

**PROCESSO** - A.I. Nº 02909720/97  
**RECORRENTE** - MÓVEIS FENÍCIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO DE REVISTA – Acórdão 1ª CJF nº 2154-11/01  
**ORIGEM** - INFAZ ITABERABA  
**INTERNET** - 15.04.02

#### CÂMARA SUPERIOR

#### ACÓRDÃO CS Nº 0020-21/02

**EMENTA:** ICMS. 1. ARBITRAMENTO. SAÍDAS DE MERCADORIAS. REGISTROS FICTÍCIOS E INEXATOS NO LRI. Modificada a Decisão. Em relação ao exercício de 1993, a Decisão apresentada como paradigma não guarda qualquer identidade jurídica com a Decisão Recorrida, o que impede o seu conhecimento à luz do art. 173, III, do RPAF/99. Quanto ao exercício de 1994, estão presentes os pressupostos de admissibilidade do Recurso de Revista. O § 7º, do art. 91, do RICMS/89 determina que o arbitramento limitar-se-á às operações, prestações ou períodos em que houver ocorrido o fato que o motivou, implicando na nulidade parcial deste item. 2. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. A apresentação de Decisão Paradigma para confronto com a Decisão Recorrida constitui requisito basilar para o seu conhecimento. Não acolhida a preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO** em relação ao item 1 e Recurso **NÃO CONHECIDO** em relação ao item 2. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Revista interposto pelo Recorrente ao Acórdão CJF nº 2154-11/01, da 1ª CJF, que, por unanimidade do entendimento de seus membros, deu provimento parcial ao seu Recurso Voluntário, julgando procedente em parte o Auto de Infração, para exigir imposto em decorrência das seguintes irregularidades:

1. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com imposto apurado mediante arbitramento da base de cálculo, nos exercícios de 1993 e 1994;
2. omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 1995 e 1996;
3. diferença de ICMS a recolher, verificada na conta corrente fiscal, nos exercícios de 1994 e 1996.

O recorrente, em preliminar, suscitou, novamente, a nulidade do Auto de Infração, por ofensa grave ao Princípio Constitucional de Ampla Defesa e do Contraditório, porque, dentre outros, o autuante indicou como dispositivo infringido o art. 1º, § 1º, do RICMS/89, sem demonstrar qual item do referido parágrafo teria sido infringido.

Insurgiu-se em relação aos itens 1 e 2, acima, e fundamentou a admissibilidade do Recurso apresentando o Acórdão CJF nº 2229-12/01, que entendeu atender integralmente ao previsto pelo artigo 169, II, “a”, do RPAF/99, que contém a seguinte Ementa:

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DUPLICIDADE DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. b) FALTA DE COMPROVAÇÃO DA AUTORIZAÇÃO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. c) ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Infrações caracterizadas. 2. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Modificada a Decisão. A existência de prejuízo na conta mercadorias configura indício de irregularidade, mas o fato em si não justifica a via excepcional do arbitramento da base de cálculo do imposto. A fiscalização poderia adotar outros roteiros de fiscalização. [grifo do Recorrente] Descabe o arbitramento referente ao exercício de 1991. Insubstituição da autuação. Mantém-se o arbitramento de 1993 consoante o art. 91, § 7º do RICMS/81 [RICMS/89] que limita o mesmo ao período em que ocorreu o fato que o motivou, qual seja, a falta de apresentação de notas fiscais de saídas nos meses de agosto e setembro. Reformada a Decisão Recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o Voto do Relator. Decisão não unânime.**

Quanto ao mérito, disse que, conforme descrito em alegações anteriores, deixou à disposição do autuante os Livros Registro de Entrada e de Saída de Mercadorias e o Livro de Inventário, deixando de apresentar os talonários fiscais unicamente em face do incêndio que os destruíram, e apresentou todos os talões de Notas Fiscais de Saída a partir do mês de fevereiro de 1994, e que, portanto, não houve obstáculo à apuração fiscal, conquanto as quinta e sexta vias se encontravam na SEFAZ e as GIAs foram devidamente apresentadas, o que impediria a aplicação do arbitramento da base de cálculo.

Em relação ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, afirmou que o fiscal autuante cometeu erros grosseiros que a revisão fiscal pode perceber em parte, mas que ainda persistem.

A PROFAZ analisou o Recurso, e entendeu que o recorrente não preencheu os requisitos de admissibilidade previstos no art. 169, II, “a”, do RPAF/99, quais sejam: Decisão divergente e demonstração do nexo de causalidade e das circunstâncias identificadoras das decisões, isto porque, a Decisão Paradigma indicada relata situação jurídica claramente diferente da situação jurídica constatada nos presentes autos.

Na Decisão Paradigma, vislumbrou a falta de justificativa para a utilização do método excepcional do arbitramento da base de cálculo, o que decerto ocasionou a insubsistência daquela ação fiscal, mas que, no processo administrativo fiscal em tela restou pacífico mediante a realização de diversas diligências fiscais a legitimidade do método utilizado no procedimento fiscal – arbitramento da base de cálculo.

Opinou, portanto, pelo não conhecimento do Recurso.

## VOTO

O recorrente suscitou, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, por ofensa grave ao Princípio Constitucional de Ampla Defesa e do Contraditório, porque, dentre outros, o autuante indicou como dispositivo infringido o art. 1º, § 1º, do RICMS/89, sem demonstrar qual item do referido parágrafo teria sido infringido.

O art. 1º, do RICMS/89 se reporta às hipóteses de incidência do ICMS, e o seu § 1º define os momentos da ocorrência do fato gerador, entre eles, a saída de mercadorias.

Claro que é impossível infringir a hipótese de incidência ou o momento da ocorrência do fato gerador, mas entendo que o autuante, ao citar este dispositivo, simplesmente, quis indicar que, por ter apurado omissão de saída de mercadorias, ocorreu a incidência do imposto.

Ademais, o art. 19, do RPAF/99 determina que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

O recorrente entendeu perfeitamente o que lhe fora imputado, uma vez que adentrou, minuciosamente, ao mérito dos itens da autuação desde a sua impugnação inicial, descaracterizando o suposto cerceamento ao seu direito de defesa.

Por esta razão, não acolho esta preliminar de nulidade.

Analisando o requisito de admissibilidade do Recurso de Revista, com a devida *vênia*, discordo do opinativo emitido pela PROFAZ, pois vislumbro que a Decisão Paradigma tem, em parte, identidade jurídica com a Decisão Combatida.

Quanto ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, o recorrente não trouxe qualquer Decisão Paradigma para confrontar com a Decisão Recorrida, o que impede o seu conhecimento à luz do art. 173, III, do RPAF/99.

Em relação ao arbitramento da base de cálculo, efetivamente, conforme orientou a douta Representante da PROFAZ, inexistente identidade jurídica entre a motivação para o arbitramento, pois a Decisão Paradigma se reporta à existência de prejuízo na conta de mercadorias, que se configuraria apenas em indício de irregularidade, e este fato em si não autorizaria o arbitramento, enquanto que na Decisão hostilizada, após várias diligências, ficou comprovada a necessidade da aplicação do regime do arbitramento por absoluta impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo, em razão da falta de apresentação dos documentos fiscais, no exercício de 1993 e no mês de janeiro de 1994, em razão de sinistro.

Entretanto, na segunda parte do Acórdão da Decisão Paradigma, não grifada pelo recorrente, está consignado que “mantém-se o arbitramento de 1993 consoante o art. 91, § 7º do RICMS/81 [RICMS/89] que limita o mesmo ao período em que ocorreu o fato que o motivou, qual seja, a falta de apresentação de notas fiscais de saídas nos meses de agosto e setembro”, o que significa dizer que a manutenção do arbitramento se deu, exclusivamente, em relação aos meses em que houve a sua motivação.

No presente caso, desde a impugnação inicial, o contribuinte vem afirmando, e este fato não foi negado pelo autuante nem pelos diligentes que se pronunciaram no decorrer do processo, que apresentou a sua documentação fiscal a partir do mês de fevereiro de 1994, ou seja, naquele

exercício, diferentemente do exercício de 1993, somente deixaram de ser apresentados os documentos relativos ao mês de janeiro.

Para mim ficou claro que a Decisão Recorrida se reporta ao arbitramento da base de cálculo, justificada pelo sinistro dos documentos fiscais, no exercício de 1993 por completo e no mês de janeiro de 1994, o que ensejou a sua aplicação para ambos os exercícios, e a Decisão Paradigma se reporta ao arbitramento da base de cálculo, em que a sua manutenção se deu, exclusivamente, em relação aos meses em que houve a sua motivação.

Concluo, então, que existe a identidade jurídica entre as decisões apresentadas para o item arbitramento da base de cálculo, em relação ao exercício de 1994, para que seja possibilitada a apreciação da limitação temporal do arbitramento da base de cálculo contida no parágrafo 7º, do art. 91, do RICMS/89, que vincula o arbitramento aos fatos e períodos que lhe deram causa, e, por esta razão voto pelo CONHECIMENTO PARCIAL do Recurso de Revista apresentado, passando, assim, à análise do mérito deste item específico.

Adentrando ao mérito do arbitramento da base de cálculo referente ao exercício de 1994, constato que ocorreram uma série de equívocos nos diversos pronunciamentos de diligentes, da PROFAZ e, até, nos julgamentos proferidos, conforme histórico que passo a relatar.

A Resolução da 4ª Câmara, de n.º 0668/99, baseou-se em diligência realizada pelo então DICO, fls. 219 a 229, quanto o Relator PAF, no seu voto, consignou *in verbis*: “A revisão fiscal efetuada, reduziu o débito a R\$53.079,62, conforme demonstrativo de fl. 229 do PAF. Assim, VOTO pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, acatando as conclusões da revisão do DICO.”

Ocorre que nesta “revisão do DICO”, conforme consta na fl. 221, o diligente afirmou que “com relação à escrita fiscal da MÓVEIS FENÍCIA LTDA, era possível chegar ao *quantum* devido no exercício de 1994 através de outro método que não o arbitramento”, mas, no seu demonstrativo de débito, após correções, fl. 229, manteve o valor correspondente a este item para deliberação deste Conselho.

Após o Pedido de Reconsideração, fungido para Recurso Voluntário, a Representante da PROFAZ solicitou nova diligência, fls. 446 e 447, onde pergunta: “Poder-se-ia ter alcançado a base de cálculo do imposto devido no exercício de 1993 a partir de outro método que não o do arbitramento, a exemplo do que já ficou constatado pelo DICO em relação ao exercício de 1994?”

O diligente da ASTEC, através do Parecer n.º 0022/2000, fls. 449 a 452, respondeu a esta pergunta afirmando que, referente ao exercício de 1993, o autuante utilizou método de apuração da base de cálculo adequada e com previsão legal diante das circunstâncias apresentadas, não tendo elementos suficientes para apurar a base de cálculo de outro modo, sem mencionar o exercício de 1994 que, aliás, não foi questionado.

Foi solicitada (fl. 686), e realizada, nova diligência (fls. 688 a 692), mas esta se reporta ao levantamento quantitativo, item do Recurso de Revista que não foi conhecido.

A Representante da PROFAZ exarou novo Parecer de n.º 760/01 (fls. 703 e 704), começando com o seguinte relato: “Assim, a Decisão recorrida foi a seguinte: 1. Mantido o arbitramento para o exercício de 1993, com refazimento de cálculos; 2. O arbitramento do exercício de 1994 foi retirado, mas apurada infração através de levantamento quantitativo [...]”.

Por fim, a 1ª CJF procedeu ao presente julgamento, sob Recurso Voluntário, em que o Relator proferiu o seguinte voto: “após longa e exaustiva análise dos documentos acostados neste Recurso e das posteriores peças de contestação, concluí que não existe nenhuma alteração a ser realizada quanto aos exercícios de 1993 e 1994, dada a assertiva do decisório exarado pela 4ª Câmara.”

Vê-se, então, que, ao menos aparentemente, as decisões, desde o primeiro julgamento, foram tomadas partindo da conclusão de que, “com relação à escrita fiscal da MÓVEIS FENÍCIA LTDA; era possível chegar ao *quantum* devido no exercício de 1994 através de outro método que não o arbitramento”, mas só que esta conclusão jamais foi levada em consideração, tendo sido mantida, até aqui, esta exigência.

O fato é que foi realizado o arbitramento da base de cálculo para todo o exercício de 1994, quando, somente, deixaram de ser apresentados os documentos fiscais relativos ao mês de janeiro, e, neste sentido o § 7º, do art. 91, do RICMS/89 é categórico ao determinar que o arbitramento limitar-se-á às operações, prestações ou períodos em que houver ocorrido o fato que o motivou.

Assim, ao meu ver, o regime do arbitramento não poderia ter sido aplicado para todo o exercício de 1994, mas tão somente para o mês de janeiro daquele ano, e concluo que este item é NULO, devendo ser repetido o ato, a salvo de falhas, em conformidade com o art. 21, do RPAF/99.

Por tudo que consta dos autos, e considerando que os demais itens da autuação não foram objeto do presente Recurso, concluo que, no mérito, a Decisão Recorrida deve ser retificada e o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Revista, para modificá-la excluindo da autuação o arbitramento da base de cálculo relativo ao exercício de 1994.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Revista em relação ao item 1 e **NÃO CONHECER** o Recurso relativamente ao item 2, para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 02909720/97, lavrado contra **MÓVEIS FENÍCIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$14.242,10**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 30% sobre R\$344,46, 50% sobre R\$603,26; 70% sobre R\$9.757,32 e 100% sobre R\$3.537,06, previstas no art. 61, I, da Lei nº 4.825/89 e no art. 42, I, "a", III e IV, "i", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala de Sessões do CONSEF, 20 de março de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFZ