

PROCESSO - A.I. Nº 206825.0012/00-6
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - COTTON INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA.
RECURSO - REPRESENTAÇÃO DA PROFAZ
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 26/09/02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0359-11/02

EMENTA: ICMS. ALTERAÇÃO DE MULTA. Representação com base no art. 119, II, da Lei nº 3.956/91(COTEB), modificada pela Lei nº 7.438/99, propondo a alteração da multa de 5% sobre o montante das entradas das mercadorias adquiridas para comercialização durante o exercício, para 10 UPFs-BA, tendo em vista tratar-se de falta de escrituração do livro Registro de Inventário. Representação NÃO ACOLHIDA. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência após o julgamento pela Procedência realizado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal foi remetido a PROFAZ para inscrição do débito em dívida ativa.

Através do Parecer nº 077, fls. 542 a 545 dos autos a PROFAZ, após descrever sua situação fática, reporta-se ao requerimento efetuado pelo autuado, protocolado em 25/05/02, fl. 101, onde requer “Revisão de Ofício do lançamento fiscal com base no art. 149, inc. IV, do CTN”. Em seguida adentra a fundamentação jurídica e ao embasamento legal da representação onde, inicialmente, cita o art. 113, § 2º, do CTN pertinente a obrigação acessória na legislação tributária, observando que a primeira infração indicada neste Auto de Infração se fundamenta no descumprimento de obrigação tributária acessória que impediria ao autuante determinar a base de cálculo e, assim, apurar o imposto devido. Neste tópico e à luz do dispositivo mencionado, conclui então, que a obrigação acessória tem a finalidade precípua de contribuir na apuração e determinação da obrigação tributária principal e que a obrigação acessória não pode existir independentemente da obrigação principal.

Cita o prazo para escrituração do livro RI estabelecido pelo art. 360, § 7º, do RICMS e destaca que o próprio autuado reconheceu que a escrituração do mencionado livro não foi efetuada no prazo legal. Em seguida observa que “o RICMS estabelece no seu art. 915, XII percentual para arbitrar o valor da obrigação tributária no período” cuja redação impõe condicionante de que o fato constitua impedimento definitivo de apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo.

Considera que, *in casu*, a falta de escrituração do livro RI não constituiu impedimento de apuração do imposto no período, havendo outros meios de apurá-lo. Para tanto, transcreve trecho do Voto Vencido da Decisão de 1ª Instância, onde o Sr. Relator assim se expressou: “...o exercício de 1999 podia ser fiscalizado de diversas maneiras, tais como: auditoria de conta (caixa) efetuada com base na escrita fiscal, auditoria de Conta Mercadorias, auditoria da Conta Corrente de ICMS, dentre outros roteiros de auditoria fiscal”.

Aduz que, ante a possibilidade de apuração do imposto por outro meio impossibilita o arbitramento do valor do imposto a ser pago e que a redação do art. 915, XII torna explícita a

natureza extrema do arbitramento o qual, só deve ser buscado, após esgotados todos os meios possíveis de apuração.

Consubstancia, ainda, o Parecer, em menção ao art 2º, do RPAF-BA, destacando que a apresentação do Livro RI pelo autuado não pode ser desconsiderada apesar do ato de escrituração ter sido efetuado após o prazo legal e que, em nenhum instante o autuante esteve impossibilitado de proceder a apuração normal do imposto, tanto que, na infração nº 2, se afirma que o contribuinte apresentou livros fiscais próprios onde verificou-se que deixou de ter sido pago o imposto relativo a três meses do mesmo exercício em que o auditor declarou a impossibilidade de levantar a real base de cálculo.

Argúi que entendimento contrário consiste manifestação atávica do positivismo extremo de outrora que não permite interpretação do texto legal e desconsidera os princípios de direito consagrados no art. 2º, do RPAF. Opina pela aplicação da multa de 10 UPFs-BA pela não escrituração do livro RI, na forma requerida pelo autuado, e conclui alegando que consiste ilegalidade flagrante a manutenção do arbitramento, desconsiderando os fatos ocorridos e os prazos juntados aos autos.

À fl. 546 dos autos o Sr. Procurador Chefe acolheu e aprovou o entendimento exarado no Parecer nº 077, fls. 542 a 545.

VOTO

A presente ação fiscal teve início em 17/04/00 e foi concluída em 26/06/00. Constan nos autos as expedições de 4 (quatro) intimações para apresentação dos livros contábeis e do livro Registro de Inventário relativo ao exercício de 1999, sem atendimento por parte do autuado.

Ao teor do art. 330, § 7º, do RICMS, o sujeito passivo teria até 28/02/00 para escriturar o inventário realizado em 31/12/99, o que não ocorreu. O autuante fez constar no Termo de Encerramento da Fiscalização que a falta de apresentação do livro RI, devidamente escriturada, aliada a não apresentação dos livros contábeis, impossibilitou o levantamento real da base de cálculo das operações mercantis desenvolvidas pelo autuado no referido exercício. Por esta razão aplicou a multa prevista no art. 915, inciso XII, do RICMS que, tal como consta na lei, assim se expressa:

*“Art. 915 – Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:
(...)”*

XII – 5% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apura-lo”.

É de se indagar, então: Na situação descrita nos autos, tratando-se de um estabelecimento filial, cuja matriz está localizada em outro Estado e que centraliza a escrituração contábil, haveria outro meio de apurar-se o imposto no exercício de 1999, ante a falta de apresentação e escrituração do livro RI e da não apresentação da escrita contábil pelo autuado?

A ilustre subscritora do respeitável Parecer de fls. 543 a 545 afirma que sim, mencionando que, “dentre outros roteiros de auditoria fiscal” (sem os identificar), que o exercício de 1999 poderia ser fiscalizado através de auditoria da conta Caixa, efetuada com base na escrita fiscal, auditoria da conta Mercadorias, auditoria da Conta Corrente do ICMS.

Ora, nenhuma das opções sugeridas pela ilustre Parecerista tinham condição de serem utilizadas na situação exposta com o fito de se apurar o montante real da base de cálculo das operações realizadas durante o exercício de 1999, pois:

- **Auditoria da conta Caixa com base na escrita fiscal:** Tecnicamente é impossível de se realizar. Pode-se, no máximo, efetuar um arranjo de auditoria porém, sem qualquer sustentação de ordem legal. A **conta Caixa**, só pode ser mencionada sob a ótica contábil, onde integra o grupo das disponibilidades. Portanto, sua análise só pode ser efetuada mediante análise na escrita contábil a qual, neste caso, não foi apresentada. Não se pode olvidar que o estabelecimento autuado é uma filial e que a escrituração contábil é centralizada no estabelecimento matriz, fato este que dificulta, de forma praticamente intransponível, a fiscalização, mesmo sob a ótica contábil, da conta Caixa, a não ser que existisse um perfeito detalhamento na contabilidade do estabelecimento matriz, separando e individualizando por cada estabelecimento, os recebimentos, pagamentos, contas bancárias, aplicações diversas, etc. De forma que, tecnicamente, repito, não há como se processar o exame sugerido com base na escrita fiscal, a qual não indica os saldos de numerários existentes, os pagamentos e os recebimentos realizados, além de diversos outros fatores que influenciam diretamente nas disponibilidades.
- **Auditoria da conta Mercadorias:** Aqui, para se processar tal tipo de auditoria, considerando um exercício inteiro (1999), é de fundamental importância a presença do livro Registro de Inventário, devidamente escriturado, o que não aconteceu à época da fiscalização.
- **Auditoria da conta corrente do ICMS:** Nesta opção se apuram, apenas, os saldos do imposto escriturado e recolhido em cada mês, não permitindo através deste tipo de auditoria que se alcance o montante real do imposto devido em cada período.

Por outro lado, em nenhuma hipótese ocorreu por parte do autuante arbitramento da base de cálculo do exercício/99 e, tampouco, o art. 915, XII do RICMS estabelece percentual para arbitrar o valor da obrigação tributária principal no período. O que este artigo estabelece é aplicação de uma multa por descumprimento de obrigação tributária de natureza acessória e, esta penalidade, ao meu ver, no caso sob exame, foi corretamente aplicada.

Também, com a devida vênia, divirjo do posicionamento da ilustre Parecerista quando cita que *“em momento algum o autuante foi impossibilitado de proceder a apuração normal do imposto, tanto é verdade que na infração 2 se afirma que o contribuinte apresentou livros fiscais, verificando-se que o contribuinte não havia pago três meses do exercício...”*. Ora, o que se apurou na infração 2 foi, simplesmente, o imposto lançado e não recolhido pelo sujeito passivo naqueles períodos, fato este que não se pode confundir, em nenhuma hipótese, com levantamento real da base de cálculo.

É de ressaltar, ainda, que só no dia 13/09/2000, data em que ocorreu o julgamento do Auto de Infração pela 4ª JJF, foi que o autuado obteve um “Visto” pela INFAZ Iguatemi nas páginas pertinentes aos Termos de Abertura e de Encerramento do livro Registro de Inventário nº 3, fls. 240 e 252, entretanto, as diversas páginas juntadas aos autos, como sendo referentes ao inventário realizado em 31.12.99 continuam sem autenticação pela repartição fiscal.

Em conclusão, entendo que a infração 1 do presente Auto de Infração está plenamente caracterizada nos autos e que, para a situação em discussão, não deve ser aplicada a penalidade genérica de 10 UPFs-BA proposta, por falta ou atraso na escrituração fiscal, e sim, a penalidade

específica na forma prevista pelo art. 915, XII, do RICMS utilizado e corretamente aplicado pelo autuante.

Por todo o exposto voto pelo NÃO ACOLHIMENTO da Representação proposta.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO ACOLHER** a Representação proposta.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ