

**A. I. Nº** - 087461.0005/02-7  
**AUTUADO** - MERCADINHO PREÇO BELO LTDA.  
**AUTUANTE** - HELIO SILVA DAMASCENO  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 21/07/2003

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0255-03/03

**EMENTA:** ICMS. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. Justificada a adoção do arbitramento, salvo para o exercício de 1999, por falta de previsão legal, para os contribuintes enquadrados no SIMBAHIA. Preliminares de nulidade não acatadas. Efetuada a adequação às normas do § 1º do art. 19, da Lei nº 7.357/98, com a nova redação dada pela Lei nº 8.534/02. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração de 09/09/2002, exige ICMS no valor de R\$ 93.443,07 em decorrência da falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação de documentação fiscal e contábil. Falta de apresentação dos livros Registro de Inventário e Caixa, bem como de todas as notas fiscais de saídas dos exercícios de 1999 a 2001.

O autuado ingressa com defesa, fls. 1109 a 1120, e em preliminar protesta pela ausência da notificação válida para a ciência do Auto de Infração, ora impugnado, haja vista que a intimação enviada pela Inspetoria Fazendária de Simões Filho, o convidava a tomar conhecimento do AI nº 141596.0010/02-4, o qual não foi lavrado contra o impugnante. Reclama que só quando já se esgotava o prazo para apresentação da defesa, foi informado, em uma das suas visitas à Infaz, que contra ele havia sido lavrado o presente Auto de Infração, impossibilitando-o de exercer o seu direito de defesa, durante os 30 (trinta) dias, conforme prevê o RPAF/99. Aponta que esta irregularidade motiva a nulidade do procedimento, por vício de forma, ou ao menos a reabertura do prazo defensivo, para que o autuado possa exercer o seu direito de defesa com o trintídio legal. Protesta pelo não fornecimento de cópia da íntegra do Auto de Infração em lide, bem como todos os demonstrativos e documentos anexos, especialmente as notas fiscais de compras obtidas junto ao CFAMT, o que acarreta a nulidade do lançamento, por ofensa ao contraditório. Adentra à análise do mérito, negando o cometimento da infração, pois não se enquadrou em nenhuma das hipóteses legais de arbitramento. Entende que a falta de apresentação do Livro de Inventário, do Livro Caixa e das notas fiscais de saídas são obrigações acessórias e como tal, deveria competir-lhe uma multa formal, o que não ocorreu, além do fato de que jamais recebeu qualquer comunicação do autuante a respeito da não entrega destes documentos pela contabilidade. Argumenta que não consta nos autos qualquer intimação por parte dos autuantes, que reiterasse o pedido da apresentação dos documentos, ou mesmo que caracterizasse o atraso ou a não entrega dos mesmos. Também que não restou provado que o contribuinte incorreu em qualquer prática de ato sonegatório, e muito menos quanto a impossibilidade de se apurar o montante real da base de cálculo, haja vista que como optante do SIMBAHIA, tem o seu faturamento como principal elemento de apuração do montante devido. Cita que recentemente através do Acórdão 1145/99, o CONSEF se posicionou no sentido da necessidade de que a acusação da infração fiscal estivesse enquadrada em, pelo menos, uma das hipóteses do art. 91 do RICMS/97. Afirma que os artigos 937 e 938 do RICMS/97, juntamente com o artigo 148 do CTN, somente autorizam a utilização do

arbitramento, em face das omissões ou atos de desonestidades perpetrados pelo contribuinte e por terceiros que tornem imprestáveis os dados registrados em sua escrita. Além disso, não pode haver confusão entre mero atraso na apresentação da escrita (descumprimento de obrigação acessória) e fraude ou sonegação, que são sempre dolosos e de modo algum podem ser presumidos. A final pede a participação da Procuradoria da Fazenda Estadual, não apenas como patrona da causa do poder Público, mas como órgão fiscalizador do perfeito cumprimento da constituição do crédito tributário, se pronuncie em favor da legalidade e do Princípio Constitucional da Supremacia do Interesse Público. Requer ainda a juntada das notas fiscais relacionadas no CFAMT, no período de 1999 a 2001, bem como a cópia das respectivas notas fiscais, sob pena de cerceamento de defesa. Requer o direito de provar, inclusive por laudos periciais expedidos por perícia técnica, designada pelo CONSEF, revisões fiscais, documentos ou testemunhas, na melhor forma da lei.

O autuante presta informação fiscal, fl. 1126, sugerindo a reabertura do prazo de defesa, mediante nova intimação, acompanhada de cópia do auto e dos demonstrativos, bem como que o autuado seja notificado de que as notas fiscais do CFAMT encontram-se anexadas ao PAF, podendo requerer cópias das mesmas à Infaz.

Após intimado, o autuado manifesta-se nos autos às fls. 1131 a 1135, e inicialmente ratifica todos os termos da peça de defesa, e argui que mais uma vez o contraditório pleno não foi observado, pois “a nova intimação apresentada ao autuado informando a reabertura do prazo de defesa, mais uma vez esteve eivada de vícios, pois deixa de fornecer a cópia das notas fiscais colhidas junto ao CFAMT”. Pede a reabertura do prazo de defesa, sob pena de nulidade da ação fiscal. Tece uma segunda consideração, a respeito do levantamento fiscal, tal como a total inexistência de pressupostos autorizativos para o arbitramento, ou seja, a existência de sonegação fiscal e a impossibilidade de se apurar o verdadeiro montante. Aduz que o simples prejuízo na conta mercadoria não se constitui em prova de sonegação fiscal, mas mero indício, que não autoriza a adoção da medida do arbitramento. Ademais, que este prejuízo não existiu, mas é fruto de uma verificação realizada nas antigas DMEs, apresentadas pelo autuado, que foram preenchidas erroneamente, mas corrigidas, tão logo o contador verificou o erro no preenchimento. Reconhece que realmente atrasou a entrega dos documentos, que se encontravam com o antigo contador, todavia há que se observar nos autos, à fl. 39, que o autuado desconhecia que estivesse sob ação fiscal, pois até então não havia recebido qualquer intimação, sendo que a que se apresenta à mencionada folha, sequer tem o seu recebimento rubricado. Posteriormente, já às vésperas da lavratura do Auto de Infração, é que tomou conhecimento de uma 2ª e 3ª intimação. Entende que não poderia ser apenado com o arbitramento, apenas pelo atraso de pouco mais de 10 dias na entrega da documentação por parte do contador, haja vistas que este é o decurso do prazo entre a primeira intimação válida (28/08/2002- fl. 32) e a data do visto do Inspetor Fazendário no saneamento do Auto de Infração. Diz que os valores das bases de cálculo, apurados no arbitramento, são inferiores às saídas declaradas pelo próprio autuado, conforme consta nas DMEs dos períodos relacionados, e pelo somatório das notas fiscais de saídas do contribuinte. Aduz que a própria receita que declarou é superior à apurada no arbitramento. Pede que sejam verificados nos arquivos da SEFAZ se o autuado ultrapassou a sua faixa de enquadramento no Simbahia, e entende ser indevida a exigência fiscal.

O autuante presta informação fiscal, fls. 1138 a 1140 e rebate os seguintes pontos da defesa:

1. Que considerando a enorme quantidade de notas fiscais não declaradas, é inviável a remessa de cópias das mesmas por meio de AR, mas que foi regular o procedimento de ciência por parte da INFAZ, especialmente porque consta do Termo de Intimação a observação de que as

notas fiscais encontram-se anexadas ao PAF e poderão ser requeridas cópias das mesmas à INFAZ.

2. Que o resultado da conta mercadorias não foi utilizado como prova da sonegação, mas como indício, ou importante subsídio, que enfatizou a necessidade de arbitramento, o qual na verdade teve como pressuposto autorizativo a falta de apresentação dos livros Registro de Inventário e Caixa, bem como das notas fiscais de saídas, o que impediu a apuração da base de cálculo por qualquer outro meio legal. Esta hipótese encontra-se prevista no art. 937, I, e III, e também se verificou a condição estabelecida no parágrafo único desse artigo, vez que a falta dos referido elementos impediram absolutamente a realização de qualquer levantamento para determinação do valor das saídas reais e dos estoques.
3. Esclarece que foram efetuadas duas intimações regulares, por ter sido feita a primeira através de fax, as duas seguintes foram feitas pessoalmente, para oficializar a ciência. Alerta que a intimação de fl. 39 não se refere à ação fiscal presente, mas à realizada meses antes, devendo ser consideradas apenas as intimações de fls. 37 e 38. Estas foram específicas para o livro Registro de Inventário, livro Caixa e notas fiscais de saídas, cuja não apresentação resultou no arbitramento.
4. Faz uma sinopse das saídas apuradas por arbitramento e das saídas declaradas na DME, sendo que as primeiras foram em valores bem superiores.

Em pauta suplementar, esta 3ª JJF deliberou que o presente PAF fosse convertido em diligência à Infaz de origem, para que fossem fornecidas cópias das notas fiscais obtidas no CFAMT, com a reabertura do prazo de defesa de 30 dias, contados da data do recebimento das cópias das notas fiscais.

O autuado apresenta aditamento à defesa, fls. 1150 a 1154, especificamente em três pontos:

1. Que o autuante fundamentou o Auto de Infração no prejuízo da conta mercadoria, e este apenas é indício de possível ilícito fiscal.
2. Aponta a ausência de pressuposto para o arbitramento pois não resta demonstrado pelo autuante que o contribuinte incorreu na prática de qualquer ato de sonegação fiscal.
3. Diz que as vendas arbitradas foram inferior às vendas declaradas pelo autuado, não existindo, portanto, a diferença a tributar, conforme pode ser verificado pela análise das DMEs, e do próprio livro Diário do autuado, cuja cópia ora apresenta. Observa que a exigência dos livros Registro de Inventário e Livro Caixa, sequer poderiam subsistir com relação ao exercício fiscal de 1999, pois não estava prevista na norma regulamentadora, exigência que só passou a ser válida a partir de 01/01/2000, com a publicação da Lei 7.729/99 (Alteração 15).

O Requerente procede à juntada do Livro Caixa, a fim de que seja constatado, que os valores da receita arbitrada pelo autuante, relativa aos exercícios de 2000 e 2001, são inferiores aos valores praticados pelo autuado nos mesmos exercício, não se verificando qualquer diferença a tributar. Reconhece que não comunicou a sua mudança de faixa de enquadramento, conforme o seu faturamento em cada período, no exercício de 1999 em R\$ 162.251,58, em 2000 de R\$ 467.056,37 e em 2001 de R\$ 439.276,61.

Ressalta que o requerente sequer ultrapassou a faixa de receita bruta ajustada prevista no Simbahia, cabendo-lhe como infração apenas a cobrança do valor referente ao recolhimento a menor.

Requer que seja diligenciado à Infaz de origem, para que seja aposto, ainda antes do julgamento final, o perfeito enquadramento legal da infração, haja vista que o constante na página 2 está

imperfeito e com a citação em duplicidade, prejudicando o perfeito entendimento do ilícito apontado. Pede, por fim, que lhe seja deferido o direito de apresentar ainda nesta instância, o Registro de Inventário e as notas fiscais do período de 1999 a 2001, já localizados.

O autuante, manifesta-se no PAF, às fls. 1184 a 1186, e reafirma que foram dois os pressupostos autorizativos para o arbitramento da base de cálculo: a falta de apresentação dos livros e documentos, pois em que pese a obrigatoriedade da apresentação dos livros Registro de Inventário e Caixa somente vigorar a partir de 01/01/2000, a obrigatoriedade quanto às notas fiscais de entradas e saídas vigora para todos os exercícios, e há previsão de arbitramento também para o exercício de 1999. O lançamento ou registro fictício ou inexato na DME dos valores de entradas e saídas. Ressalta o fato de que o autuado apresentou DMEs retificadoras, via Internet em 16/10/2002, enquanto corria o prazo de defesa, de acordo com os dados do Caixa recém apresentados. Efetivamente, as saídas reais, ou seja, as receitas de vendas declaradas no Livro Caixa, são em todos os exercícios superiores, embora próximas, aos valores obtidos por arbitramento, o que importaria em valores maiores a recolher. Também não se pode perder de vista que a infração cometida determinou o desenquadramento do contribuinte do Simbahia, o que implica a perda do tratamento tributário previsto naquele regime (Art. 408-L, inciso V e VI, do RICMS/97). Mantém o Auto de infração em todos os seus termos.

## VOTO

Inicialmente observo que o Auto de Infração em lide está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18 do RPAF/99. Os demonstrativos acostados aos autos descrevem de forma satisfatória a situação verificada e a alegação de cerceamento de defesa, do contribuinte, foi vencida após a entrega dos documentos fiscais capturados pelo CFAMT e a consequente reabertura do prazo de defesa, no qual o contribuinte pôde manifestar-se.

No mérito, da análise acerca dos elementos constitutivos do PAF, chego às seguintes conclusões:

1. No caso em exame, o arbitramento foi aplicado em virtude da falta de apresentação dos livros Registro de Inventário e Caixa, bem como de todas as notas fiscais de saídas dos exercícios de 1999 a 2001;
2. Na ação fiscal foi detectada que grande quantidade de notas fiscais, capturadas através do sistema CFAMT, não foram lançadas nas DMEs, implicando em omissão de entradas de mercadorias. Este fato foi corrigido pelo autuante, ao agregar aos valores constantes nas DMEs, as notas fiscais capturadas pela Secretaria da Fazenda e destinadas ao contribuinte;
3. O autuante também constatou que houve prejuízo na Conta Mercadorias, em todo o período fiscalizado, conforme a planilha de fl.25 do PAF, o que é indício de possível sonegação de ICMS;
4. Não tem pertinência o argumento da defesa quando diz que, o autuante fundamentou o arbitramento da base de cálculo apenas no fato do contribuinte ter tido prejuízo na Conta de Mercadorias, mas também na falta de apresentação dos livros Registro de Inventário e Caixa, aliado à não entrega à fiscalização, de todas as notas fiscais de saídas dos exercícios de 1999 a 2001, e da constatação da falta de lançamento das notas fiscais de aquisições de mercadorias nas DMEs;
5. O autuante ressalta na última manifestação que, em que pese a obrigatoriedade da apresentação dos livros Registro de Inventário e Caixa somente vigorar a partir de 01/01/2000,

- a obrigatoriedade quanto às notas fiscais de entradas e saídas vigora para todos os exercícios. Também que há previsão de arbitramento também para o exercício de 1999, baseado no lançamento ou registro fictício ou inexato na DME dos valores de entradas e saídas;
6. Vale registrar que o autuado apresentou DMEs retificadoras, via Internet em 16/10/2002, enquanto corria o prazo de defesa, de acordo com os dados do Caixa recém apresentados;
  7. O próprio contribuinte confirmou o acerto dos números apresentados no arbitramento realizado, quando apresentou as DMEs retificadoras, em data posterior à lavratura deste Auto de Infração, sendo que as receitas de vendas declaradas no livro Caixa são superiores aos valores encontrados no arbitramento;
  8. As intimações para a entrega dos documentos, acima referidos, foram juntadas às fls. 37, 38 e 39, sendo o contribuinte cientificado em 28/08/2002 (2ª intimação), em 03/09/2002 (3ª Intimação) e a primeira intimação foi enviada por fax, conforme documento de fl. 39;
  9. É impossível a comprovação da regularidade das escritas fiscal ou contábil, sem a apresentação das notas fiscais de saídas;
  10. Neste sentido o art. 937, I do RICMS/97 preconiza que a fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove a falta de apresentação, ao fisco, dos documentos necessários à comprovação de registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;
  11. O contribuinte em sua defesa cita o art 91, referente ao arbitramento da base de cálculo, como vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores deste Auto de Infração, laborando em equívoco, pois este dispositivo legal ao tratar do arbitramento da base de cálculo estava previsto no Regulamento do ICMS de 1989, que não se aplica à acusação em lide.

O diploma regulamentar de 1996, e o sucedâneo que se encontra vigente, ao tratarem do arbitramento, estabeleceu nos incisos I a IX, do art. 937, as situações que em ocorrendo, dão ensejo ao método de apuração do imposto pelo arbitramento da base de cálculo.

Da sua leitura cabe a interpretação de que não deve, necessariamente, ocorrer simultaneamente as duas circunstâncias, sonegação do imposto e a impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo, para que se possa proceder ao arbitramento da base de cálculo, uma vez que a empresa ao não apresentar os livros e documentos fiscais alegando extravio, ou comprovando que os mesmos foram sinistrados, pode ter o imposto apurado pela via do arbitramento, sem que necessariamente fique comprovado a prática de sonegação.

12. Ademais, sendo o contribuinte uma microempresa, há disposições expressas nos artigos 408-R e 408-S, do RICMS/97, que nos casos em que o contribuinte não dispuser dos elementos necessários para determinação da base de cálculo do imposto ou se recusar a fornecê-los ao fisco, poderá ser apurado o imposto mediante arbitramento, e que quando se constatar a situação prevista no art. 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que lhe deram causa;
13. O autuante adotou o método previsto no art. 938, I, do RICMS vigente, aplicando a MVA de 20%, relativa à alimentos, espécie preponderante em suas operações de circulação de mercadorias;

14. Não obstante estes fatos, por tratar-se de empresa enquadrada no SIMBAHIA, o Regulamento do ICMS somente incluiu o arbitramento no rol das infrações de natureza grave, a partir da Alteração nº 15, Decreto nº 7.729/99, com efeitos a partir de 01/01/2000, acrescentado o inciso V, ao artigo 408-L, do RICMS/97. Por essa razão, somente foi possível a realização de arbitramento de empresas enquadradas no SIMBAHIA, a partir de 2000, razão porque julgo NULO o arbitramento em relação ao exercício de 1999;
15. Quanto aos exercícios de 2000 e 2001, está justificado a aplicação do arbitramento. Entretanto, em relação ao imposto reclamado pelo autuante, saliento que com a edição da Lei nº 8.534/02, foi incluído o § 1º, ao art. 19, da Lei nº 7357/98, que prevê a hipótese de utilização, como crédito fiscal para o cálculo do imposto a recolher, de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais. Deste modo, o valor a ser exigido, tomando por base os demonstrativos de fls. 33 a 34 dos autos, é o seguinte:

Ano	Omissão	Alíquota	Débito	Crédito	Valor do Crédito	Imposto Recolhido	Imposto Devido
2000	440.098,14	17%	74.816,68	8%	35.207,85	600,00	39.008,83
2001	432.383,03	17%	73.505,12	8%	34.590,64	731,30	38.183,18
Total							77.192,01

16. Ressalte-se, por fim, que encontram-se acostados ao PAF os documentos em que se fundamentou o autuante para realizar o arbitramento: o demonstrativo de apuração, as DMEs, as notas fiscais detectadas pelo CFAMT, e os demonstrativos de entradas de mercadorias, fls. 11 a 31.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0005/02-7**, lavrado contra **MERCADINHO PREÇO BELO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 77.192,01**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “I”, da Lei nº 7.014/96, sendo R\$ 39.008,83, atualizado monetariamente, com os respectivos acréscimos moratórios e R\$ 38.183,18 com os demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR