)

IV -infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 –efeitos a partir de 01/07/15)

a) multa de 90% (noventa por cento):

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;

3.1 Análise das argumentações da defesa.

Alega a autuada no item 1 da defesa que, na autuação contém erro de apuração da base de cálculo, aduzindo que bastaria deduzir do valor das entradas o valor da venda e do valor do estoque para se ter a base de cálculo. **Argumento inconsistente** em vista do que preceitua a legislação tributária – art. 31, I, “a-5” e artigos 176, 177 e 178, todos do RICMS-RO, transcritos acima. Resta demonstrado nos autos a apuração da base de cálculo na forma do art. 31, I. Constatou-se que os estoques registrados foram superavaliados, apurando o estoque produto a produto registrado no livro de registro de inventário. Assim do valor escriturado de R\$ 2.341.219,52 (incorreto), sendo o valor apurado e demonstrado pelo Fisco de R\$ 1.462.611,61 – correto - (arbitrado) utilizando os dados das entradas e saídas de mercadorias. Assim, o valor considerado de R\$ 1.462,611,61 referindo-se ao estoque final do ano 2021. Apurou-se ainda que o valor tributado das entradas somou R\$ 8.810.949,51 (planilha nos autos) e que as vendas tributadas atingiram o valor de R\$ 7.266.336,76. Aplicando a fórmula do art. 31, I, do RICMS-RO, apurou-se receita omitida de R\$ 1.919.085,62, com ICMS devido de R\$ 335.839,98. Com esse detalhamento, afasta os argumentos defensivos, porque não atacou efetivamente o que apurado e demonstrado na autuação.

Argumenta nos itens 2 e 3 que, não foi observado o princípio da não-cumulatividade do ICMS. Que deveria considerar e deduzir o imposto das entradas. Que as mercadorias autuadas possuem alíquotas

diversificadas, não demonstradas nos autos. Aduz que não há provas da acusação fiscal. **Argumentos que devem ser afastados.** A exigência tributária decorre de apuração de CMV superior ao valor das vendas realizadas no período, portanto, a omissão de receita resta materializada, não cabe argumento pela aplicação da não-cumulatividade, eis que a apuração se baseia em dados de entradas de mercadorias, ou seja, os créditos, se houveram, já estão apurados no SPED-EFD. Na planilha dos estoques verifica-se diversas mercadorias em que escriturou quantidade superior ao que de fato existia, conforme constatado, diante das entradas, das vendas e dos estoques no Livro de Registro de Inventário – LRI, **o levantamento, nesse caso, contempla apenas as mercadorias tributadas, conforme descrito na inicial.** Não possui consistência o argumento de consideração do imposto das operações anteriores, quando os valores das entradas foram apurados em sua totalidade, no SPED-EFD do contribuinte e, que foram utilizados para a apuração da base de cálculo do imposto. Já em relação a aplicação de alíquota na constituição do lançamento de ofício, tem-se que, a acusação fiscal é de comprovada omissão de receita, ou seja, venda sem emissão de documento fiscal, diante da declaração dos estoques, calculado a partir das entradas de mercadorias tributadas, assim, observa-se, nesse caso, o disposto no art. 5º, parágrafo único do RICMS-RO.

3.1.1 – Da Responsabilidade solidária

Na exordial consta atribuição de responsabilidade de **CLEBER** , CPF: pela autoria do feito fiscal, como responsável solidário.

De acordo com os artigos 124 e 125 do CTN, que dispõe acerca da responsabilidade tributária:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

Na forma dos dispositivos acima, entende-se que, sócios-gerentes e/ou administradores que constam em contratos de gestão ou mesmo no contrato social/estatuto da empresa já são eleitos de acordo com a lei, como responsável. Porém, de acordo com o inciso III do art. 135 do CTN, o sócio responde pela obrigação do contribuinte se tiver praticado atos com excesso de poderes ou contrário à lei, que afetem diretamente a ocorrência do fato gerador do tributo.

Veja que nos autos vislumbra-se apuração do custo das mercadorias vendidas em valor superior às próprias saídas. Fato que traduz manipulação do inventário no período da autuação.

Depreende-se que houve omissão de receitas, diante da apuração do CMV. Assim, a exigência no presente auto de infração, considerando todas as operações do sujeito passivo, pela fórmula do artigo 71,

da Lei 688/96.

Por esses fatos, compreende-se que a responsabilidade do administrador é fato, devendo figurar como solidário na presente demanda.

Conforme a lei 688/96, a responsabilidade tributária é tratada no artigo 11-A e, especificamente para o caso, nos incisos XIV e XV, conforme transcrição.

Art. 11-A. São responsáveis pelo pagamento do crédito tributário:

(---)

XIV - solidariamente, a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal e acessória, inclusive o contabilista definido no § 3º ou a organização contábil; [Nova Redação Lei nº 3692, de 14/12/15 – efeitos a partir de 01/07/16](#)

XV - solidariamente, todo aquele que concorrer para a sonegação do imposto, inclusive o servidor encarregado do controle da arrecadação, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores.

Desses dispositivos se compreende que, efetivamente, a pessoa responsável é aquela constante na constituição da sociedade, sendo aquela que tenha interesse comum na situação que gere a obrigação tributária ou que contribua para a sonegação de impostos.

No caso em análise, verifica-se que o sujeito passivo deixou de emitir documento fiscal das vendas em seu estabelecimento, deixando de emitir documento fiscal, diante da apuração do CMV em valor superior às vendas realizadas. Esses fatos estão comprovados pelas planilhas do levantamento fiscal, considerando todas as entradas escrituradas, os estoques registrados, resultando no CMV, que denota omissão de receita.

Dessa forma, resta caracterizada a responsabilidade da empresa em relação a exigência tributária que deixou de recolher no prazo da legislação. **Assim, deve-se compreender também que, o sócio administrador detém o poder de gerência dos procedimentos inerentes ao fato descrito na inicial, ou seja, deixar de emitir documento fiscal de venda de mercadorias.**

Dessa forma mantem-se, nesse caso, a responsabilidade solidária, no entendimento de que o sócio administrador absorveu benefício relativo a falta de emissão de documentos de vendas de mercadorias, tendo por consequência ausência de recolhimento de ICMS no período.

3.2 Da decisão.

No presente caso, a autuação ocorreu porque o sujeito passivo deixou de recolher o ICMS, decorrente de omissão de receitas, constatada na apuração do CMV do período. Os argumentos defensivos não foram suficientes para afastar o que descrito no auto de infração. Os demonstrativos e a escrituração fiscal do contribuinte constituem provas suficientes a amparar a acusação fiscal de omitir emissão de notas fiscais de vendas – omissão de receita. O arbitramento realizado pelo Fisco autuante em total consonância com a legislação de regência, conforme transcrições acima. A defesa argumentou de forma inconsistente e não apresentou provas de suas alegações, sendo de pronto todos os argumentos afastados.

O sujeito passivo, nesse caso, escriturou seus estoques em valores superiores, ou seja, não existia quantidade em estoque e, ainda assim, registrou no livro de registro de inventário, em outros itens de mercadorias, existia saldo em estoque, mas em quantidade inferior ao que informado no LRI. Esses fatos

foram apurados, resultado da aplicação da fórmula $EI + \text{compras} - EF = \text{CMV}$ (este maior do que as vendas), caracterizando omissão de receita, ao se constatar diferença entre o estoque apurado e o escriturado, conforme as declarações SPED EFD do contribuinte.

Assim, compreendo, smj, que a omissão de receita encontra-se comprovado pelo que contém nos autos, declarando o auto de infração procedente em sua integralidade, sendo devido o valor lançado de R\$ 761.780,78 (setecentos e sessenta e um mil, setecentos e oitenta reais e setenta e oito centavos).

4 – CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei 4929 de 17 de dezembro de 2020 e, no uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **Procedente** o auto de infração, declarando **devido** o valor de R\$ 761.780,78 (setecentos e sessenta e um mil, setecentos e oitenta reais e setenta e oito centavos), sujeitando-se a atualização e juros, pela taxa SELIC, na data do efetivo pagamento.

Considerando que no presente auto de infração foi eleito(s) terceiro(s) como responsável(eis) solidário(s), neste ato decido a responsabilidade solidária conforme abaixo:

CPF/CNPJ	Nome	Decisão da Resp. Solidária
	F	Mantida a Responsabilidade

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal.

Porto Velho, 03/03/2024 .

NIVALDO JOAO FURINI

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

NIVALDO JOAO FURINI, Auditor Fiscal,

, Data: **04/03/2024**, às **1:3**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.