

**PROCESSO** - A. I. Nº 206825.0023/03-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - CHURRASCARIA LA NOVITA LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0382/01-04  
**ORIGEM** - INFRAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 09/12/2004

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0344-12/04

**EMENTA:** ICMS. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Justifica-se o arbitramento. Atendidos os requisitos legais. Refeitos os cálculos para a exclusão de despesas incluídas indevidamente na apuração da base de cálculo do arbitramento. Infração parcialmente subsistente. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto com base no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF em razão da Decisão emanada da 1ª JJF que julgou Procedente em parte o Auto de Infração, lavrado em 22/12/2003, para exigir imposto no valor de R\$ 106.704,89 em razão de ter o autuado deixado de recolher o ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da não apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, nos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002, com multa de 100% prevista no art. 42, IV, “i” da Lei nº 7.014/96.

No Termo de Fiscalização o autuante informou que o sujeito passivo não atendeu às intimações recebidas e, em 15/10/03, apresentou uma cópia da queixa nº 0092003007439 prestada na 9ª Delegacia de Polícia, em 14/10/2003, onde é relatado que o contador se encontra de posse dos livros fiscais e contábeis e demais documentos da empresa, negando-se a entregá-los. Assim, efetuado o arbitramento da base de cálculo, com base no disposto no art. 937, I, c/c § 1º do art. 146 do RICMS/97.

O recorrido, às fls. 68 a 81, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando que o arbitramento é medida extrema que tem aplicação restrita quando o contribuinte incorrer em sonegação e quando o tributo devido não possa ser apurado através de roteiros ordinários de auditoria. Que diante da manifesta existência do conectivo “e” no texto legal, mister se faz, antes de apurar o inciso I do artigo, base legal para a justificativa do arbitramento que se conceitue sonegação fiscal. Assim, sonegar é velar informações ao fisco das sobreditas operações de circulação de mercadorias e serviços, com o não pagamento ou pagamento a menos do tributo, levando prejuízo ao Erário e o enriquecimento ilícito do sonegador.

Alegou que o fisco deveria lançar mão de meios de auditoria para não deixar dúvidas quanto ao correto pagamento do ICMS nos anos de 1999 a 2002. Que existem normas de conteúdo material e formal para o arbitramento, neste sentido, o autuante apenas considerou as entradas, como se houvesse saída integral, sem levar em conta as aquisições com substituição tributária, energia elétrica, aquisição de ativo permanente, gastos com telefonia, entre outros. Que o art. 938 do RICMS/97 estabelece de forma taxativa dos métodos a serem adotados para a consecução da base de cálculo, e pela atividade do autuado enquadra-se no inciso II do art. 938.

Protestou dizendo que não se está avaliando o critério, muito embora seja exigível a sua menção, mas se é ou não cabível o arbitramento. Se o motivo que ensejou o arbitramento foi a não

apresentação dos livros, não se acomoda em nenhuma das hipóteses impostas pelo art. 146, I, do RICMS/97.

Argumentou que o arbitramento da base de cálculo implicaria em prejuízos ao cofre do autuado, não só porque já pagou integralmente todo o imposto do período auditado, mas porque imediata seria a desconsideração de nuances que lhe são garantidas, entre elas, os efeitos da adoção do regime da receita bruta, as implicações do art. 7º do RICMS/96.

Que o contribuinte optou pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, na forma do art. 504 do RICMS, com operações regradas pelos artigos seguintes do mesmo diploma normativo. Neste sentido, o imposto é calculado à alíquota de 5%, sobre a receita bruta, havendo operações que não são incluídas na base de cálculo. Transcreveu o art. 7º, e incisos. Que não almeja discutir o seu acerto ou não no cumprimento das regras do ICMS quanto à adoção do regime de receita bruta, mas dar uma dimensão daquilo que é desprezado quando o regime do arbitramento é adotado, para que se faça uma reflexão, à luz das justificativas do fisco no Auto de Infração em discussão, se foi ou não um arbitramento justo ou impaciente.

Que o que realmente interessa quanto ao aspecto de mérito das presentes razões é verificar se o método utilizado no arbitramento foi arrimado no art. 938, I, “a”, do RICMS/97.

Disse que no Auto de Infração foi atribuído valor zero ao estoque final; entradas efetuadas no período atualizadas. Assim, o custo das mercadorias vendidas em cada um dos anos gerou uma base de cálculo para a MVA descabida e absurda.

Alegou existir controvérsia acerca da sucumbência do arbitramento originado da conta Mercadorias, em face da juntada aos autos, já nas instâncias administrativas de Julgamentos, de uma escrita contábil com os requisitos legais.

Que as empresas só são obrigadas a manter uma escrita contábil se forem tributadas com base no lucro real. No entanto, caso faça a opção de só manter escrituração fiscal, a lei exige que a mesma mantenha escriturado o Livro Caixa, juntamente com as operações bancárias. Assim, descabida é a contumácia da não aceitação da escrita contábil trazida à lume pelo impugnante, pelo fato de apresentada depois de recuperada do agente que dela se apropriou, mormente quando o sanado desaparecimento tenha se dado involuntariamente. Afirmou que a escrita contábil juntada aos autos pelo contribuinte e revestida de todas as formalidades legais, a qual comprova a real margem de lucro da empresa, deverá prevalecer como prova, mesmo que no momento da fiscalização, o proprietário da empresa declare por escrito que não tem contabilidade, posto que, como foi dito, nada impede que a qualquer momento, o mesmo constitua sua escrita contábil, mormente, para servir de prova processual, assim, caberia à fiscalização comprovar vício que a tornasse apócrifa, para assim, tentar desclassificá-la.

Concluiu pela Nulidade do Auto de Infração em face da não observância das normas do arbitramento legal, ou pela Improcedência, afastando o débito fiscal uma vez que, ao seu ver, os valores não obedecem a equações do art. 938 do RICMS/97 e, por fim, requer prazo de 90 dias para que seja determinada uma nova fiscalização, com base na apresentação da escrita contábil do período considerado.

O autuante, às fls. 204 a 208, informou que o autuado chama atenção para o contexto do caput do art. 937 do RICMS/BA, no tocante a existência do conectivo “e” no texto legal, não discutindo a pertinência ou não do método aplicado para a cobrança do tributo.

Esclareceu que o autuado foi intimado para apresentar livros e documentos, e após outras intimações, não apresentou os seus livros e documentos fiscais e contábeis o que impossibilitou a realização de qualquer roteiro normal de auditoria.

Quanto à alegação de não ter ficado comprovada a sonegação fiscal, o autuante cita o art. 18 da Lei Complementar nº 87/96, art. 22, I, da Lei nº 7.014/96 e, art. 26 e incisos do COTEB, com alteração dada pela Lei nº 7.753/00, que tratam de situações em que o cálculo do tributo tenha sua base arbitrada.

Também citou o art. 27 do COTEB esclarecendo que o citado artigo prevê que o regulamento estabelecerá normas complementares ao regime de arbitramento, porém, jamais normas modificativas ao referido regime. Assim, a ausência dos livros fiscais e contábeis impossibilita a apuração do montante real das transações mercantis, sendo a autoridade fiscal compelida a aplicar o arbitramento da base de cálculo.

Fez citação a lições de tributaristas e, por fim, observou o que dispõe o art. 143 do RPAF/99, de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Opinou pela manutenção da autuação.

O recorrido, às fls. 211 a 213, argumentou que fatos ocorridos no seio do impugnante, promovidos por sua ex-sócia administradora afetaram a vida da empresa, inclusive à sua saúde fiscal. Que a ex-sócia teve seu afastamento liminar, em razão de Ação Cautelar ajuizada na 23ª Vara Cível, nº 140.03.039435-1, por ter consistido em má gestão da sociedade, gestão fraudulenta, inclusive no que se refere a contratação do contador. Assim, requereu nova fiscalização, uma vez que as escritas contábeis foram recuperadas, estando aptas a serem auditadas.

A Junta de Julgamento fiscal, considerando que para a determinação do valor da base de cálculo do arbitramento o autuante levou em conta todos os valores consignados nas DMAs sem, contudo, observar que neles estavam inclusos os valores relativos a aquisições de: energia elétrica, material de uso e consumo, ativo imobilizado, despesas com telefonia, além de lançamentos a título de “outros”, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado a ASTEC/CONSEF, para que diligente fiscal procedesse a revisão do cálculo do arbitramento excluindo as parcelas relativas a:

*Energia elétrica;*  
*Material de uso e consumo;*  
*Ativo imobilizado e Lançamentos a título de “outros”.*

Em relação aos valores dos estoques inicial e final, foi solicitado ao revisor pesquisar através do Sistema de Informatização da SEFAZ quais os valores informados nas DMEs consolidadas.

Na indicação do valor do débito remanescente, se houver, deverá ser adotado o mesmo % (percentual) de carga tributária considerada pelo autuante (5%), abatendo-se do valor apurado o total do ICMS recolhido, mês a mês, pelo contribuinte autuado.

Fosse dada ciência (10 dias) ao autuado, com a entrega de cópia do resultado da revisão fiscal. Também, fosse dada ciência ao autuante.

Do resultado da diligência solicitada, a ASTEC, mediante Parecer nº 180/2004, apontou existência de diferenças nos exercícios de 2000 a 2002, no total de R\$ 18.864,04.

Cientificado, o autuado, à fl. 246, acolheu como devidos os valores apontados na revisão fiscal.

O autuante, à fl. 247, transcreveu o art. 938, I, do RICMS, dizendo entender que no método do arbitramento não existe espaço para a redução proveniente dos valores das despesas, contudo se comprovada adequação de entendimento contrário, que seja solicitada a juntada dos documentos referente às despesas.

A lide foi decidida em 1ª Instância com fundamento no seguinte voto:

*“O arbitramento de base de cálculo foi consubstanciado pela falta de apresentação de todos os livros e documentos fiscais, do período fiscalizado, inviabilizando, por conseguinte, a realização de roteiros convencionais de fiscalização.*

*O autuado deixou de atender os Termos de Intimações recebidos, sob o fundamento de que o seu contador não quis lhe entregar os seus livros e documentos fiscais, inclusive, anexando cópia de denuncia feita à Delegacia de Polícia sobre o fato.*

*Examinando o mérito, constato que a empresa tem como atividade restaurante, e para tal adquire mercadorias tributáveis e mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária. Nas DMAs são informados os valores das aquisições como: compras de mercadorias, energia elétrica, material de uso e consumo, bens do ativo imobilizado e “outras”, o que me leva a concluir que os valores indicados na coluna “outras” do valor contábil dizem respeito às mercadorias com fase de tributação encerrada.*

*Assim, visando a correta aplicação da lei na apuração do valor do imposto devido, tomando-se por base o arbitramento da base de cálculo, esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou, em pauta suplementar, que o processo fosse encaminhado a ASTEC/CONSEF, solicitando que revisor fiscal refizesse os cálculos do arbitramento, excluindo os valores relativos a aquisição de energia elétrica, material de consumo, ativo imobilizado, despesas de telefonia e “outras” indicadas nas DMAs.*

*Do resultado da diligência requerida, a ASTEC/CONSEF, mediante Parecer nº 180/2004, esclarece que levando em conta as orientações do pedido de diligência e, com base nas informações fiscais contidas nas DMAs consolidadas dos exercícios de 1999 a 2002, refez os cálculos demonstrando que no exercício de 1999 não existe diferença de imposto a ser exigido e nos exercícios de 2000 a 2002, os valores foram reduzidos para R\$ 4.383,51, R\$ 5.643,06 e R\$ 8.837,47, num total de R\$ 18.864,04.*

*Dada ciência ao autuado, este acolhe como devidos os valores apontados na revisão.*

*Observo, no tocante ao entendimento do autuante quanto ao dispositivo regulamentar transscrito (art. 938, I, do RICMS/97), haja vista que o inciso I do citado artigo do regulamento, estabelece como se determinar o valor da base de cálculo na apuração do imposto através de métodos de arbitramento. Nesse dispositivo toma-se como valores de apuração os decorrentes das entradas de mercadorias, inclusive as parcelas de IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, mais o estoque inicial e, deduzido o estoque final, obtendo-se o custo das mercadorias vendidas. Assim, na adoção da medida extrema do arbitramento, através do custo das mercadorias vendidas, não há o que se falar em despesas tais como: energia elétrica, aquisição de bens de consumo e ativo imobilizado, despesas de comunicação, nem a inclusão de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, com fase de tributação encerrada.*

*Também não vislumbo o porquê da solicitação de juntada dos documentos, uma vez que em nenhum momento foi questionada a inidoneidade das informações contidas nas DMAs que serviram de meios para buscar as informações para o cálculo do imposto devido.*

*Diante do acima exposto, considerando que a diligência realizada pela ASTEC atendeu ao solicitado por esta Junta de Julgamento, concluo ser devido o imposto no valor de R\$ 18.864,04, conforme abaixo demonstrado:*

DATA DE VENCIMENTO	ICMS DEVIDO
09/01/2001	4.383,51
09/01/2002	5.643,06
09/01/2003	8.837,47
<b>TOTAL</b>	<b>18.864,04</b>

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”*

## VOTO

Analisando os autos verifico que o recorrido foi autuado para pagar imposto no valor de R\$106.704,89 pelas irregularidades apontadas no Auto de Infração.

O arbitramento de base de cálculo ocorreu por falta de apresentação de todos os livros e documentos fiscais do período fiscalizado o que inviabilizou a realização de roteiros convencionais de fiscalização.

O processo foi encaminhado a ASTEC/CONSEF para que o revisor fiscal refizesse os cálculos do arbitramento, excluindo os valores relativos à aquisição de energia elétrica, material de consumo, ativo imobilizado, despesas de telefonia e “outras” indicadas nas DMAs, a fim de que fosse aplicada corretamente a lei na apuração do valor do imposto devido.

Os cálculos foram refeitos, restando demonstrado que no exercício de 1999 não existe diferença de imposto a ser exigido e nos exercícios de 2000 a 2002, os valores foram reduzidos para R\$ 4.383,51, R\$ 5.643,06 e R\$ 8.837,47, num total de R\$ 18.864,04, conforme demonstrativo abaixo:

DATA DE VENCIMENTO	ICMS DEVIDO
09/01/2001	4.383,51
09/01/2002	5.643,06
09/01/2003	8.837,47
TOTAL	18.864,04

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, mantendo-se inalterada a Decisão de 1ª Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206825.0023/03-2, lavrado contra CHURRASCARIA LA NOVITA LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$18.864,04, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MARIA DO CARMO SANTANA MARCELINO MENEZES – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. PGE/PROFIS