

PROCESSO - A.I. N° 114135.0001/00-5  
RECORRENTE - MAVEQ EQUIPAMENTOS INDUSTRIAS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO DE REVISTA – Acórdão 2<sup>a</sup> CJF n° 0236/01.  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 12/09/02

## CÂMARA SUPERIOR

### ACÓRDÃO CS N° 0120-21/02

**EMENTA:** ICMS. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Presentes os pressupostos de admissibilidade do Recurso previstos pelo art. 169, II, “a”, do RPAF/99. O procedimento de apuração do imposto pelo método extremo do arbitramento, em face da não apresentação de parte dos documentos fiscais (50 Notas Fiscais Série D-1), resultou em exigência tributária que contraria as disposições do art. 91, § 7º, do RICMS/89. Item declarado nulo. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto do Relator. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Refere-se a Recurso de Revista interposto pelo sujeito passivo, por intermédio do seu patrono, contra o Acórdão CJF n° 0236/01 da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal que negou provimento ao Recurso Voluntário anteriormente interposto, mantendo sem alteração a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância.

A matéria devolvida à Câmara Superior refere-se a denominada infração 2, relativa ao arbitramento da base de cálculo do exercício de 1996, cuja motivação central foi a falta de apresentação das Notas Fiscais Série D-1 n°s 0470 a 0519, as quais representam a totalidade das notas fiscais dessa série emitidas e escrituradas durante esse exercício.

A Decisão da 2<sup>a</sup> CJF traz em sua ementa o seguinte teor em relação ao assunto sob enfoque:

*“ (...) 2. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Será feito o arbitramento da base de cálculo, quando não for possível apurar o seu montante, pela falta de apresentação, ao Fisco, dos documentos necessários à comprovação de registro ou lançamento em livro fiscal, inclusive sob alegação de extravio dos mesmos. Atendidos os requisitos legais. (...)Acertada a Decisão Recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime”*

O julgamento recorrido foi realizado com fundamento no seguinte Voto: “*O demonstrativo acostado à fl. 18 do PAF revela que o contribuinte deixou de apresentar a totalidade das notas fiscais, série D-1, emitidas no exercício de 1996, correspondentes aos documentos contidos no intervalo entre a numeração 0470 a 0519. Conjuntamente a esse fato, a auditoria apurou que a empresa apresentou CMV superior à receita de vendas, indício que pode revelar venda de mercadorias sem nota fiscal. Ora, o roteiro de auditoria de estoques se torna imprescindível para verificar se que aquela distorção tem fundamento na venda de mercadorias sem documento fiscal ou com venda abaixo do custo. A falta de apresentação dos documentos fiscais, pertinentes a todo o exercício, identificando as unidades comercializadas e os preços praticados, unidade a unidade, inviabiliza até a certificação das receitas contabilizadas. Também não deve ser acolhida a tese da defesa de que apenas 50 notas fiscais não foram apresentadas. Certamente, 50 notas fiscais, correspondentes a todo período objeto do*

arbitramento, podem acobertar um volume considerável de operações. Portanto, o método extremo do arbitramento é aplicável a esse caso, com fulcro nas disposições do art. 937, inc. I, do RICMS/96, que tem disposição idêntica no RICMS/97. Reitero a negativa de diligência, pois o ônus da prova de que o imposto lançado nas notas fiscais não apresentadas à fiscalização possa ser apurado com outros documentos, deve ser trazida pelo contribuinte e demonstrada aritmeticamente nos autos. Esse o fundamento da Decisão contida na Resolução nº 1415/98, da 2ª Câmara, mencionada pela defesa ao sustentar a sua pretensão.

Isto posto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto”.

Não conformado com a Decisão supra, o patrono do recorrente ingressou com Recurso de Revista onde volta a frisar e a solicitar que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu endereço profissional já indicado no PAF.

Em seguida, suscita a nulidade da ação fiscal sob o argumento de ausência de fundamentação legal que alicerce o arbitramento para apuração da base de cálculo. Cita que o arbitramento foi adotado em função da falta de apresentação de documentos fiscais, ou seja, pela falta de apresentação das Notas Fiscais Série D-1 constantes no intervalo de 470 a 519, ou seja, apenas 50 notas fiscais. Argui que a ausência de tais elementos não enseja a aplicação do arbitramento pois não inviabiliza, totalmente, a utilização de outros métodos de fiscalização.

Afirma que possui escrita fiscal regular, através da qual poder-se-ia apurar o tributo acaso sonegado e que a falta de apresentação dos citados documentos não autoriza a adoção do arbitramento. Acrescenta que, apesar da afirmação do Sr. Relator da 2ª Câmara de que estas 50 notas fiscais poderiam acobertar um volume considerável de operações, o método do arbitramento utilizado não possui fundamento “até porque o volume mencionado poderia ser dimensionado através da média das operações praticadas pelo Contribuinte”. Diz que não aceita esta suposição acima mencionada.

Destaca que não se pode admitir que pela falta de apresentação de alguns documentos, todo o exercício seja desconsiderado até porque não se questiona que o autuado possuía todos os seus livros escriturados de forma a possibilitar outros métodos de apuração do imposto. Aduz que “a motivação do autuante para o arbitramento foi a constatação de CMV menor que as vendas no período” e que a ausência de tais documentos serviram, tão somente, como adendo à ação fiscal. Com base nesses argumentos, considera que o item 2 da presente autuação deve ser julgado nulo ou improcedente.

Para fim de atender os requisitos de admissibilidade do Recurso de Revista, previsto no art. 146, II, alínea “a”, do COTEB, apresenta em paradigma os Acórdãos a seguir demonstrados, que considera incorporar situações idênticas ao presente, onde os respectivos Autos de Infração foram julgados nulos, não prevalecendo o arbitramento da base de cálculo.

**1) Acórdão CS nº 0460/01:** 1. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Presentes os pressupostos de admissibilidade do Recurso. O procedimento de apuração do imposto pelo método do arbitramento, aplicável a todo o exercício fiscal, em razão do extravio de parte dos documentos fiscais, resultou em exigência tributária que contraria as disposições do art. 91, § 7º, do RICMS/89. Não demonstrada a necessidade de aplicação do método extremo de apuração do imposto a todo o período fiscal, deve o arbitramento ser declarado Nulo. 2 (...) Recurso CONHECIDO E PROVIDO. Decisão unânime”.

**2) Resolução 2ª Câmara nº 3.433/98:** “EMENTA : ICMS. Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF com base na Resolução nº 1.415/98, que julgou Nulo o Auto de Infração, em face da

inaplicabilidade de arbitramento. Mesmo ausentes notas fiscais de vendas, os documentos apresentados permitiam a fiscalização pelos meios convencionais. **CONHECIDO** e **NÃO PROVÍDO**. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.”

Cita, ainda, a título de exemplos, “sem que impliquem em apresentação de paradigmas”, as seguintes decisões: Resoluções nº 5117/98 da 2ª Câmara, nº 3526/98 da 1ª Câmara e nº 1441/98, também da 1ª Câmara, todas referentes a arbitramento da base de cálculo, cujas decisões foram pela nulidade dos respectivos Autos de Infração. Ao final, faz citação aos Acórdãos nº 0431/01 da 2ª JJF e nº 0665/01 da 2ª CJF, que dispensaram tratamento idêntico aos acima mencionados.

Em conclusão protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive com posterior juntada de novos documentos e requer que o presente Recurso de Revista seja CONHECIDO e PROVÍDO para que o item 2 deste Auto de Infração seja julgado Nulo ou Improcedente.

A PROFAZ emitiu o Parecer de fls. 158 e 159 onde opina pelo Não Conhecimento do Recurso de Revista ante a ausência dos requisitos para admissibilidade do mesmo. Para tanto, entendeu que as duas decisões paradigmáticas indicadas pelo recorrente relatam situações jurídicas claramente diversas da situação jurídica constatada nos presentes autos. Considera que o cerne da ação fiscal consiste na utilização do método excepcional do arbitramento da base de cálculo, em virtude do sujeito passivo não ter apresentado a totalidade dos documentos fiscais, *ex vi* do art. 937, inciso I, do RICMS/96.

Entende que nas paradigmáticas ventiladas pelo recorrente inexistem situações semelhantes, eis que, naqueles lançamentos, restou evidente a inadequação do procedimento extremo do arbitramento da base de cálculo enquanto que, na hipótese em tela, o que resta pacífico é o cabimento do arbitramento uma vez que o recorrente, até o presente momento, não apresentou diversos documentos fiscais indispensáveis à adoção dos roteiros ordinários de fiscalização.

Na assentada do julgamento do dia 17/07/02, a representante da PROFAZ presente a sessão, discordou do opinativo desse órgão constante às fls. 158 e 159 deste PAF e opinou pelo Conhecimento do presente Recurso de revista por entender que a Resolução nº 3.433/98 preenche o requisito para sua admissibilidade estabelecido no art. 169, do RPAF.

Em seguida, após as discussões levadas a efeito quanto a preliminar de admissibilidade, o Conselheiro Max Muniz solicitou e obteve vistas ao PAF.

Na assentada do julgamento do dia 27/08/02, ocasião na qual já havia sido votada a admissibilidade do Recurso de Revista, foi efetuada juntada ao PAF da petição de fl. 162 e demais documentos de fls. 163 a 191 dos autos, relativos a apresentação pelo patrono do recorrente de 38 (trinta e oito) das notas fiscais Série D-1 que haviam sido deixar de serem apresentadas à fiscalização, bem como cópia de folhas reprográficas do livro Registro de Saídas do exercício de 1996.

## VOTO VENCIDO

Inicialmente refiro-me à questão das remessas de intimações mencionadas, em preliminar, pelo recorrente. Analisando as peças que integram os autos observo que as intimações efetuadas ao sujeito passivo atendem ao disposto no art. 108, do RPAF/BA, as quais, passaram a ser remetidas ao endereço do escritório do patrono do recorrente após sucessivas devoluções pela ECT das intimações encaminhadas ao endereço do recorrente constante em seu cadastro na SEFAZ.

Quanto à segunda preliminar, onde o recorrente reitera a nulidade da ação fiscal, ela se integra aos argumentos suscitados ao longo do próprio Recurso de Revista, a qual será analisada no contexto da admissibilidade do referido Recurso.

Assim é que, observando o atendimento pelo recorrente do requisito para admissibilidade do Recurso de Revista, previsto no art. 146, inciso II, “a”, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), com a nova redação dada pela Lei nº 7.438/99, chego as conclusões que passo a expor.

A Decisão Recorrida foi pela manutenção do arbitramento da base de cálculo em razão de o recorrente ter deixado de apresentar a totalidade das Notas Fiscais série D-1, emitidas no exercício de 1996, contidas no intervalo entre a numeração 0470 a 0519. Acrescenta que, conjuntamente a este fato, a auditoria apurou que a empresa apresentou CMV superior a receita de vendas, situação em que se torna imprescindível aplicar-se o roteiro de auditoria de estoque para verificar se tal distorção implica em vendas sem nota fiscal ou por preço abaixo do custo. Considerou que, a falta de apresentação dos documentos fiscais inviabilizou até a certificação das receitas contabilizadas.

Já em relação às decisões apresentadas como paradigma, temos:

- **Resolução nº 3433/98:** Apesar de referir-se a arbitramento da base de cálculo, tem-se que “mesmo ausentes notas fiscais de vendas os documentos apresentados permitiam a fiscalização pelos meios convencionais” (grifamos). Consta, também, no relatório, que foi realizada diligência fiscal onde se comprovou que “a documentação apresentada pelo contribuinte possibilita a realização de procedimento normal de fiscalização, não sendo necessário o uso do Recurso do arbitramento da base de cálculo”.

- **Acórdão CS nº 0460/01:** Neste, o Auto de Infração foi julgado Nulo porque restou demonstrado o descabimento do arbitramento para todo o exercício fiscalizado, e que o arbitramento deveria limitar-se ao período em que se encontra a lacuna documental. Julgou-se, pois, o Auto de Infração Nulo com a recomendação de renovação da ação fiscal para apurar a correta base de cálculo do imposto, dentro dos limites previstos na legislação.

Analizando as decisões paradigmas e confrontando-as com a recorrida, considero que fica evidente de que não atendem a exigência estabelecida pelo art. 146, II, “a”, do COTEB já que, na de nº 3433/98, ao contrário da recorrida, ficou constatado através de diligência que os documentos apresentados pelo autuado permitiam a fiscalização pelos meios convencionais, situação diferente do constante no Acórdão nº 0236/01 onde a falta de apresentação das notas fiscais inviabilizou a realização de auditoria de estoque, indicada para a situação espelhada nos autos e, também da certificação das receitas contabilizadas.

Já no Acórdão nº 0460/01 a nulidade foi decretada pelo fato de o arbitramento ter sido estendido a todo o exercício enquanto o entendimento da Câmara Superior foi no sentido de que o arbitramento era sabível apenas em relação aos períodos em que não foram apresentadas as notas fiscais.

Dúvidas não restam, pois, que os casos acima examinados tratam de situações jurídicas onde as questões confrontadas não se assemelham, inclusive, não foi sequer demonstrado pelo recorrente o nexo entre as decisões configuradoras da alegada divergência.

Em conclusão, acolho o opinativo da Douta PROFAZ de fls. 158 e 159 e divirjo, data vênia, do opinativo verbal da representante desse órgão presente à sessão realizada no dia 17/07/02 que não acolheu o entendimento constante do mencionado Parecer, posicionando-se pelo conhecimento

do Recurso de Revista, e, com fundamento no art. 146-A, inciso III, do COTEB, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do presente Recurso de Revista, ante a falta de preenchimento pelo recorrente dos requisitos legais para sua admissibilidade.

Vencido que fui na questão relativa à admissibilidade do Recurso de Revista, passo a proferir meu voto em relação ao mérito, consoante prevê o parágrafo único do art. 154, do RPAF/BA.

Apesar de o processo administrativo fiscal ser norteado pelos princípios da informalidade e da verdade material existe um limite do devido processo legal que deve ser seguido e mantido, não sendo possível a reabertura da instrução do processo, em sede de julgamento pela Câmara Superior, para fim de análise de novos documentos apresentados pelo sujeito passivo, sem que houvesse justificativa plausível para tal fim. A questão processual deve ser mantida já que, no presente caso, ocorreu a preclusão por parte do sujeito passivo para apresentação dos documentos que juntou aos autos quando da assentada do segundo julgamento deste PAF pela Câmara Superior. Por esta razão, deixo de examiná-los e considerá-los no presente julgamento.

Não vejo nos argumentos do recorrente elementos suficientes para elidir a acusação fiscal, cuja fundamentação contida no Voto proferido pelo o Sr. Relator da 2ª Câmara de Julgamento deve prevalecer na medida em que, a falta de apresentação da totalidade das notas fiscais Série D-1 que motivaram o arbitramento da base de cálculo, impediu que fosse realizada a auditoria dos estoques.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Revista e pela manutenção integral da Decisão Recorrida. Por outro lado, sugiro que a Douta PROFAZ, quando do exercício do controle da legalidade, se assim entender, examine os documentos ora apresentados pelo recorrente e que adote as providências que julgar pertinentes.

#### **VOTO VENCEDOR**

Peço *venia* ao nobre e competente relator para divergir do seu fundamentado entendimento em relação à segunda preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

As decisões paradigmáticas apresentadas, tratam exclusivamente sobre arbitramento da base de cálculo do imposto, assunto jurídico idêntico ao da Decisão Recorrida. As razões pelas quais foram aplicados os arbitramentos, e as nuances que fragilizaram este procedimento, são questões de mérito, e só apreciadas após o conhecimento do recurso.

Logo, por entender presentes os pressupostos de admissibilidade previstos pelo art. 169, II, “a”, do RPAF/99, voto pelo CONHECIMENTO deste Recurso de Revista.

Quanto ao mérito, inicialmente quero ressaltar que as 38 Notas Fiscais Série D-1, anexadas preclusivamente pelo autuado ao processo, nada alteram o nosso entendimento, por esta razão, também não irei considerá-las neste voto.

Analizando as peças processuais constantes deste PAF, verifico que, a afirmação da autuada de que possuía escrita fiscal e contábil em perfeita situação, em momento algum foi contestada.

Cotejando a página nº 91 verifico que em um universo de notas fiscais intimadas para serem apresentadas, apenas 50 Notas Fiscais Série D-1 não o foram, e embasaram o arbitramento efetuado. Não é necessário sequer cotejar as notas extemporaneamente apresentadas, para concluirmos que, o somatório dos valores das operações inerentes, não é tão alto que possa acobertar um volume considerável de operações, conforme entendeu o relator da 2ª CJF deste

CONSEF. Lembro que as Notas Fiscais Série D-1, são emitidas para acobertar pequenas vendas para consumidores finais. Este momento, quem tiver alguma dúvida, deve analisar as notas apresentadas extemporaneamente, e constantes das folhas nºs 163 a 166 dos autos.

O relator original deste Recurso, com um gesto de nobreza e responsabilidade em busca da verdade material e de justiça, embora negue provimento ao recurso, sugere que a PROFAZ, no exercício do controle da legalidade, examine os documentos acostados, e adote as providências cabíveis. Louvo a sua preocupação, porém, devemos fazer logo a devida justiça, corrigindo um julgamento equivocado.

Por estes fundamentos, e considerando que existia possibilidade de se apurar a existência ou não de débito fiscal, por meio de utilização dos métodos normais de fiscalização, voto pelo PROVIMENTO deste Recurso Voluntário, e julgar NULO o item nº 2 deste procedimento fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão não unânime, PROVER o Recurso de Revista apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 114135.0001/00-5, lavrado contra **MAVEQ EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$46,76, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos monetários, além da multa no valor de R\$714,78, prevista no art. 42, XV, “d” e XX, “c”, da citada lei.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) José Carlos Boulhosa Baqueiro, Verbena Matos Araújo, Nelson Teixeira Brandão, José Carlos Barros Rodeiro, Max Rodrigues Muniz, José Raimundo Ferreira Santos, Sandra Urânia Silva Andrade e Ciro Roberto Seifert.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira, Ivone Oliveira Martins e Tolstoi Seara Nolasco.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR / VOTO VENCIDO

MAX RODRIGUES MUNIZ – VOTO VENCEDOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ