

PROCESSO - A.I. Nº 206825.0026/01-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ALIMENTA ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDOS - ALIMENTA ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0069-02/0002
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 14/03/03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0066-11/03

EMENTA: ICMS. 1. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. Justifica-se o arbitramento. Procedimento embasado na comprovada impossibilidade de desenvolver fiscalização normal do estabelecimento. Atendidos os requisitos legais. Cabível a aplicação da alíquota de 5% sobre a base de cálculo apurada, em face do sujeito passivo recolher o imposto com base na receita bruta. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Ficou comprovado que parte do imposto exigido foi consignado em exigência fiscal anterior, devendo por isso, ser descontado do valor cobrado neste PAF. Não acatada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do Relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos após Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração lavrado para reclamar as seguintes irregularidades:

1. Arbitramento da base de cálculo do ICMS em virtude da falta de apresentação de documentação fiscal e contábil, exercícios de 1996 e 1997.
2. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referentes à comercialização de refeições escriturada nos livros fiscais próprios, relativamente aos meses de agosto a outubro 1997, janeiro a outubro de 1998, junho e outubro de 1999.

O Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, tendo o Relator da 2ª JJF apresentado os seguintes fundamentos:

“Inicialmente fica rejeitada a preliminar de nulidade apresentada pela defesa, sob a alegação de que houve decadência do direito de lançar os créditos tributários referentes aos fatos geradores antecedentes a 03/12/96, considerando que está prevista no art. 965, inciso I, do RICMS/97, em conformidade com o art. 173, I do CTN, a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, em relação ao exercício de 1996, não há dúvida de que não houve decadência, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado dentro do prazo legal para constituição do crédito tributário.

Quanto à diligência fiscal, indefiro o pedido formulado pela defesa, tendo em vista que considero os elementos constantes dos autos suficientes para as minhas conclusões.

Em relação ao mérito, observo que a primeira infração trata do arbitramento da base de cálculo do ICMS em virtude da falta de apresentação de documentação fiscal e contábil, exercícios de 1996 e 1997, sendo alegado pelo autuado:

- a) Que a contabilidade da empresa é centralizada na matriz, em Belo Horizonte - MG, de acordo com o previsto na legislação federal. Disse que em momento algum se pretendeu dificultar o trabalho do Fisco, e que toda a documentação foi colocada à disposição do autuante, não tendo sido apresentado no momento da ação fiscal, apenas as Notas Fiscais de saídas de números 001 a 2388 os livros de inventário dos dois exercícios arbitrados e os livros contábeis;
- b) Que o livro Registro de Inventário do exercício de 1997 ainda não foi localizado. Disse que está anexando aos autos xerocópias dos livros de Registro de Inventário dos exercícios de 1996 e 1998, cópias das notas fiscais de aquisição do período arbitrado além de cópias de Notas Fiscais D-1 de números 001 a 0262;
- c) Que arbitramento é aplicável somente quando não existam condições de apurar o valor do imposto devido, e o autuado jamais realizou qualquer omissão de saídas de mercadorias tributáveis;

Observo que o autuante considerou que a falta de exibição de livros e documentos fiscais e contábeis à época da reiterada intimação impediu a apuração dos valores reais do imposto devido, e por isso aplicou o arbitramento, como único Recurso disponível.

O arbitramento da base de cálculo é considerado um Recurso extremo que deve ser aplicado quando o Fisco não dispuser de condições de apurar o imposto devido, sendo uma das causas, a falta de apresentação de notas fiscais comprobatórias das operações realizadas pelo contribuinte.

O contribuinte que deixa de apresentar documentos fiscais, após regular intimação, pode inicialmente ser penalizado com multa formal, conforme art. 42, inciso XX, da Lei nº 7.014/96.

Entretanto, no caso de arbitramento que resulte na exigência de imposto, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória será absorvida pela multa relativa à obrigação principal.

Observa-se que o contribuinte não apresentou os documentos fiscais no prazo regulamentar, nem comprovou os motivos que o levaram a não atender a intimação efetuada pelo autuante, tendo o defendente alegado que as notas fiscais deixaram de ser apresentadas face ao exíguo prazo que lhe fora concedido. Entendo que o prazo estabelecido em cada intimação anexada aos autos é previsto no RICMS-BA, e o Fisco não pode ficar aguardando o contribuinte fazer prova de suas operações sem estabelecer o prazo de exibição dos livros e documentos fiscais, uma vez que se deve cumprir os prazos processuais, e o autuante deve observar a validade da Ordem de Serviço e Termo de Início de Fiscalização, conforme estabelecido no RPAF-BA, sob pena de nulidade do procedimento efetuado.

No presente caso, não ficou caracterizado o extravio, não houve aplicação de penalidade. Mas, ficou caracterizado que a falta de exibição dos documentos fiscais impediu a realização de procedimento normal para apurar o valor real do imposto devido.

Quanto ao percentual de 100% aplicado pelo autuante a título de margem de valor adicionado, contestado pelo defendente, observo que o referido percentual encontra amparo na legislação em vigor, e está determinado de acordo com a atividade do contribuinte. Assim, a MVA aplicada é a prevista no art. 938, inciso I do RICMS/97.

Entendo que existem no PAF elementos suficientes para caracterizar a necessidade de arbitramento da base de cálculo. Por isso, considero procedente a autuação fiscal quanto a este item.

A infração 2 foi contestada pelo contribuinte, que pediu para que seja descontado o montante apurado em Auto de Infração anterior, nº 03456398, lavrado em 30/09/98, xerocópias de fls. 3 e 4, onde se constata que também se trata de imposto lançado e não recolhido, encontrando-se alguns meses que também foram consignados no presente PAF. Por isso, devem ser excluídos os valores correspondentes aos meses cujo imposto também foi exigido em Auto de Infração anterior, conforme quadro abaixo, devendo ser recolhido o valor referente à diferença apurada. Assim, considero que subsiste em parte a exigência fiscal, tendo em vista as deduções relativas a exigência fiscal anterior.

IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO				
DATA OCORR	VENCIMENTO	AI ATUAL	AI ANTERIOR	DIF A REC
31/08/97	09/09/97	31,09	698,88	-
30/09/97	09/10/97	1.300,36	1.010,24	290,12
31/10/97	09/11/97	1.883,33	597,88	1.285,45
31/01/98	09/02/98	371,39	3.037,77	-
28/02/98	09/03/98	17.868,91	20.574,99	-
31/03/98	09/04/98	701,26	1.238,22	-
30/04/98	09/05/98	627,02	1.402,67	-
31/05/98	09/06/98	684,66	1.040,17	-
30/06/98	09/07/98	519,87		519,87
31/07/98	09/08/98	1.693,32		1.693,32
31/08/98	09/09/98	1.663,32		1.663,32
30/09/98	09/10/98	551,81		551,81
31/10/98	09/11/98	2.556,36		2.556,36
30/06/98	09/07/99	6.700,93		6.700,93
31/10/98	09/11/99	3.913,51		3.913,51
TOTAL		41.067,14	29.600,82	19.174,69

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que foram considerados os valores relativos ao imposto lançado e não recolhido consignados em exigência fiscal anterior, ficando o total do débito alterado para R\$381.745,37”.

Inconformado o autuado apresenta Recurso Voluntário onde alega em preliminar cerceamento ao direito de defesa, pois, o arbitramento efetuado não condiz com a realidade fática, não sendo admissível a adoção de método manifestamente excepcional uma vez que toda a documentação necessária encontra-se carreada aos autos, não sendo o arbitramento o único método possível a ser utilizado pela fiscalização.

Insiste na realização de uma perícia fiscal a fim de comprovar a desnecessidade do arbitramento e assevera que o próprio RPAF/BA assegura à recorrente o direito de produzir prova pericial, como meio de ampla defesa e afirma que negar a realização da perícia seria o mesmo que admitir que o contribuinte ficasse impossibilitado de comprovar a extinção do crédito tributário, ainda mais se for observado que nenhuma das hipóteses previstas no art.147 do RPAF/BA foram indicadas para indeferimento do pedido de diligência.

Afirma que a Decisão da 2ª JJF não buscou encontrar a verdade material, um dos mais célebres princípios do processo administrativo fiscal e fez prevalecer o formalismo, negando à recorrente o direito constitucional à ampla defesa.

Informa que todo o acervo contábil da empresa autuado encontra-se em Belo Horizonte – MG, o que acarretou a dificuldade de pronta apresentação dos documentos solicitados, circunstância que deveria ter sido considerada tanto pelo autuante quanto pelos julgadores da JJF.

Cita decisões do Tribunal de Alçada de Minas Gerais e também do Superior Tribunal de Justiça, onde se decidiu que restringir a busca da verdade material não é inerente ao direito justo e configura cerceamento ao direito de defesa.

No mérito alega que a decadência já havia alcançado os créditos referentes aos fatos geradores ocorridos antes de 03/12/1996, haja vista que o autuado somente foi intimada do Auto de Infração em 03/12/2001, havendo um intervalo superior a 5 anos.

Afirma inicialmente, em relação ao arbitramento, que os exercícios de 1996, 1997 e 1998 sofreram dupla fiscalização, que na primeira fiscalização procedida pelo auditor Fiscal Hélio Pereira da Mota Filho todos os livros e documentos foram analisados e foi lavrado o Auto de Infração nº 03456398, fato devidamente comprovado, assim as atividades relativas aos exercícios de 1996 e 1997 não poderiam ser submetidas a nova ação fiscal, haja vista já ter ocorrido a homologação dos lançamentos daqueles períodos.

Diz que tanto art.149 do CTN quanto o art. 936, parágrafo único do RICMS/BA prevêm que o lançamento fiscal anterior somente poderá ser revisto se houver comprovação de erro ou equívoco, o que não ocorreu.

Afirma que esta segunda fiscalização arbitrou exercícios que já haviam sido fiscalizados, por falta de apresentação de documentos que já haviam sido examinados e que ocasionou a lavratura de um outro Auto de Infração.

Que a técnica do arbitramento efetuado é insubsistente, haja vista que a sua utilização é cercada de rígidos requisitos, o que é reconhecido tanto pelo CTN quanto pela doutrina.

Insiste em não ter havido sonegação e que seria plenamente possível apurar-se o montante devido por outro método, pois o fiscal autuante teve acesso ao Livro Registro de Entrada de Mercadorias, Livro Registro de Saída de Mercadorias, Livro de Apuração do ICMS, GIA'S, DMA'S, DAE'S e notas fiscais de aquisição e de saídas, documentação esta que se encontra presente aos autos, não podendo ser alegada a preclusão, diante da inobservância do prazo inicial e ainda que somente a falta de apresentação dos Livros de Registro de Inventário de 1996 e 1997 seria capaz de possibilitar o arbitramento.

Ressalta que a Assembléia Legislativa do Estado da Bahia, cliente exclusivo do autuado no que pertine às operações arbitradas, já previa no Edital de concorrência, uma média mensal de fornecimento, a qual sempre foi observada, conforme se verifica nas notas fiscais de saída emitidas.

Ressalta também que o arbitramento efetuado não observou a base de cálculo do tributo, dentro dos contornos legais e não esclareceu como chegou ao valor utilizado, sendo, simplesmente, presumido pelo fiscal que o faturamento do recorrente equivaleria a 100% das entradas, inexistindo assim fundamentação para os critérios utilizados.

Em Parecer a PROFAZ opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, pois considera que os argumentos trazidos são insuficientes para proporcionar a alteração do julgamento de 1ª Instância.

Considerando que o contribuinte apresentou antes da realização do julgamento uma grande quantidade de documentos, dentre eles, Notas Fiscais série D-1 com numeração entre 001 a 681

(1996) e 682 a 2388 (1997), durante a assentada de julgamento na 1ª Câmara decidiu-se pelo envio do PAF em diligência a ASTEC para emissão de um Parecer informando se os documentos apresentados pelo contribuinte tornam possível a verificação do montante do débito através de outro método de apuração que não o arbitramento da base de cálculo.

Em cumprimento ao quanto solicitado pela 1ª Câmara o diligente da ASTEC apresenta o Parecer de nº 0283/02 tecendo as seguintes considerações:

Inicialmente o diligente chama a atenção para a documentação que foi apresentada pelo contribuinte, notas fiscais de entrada, notas fiscais de saída série única e D-1, Livro Registro de Inventário de 1996 e 1998 cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS e alguns DAEs de pagamento.

Observa que em relação às notas fiscais de saída estão faltando algumas e que em relação as notas fiscais de entrada não há como se saber se estão presentes todas do período visto que são emitidas por empresas diversas.

Afirma não ser raro de acontecer que um auditor entenda não ser possível se apurar a base de cálculo do ICMS enquanto outro, de posse da mesma documentação acabe efetuando a fiscalização a contento e dando-se por satisfeito com a documentação que teve acesso.

Tece considerações acerca de cada roteiro de auditoria mais comumente aplicado pela fiscalização:

- *Auditoria de estoque* – afirma que este roteiro não teria aplicabilidade por não haver possibilidade de correlacionar, de forma segura, em termos quantitativos as entradas com as saídas visto que estas se dão basicamente sob a denominação “refeição”.
- *Auditoria na conta caixa* – em relação a este roteiro o fiscal diligente afirma não ser prudente se levar a diante tal roteiro, devido a falta do Livro Registro de Entrada de Mercadorias uma vez que não se poderia ter certeza se as notas fiscais apresentadas representam ou não a totalidade das aquisições feitas pela empresa no período fiscalizado.
- *Auditoria da conta corrente do ICMS* – com relação a este roteiro o diligente afirma que, não obstante a sua grande importância e o seu resultado imediato, caracteriza-se pela superficialidade e que a falta do Livro Registro de Entrada de Mercadorias não impede a sua realização desde que apresentadas as notas fiscais de aquisições e neste caso somente podem ser concedidos os créditos referentes aos documentos apresentados. Segue afirmando que a falta do Livro Registro de Saída também não impede este roteiro desde que sejam apresentadas as notas fiscais de saída e que a eventual falta de apresentação de DAEs só tende a prejudicar o próprio contribuinte e que somente os Conselheiros da 1ª Câmara poderiam definir pela realização deste roteiro em vista da falta de apresentação de parte dos documentos.
- *Auditoria do crédito fiscal do ICMS* – Afirma ser possível se levar a diante este roteiro de auditoria com base na documentação acostada ao Paf, entretanto ressalta que não significa dizer ser possível apurar o montante da base de cálculo ou imposto a pagar.
- *Auditoria na conta fornecedores* – Com relação a este roteiro diz não ser possível levar adiante este modelo de auditoria com base na documentação existente nos autos uma vez que nos autos não está presente a escrita contábil da empresa.

Em conclusão afirma haver constatado que a documentação existente nos autos apesar de permitir a realização de roteiro de auditoria que não o arbitramento impossibilita a apuração do montante real da base de cálculo.

Em manifestação acerca da diligência o recorrente afirma que o Parecer da ASTEC deixa claro que a documentação existente nos autos de permitir a realização de roteiro de auditoria que não o arbitramento conforme sua ementa e conclusão.

Está comprovado que a aplicação do arbitramento em face da falta de apresentação de documentos não poderia ter sido o método utilizado e que é um grande contra senso se dizer que outro método poderia ser adotado e se ventilar a impossibilidade da apuração da base de cálculo pois é claro que qualquer meio de apuração, se admitido, enseja a apuração da base de cálculo e se o arbitramento não é o único meio possível a ser utilizado deverá ser afastado.

Ressalta que a Decisão da 2ª JF foi lastreada na impossibilidade de desenvolvimento de fiscalização normal no estabelecimento e se a ASTEC afirma que com a documentação apresentada seria possível desenvolver outro roteiro de auditoria, as motivações do arbitramento não persistem, tanto na autuação quanto na Decisão Recorrida.

Diz que a assertiva da ASTEC de que não se poderia afirmar que as notas fiscais presentes dizem respeito a todo o período fiscalizado deve ser rebatida uma vez que o arbitramento foi realizado exatamente pela falta de apresentação das notas que foram devidamente apresentadas durante a instrução do processo e segundo o próprio Parecer ASTEC faltaria apenas o Livro Registro de Inventário de 1997 que, segundo reiteradas decisões deste colegiado não respaldaria o arbitramento, especialmente em relação ao exercício de 1996.

Segue afirmando que o diligente distorceu o questionamento feito pela 1ª Câmara e apesar de dizer que os documentos permitiam outro meio de apuração que não o arbitramento, o que significa que é possível a apuração do débito por meio diverso, interpretou de forma absurda o questionamento se reportando ao “meio de apuração da base de cálculo”.

Diz que a ASTEC descartou a auditoria de estoques como se não fosse possível levar esse roteiro adiante em estabelecimentos de transformação o que sabemos não ser verdade.

Quanto a auditoria de caixa esta foi apenas desaconselhada não tendo sido afirmado não ser possível e sim não ser “prudente”.

Em relação a auditoria da conta corrente a ASTEC limitou-se a taxar esse procedimento de “superficial” e que a eventual ausência de notas fiscais de entrada prejudicariam o autuado, sem contudo convencer que o método não seria aplicável. O mesmo se aplica em relação a auditoria de crédito fiscal.

Diz que em todos os roteiros analisados a ASTEC não os analisou tendo em vista, em cada exercício os fatos específicos para cada período infringindo o disposto no art.938 §5º do RICMS/97 que limita o arbitramento aos fatos que o motivaram em períodos correspondentes.

Quanto à auditoria da conta fornecedores a ASTEC admitiu o erro de que a avaliação somente poderia ser feita com segurança se os demais documentos apresentados ao Sr. Autuante fossem solicitados, não existindo base para a negativa da sua utilização.

Por fim afirma que em síntese a ASTEC fugiu do contexto da diligência e que os documentos apresentados permitem a realização de outro roteiro que não o arbitramento necessitando, portanto, ser decretada a nulidade da autuação, devendo ser ressaltado que a ASTEC não levou em

consideração o regime de apuração a que ele se submete, receita bruta ajustada, nem tampouco na farta jurisprudência do CONSEF.

Transcreve e pede a aplicação da Súmula nº 5 a qual prevê a nulidade do procedimento do arbitramento na falta de comprovação da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através dos roteiros normais de fiscalização.

Em nova manifestação o Sr. Autuante afirma que diante do que foi apresentado foi efetuado o arbitramento para os exercícios de 1996 e 1997 e também computado falta de recolhimento de impostos escriturados nos exercícios de 1997, 1998 e 1999.

Que o sujeito passivo, de modo desrespeitoso para com a Autoridade fiscal, perpetra defesa aonde chega a acusá-lo de excesso de exação, demonstrando todo o seu desconhecimento acerca da história do fisco baiano ao tentar macular a imagem de um profissional que se encontra imune de dúvidas quanto a lisura de seus procedimentos profissionais.

Que a 2ª JF julgou acertadamente o Auto de Infração procedente em parte e que em Parecer ao Recurso Voluntário a ilustre procuradora Dra. Sylvia Amoedo opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Afirma que a diligência solicitada pela Relatora foi desnecessária e que o brilhante Parecer da ASTEC conclui ser impossível a apuração do montante real da base de cálculo.

Cita e transcreve alguns trechos do Parecer ASTEC e afirma que se a desnecessária diligência não for utilizada indevidamente como um “fragilizador processual” em virtude da ambigüidade terminológica, não restará dúvida de que o arbitramento era a única alternativa para a efetivação da auditoria.

Diz que o recorrente invoca o Princípio da Verdade Material apenas por estar na moda e observa que mesmo que o contribuinte tivesse apresentado nesta fase processual todos os livros e documentos necessários, não poderia se beneficiar do que deve ser entendido por Princípio da Verdade Material que somente lhe serviria se durante o processo ele demonstrasse que os documentos foram devidamente entregues durante a fiscalização.

Diz que o fato gerador para o arbitramento não é necessariamente a inexistência de livros e documentos, bastando apenas que eles não sejam apresentados por ocasião da fiscalização, estando comprovado que os livros e documentos não foram devidamente apresentados.

O recorrente apresenta uma petição juntando ao processo cópia do Livro Registro de Inventário referente ao exercício de 1997 apenas para consubstanciar que a empresa possui todos os elementos para que se proceda a um dos roteiros normais além de que as Notas Fiscais D1 já constam no processo.

Em um último Parecer a PROFAZ opina pelo não provimento do Recurso Voluntário nos termos do seu Parecer inicial pois considera que a diligência realizada pela ASTEC chega a conclusão de que a falta de apresentação da documentação contábil e fiscal impossibilita a apuração do montante real da base de cálculo encontrando o arbitramento respaldo legal.

Na assentada de julgamento a representante da PROFAZ presente, opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, mantendo-se o arbitramento com a redução da alíquota, de acordo com o percentual a que o contribuinte se submete que é de 5% correspondente ao regime de receita bruta ajustada.

VOTO VENCIDO EM RELAÇÃO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ao analisar o Recurso de Ofício entendo ter sido correto o julgamento realizado pela 2ª JF e voto pelo NÃO PROVIMENTO deste, uma vez que foi afastada a cobrança dos valores relativos ao Auto de Infração lavrado anteriormente, haja vista coincidir com os valores lançados neste mesmo auto em alguns meses, a fim de evitar a cobrança em duplicidade.

Neste Recurso Voluntário o recorrente se insurge contra Decisão de 1ª Instância que manteve o arbitramento do item 1, não se manifestando quanto ao item 2.

O Auditor fiscal que lavrou o Auto de Infração fundamentou o arbitramento realizado nos exercícios de 1996 e 1997 por ter o contribuinte deixado de apresentar ao fisco documentação fiscal e contábil, deixando de especificar quais os documentos que, efetivamente deixaram de ser apresentados.

Ao apresentar sua informação fiscal, o autuante entende que por si só, a falta de escrituração e/ou apresentação do Livro Registro de Inventário, autoriza a aplicação do arbitramento, pois, impede a devida quantificação e controle das mercadorias.

O contribuinte apresentou uma farta documentação na fase recursal sendo realizada uma diligência pela ASTEC que apreciou os diversos tipos de roteiros que poderiam ter sido utilizados pelo autuante, em cumprimento à solicitação da 1ª Câmara, conforme deliberação de todos os seus membros, na primeira assentada de julgamento.

Após analisar o Parecer da ASTEC, o que se conclui é que seria possível a utilização de outros roteiros de fiscalização, embora o trabalho do diligente seja minucioso, não fica claro que haja uma total impossibilidade de se proceder a uma fiscalização através de outros roteiros, o que o fiscal diligente faz é afirmar não ser “prudente” ou mesmo por tratar-se de roteiros “superficiais”, mas em momento algum fica demonstrado ser impossível a utilização de alguns tipos de roteiros a exemplo da auditoria da conta do ICMS ou auditoria na conta caixa.

O próprio diligente afirma ter constatado que a documentação existente nos autos possibilita a realização de roteiro normal de auditoria que não o arbitramento e logo adiante, contraditoriamente afirma que fica impossibilitada a apuração do montante real da base de cálculo.

Ora, para que serviria a utilização de um roteiro de fiscalização se não para apurar o montante da base de cálculo do imposto acaso devido?

Se for possível a aplicação de outro roteiro que não o arbitramento também é possível a apuração do montante real da base de cálculo.

Deve ser acrescentado que este mesmo órgão recentemente Sumulou algumas de suas decisões reiteradas e dentre elas está a Súmula nº 5 que prevê a nulidade do procedimento do arbitramento na falta de comprovação da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através dos roteiros normais de fiscalização.

Não poderia agora este mesmo Conselho ir de encontro a um entendimento que já é pacífico neste órgão.

Data máxima vênua, discordo da Decisão exarada pela 2ª JF, que manteve o arbitramento sob o fundamento de existirem no PAF elementos suficientes para caracterizar a necessidade de arbitramento da base de cálculo, haja vista ter ficado caracterizado que a falta de exibição dos

documentos fiscais impediu a realização de procedimento normal para apurar o valor real do imposto devido.

Ao analisar todas as peças e documentos constantes dos autos, bem como os fundamentos do Parecer ASTEC, chega-se a conclusão frontalmente oposta, vejamos:

- Foi anexado ainda pelo fiscal Autuante, cópia do Livro de Apuração do ICMS dos exercícios de 1996, 1997 e 1998, além de cópias de diversos DAEs de pagamento do imposto, relativos a 1996 e 1997.
- O contribuinte anexou, desde a defesa, Edital de concorrência de licitação da Assembléia Legislativa (sua cliente), cópia do Livro Registro de Inventário de 1996, 1997 e 1998, cópia das Declarações de Imposto de Renda dos exercícios de 1996 e 1997.
- E agora em grau de Recurso Voluntário, anexa 21 volumes contendo notas fiscais de entradas e saídas, série única e D1, além de diversos DAEs.
- Foi anexado também o Livro Registro de Inventário do exercício de 1997.

Além dos documentos anexados verifica-se que o autuado já sofrera fiscalização anterior nestes mesmos exercícios, o que ocasionou, inclusive a lavratura de um outro Auto de Infração, fato reconhecido pelos julgadores de 2ª Instância que reduziram o valor lançado no item 2.

De fato, o arbitramento da base de cálculo poderia ser aplicado com base na falta de apresentação dos documentos fiscais necessários para se proceder a fiscalização, de acordo com o previsto no art. 91, inciso I do RICMS/89.

Entretanto, tal método é, como inúmeras vezes já reconheceu esse Egrégio Conselho, um método extremo e, devido a sua excepcionalidade, somente pode ser utilizado quando não houver nenhuma possibilidade de apurar-se o montante do débito através de outros roteiros de fiscalização, ou seja, apenas em última hipótese é que o arbitramento da base de cálculo poderia ser utilizado e, desta forma vem decidindo este Conselho de Fazenda.

No Auto de Infração ora em julgamento não vislumbro, ao contrário do que foi decidido pela 2ª JF, a possibilidade de aplicação do arbitramento da base de cálculo, pois, além de estarem presentes cópia do Livro de Apuração do ICMS dos exercícios de 1996, 1997 e 1998, cópias de diversos DAEs de pagamento do imposto, relativos a 1996 e 1997, cópia do Livro Registro de Inventário de 1996, 1997 e 1998, cópia das Declarações de Imposto de Renda dos exercícios de 1996 e 1997 o contribuinte ainda apresentou uma enorme quantidade de notas fiscais tanto de entradas quanto de saídas.

Deve ser ressaltado ainda que o contribuinte solicitou a realização de uma perícia fiscal a fim de comprovar a inexistência de débito e comprova que já havia sido fiscalizado anteriormente nestes mesmos exercícios.

Chame-se à atenção também para o fato de que o regime de apuração da empresa autuada é o da Receita Bruta, utilizando um percentual de 5% e que não foi considerado nem pelo fiscal Autuante nem pela ASTEC.

Além disso, não se deve alegar que o arbitramento estaria justificado pela apresentação dos documentos extemporaneamente, pois, tal entendimento fere o princípio da razoabilidade e o da busca da verdade material, sendo este essencial ao Processo Administrativo Fiscal, pois, não se pode esquecer que a atividade administrativa é atividade plenamente vinculada, o que significa dizer que o imposto somente pode ser reclamado quando EFETIVAMENTE TENHA OCORRIDO O

FATO GERADOR, e, no presente caso, isso não pode ser afirmado, pois, a fiscalização dispõe de meios para apuração do montante devido pelo contribuinte sem que para isso venha a utilizar a figura extremada do arbitramento da base de cálculo.

Assim, entendo que não há elementos suficientes para se aplicar o arbitramento, devendo o mesmo ser anulado por falta de previsão legal, haja vista não ter sido comprovado ser este o único meio disponível para se verificar a base de cálculo do imposto devido.

Como fundamento cito ainda a *Súmula nº 5*:

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. ARBITRAMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO MONTANTE REAL DA BASE DE CÁLCULO. Não comprovada a impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através dos roteiros normais de fiscalização, inexistente motivo para adoção do arbitramento da base de cálculo do imposto, ensejando a nulidade do lançamento.

Pelo exposto, discordo do Parecer PROFAZ anexo aos autos e voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser decretada a nulidade do item 1 do presente Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Com a devida *venia* divirjo do voto proferido pela Ilustre Relatora, quanto ao item 1 do Auto de Infração, uma vez que a aplicação do método do arbitramento no caso em tela, decorreu do fato do contribuinte não ter apresentado os documentos fiscais solicitados na intimação, e a alegação do recorrente na peça recursal de que houve cerceamento de defesa argüida em preliminar, não prevalece, porque a falta de apresentação dos documentos solicitados, impossibilitou a apuração do imposto pelos meios normais de fiscalização, como ficou constatado no Parecer da ASTEC às fls. 288 a 299 dos autos. Logo o procedimento fiscal está respaldado na legislação em vigor.

Considero que o diligente prestou esclarecimentos que robustecem os motivos ensejadores do arbitramento, porquanto descreveu os diversos roteiros de auditoria usualmente aplicados para se verificar a regularidade dos lançamentos e se apurar imposto, de onde se infere que a ausência da documentação fiscal e contábil impossibilita a aplicação daqueles roteiros, restando ao autuante lançar mão do instrumento legal do arbitramento que encontra respaldo na legislação estadual vigente e no próprio CTN (art. 148).

O arbitramento está respaldado no art. 937 inciso I e art. 938 inciso I do RICMS (Decreto nº 5444/96) e nos mesmos artigos do RICMS/97 (Decreto 6284/97).

Tenho me posicionado quanto ao arbitramento, que de fato é medida extrema de apurar a base de cálculo tributária relativo às operações em um determinado período, e o referido método se justifica quando a fiscalização não pode efetuar os roteiros normais de fiscalização, diante da falta de apresentação de livros e documentos fiscais da movimentação das operações do sujeito passivo, que no caso em lide restou comprovado, além das hipóteses elencadas no citado artigo 937 do Regulamento vigente.

Entendo que a apresentação parcial de documentos ou livros fiscais acostados pelo autuado (22 anexos), após o julgamento de 1ª Instância, como consta do pedido de diligência pela então relatora à fl. 287 dos autos, não descaracteriza o arbitramento aplicado pelo preposto fiscal no exercício da sua atividade fiscal quando ao examinar a regularidade das operações, encontra óbice em proceder os roteiros normais de auditoria, diante da falta de apresentação da documentação fiscal e contábil.

Deste modo, fico com o opinativo da PROFAZ que exarou novo Parecer à fl. 329 dos autos, ratificando o Parecer exarado às fls. 281, quanto ao NÃO PROVIMENTO do Recurso, para confirmar o procedimento fiscal em questão.

Relativamente à questão suscitada pelo Patrono do recorrente na sustentação oral, quanto à alíquota de 5%, porque opera pelo regime de apuração em função da receita bruta, considero que não há nenhuma incompatibilidade em apurar a base de cálculo do imposto pela via do arbitramento, pelas razões já exaustivamente examinadas, e aplicar a citada alíquota prevista no inciso IV do art. 504 para as hipóteses das operações com restaurantes, churrascarias, padarias e outras atividades elencadas no caput do citado artigo 504 do RICMS/97.

Neste sentido, acompanho a manifestação da PROFAZ no julgamento, para que as razões argüidas pelo recorrente, fossem acolhidas. Assim, o valor da base de cálculo apurada nos demonstrativos de fls. 92 a 96 dos autos, ficando o valor da base de cálculo do exercício de 1996 – R\$ 966.982,04, que aplicado à alíquota de 5% perfaz um imposto devido de R\$ 48.349,10, deduzidos o valor dos pagamentos corrigidos –R\$11.270,46, remanesce o imposto a recolher de **R\$ 37.078,64**. Quanto ao exercício de 1997 a base de cálculo de R\$1.314.255,98 que aplicado à alíquota de 5% perfaz um total do imposto de R\$65.712,99, deduzindo-se os pagamentos – R\$13.969,31, remanesce o imposto a recolher de **R\$51.743,68**.

Deste modo, o Recurso é Parcialmente Provido, modificando-se a Decisão Recorrida para exigir do recorrente o valor do débito, no montante de R\$88.822,32 (R\$37.078,64 + R\$51.743,68), relativo ao item 1, e o valor do item 2, apontado na Decisão Recorrida –R\$19.174,69.

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL deste Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206825.0026/01-5**, lavrado contra **ALIMENTA ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **RS107.997,01**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 100% sobre R\$88.822,32, prevista no art. 42, IV, “e”, da Lei nº 7014/96 e 50% sobre R\$19.174,69, prevista no art. 42, I, “a”, da citada lei, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Ciro Roberto Seifert, Ivone de Oliveira Martins.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) Max Rodrigues Muniz, Nelson Teixeira Brandão e Verbena Matos Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

VERBENA MATOS DE ARÁUJO– RELATORA/VOTO VENCIDO QUANTO AO RECURSO VOLUNTARIO

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – VOTO VENCEDOR QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALNUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ