

**A. I. N°** - 277829.0011/02-9  
**AUTUADO** - MCDONALDS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTES** - RITA DE CÁSSIA SILVA MORAES, INOCÊNCIA OLIVEIRA ALCÂNTARA e  
MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO SCHIMIDT  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 04/11/2002

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0377-03/02

**EMENTA:** ICMS. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. PAGAMENTO DO IMPOSTO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. LANCHONETE. COBRANÇA DO IMPOSTO COM BASE NO REGIME NORMAL. O estabelecimento que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, enquanto não for desenhado do regime pela autoridade competente, tem o direito de recolher o tributo com base no regime por ele eleito. Não cabe a desqualificação do regime na ação fiscal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 07/08/02, para exigir o ICMS no valor de R\$43.182,77, acrescido da multa de 60%, em decorrência de seu recolhimento a menos por desconhecimento entre os valores do ICMS recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Consta, ainda, na descrição dos fatos que o contribuinte foi desenhado do regime de apuração do imposto com base na receita bruta, uma vez que deixou de apresentar à fiscalização os documentos que lhe foram solicitados através das intimações datadas de 18/04/02, 07/06/02 e 14/06/02 e, em consequência, fica obrigado a recolher a diferença de ICMS apurado no período de fevereiro/97 a dezembro/98.

O autuado apresentou defesa, às fls. 58 a 68, inicialmente suscitando a nulidade do lançamento, por cerceamento de seu direito de defesa por falta de motivação, “na medida em que não foram explicitadas as razões que justificariam o entendimento da fiscalização no sentido de que teria havido infração à legislação de regência”. Argumenta que os auditores fiscais simplesmente afirmaram que a empresa deixou de apresentar os elementos solicitados através de intimações e, por esse motivo, estaria desenhada do regime de apuração do ICMS com base na receita bruta, sem tecer maiores considerações.

Discorre longamente sobre o conceito de motivação oferecido pela doutrina e sua importância como requisito essencial à validade do ato administrativo e aduz que o artigo 504, inciso XIII, alínea “c”, do RICMS/97, citado pelas autuantes, não guarda pertinência lógica com o motivo alegado para o desenhamento, qual seja, a suposta não apresentação dos documentos fiscais solicitados. Prossegue dizendo que a hipótese legal (motivo de direito) se refere à prestação de declarações inexatas, o que não ocorreu no presente caso, e não ao motivo alegado para a lavratura do Auto de Infração: falta de apresentação de documentação fiscal em procedimento de fiscalização. Assegura que todos os documentos necessários à verificação da regularidade da empresa foram disponibilizados aos auditores fiscais e os únicos documentos que não puderam

ser entregues no prazo solicitado foram os livros Diário relativos aos anos de 1997 e 1998, os quais estavam em poder da fiscalização do INSS e, ainda que assim não fosse, tais livros não eram imprescindíveis à verificação de sua regularidade no pagamento do ICMS.

No mérito, alega, mais uma vez, que somente deixou de apresentar os livros Diário relativos aos anos de 1997 e 1998, os quais estavam em poder da fiscalização do INSS, conforme as cópias dos mandados de intimação por ele recebidos, por meio dos quais foram exigidos, entre outros documentos, os mesmos livros Diários que posteriormente foram solicitados pelo fisco baiano (fls. 132 a 137). Argumenta, outrossim, que, mesmo que os referidos livros não tivessem sido entregues sem nenhuma justificativa, seria inadmissível a penalidade imputada porque, como já demonstrado, a “fundamentação legal indicada na autuação que dá suporte ao desenquadramento do regime especial em questão (Art. 504, inciso XIII, alínea “c” do RICMS/BA), não guarda nenhuma relação com a não apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização”.

Entende que, na pior das hipóteses e se injustificada a falta de apresentação dos livros Diário, deveria ser aplicada uma penalidade por descumprimento de obrigação acessória, a qual “poderia ser relevada, tendo em vista a inexistência de prejuízo ao erário, já que não houve falta de recolhimento do imposto, nem tão pouco a prática de dolo, fraude ou simulação (mesmo porque a Autuada estava impedida de fornecer os livros solicitados, conforme comprovado acima)”.

Esclarece que tinha amparo legal, à época da fiscalização, para recolher o ICMS com base na alíquota de 5% incidente sobre sua receita bruta, apurada no final de cada mês (consoante os documentos de fls. 139 e 140) e, ainda que assim não fosse, “na eventual e remota hipótese” de ser considerado contribuinte normal, apenas a título de argumentação, seria ilegal a presente exigência fiscal, já que não foi compensado, do valor reclamado, o montante do crédito fiscal relativo às aquisições de matéria prima e insumos utilizados no fornecimento de alimentação, como assegurado pelo princípio constitucional da não cumulatividade.

A final, pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração ou, ainda, a realização de diligência para que, na hipótese de que este órgão julgador entenda que estava sujeito “ao regime periódico de apuração do ICMS”, seja recalculado o valor do débito fiscal, mediante a consideração dos créditos fiscais a que tem direito.

As autuantes, em sua informação fiscal (fls. 143 a 145), dizem que a peça defensiva é meramente protelatória e que o autuado, reiteradamente, “deixa de apresentar documentos solicitados à espera de autuação por descumprimento de obrigação acessória, o que já ocorreu anteriormente”, por ser mais “cômodo” e “lucrativo”.

Alegam que, com os únicos livros disponibilizados à fiscalização (Registro de Apuração do ICMS, conforme as fotocópias às fls. 32 a 56), verificaram que o contribuinte apura o imposto com base em 17%, quando está enquadrado no regime de apuração pela receita bruta, mas recolhe o tributo em valores bem inferiores ao que consta de seu livro de apuração, consoante os registros do SIDAT (fls. 20 a 31).

Asseguram, ainda, que o contribuinte deixou de apresentar, mesmo após três intimações, os livros Diário e Razão, as notas fiscais de compras e vendas de mercadorias, a declaração do IRPJ, o arquivo magnético de lançamentos fiscais e o livro Registro de Saídas, de escrituração obrigatória, a teor do artigo 504, inciso X, do RICMS/97. Assim, por não disporem das informações necessárias ao desenvolvimento da fiscalização, afirmam que procederam ao “arbitramento da base de cálculo do imposto, compensando os valores do ICMS pagos sem evidentemente, a dedução dos valores atribuídos aos créditos relativos às entradas de mercadorias, uma vez que o contribuinte, além de não fazer constar no livro de apuração tais

valores, também não o fez nas DMAs apresentadas à Secretaria, como também não apresentou as notas fiscais de compras de insumos”.

Argumentam que adotaram a alíquota de 17%, para o cálculo do imposto, com fundamento no artigo 504, inciso XIII, alínea “c”, do RICMS/97, porque o desenquadramento da empresa do regime de apuração pela receita bruta, “se deu pela falta de exatidão nas declarações apresentadas” e que, de acordo com o Dicionário Aurélio, a falta de exatidão “não consiste apenas em rasuras ou erros de preenchimento de documentos de arrecadação, como quer a autuada fazer entender, consiste também, na falta de observância e cumprimento de normas legais, como fez o contribuinte ao deixar de apresentar dados necessários e imprescindíveis à homologação dos registros efetuados nos livros fiscais apresentados à fiscalização”. Pedem a manutenção do lançamento.

## VOTO

O presente Auto de Infração visa à cobrança do ICMS que deixou de ser pago em decorrência do desenquadramento do contribuinte, do regime de apuração com base em 5% da receita bruta mensal, para o regime de apuração normal do tributo. Tal desenquadramento foi realizado pelas autuantes porque, segundo a descrição do lançamento, o autuado deixou de apresentar à fiscalização os documentos que lhe foram solicitados através das intimações datadas de 18/04/02, 07/06/02 e 14/06/02 (fls. 11, 18 e 19), no período de fevereiro/97 a dezembro/98.

O contribuinte alega que somente deixou de apresentar o livro Diário, tendo em vista que estava em poder de prepostos do INSS, consoante os documentos que anexou às fls. 132 a 137, e que tal irregularidade não autorizaria o desenquadramento fundamentado no artigo 504, inciso XIII, alínea “c”, do RICMS/97, como realizado pelos prepostos fiscais.

Por outro lado, as autuantes, em sua informação fiscal, esclareceram que, além do livro Diário, o contribuinte deixou de entregar, à Fiscalização, o livro Razão, as notas fiscais de compras e vendas de mercadorias, a declaração do IRPJ, o arquivo magnético de lançamentos fiscais e o livro Registro de Saídas e, por essa razão, procederam ao “arbitramento da base de cálculo do imposto, compensando os valores do ICMS pagos sem, evidentemente, a dedução dos valores atribuídos aos créditos relativos às entradas de mercadorias, uma vez que o contribuinte, além de não fazer constar no livro de apuração tais valores, também não o fez nas DMAs apresentadas à Secretaria, como também não apresentou as notas fiscais de compras de insumos”.

Da análise das intimações acostadas (fls. 11, 18 e 19), constata-se que foram emitidas em 18/04/02, 07/06/02 e 14/06/02 com a solicitação reiterada dos mesmos livros e documentos fiscais e contábeis, o que leva à pressuposição de que o contribuinte não entregou à fiscalização nada do que foi pedido pelo fisco baiano.

De acordo com os documentos que ora acosto e que fazem parte integrante deste PAF, verifica-se que o contribuinte iniciou suas atividades em 29/01/97, com inscrição no regime normal, com a opção pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta.

O RICMS/97 disciplina o mencionado regime de apuração do imposto no artigo 504 e prevê o seguinte:

*Art. 504* .....

.....

*X - os contribuintes que optarem pelo regime de apuração em função da receita bruta estão sujeitos, apenas, à escrituração dos livros Registro de Saídas e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;*

*XI - as Notas Fiscais relativas às entradas e às saídas de mercadorias ou bens, os documentos de transporte e demais documentos necessários a comprovações fiscais deverão ser arquivados, em ordem cronológica, durante 5 anos, observado o disposto no art. 144;*

.....

*XIII - será desenquadrado do regime de apuração em função da receita bruta o contribuinte que:*

*a) formalmente o solicitar;*

*b) deixar de exercer, com exclusividade, atividade compatível com o regime, na forma deste artigo, sendo que, nestes casos, o contribuinte obriga-se a solicitar seu imediato desenquadramento do regime;*

*c) **prestar declarações inexatas**, hipótese em que será exigido o imposto que houver deixado de recolher, em cotejo com os critérios de apuração do imposto pelo regime de apuração normal, sem prejuízo dos acréscimos legais e da aplicação das sanções cabíveis. (grifos não originais)*

Pela análise da legislação acima, constata-se que o autuado estava obrigado à apresentação, ao Fisco, dos livros Registro de Saídas e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, das Notas Fiscais relativas às entradas e às saídas de mercadorias ou bens, dos documentos de transporte e demais documentos necessários a comprovações fiscais.

Por outro lado, segundo a alínea “c” do inciso XIII do artigo 504 acima transcrito, o contribuinte somente estaria obrigado a recolher o ICMS, pelo regime normal de apuração, se tivesse prestado declarações inexatas. Não obstante o esforço das autuantes, em tentar demonstrar que a “falta de exatidão nas declarações apresentadas” pode ser entendida como a “falta de observância e cumprimento de normas legais, como fez o contribuinte ao deixar de apresentar dados necessários e imprescindíveis à homologação dos registros efetuados nos livros fiscais apresentados à fiscalização”, considero que tal interpretação não se apresenta como a mais adequada à situação em análise, uma vez que, para que ficasse comprovada a inexatidão das declarações prestadas pelo contribuinte através das DMAs e dos documentos de arrecadação, seria imprescindível a apresentação dos livros e documentos fiscais, à Fiscalização, para a necessária conferência.

Pelo exposto, entendo que o motivo alegado para a autuação – a falta de apresentação dos livros Diário e Razão, das notas fiscais de compras e vendas de mercadorias, da declaração do IRPJ, do arquivo magnético de lançamentos fiscais e do livro Registro de Saídas -, não está previsto pela legislação tributária estadual para o desenquadramento do contribuinte do regime de apuração do ICMS com base na receita bruta, e sim para o arbitramento da base de cálculo do imposto a ser realizado com fundamento no artigos 937, incisos I e IX, do RICMS/97, com a utilização de um dos métodos previstos no artigo 938, do citado RICMS/BA.

Ressalto que, embora as autuantes tenham afirmado, em sua informação fiscal, que “procederam ao arbitramento da base de cálculo do imposto”, na realidade o método utilizado não tem amparo legal, haja vista que foi apenas aplicado o percentual de 17% sobre o montante mensal de saídas e deduzido o valor do ICMS recolhido, em nada se assemelhando com um dos métodos estabelecidos no artigo 938, do RICMS/97, para as hipóteses de arbitramento. Pelo exposto, entendo que deve ser declarado nulo este lançamento, a fim de que possa ser refeito a salvo de imperfeições.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 277829.0011/02-9, lavrado contra **MCDONALDS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR