

**A. I. N.º** - 02237477/97  
**AUTUADO** - SUPER PRÁTICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ FERNANDO BASTOS e JOSIAS JOAQUIM OLIVEIRA NETO  
**ORIGEM** - INFRAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 26.03.02

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0084-02/02

**EMENTA:** ICMS. ARBITRAMENTO. MÁQUINA REGISTRADORA. DESATIVAÇÃO E ALIENAÇÃO IRREGULARES. FITAS-DETALHE E CUPONS-FISCAIS ILEGÍVEIS. Constatada a impossibilidade de apurar o montante real da base de cálculo. A adoção do arbitramento possui motivação e fundamentação. Presentes os pressupostos legais e regulamentares. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, enumerado em epígrafe, tem por objeto a exigência do ICMS no valor de R\$285.961,81, acrescido da multa de 100%, sob a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de arbitramento da base de cálculo, relativa aos exercícios de 1995 e 1996, com base nas seguintes infrações:

1. falta de apresentação de duas máquinas registradoras e dos documentos fiscais respectivos, correspondentes aos caixas 02 e 03 do estabelecimento;
2. falta de comprovação do suprimento de caixa e/ou da sua origem, em virtude da não-apresentação dos documentos contábeis;
3. falta de comprovação do saldo da Conta de Fornecedores, devido a não-exibição das duplicatas;
4. apresentação de fitas-detalhe de outras máquinas ilegíveis;
5. falta de recolhimento de nenhuma importância a título de ICMS normal, durante os exercícios de 1995 e 1996.

O autuado, por intermédio de representante legal, interpõe defesa tempestiva contra a exigência fiscal, fls. 70 a 90, argüindo a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o lançamento não possui fundamento legal. Sustenta que não foram preenchidos os requisitos legais para a sua admissibilidade, conforme depreende dos Regulamentos do ICMS. Diz que, para justificar o arbitramento, seriam necessárias a inexistência, a falta de apresentação ou a apresentação em estado imprestável, dos livros e documentos fiscais e contábeis. Destaca que o arbitramento necessita de respaldo na legislação que regula a espécie, sob pena de tornar a apuração da base cálculo eivada de vícios insanáveis.

Mais adiante, transcreve diversas decisões deste Conselho que, no seu entender, coadunam com o princípio de que o arbitramento só seria admissível se as irregularidades forem de tal ordem que tornariam impossível identificar, em determinado período, ações que caracterizem a realização do fato gerador do ICMS e o seu montante.

Diz que os fatos motivadores narrados no Termo de Encerramento de Fiscalização seriam inócuos e insuscetíveis de autorizar o arbitramento.

Alega que a fiscalização se desenvolveu entre os dias 1º a 29 de agosto de 1997 e que tal ocorrência comprovaria que não recebeu as “inúmeras” intimações, como acusam os autuantes.

Em relação ao item 1, aduz que a falta de apresentação das máquinas registradoras não se constitui em irregularidade capaz de fundamentar o arbitramento, mas, sim, em descumprimento de obrigação acessória, passível de multa formal. Assegura que a máquina de nº 8.634.936 (caixa 02), encontra-se na empresa e à disposição da fiscalização, tendo funcionado até o dia 26 de maio de 1995, quando teria apresentado defeito técnico e não foi mais utilizada, conforme declaração da empresa RACOL, que ora anexa aos autos. Ressalta, ainda, que o valor acumulado, no montante de Cr\$203.653.934,01, encontra-se registrado no livro Registro de Saídas.

Registra que, se as operações não tivessem sido registradas, o arbitramento deveria limitar-se às operações e/ou períodos em que houvesse ocorrido o fato que o motivou. No caso, entende que o arbitramento não poderia abranger todo o período de 1995 e 1996.

Relativamente à máquina registradora nº 8.634.937 (caixa 03), o autuado afirma que esta teria funcionado até o mês de julho de 1991, sendo, posteriormente, vendida para a empresa RACOL, em 16/12/1991, conforme pretende demonstrar com apresentação da nota fiscal, que ora anexa aos autos.

No que diz respeito à falta de apresentação dos documentos que compõem a escrituração contábil, alega que os autuantes não especificaram quais os problemas encontrados na Conta Caixa e quais foram os períodos. Salienta que tais fatos impossibilitariam o exercício do direito de defesa.

No que tange à falta de apresentação de duplicatas que compõem o saldo de balanço da Conta Fornecedores, destaca que, da mesma forma como anteriormente exposta, não haveria qualquer irregularidade naquela conta e, tampouco, não haveria na acusação o necessário detalhamento para dar suporte fático ao arbitramento.

Quanto às fitas-detalhe, observa que tratam de documentos de outras máquinas, que os autuantes não especificaram ou indicaram os períodos. Giza que a acusação [fitas ilegíveis] não se presta para dar sustentação ao arbitramento.

A respeito da falta de recolhimento do ICMS normal, no período, sustenta que tal fato não constitui lastro para o arbitramento *per se*, porquanto carece de previsão legal.

Diz que a ilegalidade do arbitramento não justifica qualquer discussão acerca dos números apresentados pelos autuantes, não obstante, considera que devam ser impugnados. Alega que a exigência fiscal baseada na omissão de saídas não possui base legal, uma vez que todas as operações teriam sido registradas e tributadas através de máquina registradora.

Requer diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito, no sentido de apurar a verdade dos fatos em relação ao arbitramento e a inconsistência dos levantamentos elaborados pelos autuantes.

Por fim, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, se ultrapassada a preliminar de nulidade.

Os autuantes, ao prestarem sua informação fiscal, mantém a autuação em todos os seus termos, acrescentando que, “apesar de intimado por 03 (três) vezes consecutivas, nas datas respectivas de 10/07/97, 08/08/97 e 22/08/97, deixou de apresentar as leituras “Z” das máquinas registradoras...”, conforme pretende demonstrar através dos documentos de fls. 07 a 09.

Afirmam que os documentos da contabilidade, bem como os livros Diário, Caixa e Razão, não foram apresentados e que, tal fato, teria impossibilitado verificar a existência de obrigações já pagas ou inexistentes no passivo, bem como comprovar a origem do suprimento de caixa lançado no plano de contas do autuado, a título de empréstimo do sócio Carlos A. R. Braga.

Salientam que o autuado não atendeu a segunda intimação, a despeito da observação de que a falta de atendimento implicaria na adoção do arbitramento da base de cálculo.

Em relação à máquina registradora de n.º 8.634.936, frisam que em caso de suspensão definitiva ou mesmo de intervenção, a RACOL deveria ter lavrado o fato no livro Registro de Ocorrências e protocolar na Secretaria da Fazenda o Pedido de Cessação de Uso.

No que tange aos valores dos demonstrativos do arbitramento da base de cálculo, asseguram que estes foram extraídos dos livros e documentos fiscais, cujas cópias foram anexadas aos autos, de modo a não ensejar quaisquer dúvidas.

Pelo que expendem, requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Este relator baixa o processo em diligência à Assessoria Técnica deste Conselho, para que fiscal estranho ao feito verifique a regularidade da desativação e alienação das máquinas registradoras não apresentadas à fiscalização e se as leituras dos equipamentos fiscais em uso permitem apurar o montante real da base de cálculo, conforme termo exarado à fl. 276.

A ASTEC, por intermédio de um de seus prepostos, atesta que a máquina registradora n.º 8.634.936 encontra-se desativada, com mecanismo emperrado e sem condições de uso, conforme o Laudo Técnico, anexo à fl. 137.

Em relação à máquina registradora n.º 8.634.937, o diligente constatou que a RACOL emitiu e lançou no livro Registro de Entradas a Nota Fiscal n.º 0101, Série E-1, em 16/12/1991, referente à aquisição daquele equipamento fiscal.

Assegura que as máquinas de n<sup>os</sup> 8.634.936 e 8.634.937 não possuem Atestados de Cessação de Uso, porém, que os valores atinentes à máquina defeituosa foram lançados no livro Registro de Saídas (fls. 122 a 124) e no Mapa Resumo de Caixa (fls. 91 a 117), até a data em que se deu a desativação da mesma (25/05/1995).

No que diz respeito às fitas-detalhe, informa que algumas se encontram ilegíveis e que tal fato traria prejuízo à execução dos procedimentos normais de fiscalização.

O autuado, em manifestação acerca da diligência realizada, registra que o diligente fiscal teria confirmado suas alegações de que os pressupostos do arbitramento não se encontram presentes. Salienta que uma das máquinas encontrava-se sem condições de uso, conforme

Laudo Técnico de fl. 137, de modo que não poderia ser utilizada nas operações de saídas relativas aos exercícios de 1995 e 1996.

No caso, entende que caberia a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, por conta da omissão relativa à falta de comunicação da cessação de uso à repartição fiscal. Acrescenta, ainda, que os valores acumulados teriam sido regularmente escriturados no livro Registro de Saídas n.º 4.

A respeito da máquina registradora n.º 8.634.937, frisa que a diligência comprovou que, desde o dia 16/12/1991, aquele equipamento não mais pertencia ao autuado. Aduz que tal ocorrência inviabilizaria a adoção do arbitramento nos exercícios de 1995 e 1996. Destaca que é inócuia, para justificar o arbitramento, a alegação de falta da apresentação do aludido equipamento fiscal.

Reitera os argumentos da defesa em relação às demais ocorrências, nos termos dos parágrafos 34 a 47, e aduz que as questões suscitadas no item 47 ainda não foram respondidas, o que traria prejuízos à sua defesa.

Ante tais razões, requer a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresenta suas contra-razões, ressaltando que a máquina registradora Sweda n.º 8.634.936 foi tida como desativada, em 26/05/95, enquanto o Laudo Técnico foi emitido em 15/10/97, ou seja, 02 anos depois da desativação e a 45 dias do encerramento do procedimento fiscal.

Salienta que não seria possível verificar o montante das operações, porquanto o defeito da máquina registradora impediria a leitura dos valores acumulados. Questiona, ainda, qual seria o motivo que levaria o autuado a não apresentar o aludido equipamento fiscal à fiscalização.

Em referência à declaração do revisor de que os valores referentes à citada máquina foram lançados no livro Registro de Saídas e no Mapa Resumo de Caixa, ressalta que o importante seria verificar quais os documentos que embasaram tais lançamentos. Aduz que, desta forma, o autuado poderia ter escriturado qualquer valor, o que teria dado condições de não recolher o ICMS até a presente data.

Afinal, requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## **VOTO**

Rejeito a preliminar de nulidade, por entender que o lançamento de ofício atendeu a todas as formalidades legais e regulamentares, de maneira a permitir o exercício do direito de defesa e o contraditório.

A perícia solicitada pelo autuado foi convertida em diligência considerando-se desnecessária em razão de as provas dos fatos que determinaram o arbitramento não dependem de conhecimentos especiais de técnicos.

No mérito, infere-se dos autos que o lançamento cuida da cobrança de ICMS, apurado através do arbitramento da base de cálculo, tendo como motivação o fato de o autuado não ter apresentado duas máquinas registradoras e seus respectivos documentos fiscais, além dos

documentos contábeis, inclusive duplicatas, bem como pelo fato de o autuado ter apresentado documentos fiscais ilegíveis, emitidos por outras máquinas registradoras em uso, e por não ter recolhido quaisquer importâncias, nos exercícios fiscalizados, a título de ICMS.

O autuado alega que não apresentou as máquinas registradoras porquanto uma encontrava-se com defeito e fora de uso, desde 26/05/1995, enquanto a outra, havia sido alienada, em 16/12/1991.

Neste caso, a despeito de o diligente ter constatado que houve a escrituração das operações no livro Registro de Saídas, havidas como se fosse da máquina registradora n.º 8.634.936, até 26/05/1995, para todos os efeitos jurídicos e legais, o citado equipamento fiscal estava operando normalmente, uma vez que não houve a comunicação oficial à repartição fazendária competente, através do Atestado de Intervenção para Cessação de Uso, emitido por empresa devidamente autorizada, bem como após a verificação pelo fisco da regularidade das operações realizadas. Nesta oportunidade, considero que o Lauto Técnico, de fl. 137, não é o instrumento legal autorizado pela SEFAZ para a desativação de equipamento fiscal, razão pela qual deve ser rejeitado como meio de prova das alegações do autuado.

Em relação à máquina registradora n.º 8.634.937, considero irregular a operação de alienação do equipamento, tendo em vista que o contribuinte, antes de retirar o equipamento de seu estabelecimento, deveria comunicar a sua desativação à repartição fiscal. Ademais, o fato de o autuado ter emitido nota fiscal própria, quando da alienação do bem sob estudo, através da emissão de Nota Fiscal, Série E-1, para acobertar a operação, não comprova que a transação foi realizada na data registrada.

Quanto à falta de apresentação dos documentos contábeis, inclusive das duplicatas, entendo que tal fato, efetivamente, impossibilita realizar a auditoria de caixa (disponibilidades) ou da conta de fornecedores. Não obstante, se a escrita fiscal estivesse regular, não seria o caso para a adoção do arbitramento.

Entretanto, verifica-se dos autos, que os documentos fiscais emitidos pelo autuado encontravam-se ilegíveis. No meu entendimento, tal fato impossibilita apurar o montante real da base de cálculo, uma vez que não há como verificar se os valores escriturados condizem com as operações realizadas. Com efeito, este também é o pensamento do diligente revisor quando faz o comentário sobre as fitas-detalhe, *in verbis*: “...*foram apresentadas algumas [fitas-detalhe] ilegíveis, prejudicando os procedimentos normais de fiscalização.*”

Assim sendo, considerando que a desativação das máquinas registradoras não atendeu às formalidades legais e regulamentares, acrescido do falta de apresentação de documentos contábeis, além dos documentos fiscais apresentados estarem ilegíveis, não há como declarar que a adoção do método do arbitramento, para a apuração da base de cálculo esteja incorreto.

Ficou comprovado que o autuado não possui escrita fiscal em situação regular de modo a permitir a apuração do cumprimento da obrigação principal, pelo fato de os documentos fiscais estarem ilegíveis. Em relação à escrita contábil, verificou-se que o autuado não apresentou os respectivos documentos à fiscalização, apesar de regularmente intimado. Portanto, não há como saber se a obrigação tributária foi cumprida devidamente, através da escrita contábil.

A irregularidade na conta caixa ou na conta fornecedores não foi apurada, em razão da falta de apresentação dos documentos contábeis. De fato, a falta de apresentação destes

documentos *per se* não justifica o arbitramento, se através da escrita fiscal fosse possível apurar o montante real da base de cálculo.

Em relação aos Caixas 02 e 03, considero que as alegações do autuado não foram comprovadas, uma vez que a desativação e alienação não seguiram os trâmites legais e regulamentares.

Diante de tudo que consta dos autos, a adoção do arbitramento, nos dois exercícios, atende os pressupostos da motivação, caracterizada pela desativação e alienação irregulares das máquinas registradoras, além da apresentação de documentos fiscais ilegíveis, e da fundamentação legal, baseada na impossibilidade de se apurar o montante real da base de cálculo do ICMS.

Vale lembrar que a empresa RACOL era credenciada pela SEFAZ para proceder intervenções em máquinas registradoras, de forma que não são compreensíveis as irregularidades cometidas na operação de alienação e na desativação das máquinas registradoras em questão.

Assim sendo, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 02237477/97, lavrado contra **SUPER PRÁTICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$285.961,81**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala de Sessões do CONSEF, 15 de março de 2002.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JAIR DA SILVA SANTOS – RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR