

PROCESSO - A.I. Nº 206825.0022/01-0
RECORRENTE - MARIA ANTÔNIA VILAS BOAS ARGOLO
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 2224-02/01
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 19.06.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0198-11/02

EMENTA: ICMS. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Justifica-se o arbitramento. Atendido os requisitos legais. Reduzido o débito, em face da não inclusão de créditos fiscais no cálculo do imposto arbitrado. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 28/09/2000, para exigência de ICMS no valor de R\$ 7.198,74, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação da documentação fiscal e contábil relativa aos exercícios de 1996 e 1998, conforme demonstrativos às fls. 06 a 152.

O sujeito passivo através de advogado legalmente constituído, em sua impugnação às fls. 154 a 161, preliminarmente informa que é empresa de pequeno porte que mantém escrita normal e regular, não possuindo escrituração contábil em face de sua condição de micro-empresa perante o fisco federal.

Argüi a nulidade do procedimento fiscal, por considerar que a autuação não se enquadra dentro dos parâmetros previstos no artigo 937, do RICMS/97, alegando incerteza quanto a liquidez do lançamento, por erros, vícios formais e materiais no referido lançamento.

Diz que as intimações para apresentação dos livros e documentos fiscais foram incompletas e inadequadas, em razão de não indicar o local de entrega dos mesmos. Afirma que os livros e documentos fiscais utilizados sempre estiveram e encontram-se à disposição para os exames que se fizerem necessários.

Esclarece que exerce a atividade de comércio varejista classificada como supermercado operando com produtos tributáveis, isentos ou não tributáveis, e ainda, com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Diz que à época, em virtude da máquina registradora utilizada não separar as mercadorias de acordo com a respectiva situação tributária, todas as saídas eram escrituradas pelo total como tributadas, sendo utilizada a diferença de alíquota dos produtos da cesta básica, o crédito presumido dos produtos isentos, e dos valores pagos antecipados, os quais, alega que não foram considerados pelo autuante no cálculo do arbitramento.

Além disso, considera o procedimento fiscal irregular, dizendo que não há motivação para a adoção do arbitramento, tendo em vista que não foi feita nenhuma alusão quanto ao uso irregular da máquina registradora. Diz, ainda, que o procedimento fiscal está irregular por está embasado nos valores escriturados como base de cálculo, em desacordo com o inciso I do artigo 938, do RICMS/97, pois, não foram considerados os valores relativos a fretes, carretos e despesas.

Discorda da aplicação de índices de correção monetária, por não terem sido devidamente publicados, conforme previsto no § 1º do artigo 938 do RICMS/97.

No mérito, o defendente aduz que o lançamento tributário em questão não pode prevalecer, em face aos erros e falhas apontadas, e que a autuação fere frontalmente o disposto no artigo 22, § 1º, inciso I, da Lei nº 7.014/96. Fez citação aos Acórdãos JJF nº 1310/00 e JJF nº 0701/01 que consideraram insubsistentes exigências fiscais, por falta de fundamentação da efetiva ocorrência prevista na legislação tributária, e por falta de inclusão dos créditos fiscais destacados nos documentos fiscais.

Conclui o seu arrazoado defensivo dizendo que a metodologia utilizada pela autuação não coaduna com a norma regulamentar que a fundamenta, tipificada erroneamente, pois não foi provado o cometimento das infrações mencionadas nos citados artigos, cuja autuação decorre de suposições, sofismas e formulações sem apoio da lei.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 163 a 167 rebate as razões defensivas, com fundamentação nos seguintes argumentos:

- 1) Sobre a alegação de que não possui escrituração contábil, o autuante diz que a dispensa de uma obrigação acessória pela Receita Federal não obriga o mesmo procedimento pelo fisco estadual e vice-versa. Frisa que quando o Estado da Bahia dispensa de apresentação de livros contábeis para empresas de pequeno porte, subsiste a obrigação de apresentação do livro Caixa. No caso, entende que o autuado está obrigado a proceder a escrituração contábil, por está inscrito no cadastro fazendário como contribuinte normal.
- 2) Quanto a afirmação de que não foi indicado nas intimações expedidas o local para entrega dos livros e documentos, o autuante informa que por duas vezes, lhe foram entregues parcialmente livros e documentos pelo contribuinte no local determinado nas referidas intimações, conforme provam os termos de arrecadação dos mesmos assinados nos dias 27/08/01 e 18/09/01 (doc. fls. 09 e 11).
- 3) Que os créditos fiscais, ao contrário do que afirma o contribuinte, efetivamente foram considerados nos demonstrativos do arbitramento constantes às fls. 54 e 55 dos autos.
- 4) Que a correção monetária efetuada nos valores arbitrados foi feita com base nos índices constantes na tabela prática para o cálculo da atualização expedida pelo Departamento de Administração Tributária/GEARC da SEFAZ.
- 5) Quanto a não inclusão dos fretes, carros e demais custos nos valores das entradas, o autuante ressalta que este argumento é procrastinatório, tendo em vista que quanto mais forem aumentados os valores das entradas, maior será a exigência fiscal.
- 6) Esclarece que o arbitramento não foi adotado por irregularidade na máquina registradora, mas, sim, com base no artigo 937, I, combinado com o § 1º do artigo 146, do RICMS/97, em decorrência da falta de apresentação do livro Registro de Entradas e de Saídas do exercício de 1996, dos livros contábeis, das notas fiscais de entradas e de saídas referentes aos meses de janeiro a agosto de 1998, e que em razão do contribuinte ser usuário de máquina registradora sem capacidade alfa numérica, ficou impossibilitado de proceder ao levantamento real da base de cálculo das transações mercantis realizadas no período auditado.

- 7) Que os Acórdãos citados na defesa não guardam qualquer relação com a presente exigência fiscal.
- 8) Relativamente a alegação de que os livros e os documentos fiscais encontram-se à disposição do fisco, o autuante frisa que o mesmo teve aproximadamente o prazo de sessenta dias para apresentá-los, e não o fez, apesar de intimado por duas vezes. Sobre esta questão, o autuante fez menção a comentários de estudiosos da área tributária, no sentido de mostrar que é obrigação tributária acessória de todo cidadão prestar todas as informações ao Poder Público com vistas ao fiel cumprimento da prestação tributária. Invoca os artigos 114 e 144 do CTN, para sustentar que não cabe ao sujeito passivo o direito de escolher quando deve ou não apresentar livros e documentos à fiscalização, e o artigo 937 do RICMS/97, para mostrar que a previsão do arbitramento por falta de apresentação dos documentos, livro fiscal ou da contabilidade geral, ou a sua apresentação sem que esteja devidamente escriturado, não está explícito ou implícito que esta apresentação ou a efetivação da regularização da escrituração, possa ser efetuada após o prazo concedido na intimação expedida ao contribuinte.

Por fim, opina pela manutenção do seu procedimento fiscal, frisando, com fulcro no artigo 143, do RPAF/99, que “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”, (opina pela manutenção do seu procedimento fiscal).

VOTO DO RELATOR DA 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“A exigência fiscal de que cuida os autos refere-se a falta de recolhimento do imposto apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação da documentação fiscal e contábil relativa aos exercícios de 1996 e 1998. Apesar do fato está assim descrito no corpo do Auto de Infração, pelo que consta no Termo de Encerramento de Fiscalização às fls. 53 a 54, nota-se que na realidade a motivação para a adoção do arbitramento foi a falta de apresentação parcial dos livros e documentos fiscais e contábeis, mais precisamente os seguintes:

- Registro de Entradas do exercício de 1996;
- Registro de Saídas do exercício de 1996;
- Livros contábeis relativos aos exercícios de 1996 e 1998;
- Notas fiscais de entradas do período de janeiro a agosto de 1998;
- Notas fiscais de saídas do período de janeiro a agosto de 1998.

Na análise das intimações expedidas e nos termos de arrecadação dos livros e documentos fiscais, observa-se que realmente os documentos citados não foram apresentados à fiscalização. O sujeito passivo em seu arrazoado defensivo não apresentou nenhuma justificativa para a não apresentação dos referidos livros e documentos fiscais, nos prazos previstos nas intimações expedidas, informando que os mesmos encontram-se à disposição do fisco estadual, com exceção dos livros contábeis por está desobrigado perante a Receita Federal.

Concordo com o autuante no sentido de que realmente é obrigação tributária acessória do contribuinte prestar todas as informações ao Poder Público com vistas ao fiel cumprimento da prestação tributária, e que não lhe cabe o direito de escolher quando deve ou não apresentar livros e documentos à fiscalização. O CONSEF tem entendido que quando o contribuinte deixa de entregar à fiscalização no curso da ação fiscal, no prazo estabelecido, os livros e documentos fiscais e contábeis necessários à homologação do lançamento de determinado período, por

motivo justificável, devidamente comprovado, porém se coloca à disposição para entregá-los após a ação fiscal, deve ser baixado o processo em diligência para confirmação da existência de tal documentação, e se ela é suficiente para a homologação do lançamento do período pelos meios convencionais de fiscalização, ou seja, sem a adoção do instituto do arbitramento. Neste caso, em momento algum restou comprovado o real motivo para a não apresentação dos livros e documentos solicitados. Assim sendo, entendo que o lançamento de ofício consubstanciado no Auto de Infração por meio do arbitramento está amparado no artigo 937, I, do RICMS/97.

Isto posto, passo analisar as preliminares de nulidades argüidas pelo sujeito juntamente com o mérito da questão, haja vista que elas se confundem entre si.

Quanto a alegação de falta de indicação do local para entrega dos documentos fiscais, observo que o autuado entregou parte da documentação solicitada na Infaz Iguatemi, conforme consta nos termos de arrecadação constantes às fls. 09 e 11. Logo, entendo que o contribuinte tinha o perfeito conhecimento do local onde deveriam ser entregues os documentos solicitados na intimação, e não apresentados no curso da ação fiscal.

Sobre a alegação de que não possui escrituração contábil, por está dispensado junto à Receita Federal, apesar de não existir na legislação tributária estadual a dispensa dessa obrigação acessória, mesmo assim, quando a escrituração fiscal e respectivos documentos permitirem que o fisco proceda homologação do lançamento de ofício, entendo que a não entrega, por si só, dos livros contábeis não seria motivo suficiente para a adoção do arbitramento. Contudo, no caso presente, observa-se que tratando de contribuinte usuário de máquina registradora, a documentação não apresentada (livros fiscais e notas fiscais de entradas e de saídas) no curso da ação fiscal impediu o preposto fiscal de proceder os roteiros de fiscalização específicos para usuários de máquina registradora sem capacidade alfa numérica, não tendo outra alternativa, a não ser adotar o arbitramento da base de cálculo do imposto.

Sobre os Acórdãos citados na defesa, observo que os mesmos não têm qualquer semelhança que a questão discutida neste Processo.

Relativamente à alegação de que não foram computados os créditos fiscais de direito, na análise dos demonstrativos às fls. 54 a 55, constata-se que não assiste razão ao autuado. Vale ressaltar que o cálculo do arbitramento foi feito corretamente, eis que, considerando que o estabelecimento era usuário de máquina registradora, foram levados em conta os valores dos estoques inicial e final, das entradas tributadas, dos créditos fiscais pelas entradas tributáveis, e dos valores recolhidos, todos atualizados monetariamente, conforme previsto no artigo 938, I, “a”, combinado o § 1º e 2º, do RICMS/97. Com relação ao argumento defensivo de que não foram deduzidos os créditos fiscais relativos à diferença de alíquota dos produtos da cesta básica, o crédito presumido dos produtos isentos, e dos valores pagos antecipados, entendo que não há como prosperar tal argumento, pois, conforme dito anteriormente, o cálculo foi efetuado apenas com base na coluna correspondente às entradas tributáveis constantes no RAICMS (já incluídos os valores das entradas e fretes), a qual, não inclui os valores inerentes a mercadorias isentas e/ou sujeitas ao regime de substituição tributária. No entanto, no tocante à diferença de alíquota da cesta básica, concordo que devem ser incluídas para fins de dedução do imposto arbitrado, o que reduz o débito para os valores abaixo demonstrados.

EXERCÍCIO DE 1996

MESES/ ANO	CRÉDITO C.BÁSICA	ÍNDICE DE CORREÇÃO	CRÉDITO CORRIGIDO
Jan/96	14,89	1,0673	15,89

Fev/96	-	1,0673	-
Mar/96	-	1,0673	-
Abr/96	220,77	1,0673	235,63
Mai/96	148,56	1,0673	158,56
Jun/96	227,38	1,0673	242,68
Jul/96	128,62	1,0000	128,62
Ago/96	-	1,0000	-
Set/96	-	1,0000	-
Out/96	-	1,0000	-
Nov/96	206,98	1,0000	206,98
Dez/96	55,90	1,0000	55,90
TOTAIS	1.003,10		1.044,26

EXERCÍCIO DE 1998

MESES/ ANO	CRÉDITO C.BÁSICA	ÍNDICE DE CORREÇÃO	CRÉDITO CORRIGIDO
Jan/98	-	1,0000	-
Fev/98	275,11	1,0000	275,11
Mar/98	-	1,0000	-
Abr/98	5,00	1,0000	5,00
Mai/98	8,18	1,0000	8,18
Jun/98	5,00	1,0000	5,00
Jul/98	5,00	1,0000	5,00
Ago/98	-	1,0000	-
Set/98	234,00	1,0000	234,00
Out/98	53,00	1,0000	53,00
Nov/98	58,00	1,0000	58,00
Dez/98	50,50	1,0000	50,50
TOTAIS	693,79		693,79

CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO

ESPECIFICAÇÃO	1996	1998
Débito apurado no AI	3.263,60	3.935,14
Crédito cesta básica	1.044,26	693,79
TOTAIS	2.219,34	3.241,35

Ante o exposto, rejeito as preliminares de nulidade argüidas, e no mérito, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 5.460,69, conforme demonstrativo de débito abaixo:”

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Imposto
31/12/96	09/01/97	858,23	17	100	2.219,34
31/12/98	09/01/99	6.525,88	17	100	3.241,35
TOTAL DO DÉBITO					5.460,69

RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão nº 2224-02/01, pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, a empresa autuado inconformada com a Decisão interpôs o presente Recurso Voluntário, utilizando-se dos argumentos a seguir:

Que, o procedimento fiscal inicial adotou meios de apuração de débitos de ICMS, dos exercícios fiscalizados de 1996 e 1998, impróprios, posto que, imputaram à recorrente pagamento vexatório de tributo indevido.

Tal cobrança é oriunda de ARBITRAMENTO, por parte da fiscalização, que se utilizando dessa metodologia para encontrar uma base de cálculo para o suposto tributo, distorcendo a legislação tributária, ora vigente, visto que, o ARBITRAMENTO somente é admitido nos casos comprovados de sonegação fiscal quando for impossível a apuração do montante real da citada base de cálculo do imposto devido.

Ademais, condiciona, ainda, a legislação fiscal, art. 937, inciso I a IX, os tipos de infrações sujeitas à aplicação da medida extrema do ARBITRAMENTO.

Foi constatado pela fiscalização que o recorrente possuía, à época, máquina registradora, devidamente regularizada junto ao Fisco, permitindo a este, total possibilidade de apuração do montante das vendas, assim como dos tributos por ventura devidos, prescindindo, portanto, da necessidade de qualquer outro meio de exame aprofundado, notadamente fiscalização de livros ou documentos fiscais do contribuinte, ainda que estes estivessem, com sempre esteve à disposição do Fisco.

Restou à Autoridade Fiscal Autuante provar haver irregularidade no uso da Máquina Registradora, razão essa suficiente e capaz de assegurar a exigência fiscal imposta de pagamento do ICMS através de imposição absurda.

Assegurado está a *INCERTEZA* do crédito tributário constituído pelo lançamento Auto Infração, impugnado o fato de apropriar-se de parcelas da movimentação mercantil do estabelecimento fiscalizado, não legitimado o ato constitutivo do crédito tributário.

Ultrapassada a argüição, acima expendida de ilegalidade do Auto de Infração, com sua conseqüente nulidade, passa o recorrente, por absoluta cautela, combater o mesmo da seguinte forma.

Se, por absurdo, esse *EGRÉGIO CONSELHO* não acatar o argumento de nulidade há que considerar em favor do recorrente os créditos fiscais que a mesma possui junto ao Fisco conforme preceitua o art. 93 do RICMS/BA, ou seja:

I o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos;

a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;

II o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento;

II A o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo ao recebimento de serviços de comunicação utilizado no estabelecimento;

III o valor do imposto cobrado sobre o frete;

IV outros créditos previstos no artigo 743, do RICMS/BA, por se tratar de contribuinte usuário de Máquina Registradora.

A inobservância por parte do Agente Autuante em não considerar os créditos em favor do recorrente, implica em total prejuízo para a mesma, tornando o lançamento *INCERTO*, por isso, incapaz de produzir os efeitos legais e jurídicos.

Como já demonstrado, imperfeito foi o procedimento fiscal inicial bem assim a metodologia de cálculos que desconsiderou os créditos favoráveis à recorrente e imperfeito também é o demonstrativo, de fl. 5, do *ACÓRDÃO* da Douta Junta de Julgamento Fiscal, que também desprezou os créditos fiscais legítimos e de direito do contribuinte, além de cometer erro matemático na parte final, demonstrativo do débito. Assim:

a) exercício 1996 – Base de cálculo	R\$ 858,23
imposto apurado	2.219,34
b) exercício 1998 – Base de cálculo	R\$ 6.525,88
imposto apurado	3.241,35

Implicando no montante da Resolução de R\$ 5.460,69. Logo, fica caracterizado a insubsistência da imposição fiscal.

Em conclusão verifica-se a carência de prova admitida no art. 937 do citado RICMS/BA, para realização do procedimento fiscal, implica em Nulidade plena do ato.

Refuta-se o lançamento inicial e o julgamento ora recorrido pelos erros e falhas cometidos.

Caracteriza cerceamento de direito líquido e certo do contribuinte a não inclusão de todos os créditos fiscais previstos nos artigos 93 e 743 do RICMS/BA.

NO MÉRITO

“As atividades da Administração Pública são limitadas pela subordinação à ordem jurídica, ou seja, à legalidade. Mas não basta que tenha sempre por fonte a lei. É preciso, ainda, que se exerça segundo a orientação dela e dentro dos limites nela estabelecidos. Só assim o procedimento da Administração Pública é legítimo.”

No caso presente, carece de fundamento legal a atividade de fiscal, porquanto ao exercê-la fora dos limites estabelecidos no Regulamento do ICMS/BA, art. 937, inciso VI, redundou em prejuízo à recorrente. É de se notar, também que *Restou, ainda, provada a sonegação fiscal.*

Face ao exposto e considerando, o estrito princípio da legalidade tributária que impõe liquidez e certeza na cobrança de tributos, faz necessário que a imposição de obrigatoriedade de pagamento de débito duvidoso, leva a necessidade de tornar o *ATO NULO*, por direito e por *JUSTIÇA*.

Considerando as irregularidades manifestadas, a imputação é imprecisa, por isso *INVALIDA*.

Por último, requer seja o presente *RECURSO VOLUNTÁRIO*, provido, para reformar o *ACÓRDÃO*, ora recorrido, conhecendo a nulidade do A I., e consequentemente *NULO* o lançamento objeto dessa lide, porém vencido o quanto anteriormente requerido seja considerado o referido Auto de Infração totalmente, *IMPROCEDENTE*.

A PROFAZ à fl. 206, solicitou diligência, a ser realizada por fiscal estranho ao feito, face à matéria em contraditório ser eminentemente fática e ter o douto julgador de 1ª Instância exercido equivocadamente a função de revisor do lançamento tributário.

Portanto, haja vista os argumentos articulados pelo recorrente assim como o caráter excepcional do método - arbitramento da base de cálculo, deve ser esclarecido os seguintes questionamentos:

1. O método excepcional, utilizado na presente ação fiscal para a apuração do imposto, revela-se apropriado?.
2. Poderia o preposto fiscal valer-se dos roteiros ordinários de fiscalização?

Após, voltem os autos conclusos para análise e Parecer.

Submetida a diligência suscitada pela Douta Procuradoria via Pauta Suplementar, entendeu o colegiado da 1ª Câmara do CONSEF, que não cabe a diligência, face o Recurso ter tido como base apenas argumentação, não trazendo o recorrente nenhuma prova aos autos para convalidar seus reclamos.

A PROFAZ forneceu Parecer de fl. 209, nos seguintes termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, consideramos ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

O fulcro da autuação consiste na exigência de ICMS apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação da documentação fiscal e contábil, relativa aos exercícios de 1996 e 1998, conforme demonstrativos anexos aos autos.

Em verdade, o contribuinte não apresenta qualquer justificativa para a falta de apresentação dos documentos e livros fiscais indispensáveis para a adoção dos roteiros ordinários de fiscalização.

Nesse diapasão, parece-me claro o desprezo do autuado para com a legislação tributária vigente, o que justifica a princípio a adoção do método extremo.

Ante o exposto, o opinativo é pelo conhecimento e improvimento do Recurso.”

VOTO

Dado ao exame e análise dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que a empresa recorrente, ao trazer à lide sua peça recursal, o fez sem apresentar ou anexar provas que viessem substanciar seus argumentos. Assim, concordo inteiramente com o Parecer da Douta PROFAZ, quando afirma inexistir nos argumentos despendidos pelo recorrente embasamento jurídico que possa vir a provocar revisão do Acórdão recorrido.

Do exposto, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, para manter integralmente a Decisão Recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206825.0022/01-0**, lavrado contra **MARIA ANTÔNIA VILAS BOAS ARGOLO**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.460,69**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

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

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

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