

PROCESSO	- A.I. Nº 278003.0001/01-7
RECORRENTE	- FOTOGRAFA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO & REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0027-03/02
ORIGEM	- INFAZ BONOCÔ (INFAZ BROTAS)

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0231-12/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO, EM DUPLICIDADE, DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. Infração comprovada. 2. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Justifica-se o arbitramento. Atendidos os requisitos legais. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Infração comprovada. Não acatado o pedido de diligência fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, ao Acórdão n.º 0027-03/02, da 3ª JF, que julgou o presente Auto de Infração Procedente, por decisão unânime de seus membros, para exigir imposto decorrente das seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal referente ao lançamento de documentos fiscais em duplicidade.
2. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, nos exercícios de 1996, 1998, 1999 e 2000.
3. Falta de recolhimento do imposto, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco dos documentos fiscais de entradas e saídas de 1997, sendo que a contabilidade é centralizada na matriz.
4. Falta de recolhimento do imposto, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.
5. Recolhimento a menos do imposto em razão de erro na sua apuração, tendo em vista que transferiu a mais saldos credores existentes no mês de julho/97, reduzindo o valor a recolher do ICMS no mês de setembro/97, e no mês de outubro/97, com repercussão no pagamento do tributo em maio/99. Além disso, utilizou-se de saldo credor inexistente no mês de outubro/97.

Disse o recorrente que, de fato, houve erros na sua escrituração que deram causa à lavratura do Auto de Infração, mas que tais fatos não trouxeram nenhum prejuízo aos cofres da Fazenda Estadual.

Em relação ao item 1, afirmou que a lavratura se deu devido ao fato da empresa haver, equivocadamente, lançado notas fiscais em duplicidade, mas, como o ICMS devido foi recolhido, nenhum prejuízo foi carreado aos cofres estaduais, entendendo que somente deve responder por penalidade fixa por erro formal na escrituração.

Alegou que o arbitramento não pode prosperar uma vez que a própria fiscal autuante teria reconhecido que teve acesso, ou melhor, tomou posse de todos os registros contábeis da empresa autuada, e que tais registros retratam as operações realizadas pela mesma, sendo, por conseguinte, absurda e ilegal a utilização do instituto do arbitramento.

Protestou para que seja realizada revisão por fiscal estranho ao feito, para que se possa, através da análise dos livros e documentos fiscais da empresa que foram apresentados à fiscal autuante, comprovar a im procedência do item 3 do Auto de Infração.

Aduziu que, “No que diz respeito ao item 05, Nobres Julgadores, equivocou-se a mais não poder o fiscal autuante, como já colocado, pois, embora tenha analisado e juntado farta documentação, deixou de observar que a empresa Recorrente possui crédito, desde quando lançou a menor o saldo credor existente.”

Concluiu requerendo que fosse determinada a revisão por fiscal estranho ao feito e, após, o Auto de Infração fosse julgado im procedente.

A PROFAZ se pronunciou nos autos, esclarecendo que a legislação tributária, aprovada pelo Dec. n.º 6.284/97, prevê no art. 937 a possibilidade da fiscalização estadual realizar o arbitramento da base de cálculo do ICMS, nos casos previstos nos seus incisos, mas desde que o contribuinte incorra na prática de sonegação do imposto e não seja possível apurar o montante real da base de cálculo.

Disse que, pela inteligência do dispositivo legal mencionado, não basta a impossibilidade de apuração da real base de cálculo para a adoção do método do arbitramento, é necessário também que a autuante comprove, mesmo que através de indícios, ter o contribuinte incorrido na prática de sonegação do imposto.

Como não foi trazido nos autos qualquer indício de sonegação fiscal, entendeu não ser cabível a adoção do arbitramento relativo ao item 3 da autuação.

No que tange ao item 1, corroborou com o entendimento da JJF pois, efetivamente, ao escriturar em duplicidade as notas fiscais respectivas, o recorrente utilizou-se, indevidamente, em duplicidade do imposto nelas destacado.

Quanto ao item 5, argumentou que o recorrente alega que possuía crédito fiscal, desde quando lançou a menos o saldo credor existente, mas este, entretanto, não juntou aos autos a comprovação do referido crédito.

Pelo que expôs, opinou pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para ser anulado o item 3 do Auto de Infração.

Após a leitura do presente relatório, a representante da PROFAZ retificou o opinativo anteriormente manifestado, à fl. 256, no que se refere ao item 3 da autuação, entendendo cabível o método de arbitramento em virtude da existência, nos autos, de prova indiciária da prática de realização de vendas, pelo recorrente, sem emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem o lançamento e recolhimento do imposto, apurado através de levantamento quantitativo de estoques nos demais exercícios, sendo este o item 2 da autuação, que não foi objeto do Recurso Voluntário, implicando assim no seu reconhecimento tácito.

VOTO

Inicialmente, quanto ao pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, para que se pudesse, através da análise dos livros e documentos fiscais da empresa que foram apresentados à fiscal autuante, comprovar a improcedência do item 3 do Auto de Infração, devo indeferi-lo, pois este item foi originado, justamente, porque parte da documentação fiscal do recorrente não foi apresentada à autuante, e, em sendo assim, a análise dos livros e documentos que foram apresentados em nada serve para, possivelmente, descaracterizar o arbitramento da base de cálculo.

O recorrente se insurgiu, somente, contra as infrações 1, 3 e 5 do Auto de Infração.

No que se refere à infração 1, que trata da utilização indevida de crédito fiscal referente ao lançamento de documentos fiscais em duplicidade, a arguição do recorrente de que, como o ICMS devido foi recolhido, nenhum prejuízo foi carreado aos cofres estaduais, não prospera.

Ora, havendo lançamento de notas fiscais de entrada de mercadorias em duplicidade, o crédito fiscal, também, foi apropriado em duplicidade. Desta forma, o imposto devido, que o recorrente disse ter recolhido, foi apurado a menos e, conseqüentemente, recolhido a menos. Concluo pelo acerto na Decisão Recorrida.

Quanto ao item 3, para adentrar ao seu mérito, se faz mister avaliar as regras legais para aplicação do arbitramento, como método de apuração da base de cálculo.

O art. 22, da Lei n.º 7.014/96, define que, quando o cálculo do tributo tiver por base ou tomar em consideração o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que forem omissos ou não merecerem fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Em conformidade com o mencionado artigo, o RICMS/97, no seu art. 937, I, preconiza que a fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove, entre outros casos, a falta de apresentação, ao fisco, dos livros fiscais ou 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.

Da leitura do citado diploma legal, atentando para a conjunção “e”, se depreende que são necessárias duas ocorrências para fundamentar a utilização do arbitramento, como regime de apuração da base de cálculo do imposto, quais sejam:

1. quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto.
2. e, não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove, entre outros casos, a falta de apresentação, ao fisco, dos livros fiscais ou 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.

Em relação à primeira ocorrência necessária para fundamentar o arbitramento, analisando o item 2 da autuação, que não foi objeto do Recurso Voluntário, o que implicaria no seu reconhecimento tácito, constata-se que foi apurada omissão de saída de mercadorias através de levantamento quantitativo de estoques nos exercícios em que foi possível a aplicação de tal roteiro de Auditoria, a saber, 1996 (imediatamente anterior), 1998 (imediatamente posterior), 1999 e 2000.

Vê-se, então, que o contribuinte tem por hábito dar saída de mercadorias sem a emissão do respectivo documento fiscal e, conseqüentemente, sem o lançamento e pagamento do tributo.

Entendo, assim, que esta exigência foi adequadamente satisfeita.

Quanto à impossibilidade da apuração do montante real da base de cálculo, restou provado nos autos que o recorrente não exibiu ao Fisco a totalidade das notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias referente ao exercício de 1997.

Considerando que a escrituração dos livros de entrada e saída de mercadorias decorre destas notas fiscais, e o livro de apuração representa o resumo destes dois, a falta de apresentação das notas fiscais impossibilita a comprovação da veracidade dos referidos lançamentos, o que torna a escrituração imprestável para a apuração do imposto devido.

Restaria, ainda, a contabilidade do estabelecimento. Como informou a autuante, a contabilidade da empresa é centralizada no estabelecimento matriz, o que impede, de igual forma, que se apure o montante real do autuado por se tratar de filial.

Pelo que expus, concluo que os requisitos legais para a adoção do arbitramento da base de cálculo, como método para apuração do tributo devido, item 3 do Auto de Infração, estão presentes neste caso, e como o recorrente não contesta os números apresentados pela autuante, considero-os corretos, e o lançamento perfeito.

No que tange ao quinto item, corroboro com o entendimento da Representante da PROFAZ de que o recorrente apenas alega que possuía crédito fiscal, desde quando teria lançado a menos o saldo credor existente, mas este, entretanto, jamais juntou aos autos a comprovação do referido crédito.

Por tudo que expus, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para homologar a Decisão Recorrida.

VOTO DISCORDANTE

Discordo, *data venia*, do ilustre Relator. O que autoriza o arbitramento da base de cálculo é o contido no artigo 937 do RICMS/97 que diz: "A fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo".

O ilustre Relator diz, em seu voto, que a sonegação está comprovada por ter o autuado em outros exercícios, promovido omissão de saídas de mercadorias, apurada através de levantamento quantitativo de estoques. Entendo que não se pode levar de um exercício para outro, conclusões para serem usadas como base para o arbitramento, pois, a possível sonegação teria que ser encontrada no exercício fiscalizado e não em outro exercício. Se assim fosse, bastaria ao fisco encontrar em um exercício qualquer omissão, para que estivesse presente uma das exigências contidas no RICMS para arbitrar a base de cálculo do imposto. E isso, no meu entendimento, não é possível. Repito que a sonegação terá que ser comprovada no exercício fiscalizado e não em outro exercício. A falta de apresentação de notas, por si só, não autoriza o arbitramento da base de cálculo do ICMS.

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para que se reforme a Decisão Recorrida, pois o item 3 do Auto de Infração em tela, de acordo com o art. 18, II, III e IV, do RPAF, é NULO.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278003.0001/01-7**, lavrado contra **FOTOGRAFA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO & REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$36.431,06**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$4.165,50, 60% sobre R\$1.012,02, 70% sobre R\$22.874,78 e 100% sobre R\$8.378,76, previstas no art. 42, I, "a", II, "a", III, IV, "i", VII, "a", respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de Junho de 2002.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT - RELATOR

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - VOTO DISCORDANTE

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO- REPR. DA PROF. FAZ