

PROCESSO - A.I. Nº 0336148003/97  
RECORRENTE - ARARUNA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA  
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 2279/00  
ORIGEM - INFRAZ IGUATEMI  
INTERNET - 23.04.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0116-11/02

**EMENTA: ICMS. ARBITRAMENTO.** **a)** FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. **b)** APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS SEM QUE ESTEJAM DEVIDAMENTE ESCRITURADOS. Diligência da ASTEC constata a apresentação dos livros e documentos fiscais. Constituindo-se o mote do arbitramento a alegação de falta de apresentação dos livros e documentos, alegação não comprovada pela ASTEC, descabe a utilização deste método extremo. Decisão modificada. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso Voluntário - previsto no art. 169, inciso I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 3ª JJF, através do Acórdão nº 2279/00, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração epigrafado.

O Auto de Infração foi lavrado imputando ao recorrente omissão de saídas de mercadorias tributáveis, exercícios de 1995 e 1996, apurada através de arbitramento da base de cálculo, sob a alegação de impossibilidade de determinação dos reais valores das transações mercantis, tendo em vista a utilização de máquina registradora e a falta de apresentação de notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, e livros fiscais e contábeis.

A Decisão Recorrida foi no sentido de julgar Procedente a exigência fiscal, com a seguinte fundamentação, que ora transcrevemos:

*“Rejeito as preliminares de nulidade, pois os Termos de Arrecadação de Livros e Documentos Fiscais de fls. 5 a 7 mostram que o autuado não apresentou todos os livros e documentos solicitados pelo fisco, provando que as exibições de livros e documentos fiscais foram sempre parciais.*

*Também, em relação ao período fiscalizado, não foram escriturados os livros Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração de ICMS e não foram apresentados os livros contábeis.*

*Não foram apresentadas as Notas Fiscais série D-1 de nºs 0001 a 1750 e de 2501 em diante, além das notas fiscais de entradas referente ao mês de julho de 1996.*

*No final do Termo de Encerramento de Fiscalização, fl. 170, o autuante declara que “foram devolvidos os livros e documentos fiscais entregues à fiscalização.” Assim, fica explicado que o preposto fiscal devolveu os livros que lhes foram entregues, porém não podemos entender que todos os livros e documentos fiscais solicitados foram postos à disposição do autuante.*

*Em relação à alegação de cerceamento do direito de defesa, uma vez que o Auto de Infração não discrimina as mercadorias e as quantidades omitidas nas saídas, concordo com o autuante quando, em sua informação, entendeu como absurdo pedir que sejam discriminadas as mercadorias omitidas, pois justamente foram cobradas as “omissões registradas em decorrência do devido arbitramento legal da base de cálculo”, até porque, quando é possível discriminar e quantificar as mercadorias saídas, não é cabível o arbitramento do montante da base de cálculo.*

*Quanto ao argumento de que a metodologia aplicada na ação fiscal é imprecisa e destituída de lógica, foi executado o arbitramento do montante da base de cálculo do imposto segundo o método do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), conforme previsto nos RICMS-BA, sendo efetuada a atualização monetária devida e tendo sido utilizado o percentual de lucro correto.*

*Nego o pedido de diligência por entender que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção. (art. 147, I, “a”, do RPAF/99).*

*Referente à alegação do autuante de que a defesa teria sido tempestiva, posto que impetrada com 31 dias, verifico que a data de 29/04/97 é a da emissão da Intimação, mas a ciência efetiva foi dada em 02/05/97 (fls. 176 e 177), portanto, a impugnação foi protocolizada tempestivamente.*

*Feita a leitura do parágrafo anterior, o autuante, que se encontrava presente à sessão, solicitou que ficasse consignado que “o seu lapso decorreu pela falta de acesso aos autos no período destinado à elaboração da ação fiscal, sendo-lhe entregue, somente cópia da peça defensiva, o que motivou o seu desconhecimento da real data da ciência da autuação por parte do sujeito passivo”.*

*Da análise das peças e comprovações que integram o processo, chego as seguintes conclusões:*

1. *Rezam os artigos 91, I, do RICMS/89 e 937, I, do RICMS/96 que será feito o arbitramento da base de cálculo quando não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove a falta de apresentação, ao fisco, dos livros fiscais e da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estejam devidamente escriturados, bem como dos documentos necessários à comprovação de registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos.*
2. *Com efeito, os elementos contidos nos autos comprovam que o contribuinte não escriturou os livros Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração de ICMS e deixou de apresentar os livros contábeis e as Notas Fiscais série D-1 de n.º 0001 a 1750 e de 2501 em diante, além das notas fiscais de entradas referente ao mês de julho de 1996.*
3. *A acusação de que foram apresentados os livros Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração de ICMS, sem que estivessem devidamente escriturados, conforme consta no Termo de Encerramento de Fiscalização, bem como os cálculos efetuados pelo autuante, não foram contestados pelo contribuinte, portanto, devem ser entendidos como corretos, na forma que preconiza o art. 140, do RPAF/99, a saber, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*
4. *Reza o artigo 8º, IV, do RPAF/99 que as petições deverão conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a verdade de suas alegações.*

5. *No mesmo sentido o artigo 123, do mesmo RPAF, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.*
6. *Por fim, o artigo 153, do RPAF, determina que o órgão julgador formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, às alegações e argumentações dos autos e à apreciação das provas.*
7. *Desta forma, por entender que a peça de defesa não trouxe elementos passíveis de apreciação, não elidindo, portanto, a acusação, entendo como correta a aplicação do regime de apuração do imposto devido através do arbitramento da base de cálculo.*
8. *Entretanto, a multa de 150% aplicada pelo auditor fiscal deverá ser alterada para 100%, conforme prevê o artigo 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, face a regra do art. 106, II, “c”, do CTN.*

*Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Irresignado com o julgamento proferido pela Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário – fls. 204 a 215 - onde em preliminar pede que sejam julgados o presente Auto de Infração e outro sob nº03361479/97, lavrado contra outro estabelecimento seu, sobre a mesma matéria, caracterizando-se exigência em duplicidade. Requer a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o imposto foi exigido por meio de arbitramento, sem estar prevista nenhuma das hipóteses elencadas na legislação, o que não teria sido observado pela Junta de Julgamento Fiscal. Cita os dispositivos pertinentes do RICMS, e conclui afirmando que todos os seus livros e documentos foram colocados à disposição do autuante, parte no mesmo dia em que foi recebida a intimação para sua apresentação, e parte três dias após, inclusive as notas fiscais citadas pelo autuante como não entregues no Termo de Encerramento. Reitera que há exigência em duplicidade pela lavratura do outro Auto de Infração para sua inscrição já encerrada, caracterizada pela exigência sobre as mesmas operações de saídas e de entradas, dos mesmos valores dos estoques inicial e final, dos créditos fiscais relativos às mesmas operações, etc.

Requer revisão fiscal para comprovar suas alegações, ao tempo que informa que o estabelecimento autuado escravou em um único livro porque o estabelecimento filial já tinha sido baixado e o estabelecimento matriz passou a funcionar no endereço onde estava inscrito o estabelecimento filial, e por equívoco do contador este, desde o exercício de 1993, vinha transcrevendo o estoque de 31 de dezembro de cada exercício no livro da filial, fato que era do conhecimento do autuante que estava fiscalizando as duas inscrições e constatou a existência de mero erro formal por ela cometido, que não importou em omissão de saída e nem sonegação fiscal.

Descreve pormenorizadamente as ocorrências relacionadas com o encerramento das atividades do seu estabelecimento na Liberdade, a partir de maio de 1993, e o funcionamento de um único estabelecimento no Iguatemi; a falta de comunicação do encerramento do estabelecimento da Liberdade, então matriz, e da baixa do estabelecimento do Iguatemi, então filial, e que passaria a ser matriz, irregularidades que foram supridas posteriormente; informa o equívoco do contador ao registar as operações de entradas e saídas utilizando os livros do estabelecimento filial, sem que tivesse sido processada a alteração cadastral, e ao final reitera que apesar destas irregularidades não

havia inscrição estadual distinta para um mesmo endereço, pois havia um único estabelecimento, e todos os impostos foram pagos e as operações de entradas e saídas foram realizadas por um único estabelecimento, e efetivamente registradas nos livros de um único estabelecimento, a partir de 1994.

Conclui que está comprovada a fragilidade dos números do arbitramento efetuado, por se ter considerado valores em duplicidade para a inscrição da matriz e da filial, quando só existiria um único estabelecimento, e requer a declaração da nulidade ou improcedência do Auto de Infração. Anexa documentos para comprovar suas alegações.

À fl. 291, consta arrazoado do autuante, onde rechaça as argumentações do recorrente, reiterando a não apresentação dos livros e documentos fiscais dos exercícios de 1995 e 1996, e afirma que a própria explicação da empresa demonstra que não há garantia da exatidão dos lançamentos para cada uma das inscrições no tocante às transações mercantis realizadas, consubstanciando-se a necessidade do arbitramento. Conclui requerendo a manutenção do Auto de Infração.

Às fls. 500 a 502, consta nova manifestação do recorrente onde reitera a peça recursal, e também rechaça a manifestação do autuante.

A PROFAZ, em Parecer de nº358/01 – fls. 504 a 506 – opina pelo não provimento do Recurso, entendendo que o recorrente não demonstrou possuir documentos capazes de possibilitar a utilização de outros métodos que não o arbitramento, mormente ante a falta de apresentação de notas fiscais.

Submetido o PAF à pauta suplementar, este Colegiado, em decisão unânime, converteu-o em diligência à ASTEC, para que esta efetuasse revisão da autuação, diante das alegações trazidas pelo recorrente, inclusive de duplicidade na exigência fiscal, diante da lavratura de outro Auto de Infração sobre a mesma matéria, contra outro estabelecimento da empresa.

À fl. 511, consta petição da empresa dirigida ao Presidente do CONSEF, requerendo a reunião dos processos referenciados, sob alegação de que tratam da mesma matéria, terem sido lavrados na mesma data e envolverem os mesmos exercícios.

A ASTEC- às fls. 514 a 519 – através de Parecer de nº0280/01 – após relatar o pedido da Relatora, os procedimentos da autuada e do autuante, discorrer didaticamente sobre os trabalhos de auditoria fiscal, historiar os elementos apresentados, pelo autuante e pelo autuado, no processo; e descrever sobre a diligência realizada “*in loco*” na empresa, apresenta a seguinte conclusão:

1 – que a empresa efetuou transferência do contrato da Liberdade para o Iguatemi sem ter pedido baixa do Iguatemi, situação que só foi regularizada a partir de outubro de 1996, tendo registrado, alternadamente, nos livros de saídas, notas fiscais de vendas das duas inscrições, ora numa inscrição ora na outra;

2 – que a escrituração apresenta uma série de irregularidades, como notas fiscais não lançadas; lançadas antecipadamente, seqüência de números de notas fiscais lançadas interrompidas, lançamento de notas fiscais de uma inscrição no livro de outra empresa e vice-versa; base de cálculo das notas fiscais não lançadas, diferente da base de cálculo em que foi recolhido o imposto, notas fiscais lançadas e não apresentadas;

3 – que no levantamento da seqüência dos documentos fiscais autorizados para as duas inscrições, constata-se que as notas fiscais e cupons fiscais emitidos na sua maioria foram lançados e oferecidos a tributação, mesmo que em livros alternados, nos exercícios fiscalizados.

5 – que deixa de elaborar novo demonstrativo por entender que o mérito é se cabe ou não o arbitramento aplicado.

Instado a se pronunciar após a revisão, o autuante – fls. 583 a 588 - pede a manutenção do julgamento, transcrevendo trechos do voto do Relator de Primeira Instância, do parecer da Procuradoria e da revisão, neste último onde se ressalta as irregularidades detectadas.

O recorrente, por sua vez, também se manifesta – às fls. 591 a 600 – consignando que o fiscal revisor esclareceu que tudo que foi colocado no Recurso é a realidade dos fatos; que a revisão demonstrou que todos os documentos e livros fiscais e contábeis foram apresentados; que também ficou demonstrado que tal documentação era suficiente para proporcionar uma fiscalização sem utilização de arbitramento e que todos os lançamentos e escrituração foram efetuados nos livros da empresa do Iguatemi; que ficou também demonstrado que houve apenas erro formal, sem prejuízo algum ao Fisco estadual, como atestou o diligente ao verificar os cupons e notas fiscais, constatando a regularidade nos números e valores dos cupons e registros, não havendo descumprimento de obrigação principal.

Consignou, ainda, que ficou claro pela revisão que não foi elaborado novos demonstrativos por parte do revisor, não por falta de elementos, já que o mesmo efetuou diversos levantamentos, inclusive verificando por amostragem os cupons fiscais, mas tão somente porque o autuante preferiu, não se sabe porque, arbitrar, mesmo possuindo documentos bastantes para verificar se houve ou não falta de recolhimento do imposto devido.

Em relação às irregularidades que teriam sido constatadas pelo revisor, coloca que em relação à alegação de notas não lançadas, do total de 20 mil notas fiscais e cupons apenas poucas notas fiscais não foram escrituradas, apresentando relação, e que a sua soma total importa em apenas R\$1.062,30, o que corresponde a um imposto no valor de R\$180,59. Em relação às notas fiscais lançadas antecipadamente, alega que não houve falta de recolhimento do imposto neste período; no tocante as notas fiscais que teriam sido lançadas e não apresentadas, anexou cópias das mesmas para demonstrar que também o imposto correspondente a esta foi recolhido; e quanto à base de cálculo que não corresponderia à encontrada, alega que o revisor não teria considerado crédito existente.

Conclui que os elementos do processo são suficientes para demonstrar que houve apenas descumprimento de obrigação acessória por parte da empresa, qual seja a de não comunicar à repartição a transferência de endereço da matriz para a filial, mas que tal erro não autoriza a aplicação do arbitramento, tanto mais que a comunicação desta transferência ocorreu antes do início da fiscalização. Requer, ainda, a reunião dos processos contra ela lavrados, e finaliza requerendo o julgamento pela nulidade ou improcedência da autuação.

A PROFAZ, em novo Parecer de nº073/02 – às fls. 672 e 673 - opina pelo Provimento do Recurso, por entender que a revisão fiscal evidencia que nos exercícios de 1995 e 1996 a maioria das notas fiscais e cupons fiscais emitidos, foram lançados e oferecidos à tributação, ainda que em livros alternados da inscrições do Iguatemi e Liberdade, sendo, assim inapropriado o arbitramento realizado, cabendo o refazimento da ação mediante adoção dos procedimentos usuais de fiscalização.

## VOTO

Em consonância com o último opinativo da dnota PROFAZ, entendemos que de fato restou comprovado que a exigência fiscal não pode subsistir, conforme resultado da revisão fiscal realizada pela ASTEC, que evidenciou a apresentação por parte do recorrente de todos os documentos e livros fiscais e contábeis exigidos pelo autuante, o que afasta a motivação do arbitramento que seria a falta de apresentação destes elementos e de sua escrituração.

Ressalte-se que na revisão fiscal, efetuada *“in loco”*, atestou o diligente, à fl. 514, que o autuado entregou ao autuante livros e documentos fiscais solicitados pelo mesmo, os quais foram devolvidos após a ação fiscal, conforme Termo de Arrecadação de Livros e Documentos. E de fato vê-se à fl. 3 dos autos, o Termo de Intimação expedido pelo autuante, e os Termos de Arrecadação posteriormente emitidos, acostados às fls. 5 a 7, que evidenciam este fato.

O Parecer da ASTEC é elucidativo para o nosso convencimento da insubsistência do método do arbitramento utilizado, ao consignar que é verídica a informação do recorrente de que ocorreu a transferência de endereço do estabelecimento da Liberdade – que deixou de funcionar – para o estabelecimento do Iguatemi - único estabelecimento que restou em atividade. Ressalte-se que não há comprovação no processo de que a afirmação da empresa de que o estabelecimento da Liberdade tenha deixado de funcionar desde 1993, não seja verídica, e nem o autuante alega isso. Serviria de lastro para indício de sonegação a coexistência dos dois estabelecimentos, à revelia de regularização cadastral, o que não restou provado.

Se o mote do arbitramento, como colocado na peça inicial deste lançamento, foi a falta de apresentação de documentos e livros fiscais e contábeis, e foi afastada a ocorrência deste fato, torna-se sem fundamentação, portanto, o uso deste método de apuração da base de cálculo do imposto supostamente devido e sonegado. Frise-se que foi também feita pela revisão da ASTEC a análise dos cupons fiscais e observou-se a regularidade dos mesmos nos valores e números, e seu devido registros nos livros fiscais da empresa, o que corrobora a desnecessidade do arbitramento, bem como foi feita a análise da seqüência das notas fiscais autorizadas para as duas inscrições, e que foram em sua maioria lançadas e oferecidas à tributação, embora registradas alternadamente, ora numa, ora noutra inscrição.

A existência de irregularidades na escrituração da empresa, quer sejam as decorrentes do uso de notas fiscais de vendas das duas inscrições, alternadamente, ou as detectadas na revisão, não autorizam a adoção do arbitramento, posto que, a uma, repetimos, não restou comprovado que os dois estabelecimentos coexistiram no período, e, a duas, que não foi esta a fundamentação utilizada pelo autuante para aplicar o arbitramento.

Ademais, ressalte-se que a lavratura de outro Auto de Infração para a outra inscrição, com a mesma fundamentação e em cima dos mesmos valores, de fato consubstancia a duplidade de exigência, fragilizando e tornando insegura a determinação do débito exigido no presente lançamento de ofício, o que também fulmina de nulidade a pretensão.

Do exposto, somos pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para decretar a NULIDADE do Auto de Infração, por entendermos que não restou comprovada a existência da hipótese que serviu de lastro para o uso do arbitramento, modificando-se, assim, a Decisão de Primeira Instância, devendo ser renovada a ação fiscal para verificação das irregularidades detectadas na revisão procedida pela ASTEC.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e modificar a Decisão Recorrida para julgar **NULO** o Auto de Infração nº 0336148003/97, lavrado contra **ARARUNA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

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