

PROCESSO - A. I. N° 207096.0030/02-8
RECORRENTE - SOGERAL SOCIEDADE DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO Acórdão 1ª JJF nº 0071-01/03
ORIGEM - INFAS CALÇADA
INTERNET - 14.05.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0204-11/03

EMENTA: ICMS. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. O procedimento fiscal tem fundamento na legislação. O RICMS/97, no art. 937, prevê a possibilidade de se calcular o imposto mediante arbitramento quando o contribuinte não efetua a entrega dos livros e documentos fiscais da empresa, inclusive em caso de alegação de extravio. Sem o exame dos livros e documentos fiscais, não há como se saber se o contribuinte deixou ou não de pagar o imposto devido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/02, acusa a falta de recolhimento de ICMS, fato apurado mediante arbitramento da base de cálculo do imposto, por não terem sido atendidas as intimações efetuadas pelo fisco. Imposto lançado: R\$ 1.358.260,97. Multa: 100%.

O autuado apresentou defesa reclamando inicialmente que o autuante não discriminou, no corpo do Auto de Infração, qual a documentação não apresentada. A defesa assegura que, segundo as pessoas que trataram com o autuante, foram apresentados diversos documentos e livros fiscais, somente não sendo disponibilizados, parcialmente, alguns livros que estavam extraviados. O fiscal, contudo, não quis receber a documentação parcial, alegando que só receberia se fosse tudo. De forma incompleta ele não queria. Como o final do ano se aproximava e o autuante alegava que tinha de encerrar a fiscalização para não se caracterizar a decadência do crédito tributário, ele resolveu agilizar o término dos trabalhos, preferindo o caminho mais curto do arbitramento, em prejuízo da empresa.

Feitas essas considerações prévias, a defesa passa a argumentar que já decaiu o direito de a fazenda estadual lançar o crédito tributário relativamente ao exercício de 1997. Diz que a empresa foi notificada no dia 27/12/02. O termo inicial do prazo decadencial de 5 anos para que o fisco efetive o lançamento tributário de ofício é o dia da ocorrência do fato gerador, conforme o § 4º do art. 150 do CTN. Como neste caso o lançamento foi feito no dia 27/12/02, no que concerne ao exercício de 1997 já haviam sido ultrapassados quase que totalmente os 5 anos legalmente previstos.

A defesa aduz que este entendimento já é hoje unanimemente aceito pelo Judiciário, inclusive pelo STJ, que, recentemente, julgando embargos de divergência, em processo no qual foi relator o ministro Ari Pagendler (Processo n° 101407/SP – 98.88733-4), decidiu que nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º, do CTN, isto é, o prazo para esse efeito é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, haja vista que a incidência supõe hipótese típica de lançamento por homologação, ou seja, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo, pois, se o

pagamento não for antecipado, já não se trata de lançamento por homologação, caso em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I, do CTN.

Segundo a defesa, o mesmo entendimento foi reiterado em outro julgado (REsp 180879/SP), em que atuou como relatora a ministra Eliana Calmon: nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; somente quando não há pagamento antecipado ou quando há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, e em normais circunstâncias não se conjugam os dispositivos legais em apreço.

A defesa conclui que, decorrido o prazo de 5 anos, contado de cada fato gerador, extinguiu-se neste caso quase que totalmente o crédito tributário em discussão. Insiste em que a empresa só foi notificada em 27/12/02. Como a cobrança diz respeito a fatos ocorridos durante todo o ano de 1997, o crédito deve ser extinto.

Quanto ao arbitramento, volta a defesa a protestar que não foi dito no Auto de Infração quais foram os documentos não apresentados pela empresa. Questiona que, se nada foi apresentado, como pôde a ação fiscal “montar” o arbitramento, “encontrando” estoques inicial e final, compras, transferências, devoluções, etc.? A defesa assinala que estaria havendo uma contradição do autuante, pois, se de um lado justifica o emprego do arbitramento pela falta de documentos, sem especificar quais esses documentos, consegue, por outro lado, sem esforço, montar o cálculo do imposto com base no CMV, utilizando-se de minuciosas informações “encontradas”. Pergunta qual foi a documentação fiscal não encontrada que impossibilitou a adoção dos meios normais de fiscalização e que justificou o caminho temerário e excepcional do arbitramento. Indaga se a ausência dos aludidos documentos realmente impossibilitou o fisco de apurar o montante real da base de cálculo.

A defesa considera que se o contribuinte não apresenta algumas Notas Fiscais, por exemplo, é o caso de se glosar o crédito fiscal das respectivas entradas, mas só isso, não podendo o fisco valer-se desse fato isolado para desprezar toda a escrita fiscal e contábil da empresa, optando pelo cômodo arbitramento.

Volta a dizer quer não sabe ao certo quais foram os documentos que o autuante não recebeu, pois somente alguns livros não foram entregues, na ocasião, pois estavam extraviados, porém todo o restante foi entregue e analisado, tanto assim que a autuação foi feita com base nos elementos fornecidos.

O autuado reporta-se à jurisprudência do CONSEF, dando como exemplo a Resolução nº 0865/97, que cuida de um caso em que se constatou irregularidade em apenas 23 documentos fiscais, tendo o órgão julgador concluído que não se justificava naquele caso a extensão do arbitramento para a totalidade do exercício. A defesa argumenta que também no caso ora em exame não se justifica igualmente o arbitramento de dois exercícios somente porque alguns documentos não foram apresentados.

Menciona ainda a Resolução nº 3345/97, na qual a 1ª Câmara considerou que a escrituração irregular de livros fiscais não dá sustentação ao arbitramento, pois o fato naquele caso constituiu apenas indício de irregularidade.

Cita também as Resoluções nº 0291/88 e 0529/85.

Considera que o arbitramento foi feito de forma precipitada, valendo-se o autuante, comodamente, de critérios pessoais. Assegura que a empresa dispõe de documentos e livros fiscais que possibilitam uma fiscalização regular, pelos roteiros normais de fiscalização, não se justificando o arbitramento. Aduz que deve haver outra fiscalização para que se apure, da forma

usual, se realmente a empresa deixou de pagar imposto. Requer a realização de uma diligência fiscal revisora, dizendo que à época indicará um assistente técnico para acompanhar os trabalhos. Destaca que, segundo o Regulamento, só é admissível o arbitramento quando a escrita fiscal se torna insuficiente para se determinarem as entradas, as saídas e o estoques das mercadorias, situação que considera diversa da presente, uma vez que a empresa, desde o início da ação fiscal, pôs à disposição do fisco toda a sua documentação fiscal, propiciando-lhe, assim, ampla e total condição para desenvolver o trabalho fiscal pela via regular.

Pede a nulidade do procedimento, caso seja ultrapassada a preliminar de decadência argüida.

O fiscal autuante prestou informação negando que tivesse declarado o que lhe atribui a defesa acerca dos documentos que lhe teriam sido postos à disposição parcialmente. Frisa que as constantes intimações efetuadas demonstram não somente o seu interesse no recebimento dos livros e documentos fiscais para o desenvolvimento de uma fiscalização regular, como também excessiva compreensão dos problemas alegados e vivenciados pelo contribuinte. Fala do seu desejo de uma saudável relação entre o fisco e o contribuinte.

O autuante diz que não especificou quais livros e documentos não foram entregues porque não recebeu nada. A empresa, após a sexta intimação, requereu prorrogação do prazo por mais 90 dias para preparar a documentação e apresentá-la ao fisco, alegando dificuldades operacionais.

Explica que recolheu os elementos necessários à elaboração do arbitramento na pasta do contribuinte e nos sistemas informatizados da repartição.

Segundo o autuante, como o contribuinte deixou de apresentar todos os livros e documentos, não se aplicam a este caso as decisões do CONSEF apontadas pela defesa. Acusa esta de citar dispositivos regulamentares inexistentes e de cair em contradição.

Opina pelo julgamento da autuação em favor da fazenda estadual.

VOTO DO RELATOR DA 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“O imposto foi lançado com base no arbitramento da base de cálculo porque a empresa não apresentou os livros e documentos.

A defesa alega que o fiscal não especificou no Auto de Infração quais os livros e documentos que não foram entregues. Constam às fls. 75 a 82 seis intimações para que o contribuinte exibisse seus livros e documentos. Nas intimações estão assinalados os livros e documentos solicitados pelo fisco. A empresa requereu prorrogação do prazo para apresentação dos elementos solicitados. A inspetora fazendária, através do instrumento à fl. 83, indeferiu o pedido, e fundamentou as razões da negativa.

Considero superada a questão da alegada falta de clareza quanto aos livros e documentos não exibidos ao fisco. A empresa não apresentou os livros e documentos em sua totalidade, tanto assim que requereu dilação do prazo para exibi-los, de acordo com a petição à fl. 69.

Não acato também a argüição de decadência suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 1997. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O débito objeto desta autuação concernente ao exercício de 1997 poderia ter sido lançado no próprio exercício de 1997. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 1998. O lançamento poderia ser feito, por conseguinte, até 31 de dezembro de 2002. O procedimento fiscal foi formalizado em 20/12/02, e o sujeito passivo foi intimado no dia 27/12/02. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no § 1º do art. 28, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art.

173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, ao qual se apega a defesa, aplica-se é quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação.

A defesa requer a realização de diligência fiscal revisora. Não percebo razões de fato ou de direito que justifiquem a revisão do lançamento. Não foram apontados erros de cálculo. Considero o processo em condição de julgamento.

Quanto ao arbitramento, que foi o método adotado para a determinação do imposto a ser pago, vejo que o procedimento fiscal tem fundamento na legislação. O RICMS/97, no art. 997, prevê a possibilidade de se calcular o imposto mediante arbitramento quando o contribuinte não entrega os livros e documentos da empresa, inclusive em caso de alegação de extravio. Sem o exame dos livros e documentos, não há como se saber se o contribuinte deixou ou não de pagar imposto.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão nº 0071-01/03 pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte impetrhou o presente Recurso Voluntário, argüindo:

“Equívoco do Acórdão recorrido, entendendo que a Decisão prolatada não foi a mais correta, inclusive destoando de toda uma “jurisprudencial” que este próprio CONSEF já cristalizou ao redor do assunto arbitramento.

Mas como a defesa foi feita por item, e como este Recurso Voluntário tem o condão de devolver toda a matéria para a apreciação da segunda instância, a ora recorrente quase que reproduziu suas razões de defesa, apenas acrescentando algumas questões que foram, mal avaliadas pela recorrida Decisão. Quanto à PRELIMINAR DE DECADÊNCIA PARCIAL da autuação, *ela fica integralmente mantida*, especialmente porque este entendimento, hoje, é o que domina no Eg. S.T.J., conforme já comprovado na inicial. Ademais, é bastante lógico a posição do S.T.J., amparada pelo art. 150, § 4º, do CTN, pois não se pode admitir que o prazo decadencial seja *superior a 5 anos*, como pretende o acórdão recorrido. Afinal, se o marco inicial do prazo não for o da ocorrência do fato gerador, e sim do primeiro dia do exercício seguinte, *é certo que o prazo será em muito superior ao de 5 anos*. E se o Fisco, já no mês seguinte ao do fato gerador, *pode* constituir o seu crédito, é claro e inofismável que o prazo decadencial também já se iniciou, uma vez que o “credor” está autorizado a cobrar. A decadência é flagrante, o ilustre Relator bem sabe disso, mas a Eg. Junta prefere se esquivar de enxergar a verdade. Paciência!!

De referência ao ARBITRAMENTO o próprio Relator, em seu voto, reconhece que o autuado “*não apresentou os livros e documentos em sua totalidade*” (grifos do recorrente), e sempre foi esta a posição da ora recorrente, que desde a impugnação confessa que apenas disponibilizou *parte dos livros* (pois de relação a notas fiscais ele sempre teve todas), mas que o ilustre autuante somente queria se fossem TODOS.

Então ficou um impasse. Se o r. acórdão também concorda que foi apresentada parte, mas o Auto de Infração não esclarece QUAIS foram os livros não apresentados, então como se concordar com o temerário arbitramento, mesmo depois da enxurrada de acórdãos citados pela defesa, repelindo este método arriscado de apuração da base de cálculo?? Porque então o ilustre Relator indeferiu a Diligência Fiscal, que serviria exatamente para verificar, *in loco*, o que efetivamente o autuado tem de “documentação fiscal e contábil??” *A verdade real* sempre foi o objetivo desse EG. CONSEF, e se ela existe deve ser procurada, independente do “trabalho” que isto possa causar.

Quando da defesa o recorrente poderia ter anexado a tal “documentação fiscal e contábil” que afirmava possuir, mas o volume era – como é – realmente muito grande, além de pesada (especialmente os Livros), destacadamente em um estabelecimento que comercializa com

centenas de itens. De qualquer sorte, apenas para que não se alegue que o ônus da prova é do recorrente (já que a solicitada e necessária Diligência não foi feita), faz-se a juntada de cópia de LIVROS FISCAIS do estabelecimento, no período autuado (apenas as partes iniciais e finais de cada um) exatamente para não juntar centenas de folhas de papel.

Repita-se: Se isto não foi feito antes foi em razão do volume de documentos (sem falar nas milhares de notas fiscais), e porque confiava o autuado no deferimento de uma Diligência, que acabou não acontecendo. Já agora, diante da anexa documentação, e dos outros documentos que estão no estabelecimento, esse Eg. CONSEF poderá verificar a VERDADE REAL dos fatos, apurando legalmente algum ICMS ainda não pago. A propósito, ilustrando este tipo de procedimento e de cuidado que esse Eg. CONSEF vem repetidamente fazendo em casos que tais, os recorrentes pede *venia* e transcreve a ementa de um acórdão exarado por estes dias pela 1^a Câmara, tendo como relator o ilustre Conselheiro CIRO ROBERTO SEIFERT:

"ICMS – ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO AO FISCO.
Modificada a Decisão. Presentes nos autos elementos que tornam NULO o arbitramento da base de cálculo. Apesar da exibição posterior dos documentos fiscais, descaracterizada a necessidade de arbitramento, é divida a multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que o contribuinte não atendeu a primeira intimação, alegando que foram extraídos os elementos solicitados pelo fisco. PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão Unânime. (Acórdão 1^a CJF nº 0091-11/03)"

Vale mencionar uma outra Resolução de nº 3345/97, envolvendo questão bem mais complexa, onde foram constatados: I - “*Lançamento inexato na escrita fiscal; II – Escrituração irregular dos livros fiscais – RE e de apuração do ICMS; (...)"* E ao final, após conclusivo Parecer da GESUP (Gerência de Supermercados), a Eg. 1^a Câmara, pelo voto do ilustre Conselheiro *Antonio Magalhães Guanabara*, decidiu que:

Por outro lado...

() "NÃO PODE SER REALIZADO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO ICM QUANDO A ESCRITA FISCAL E CONTÁBIL EXISTENTE É APRESENTADA, POSSIBILITA DETERMINAR AS ENTRADAS, SAÍDAS E O ESTOQUE DE MERCADORIAS" RESOLUÇÃO Nº 529/85 – 1^a CÂMARA – DOE de 20.08.85).*

Por esses e outros motivos é que ao recorrer à regra extrema do ARBITRAMENTO o ilustre autuante o fez, *data venia*, de forma precipitada, utilizando-se, comodamente, de critérios pessoais, que devem ser de pronto repudiados. Houve um flagrante desencontro de informações, pois o recorrente dispõe, sim, de documentos e livros fiscais que possibilitam uma fiscalização regular, pelos roteiros normais de fiscalização, não se justificando o cômodo caminho do arbitramento.

A autuação fiscal, neste ponto, é flagrantemente INSUBSTANTE, pelo que deve ser desprezada, para que uma outra fiscalização apure, de forma usual, se realmente o autuado deixou de recolher ICMS. Fica desde já ratificado o pedido de realização de uma DILIGÊNCIA FISCAL REVISORA.

Essas falhas e omissões, senhores Conselheiros, por si só são suficientes para que se decrete a total nulidade do trabalho fiscal, caso seja ultrapassada a preliminar de decadência argüida. Este é o pedido do recorrente.”

A PROFAZ forneceu Parecer de fls. 184, nos seguintes termos:

“O presente Auto de Infração, lavrado para cobrança de ICMS cobrado por arbitramento da base de cálculo, teve o julgamento realizado pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal, com excelente fundamentação de direito que decidiu pela procedência total da autuação.

O Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão de 1ª instância visa atacar todo o julgamento realizado em primeira instância. Os argumentos que sustenta são os mesmos que vem trazendo desde a primeira vez que se manifesta nos autos. Na verdade, fica de certo modo indefinido quais as razões da sua impugnação.

Sustenta em preliminar de nulidade as mesmas razões trazidas na defesa inicial, quando alega que o exercício de 1997 teria sido atingido pela decadência, porém, este argumento foi minuciosamente analisado em julgamento pela 1ª JJF e rechaçado por Decisão fundamentada, logo não há cabimento em voltar a argüir o que não tem fundamento jurídico e está decidido de já pelo CONSEF.

Em relação ao mérito do Recurso Voluntário, tenta impugnar o arbitramento da base de cálculo, como também o indeferimento da realização de perícia contábil nos autos, porém, como bem julgou a referida Junta, trata-se de método utilizado com fundamento na legislação, por outro lado, em Recurso Voluntário o autuado nada argumenta de novo, ou anexa documentos que invalidem o arbitramento, como também seu julgamento pela procedência.

O que fica efetivamente evidenciado é o intuito de retardar o julgamento da lide na esfera administrativa, o que denota o caráter procrastinatório do Recurso em análise. Enfim, em que pese o fato de o Recurso Voluntário devolver a matéria, em sua totalidade, à apreciação desse Conselho, as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a modificação do julgamento. Por esse motivo, entende a procuradoria que não deve ser provido o Recurso Voluntário.”

VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que neste Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, os argumentos acompanham a mesma linha daqueles apresentados quando da defesa impugnativa, que foram completamente combatidos e afastados no voto do relator de 1ª Instância, face a sua fundamentação, o tomo como parte integrante deste e, o transcrevo:

“O imposto foi lançado com base no arbitramento da base de cálculo porque a empresa não apresentou os livros e documentos.

A defesa alega que o fiscal não especificou no Auto de Infração quais os livros e documentos que não foram entregues. Constam às fls. 75 a 82 seis intimações para que o contribuinte exibisse seus livros e documentos. Nas intimações estão assinalados os livros e documentos solicitados pelo fisco. A empresa requereu prorrogação do prazo para apresentação dos elementos solicitados. A inspetora fazendária, através do instrumento à fl. 83, indeferiu o pedido, e fundamentou as razões da negativa.

Considero superada a questão da alegada falta de clareza quanto aos livros e documentos não exibidos ao fisco. A empresa não apresentou os livros e documentos em sua totalidade, tanto assim que requereu dilação do prazo para exibi-los, de acordo com a petição à fl. 69.

Não acato também a argüição de decadência suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 1997. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O débito objeto desta autuação concernente ao exercício de 1997 poderia ter sido lançado no próprio exercício de 1997. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 1998. O lançamento poderia ser feito, por conseguinte, até 31 de dezembro de 2002. O procedimento

fiscal foi formalizado em 20/12/02, e o sujeito passivo foi intimado no dia 27/12/02. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no § 1º do art. 28, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, ao qual se apegue a defesa, aplica-se é quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação.

A defesa requer a realização de diligência fiscal revisora. Não percebo razões de fato ou de direito que justifiquem a revisão do lançamento. Não foram apontados erros de cálculo. Considero o processo em condição de julgamento.

Quanto ao arbitramento, que foi o método adotado para a determinação do imposto a ser pago, vejo que o procedimento fiscal tem fundamento na legislação. O RICMS/97, no art. 997, prevê a possibilidade de se calcular o imposto mediante arbitramento quando o contribuinte não entrega os livros e documentos da empresa, inclusive em caso de alegação de extravio. Sem o exame dos livros e documentos, não há como se saber se o contribuinte deixou ou não de pagar imposto.”

Diante do exposto, não acolho a nulidade sustentada em preliminar pelas mesmas razões e fundamentos supracitados. No mérito, ratifico os termos do voto do relator de 1^a instância e aduzo que os documentos trazidos na face recursal não possuem o condão de invalidar o arbitramento aplicado e nem tampouco oferecem a base para ser realizada uma perícia contábil, haja vista que os elementos que compõem os autos lhes dão o embasamento necessário. Portanto, correta a Decisão prolatada pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal.

Assim, concedo este voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo integralmente a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207096.0030/02-8, lavrado contra **SOGERAL SOCIEDADE DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.358.260,97, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ