

A. I. N° - 207182.0059/06-4
AUTUADO - FRUTAB – FRUTOS DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ RAIMUNDO LIMA
ORIGEM - INFAZ IPIAÚ
INTERNET - 01.11.06

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0337-02/06

EMENTA. ICMS. 1. NULIDADE. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Utilização de método distinto dos previstos no art. 938 do RICMS-BA/97, para apuração através de arbitramento da base de cálculo. **2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. MERCADORIAS EM ESTOQUE SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. A legislação atribui a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao detentor de mercadorias em situação irregular. Refeitos os cálculos do preço unitário médio, em face dos elementos aduzidos pela defesa, para adequar à exigência do item 4 da alínea “b” do inciso II do art. 60 do RICMS-BA/97. Fato parcialmente comprovado. **3.** IMPOSTO LANÇADO E NAO RECOLHIDO. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/06/2006, exige ICMS no valor de R\$ 6.361.419,36, em decorrência das seguintes infrações:

1. falta de recolhimento do imposto, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, nos exercícios de 2002 a 2006, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil. Sendo cobrado o imposto no valor de R\$ 6.172.456,46 e aplicada a multa de 100%;
2. falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto. Sendo cobrado o imposto no valor de R\$ 142.879,79 e aplicada a multa de 70%;
3. Falta de recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Sendo cobrado o imposto no valor de R\$ 46.083,11 e aplicada a multa de 50%.

O autuado apresenta impugnação, fls. 853 a 868, discorrendo, inicialmente, acerca da origem da agroindústria local para produção de polpa de fruta em decorrência do declínio da cultura do cacau. Enfatiza também a importância socioeconômica de sua empresa para a comunidade da região onde se encontra instalada.

Assegura que não se negou a apresentar à fiscalização seus livros e documentação fiscal, esclarecendo que, com a mudança de seu contador, parte de sua documentação fiscal fora extraviada e outra parte se encontrava na Receita Federal, ressaltando que os livros e documentos fiscais disponíveis foram entregues ao autuante, e que, juntamente com as informações contidas nas DMA's dariam plenas condições para que fosse apurado o montante do imposto devido, sem necessidade de recorrer a métodos arbitrários.

Quanto ao arbitramento baseado nas compras comprovadas de embalagens apuradas de acordo com os Demonstrativos I, fls. 19 a 23, II-A a II-C, fls. 23 a 27, a defesa aponta as seguintes inconsistências:

1. erro na transposição de 250.481,98 kg de embalagens adquiridas no período de 2002 a 2006 constante na última coluna do “Demonstrativo I”, para a primeira coluna do “Demonstrativo VII”, fl. 56, onde as embalagens desse período totalizam 184.936,59 kg , e que, de forma inexplicada, na sexta coluna desse mesmo demonstrativo se transformam em 16.935.861,51 kg de polpas de frutas vendidas;
2. nos “Demonstrativos II-A, fl. 23, II-B, fl. 24 a 25, e II-C, fl. 26 a 27, onde figuram as aquisições de embalagens para sucos em caixinhas e indicam as medidas de volume de 1 litro, 200 ml e 330 ml, são transportadas para o “Demonstrativo VII” e se transformam em vendas de 5.465.122,20 kg de sucos, demonstrando que a fiscalização desconhece a relação de volume, capacidade e massa. Afirma que a conversão utilizada pelo autuante somente estaria correta se o produto fosse água destilada a temperatura de 4° C (quatro graus centígrados);
3. não foi considerado pelo autuante as perdas de embalagem, tanto inerente ao processo produtivo, quanto decorrente das constantes mudanças na legislação emitidas pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Diz que além de não aceitável a base de cálculo utilizada para o arbitramento das quantidades das saídas, tendo em vista que o autuante dispunha de dados e informações confiáveis para realização do seu trabalho, os demonstrativos elaborados pela fiscalização apresentam informações incorretas que os tornam sem efeito, mesmo que o método fosse válido para o arbitramento das quantidades vendidas.

Com relação ao arbitramento baseado nos preços médios de vendas e transferências de polpa de fruta, conforme constam os “Demonstrativos III-A a III-D”, fls. 27 a 41, o autuado discorda do método utilizado pelo autuante que, com base nas notas fiscais de saídas coletadas pelo CFAMT, para o cálculo do preço unitário médio, somente relacionou as notas fiscais com os maiores preços unitários, não refletindo assim, a média dos preços praticados. Com base nesse raciocínio, apresenta o cálculo do preço unitário médio através de planilhas correspondentes a cada uma das elaboradas pelo autuante, considerando para o cálculo todas as notas fiscais de saídas dos últimos quatro meses de cada período, onde os preços unitários médios apurados são bem mais inferiores àqueles calculados pelo autuante, conforme tabela a seguir sintetizada.

COMPARATIVO DO PREÇO UNITÁRIO MÉDIO

AUTUANTE			AUTUADO	
PERÍODO	DEMONSTRATIVOS	P.U.M.	P.U.M.	DEMONSTRATIVOS
2002	DEM III-A - FL.27	0,98	0,65	DEM I - FL.869
2003	DEM III-B - FL.31	1,51	1,19	DEM II - FL.871
2004	DEM III-C - FL.34	1,65	1,06	DEM III - FL.872
2005	DEM III-D - FL.36	1,68	1,27	DEM IV - FL.874

Afirma ainda que, por se tratar de médias manipuladas pela fiscalização, não podem servir de base para apuração do débito exigido na Auto de Infração, pela parcialidade dos valores utilizados.

No que concerne ao arbitramento baseado nos preços médios de aquisição de sucos de fruta, conforme “Demonstrativos V-A e V-B, fls. 42 a 44, elaborados pelo autuante, relativos a sucos em caixinhas, a defesa diz ser incompreensível, tendo em vista que a fiscalização incorrera em dois erros graves simultaneamente. Primeiro, mesmo dispondo da quase totalidade das saídas de sucos em caixinhas através das notas fiscais capturadas pelo CFAMT, utilizou as notas fiscais de entradas. Segundo, por selecionar as notas fiscais de entradas de suco concentrado de maior preço unitário. Acrescenta ainda que os sucos concentrados adquiridos são de alta qualidade e são consumidos em pequenas quantidades na mistura com sucos e polpa de sua própria produção para melhorar a qualidade de seus produtos. Aduzindo que um quilograma de suco concentrado pode ser misturado em dez ou mais quilogramas de sucos ou polpa produzido, fato esse que resulta num preço unitário médio de saída, cerca de dez vezes menor que o de sua aquisição.

Para embasar seus argumentos o autuado elaborou os “Demonstrativos VI e VII”, fls. 882 a 886, correspondentes aos apurados pelo autuante, alterando somente com a utilização de todas notas fiscais de saídas dos últimos quatro meses de cada período, para o cálculo do preço unitário médio, cujo resultado é o sintetizado na planilha comparativa a seguir apresentada.

COMPARATIVO DO PREÇO UNITÁRIO MÉDIO

AUTUANTE			AUTUADO	
PERÍODO	DEMONSTRATIVOS	P.U.M.	P.U.M.	DEMONSTRATIVOS
2006	DEM IV - FL.38	1,46	0,86	DEM VII - FL.884
2002	DEM V-A - FL.42	3,45	1,40	DEM V - FL.876
2003	DEM V-B - FL.44	3,70	1,26	DEM VI - FL.888

Contesta também o autuado o arbitramento “nas saídas médias de polpa em kg, por nota fiscal” na forma apurada no “Demonstrativo VI” fl. 882. Diz que foram, do mesmo modo, utilizados pelo autuante, somente as notas fiscais, cujos preços unitários médios eram os maiores e expurgando-se os demais, relativos aos meses de março a maio de 2006, conforme na planilha comparativa sintetizada, acima apresentada. Afirmar também que, a partir das saídas em quilograma no período de janeiro a maio de 2006 foram projetadas de forma fantasiosa, portanto, acrescenta o autuado que essa manipulação de dados é inválida para apuração de possíveis impostos a recolher.

Conclui requerendo que seja julgada improcedente a infração 01, por não encontrar respaldo na legislação e na boa prática de auditoria fiscal, bem como por não ter o autuante comprovado que os documentos fiscais por ele emitidos contivessem informações falsas, como subfaturamento ou quaisquer outras irregularidades.

No que concerne à infração 02, admite que realmente fora constatado um estoque de polpa de frutas sem cobertura de documentação fiscal, tendo em vista que mesmo sem a intenção de burlar o Estado, não emitira as notas fiscais de entradas dessas mercadorias. Asseverando que o imposto é recolhido por ocasião das polpas delas resultantes.

Afirma que mesmo considerando o estoque apurado pela fiscalização de 575.644 kg, conforme explicitado no “Demonstrativo IX”, fl. 57, não concorda com o preço unitário médio atribuído pelo autuante, pois entende que a apuração correta deveria ser pautada no valor das saídas, na forma por ele adotada através do “Demonstrativo VII, fl. 884 a 886, ou seja, o preço unitário médio de R\$ 0,86, que resulta no valor do débito dessa infração em R\$ 84.162,07, e não, R\$ 142.879,79, como apurado pelo autuante.

Conclui reconhecendo o valor da infração 02 no valor de R\$ 84.162,07, decorrente do cálculo multiplicando-se os 575.644 kg pelo preço unitário médio de R\$ 0,86.

Quanto à infração 03, o autuado reconhece integralmente os valores apurados no presente Auto de Infração.

Conclui requerendo a procedência parcial do Auto de Infração.

O autuante ao proceder à informação fiscal, fls. 1687 a 1691, depois de discorrer sucintamente sobre o relato histórico apresentado pela defesa, esclarece em relação à infração 01 os seguintes aspectos:

1. em relação aos livros e documentos fiscais aos quais o autuado se refere e que foram entregues à fiscalização, ressalta que tratam-se apenas do conteúdo de 4 (quatro) pastas tipo “AZ” com algumas notas fiscais de entradas, relativas exclusivamente ao exercício de 2006 e parte das notas fiscais de saídas relativas ao período de janeiro a maio de 2006, conforme cópias do protocolo anexas. Tudo isso, acrescenta, para se auditar os exercícios de 2002, 2003, 2004, 2005 e, parcialmente, 2006. Diz que não lhe parece legítimo que o autuado determine de que forma seja conduzida a auditoria. Afirmando ainda, que se pode facilmente perceber que não teve alternativa a não ser arbitrar a base de cálculo do imposto, a partir dos elementos de

que dispunha. Em se tratando de uma indústria e, partindo-se do entendimento de que a polpa processada foi vendida e embalada, tomou as aquisições de embalagens para fins de determinação do quantitativo, e os preços médios das saídas para fins de valorização desse quantitativo, demonstrando o montante das omissões de saídas e, conseqüentemente, o valor do ICMS a recolher;

2. quanto ao arbitramento “baseado em compras comprovadas de embalagens” - Demonstrativo I e II-A a II-C, afirma que partiu da premissa de que os produtos vendidos foram embalados e, por certo, nada mais lógico do que apurar o quantitativo em quilogramas dos produtos vendidos, a partir das embalagens adquiridas, tendo como pressuposto de que foram efetivamente utilizadas até que se prove em contrário. E a diferença acusada pelo autuado entre os quantitativos de 205.481,98 quilogramas, anexo I, fls. 19 a 22, e 184.936,59 quilogramas, anexo VII, fl. 56, deve-se apenas à exclusão das embalagens utilizadas nos produtos em estoque, cujo cálculo fez-se em separado. Já as conversões de mililitros em gramas, aduzidas pela autuada, foram feitas de forma consciente pelo autuante, pois, não obstante estarem incorretas, dado que o peso de um litro de suco efetivamente supera um quilograma desse suco, a forma empregada simplificou sobremaneira os cálculos, tendo em vista que cada tipo de suco teria uma densidade diferenciada. A simplificação foi benéfica à autuada, não havendo, portanto, motivo para sua ironia e questionamento. Da mesma forma, afirma que não desconhece que existem perdas de embalagens no processo produtivo, em quantidades ínfimas, inerentes ao processo produtivo, bem como as decorrentes de mudanças de legislação. Acrescenta que em relação as perdas no processo deveriam constar documentos técnicos nesse sentido e, sobre as decorrentes da legislação federal, necessitariam de comunicação ao Fisco para a competente verificação das inutilizações das mesmas, ou seja, necessitariam de provas suficientes para serem consideradas, o que não ocorreu;
3. no que se refere ao arbitramento “baseado em preços médios de vendas e transferência de polpa de frutas, conforme demonstrativos III-A, 27 a 30, a III-D, fls. 36 a 37, e XI” (nos anexos do Auto de Infração o demonstrativo é VII, fl. 56), assevera que inicialmente o autuante refuta a insinuação de má-fé, de sua parte, citada pelo autuado, pois, enquanto auditor fiscal, com a responsabilidade de fiscalizar e denunciar atos nocivos à Fazenda Pública, cabe-lhe utilizar-se de meios e informações ao seu alcance com o objetivo de recuperar créditos fiscais que, de outra forma, enriquecerão, ilicitamente, a poucos, em prejuízo da coletividade e do bem social que deve ser proporcionado pelo Poder Público, representado na figura do Estado. Diz que, certo da prática de pesado subfaturamento nas vendas, por parte das empresas que operam no segmento da autuada, conscientemente optou por excluir do cálculo dos preços médios de vendas, as notas fiscais destinadas a clientes duvidosos e que presumivelmente, se lhe apresentavam subfaturadas. Afirma não ter realizado a circularização dos valores nesse sentido, primeiro por se tratar de exercícios pretéritos, sendo impossível de realizá-la em breve intervalo de tempo, segundo porque os destinatários seriam coniventes com o ato praticado. Acrescenta que as divergências entre os preços médios apurados pelo autuante e os demonstrados pela autuada realmente existem e decorrem da exclusão das notas fiscais de saídas cujos preços foram considerados subfaturados;
4. no tocante ao arbitramento “baseado nos preços médios de aquisições de sucos de frutas, conforme demonstrativos V-A, fls. 42 a 43, e V-B, fl. 44”, afirma está indignado com o flagrante nível de subfaturamento nos preços de vendas de sucos em caixinhas praticados pelo autuado, dado que esses preços se apresentavam, em sua maioria, inferiores aos preços de aquisições dos sucos da mesma natureza, para arbitramento dos preços médios de vendas dos sucos em caixinha tomou por base os preços de aquisição desses sucos concentrados, por entender que o preço de venda do suco em caixinhas não poderia ser inferior ao suco concentrado. Assevera reconhecer que procede a informação da defesa de que os sucos concentrados sofrem desdobramentos que resultam em saídas físicas de sucos em caixinhas

superiores às entradas de sucos concentrados, embora não haja, na empresa, tabela desses parâmetros. Afirmo que decidi excluir do cálculo dos preços médios de aquisição de sucos concentrados as notas fiscais de aquisição desses sucos que, presumidamente, apresentavam preços subfaturados. Diz não considerar ter agido de má-fé, embora reconheça que o procedimento possa ser questionado;

5. em relação ao arbitramento “nas saídas médias de polpa em kg por nota fiscal, conforme Demonstrativo VI”, fl. 45 a 56, (e demonstrativo IV, fls. 38 a 41, não citado no Auto de Infração), reafirma que na apuração do preço médio assevera que procedera da mesma forma que nos itens anteriores, excluindo do cálculo as notas fiscais que se lhe apresentavam com preço subfaturados.

Ainda no que se refere à infração 01, repudia a expressão má-fé, sempre repetida pelo autuado, quando se refere ao levantamento de dados, afirmando que procurou, pelos meios ao seu alcance, identificar os valores que melhor se aproximasse do total de ICMS presumivelmente sonegado pela autuada.

Aduz que, ao afirmar o autuado “que o autuante não teve condições de provar quaisquer omissões de saídas, até porque inexistem”, esquecera que uma simples verificação de suas informações contidas nas DMA's, cópias anexas, em confronto com os valores registrados no CFAMT, relativos às suas notas emitidas, mostram o contrário, conforme demonstrado quadro seguinte.

EXER-CÍCIO	NATUREZA	VALORES INFORMADOS NA DMA	VALORES FORNECIDOS PELO CFAMT
2002	Entradas Tributáveis	7.395.842,09	4.716.505,08
	Saídas tributáveis	9.333.602,31	6.296.010,33
2003	Entradas Tributáveis	3.338.140,73	1.455.886,00
	Saídas tributáveis	4.524.564,25	3.260.912,90
2004	Entradas Tributáveis	856.995,59	1.272.183,06
	Saídas tributáveis	1.147.838,22	4.175.120,31
2005	Entradas Tributáveis	1.434.181,40	1.478.283,74
	Saídas tributáveis	1.423.483,00	3.768.036,31

Ressalta que todos os valores relativos ao CFAMT estão respaldados em notas fiscais das quais foram fornecidas cópias à autuada, fl. 887.

Observa com base no quadro acima apresentado que nos exercícios de 2002 e 2003 os valores das entradas e das saídas tributáveis informados, nas DMA's, superam os valores verificados no CFAMT, o que se poderia considerar uma situação normal, sem indícios de sonegação. Entretanto, acrescenta que nos exercícios de 2004 e 2005 a situação se inverte, constituindo-se uma prática explícita de sonegação fiscal negada pela autuada na sua peça de defesa.

Afirmo que, somente a partir do quadro supra, poder-se-ia apurar que no exercício de 2004, enquanto na DMA são informadas saídas tributáveis no valor de R\$ 1.147.838,22, as notas fiscais emitidas pela autuada e coletadas nos postos fiscais, totalizam saídas tributáveis no valor de R\$ 4.175.120,31, ou seja, uma diferença de R\$ 3.027.282,09, de valores não oferecidos à tributação, implicando na falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 514.637,95. E, de igual modo, com referência ao exercício de 2005, enquanto na DMA são informadas saídas tributáveis no valor de R\$ 1.423.483,00, as notas fiscais emitidas pela autuada e coletadas nos postos fiscais totalizam saídas tributáveis no valor de R\$ 3.768.036,31, resultando numa diferença de R\$ 2.344.553,31 de valores não oferecidos à tributação, implicando na falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 398.574,06.

Conclui o autuante que, mesmo se considerando que todas notas fiscais emitidas pelo autuado foram capturadas nos postos fiscais, e que seus preços não foram subfaturados, já se pode constatar que a autuada tem como prática a sonegação, pois suas informações DMA's não refletem o real total de vendas e transferências efetivamente confirmadas e, que na pior das hipóteses, e já comprovadamente, a autuada deixou de recolher em 2004 e em 2005, por omissões de saídas tributáveis, ICMS nos valores de R\$ 514.637,95 e R\$ 398.574,06 respectivamente.

No que concerne à infração 02, afirma o autuante que o questionamento apontado pela defesa prende-se tão-somente ao valor do preço médio aplicado sobre o quantitativo em quilogramas de polpa estocada sem documentação fiscal correspondente. Eis que, nos cálculos levantados pelo autuado, englobando todas as notas, inclusive, aquelas presumidas como subfaturadas, enseja recolhimento de ICMS no valor de R\$ 84.162,07, já admitido pela autuada. Entretanto, no demonstrativo por ele elaborado, foram desconsideradas do cálculo as notas fiscais com presunção de subfaturamento, nesta infração, o apurado atinge o valor de R\$ 142.879,79, conforme demonstrativo de débito do Auto de Infração, pelas razões já aduzidas.

Nada comenta o autuante em relação à infração 03 que versa sobre ICMS lançado e não recolhido no prazo regulamentar, observando, apenas que o autuado, de pronto, reconheceu os débitos no valor de R\$ 40.430,17, referente ao mês de dezembro de 2003 e no valor de R\$ 5.430,17, referente ao mês de janeiro de 2006.

VOTO

Cuidam os presentes autos de falta de recolhimento de ICMS apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, devido a não apresentação dos livros e documento fiscais para possibilitar o montante sonegado (infração 01), falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanha da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se a seu detentor a condição de responsável solidário, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (infração 02) e de falta de recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais (infração 03).

O autuado reconhece integralmente os valores do imposto relativos a infração 03, por inexistência de lide deixo de abordá-lo no voto, a seguir enunciado para as demais infrações.

Infração 01 – O imposto cujo lançamento refere-se essa infração fora apurado mediante arbitramento da base de cálculo, tendo em vista que o autuado não apresentou integralmente a documentação fiscal, imprescindível para a realização dos trabalhos de fiscalização.

A defesa alega que o arbitramento não se justifica vez que o fisco, além das notas fiscais apresentadas, a utilização das informações econômicas prestadas através das DMA's dariam condições para o preposto fiscal apurar o montante do imposto devido sem necessidade de recorrer a métodos arbitrários. Reclama dos métodos utilizados pela fiscalização para apuração das saídas de mercadorias (utilizando a aquisição de embalagens) e para o cálculo dos preços unitários médios (utilizando somente as notas fiscais com os maiores preços unitários).

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 livros e documentos fiscais comprobatórios das operações realizadas pelo contribuinte, como preconiza o inciso I do art. 937 do RICMS-BA/97, a seguir transcrito.

“Art. 937. A fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove qualquer dos casos seguintes:

I - falta de apresentação, ao fisco, dos livros fiscais ou da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estejam devidamente escriturados, bem como 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;”

Portanto, o arbitramento é um método utilizado somente quando não houver nenhuma possibilidade de se apurar o montante do débito por outros roteiros de fiscalização. A falta da documentação fiscal e o indício de sonegação demonstrada pelo autuante através do comparativo das suas informações de aquisições e de saídas de mercadorias tributáveis, fornecidas nas respectivas DMA's e as notas fiscais capturadas pelo CFAMT, são elementos mais do que suficientes para justificar a utilização da medida extrema que representa o arbitramento da base de cálculo.

Entretanto, convém ressaltar que, na forma estatuída pelo art. 938 do RICMS-BA/97, que é imprescindível adotar um dos métodos especificados para o arbitramento da base de cálculo, como se depreende da leitura do aludido dispositivo legal.

“Art. 938. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

[...]

IV - em se tratando de estabelecimento industrial, tomar-se-á por base:

- a) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo das matérias-primas, materiais secundários, produtos intermediários, acondicionamento, mão-de-obra e outros gastos de fabricação, cujos valores serão atualizados monetariamente até o último mês do período, agregando-se ao montante 20%, a título de margem de valor adicionado (MVA);*
- b) o preço FOB de estabelecimento industrial a vista, adotando-se como referência a operação mais recente; ou*
- c) qualquer um dos métodos previstos nos demais incisos deste parágrafo que possa adequar-se à situação real;”*

Da análise dos elementos que constituem o presente Auto de Infração, constato que o autuante não utilizou nenhum dos métodos elencados no art. 938 do RICMS-BA/97,

Existem normas de conteúdo *material* e *formal* para o arbitramento. O agente do fisco deve atender às prescrições legais, sob pena de nulidade ou de improcedência do lançamento. Para que esse procedimento se conforme à legislação estadual, é preciso que o agente fiscal esteja atento aos seguintes aspectos:

- a) somente é admissível o arbitramento se, comprovadamente, se verificarem determinados *pressupostos*, enumerados na legislação;
- b) a realização do arbitramento só pode ser feita através dos *métodos* ou *critérios* descritos na legislação;
- c) efetuado o arbitramento, impõe-se a avaliação do *resultado*.

A legislação objetivamente estabelece *quando* é admissível o arbitramento, ao especificar os pressupostos que o justificam; prevê *como* deve ser feito o arbitramento, ao estabelecer os critérios ou métodos a serem adotados pelo fisco na realização do arbitramento; e estabelece afinal *o que* deve ser cobrado.

Ou seja, em casos de arbitramento, deve-se atentar para três aspectos: *motivo* do arbitramento, *método* adotado no arbitramento e *resultado* do arbitramento. Se, ao se examinar os requisitos que autorizam o arbitramento, se conclui não haver motivos jurídicos para a aplicação dessa medida (art. 937 do RICMS-BA/97), ou se, havendo motivo, o método adotado não é condizente com aqueles enumerados pela legislação (art. 938), o procedimento é *nulo*.

Mesmo sendo legalmente admissível o arbitramento e se este é feito de acordo com a lei, mas se chegando à conclusão de que, por alguma razão, o tributo não é devido (por exemplo, no arbitramento efetuado numa livraria, já que as operações com livros são imunes), a autuação é *improcedente*.

No presente caso, constato que, apesar dos motivos apontados pelo autuante, estarem amparados pelo art. 937 do RICMS-BA/97, o método adotado pelo autuante na apuração da base de cálculo do

ICMS exigido não está previsto no art. 938 do RICMS-BA/97. Portanto, o arbitramento deve ser considerado nulo.

Represento a repartição fiscal para seja examinada a viabilidade da renovação da ação fiscal, a salvo do descumprimento de um dos métodos preconizados pelo art. 938 do RICMS-BA/97.

Infração 02 – versa sobre mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, em estoque, cujos valores foram apurados através de levantamento quantitativo de estoques de acordo com o “Demonstrativo IX”, fl. 57, elaborado pelo autuante.

O autuado admite o cometimento da infração em sua defesa discordando, tão-somente da apuração do preço unitário médio, sob a alegação de ter sido utilizado pelo autuante somente as notas fiscais com preço unitário de maior valor.

Depois de examinar o “Demonstrativo IX”, verifico que assiste razão ao autuado em relação ao cálculo do preço unitário médio, pois nesse caso deve ser atendido o mandamento do item 4 da alínea “b” do art. 60 do RICMS-BA/97, a seguir transcrito.

“Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é:

[...]

II - tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria:

[...]

b) apurando-se omissão de entradas e ficando caracterizada a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas:

[...]

4 - inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;”

Com base nessa constatação procedi ao cálculo do preço unitário médio com base nas saídas do mês de maio de 2006, fl. 886, obtendo o valor de R\$ 0,67, conforme demonstrado a seguir .

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO PREÇO UNITÁRIO MÉDIO					
CONSIDERANDO AS VENDAS DE 05/2006 - fl. 886					
N F	VALOR	QUANT.	N F	VALOR	QUANT.
11.901	7.600,00	15.200,00	TRANSP.	52.843,04	88.514,00
11.903	163,20	80,00	11.926	288,00	360,00
11.904	1.412,16	1.706,20	11.931	27.531,00	21.860,00
11.905	1.059,12	1.323,90	11.932	1.782,20	589,00
11.906	1.059,12	1.323,90	11.933	3.055,00	1.430,00
11.907	117,00	34,00	11.934	936,00	1.170,00
11.908	144,00	48,00	11.937	262,80	329,50
11.909	3.500,00	7.000,00	11.938	7.600,00	15.200,00
11.915	81,04	40,00	11.942	816,00	1.020,00
11.916	12.350,00	24.700,00	11.943	8.640,00	10.800,00
11.917	209,00	80,00	11.944	972,00	1.215,00
11.918	206,00	100,00	11.945	1.956,00	720,00
11.920	9.662,40	12.078,00	12.001	28.074,00	22.900,00
11.922	7.600,00	15.200,00	12.002	3.360,00	4.200,00
11.923	3.360,00	4.200,00	12.003	12.000,00	15.000,00
11.924	3.360,00	4.200,00	12.004	12.000,00	15.000,00
11.925	960,00	1.200,00	12.005	900,00	6.000,00
SUB. TOT	52.843,04	88.514,00		163.016,04	206.307,50
MVA = 15 % - 163.016,04 x 0,85 = 138.563,63 / 206.307,50 = R\$ 0,67					
PUM = 0,67 - 575.665 kg x R\$ 0,67 = 386.636,92 x 17 % = R\$ 65.728,28					

Assim, o valor do débito lançado relativo à infração 02 que era de R\$ 142.879,79, com o ajuste procedido no preço unitário médio, passou para R\$ 65.728,28.

Com isso o valor do débito total do Auto de Infração que era de R\$ 6.361.419,36, passa para R\$ 111.811,39, na forma explicitada no demonstrativo de débito a seguir apresentado.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

OCORR.	INFR.	DATA OCOR.	DATA VENC.	BASE DE CALCULO	ALIQUOTA	DÉBITO
1	2	25/05/06	09/06/06	386.636,94	17,0%	65.728,28
2	3	31/12/03	09/01/04	239.134,94	17,0%	40.652,94
3	3	31/01/06	09/02/06	31.942,17	17,0%	5.430,17
TOTALDO DÉBITO						111.811,39

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207182.0059/06-4**, lavrado contra **FRUTAB – FRUTOS DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 111.811,39**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 46.083,11, e de 70% sobre R\$ 65.728,28, previstas no art. 42, incisos I, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR