

PROCESSO	- A. I. Nº 206880.0112/05-9
RECORRENTE	- COMERCIAL DE MÓVEIS E ELETROS SÃO FRANCISCO LTDA. (MÓVEIS SÃO FRANCISCO LTDA.)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0156-02/07
ORIGEM	- INFRAZ BOM JESUS DA LAPA
INTERNET	- 16/10/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0366-12/07

**EMENTA:** ICMS. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Justifica-se o arbitramento, tendo em vista que não foi apresentada a totalidade das notas fiscais de entradas e de saídas, Livro de Registro de Inventário e Caixa dos exercícios fiscalizados, impossibilitando a realização de outros roteiros de fiscalização. Na apuração do débito pelo regime normal foi concedido o crédito presumido previsto no § 1º do art. 408-S, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Rejeitadas as preliminares de nulidades argüidas pelo sujeito passivo. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 12/12/2005, reclamando ICMS no valor de R\$85.736,69, sob acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de arbitramento da base de cálculo do imposto, relativa aos exercícios de 2000 a 2003, em virtude da falta de apresentação ao fisco da documentação fiscal e contábil, conforme demonstrativos e documentos às fls. 06 a 522.

O sujeito passivo, em sua impugnação às fls. 524 a 544, com base no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, argüiu a nulidade da autuação ponderando e argumentando que:

1. não houve motivo suficiente para ser procedido o arbitramento da base de cálculo, pois entende que não foi comprovada nos autos a prática de sonegação do imposto nem a impossibilidade de se apurar o montante real da base de cálculo, bem como o método de apuração do imposto. Afirma que apresentou à fiscalização todos os documentos fiscais obrigatórios às empresas de pequeno porte, não havendo provas da sua não entrega.
2. ao serem elaboradas as planilhas de cálculo do débito foi adotado dois regimes de apuração – SimBahia e o regime Normal, e não foi considerado o montante da base de cálculo referente aos valores recolhidos (docs. fls. 556 a 574).
3. o trabalho fiscal está baseado em presunção, sem considerar as provas documentais que apresentou, pois não existe nenhuma documentação que indique ou prove que a ação fiscal foi efetuada de modo amplo, com circularização junto a possíveis clientes. Citou ensinamento de renomeado professor de direito tributário e a jurisprudência do CONSEF em julgamento que considerou nula a ação fiscal por inobservância do devido processo legal.
4. a ação fiscal contraria os princípios que regem os atos administrativos (princípio da segurança jurídica e da moralidade), invertendo o ônus da prova.
5. o trabalho fiscal poderia ter-se baseado nas notas fiscais de entradas, e no livro Registro de Inventário, que foram apresentados durante a ação fiscal, e que nesta oportunidade os coloca à disposição do CONSEF para fiscalização.
6. a existência de diferenças entre o total das notas fiscais colhidas nos postos fiscais e o total das notas fiscais declaradas não justifica a prática do arbitramento, afirmando que é possível apurar o total das entradas dos períodos fiscalizados, inclusive justificar a imputação de

omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de entradas não registradas ou pagamentos não registrados.

7. a suposta causa motivadora do arbitramento em razão da não apresentação da fita detalhe de vendas não se justifica, tendo em vista que o equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) estava sob processo de intervenção durante o período fiscalizado (docs. fls. 552 a 554).
8. é possível determinar a base de cálculo do ICMS através do conjunto de documentos fiscais obrigatórios a sua condição de EPP inscrita no SimBahia, nos termos do artigo 315, II, 408-C, do RICMS/97.
9. um requisito formal necessário para ser adotado o arbitramento é caracterizar, de forma inequívoca, a impossibilidade de uso da escrita fiscal ou de que ela apresenta vícios que comprometem sua credibilidade, e que só deve ser adotado o arbitramento quando for impraticável determinar o valor tributável por outros meios. Sobre esta questão mencionou algumas Resoluções do CONSEF que consideraram nulas as autuações.

No mérito, aduz que existe erro nos cálculos do arbitramento, por ter considerado o CMV mais a MVA de 40%, uma vez que em se tratando de empresa de pequeno porte, o valor do ICMS a ser recolhido deve ser determinado pela incidência de alíquotas diferenciadas, a depender da faixa da receita normal, sobre o valor da operação.

Além disso, diz que foram ignorados os valores recolhidos do ICMS no período fiscalizado, entendendo que deve ser feito o cálculo pelas alíquotas pertinentes ao mesmo regime de apuração que está submetido, ao invés do regime normal de apuração.

Ao final, salienta que caso as preliminares argüidas não sejam suficientes para fulminar a autuação, requer no mérito a improcedência do Auto de Infração, em face à inexistência de fato gerador a respaldar a imputação.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 577 a 579, quanto às preliminares de nulidade, diz que a sua ação fiscal está formalmente formalizada através das intimações constantes às fls. 10, 11 e 12, e outras tantas através de contato telefônico ou pessoal, tentando obter os documentos necessários ao trabalho de auditoria fiscal, sendo que, em todos os contatos, foi alegado pelo autuado não possuir tais documentos fiscais por não estar obrigado a guardá-los dada a sua condição de empresa de pequeno porte.

Quanto às fitas detalhes que não foram entregues, o preposto fiscal diz que a alegação defensiva não procede, pois o período fiscalizado compreende 01/01/2000 a 31/12/2003, e observando o Atestado de Intervenção Técnica, e Declaração do Interventor do ECF, apresentados na defesa, verifica-se que constam com data de início da intervenção em 12/10/2003, e portanto, deveria possuir as fitas do período de 01/01/2000 até a data próxima à intervenção.

Afirma que o autuado apresentou apenas os seguintes documentos: dois talões de notas fiscais série D; seis talões de notas fiscais de microempresa; 34 notas fiscais de compras ou transferência; e um livro de inventário, deixando de apresentar qualquer fita detalhe do ECF.

Por conta disso, assevera que são infundados os argumentos defensivos quanto a nulidade da autuação.

No mérito, rebateu a alegação defensiva de erro na aplicação da alíquota, explicando que existem situações específicas em que o legislador atribuiu a exigência do imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às empresas normais (art. 19 da Lei nº 7.357/98), mesmo na condição de EPP enquadrado no SimBahia, conforme disposto no artigo 15, V da citada lei.

Conclui pela Procedência de sua ação fiscal, salientando que está evidenciada nos autos a falta de apresentação ao fisco dos documentos fiscais e contábeis.

Diante da controvérsia entre a autuação e os argumentos defensivos, foi decidido pelos membros desta Junta, na pauta suplementar do dia 25/05/2006, converter o processo em diligência à ASTEC/CONSEF, no sentido de que, à vista dos livros fiscais e respectivos documentos de entradas e de saídas, fosse efetuada a revisão fiscal do lançamento de ofício nos seguintes termos:

Após confirmar que o estabelecimento no período de 2000 a 2003 se encontrava como EPP enquadrado no SimBahia, intimasse o contribuinte autuado a apresentar todos os documentos fiscais, inerentes ao citado regime de apuração, quais sejam: Livro Caixa; Livro Registro de Inventário; notas fiscais de aquisições; notas fiscais de vendas e cupons fiscais; e documentos de caixa referente a pagamentos e recebimentos.

Após o cumprimento desta providência, foi solicitado que fosse informado:

1. se existia a possibilidade do fisco adotar os procedimentos normais de fiscalização inerentes ao regime a que está submetido o contribuinte, ao invés de aplicar o arbitramento.
2. se na falta de apresentação dos citados livros e documentos fiscais, e do livro Caixa devidamente escriturado era possível determinar o montante da base de cálculo do período de 2000 e 2003, por qualquer roteiro de fiscalização, notadamente o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

A revisão fiscal foi devidamente cumprida conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 0199/2006 (fls. 586 a 587), sendo informado que o autuado foi intimado a apresentar os livros e documentos fiscais do período fiscalizado (fl. 589), e esclarecido que:

1. Foram apresentados inventários diferentes do mesmo período, sendo um de 2001 a 2003 e o outro de 1997 a 2003. O revisor fiscal esclareceu que as quantidades indicadas para as mercadorias são diferentes para os mesmos períodos e os inventários estão colados com folhas de ofício contendo uma relação de produtos e quantidades elaboradas por computador (docs. fls. 593 a 650), e no segundo inventário, fls. 657 a 658, referente ao produto Guarda Roupas 4 portas c/pé BB, que em um consta 5 unidades e no outro, 10 unidades, ambos de 31/12/2001.
2. Foram apresentados dois talões de notas fiscais série D-1, do período de agosto a novembro de 2003;
3. As notas fiscais de empresa de pequeno porte apresentadas foram as de nº 001 a 550, do período de 2000 a 2004, faltando as Notas Fiscais nºs 051 a 100;
4. Apenas foram apresentados os cupons fiscais dos meses de maio, junho, agosto a dezembro de 2000; janeiro a março, maio, junho e agosto de 2001; e julho e outubro de 2003, inclusive faltando alguns dias nos meses citados.
5. No período fiscalizado o estabelecimento se encontrava enquadrado como EPP no SimBahia (fl. 588), porém não foi apresentado o livro Caixa deste período.

O autuado foi intimado por duas vezes no endereço sito à Rua Jaime Neto, 54, Amaralina, em Bom Jesus da Lapa, porém não foi localizado pelos Correios com a observação de que o mesmo mudou-se (docs. fls. 735 a 740). Por conta disso, o autuado foi cientificado do resultado da revisão fiscal procedida pela ASTEC/CONSEF mediante publicação no Diário Oficial do Estado nos dias 13 e 14 de janeiro de 2007 (doc. fl. 746).

O autuante foi cientificado do resultado do referido Parecer, conforme documento às fls. 747 a 748, porém, sem qualquer manifestação de sua parte. Apesar disso, na pauta suplementar do dia 27/03/2007, foi deliberado em baixar o processo em diligência à Infaz de origem, para que fosse intimado o advogado da empresa (Dr. Juvenal G. Oliveira Filho, Av.Tancredo Neves, 805, Espaço Empresarial, sala 404, CEP 41.820-021, cidade de Salvador/Bahia), fornecendo-lhes, sob recibo, cópia do Parecer emitido pela ASTEC/CONSEF constante às fls. 586 a 587, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre ele se manifestar, querendo.

Conforme intimação à fl. 754, o autuado foi intimado a tomar conhecimento do teor da revisão fiscal, tendo, através do Processo nº 062351/2007-6 (fls. 755 a 758), alegado que ficou impedido de se manifestar sobre o resultado da revisão fiscal em virtude de não constar nos autos até o dia 16/04/2007 a referida peça processual. Aduz que ao tomar ciência da intimação se dirigiu ao CONSEF e observou que o autuante tomou ciência em 27/03/2007 do resultado da revisão fiscal e não juntou ao processo nenhum documento.

Conclui dizendo que se encontra aguardando a juntada da referida revisão fiscal para que possa exercer a ampla defesa. Juntou cópia da intimação expedida pelo CONSEF e do despacho da diligência da 2ª JJF.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*"Inicialmente, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas na defesa, tendo em vista que:*

*a) o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois o fato gerador do crédito tributário está constituído nos levantamentos efetuados pelo autuante, cujos procedimentos fiscais encontram amparo na legislação, notadamente nos artigos 408-R e 408-S do RICMS/97, uma vez que restou evidenciado que não foram apresentados os documentos, a que está obrigado, imprescindíveis para a realização dos roteiros de fiscalização atinentes ao regime a que estava submetido o estabelecimento.*

*Desta forma, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade da autuação argüidas pelo autuado, uma vez que não se configura quaisquer das causas ensejadoras desta, conforme disposto no art. 18, do RPAF/99.*

*No mérito, o Auto de Infração concerne à falta de recolhimento do ICMS nos exercícios de 2000 e 2003, cujos valores foram apurados por meio de arbitramento da base de cálculo, com fulcro no artigo 937, caput e inciso I c/c com o § 1º do artigo 146, inciso II, e na forma prevista no inciso I, alínea "c" c/c com o § 3º do artigo 938, todos do RICMS/97, tomando por base o CMV (custo das mercadorias vendidas), a partir dos valores declarados na DME (fls. 15 a 21) mais as compras apuradas através do CFAMT (docs. fls. 25 a 522), cuja motivação encontra-se devidamente especificada no Termo de Encerramento de Fiscalização, qual seja, pela falta de apresentação parcial das fitas detalhes do ECF, das notas fiscais de compras e de saídas e de um livro de Registro de Inventário (doc. fl. 05), todos relativos aos exercícios de 2000 e 2003, após ter sido intimado reiteradas vezes (intimações às fls. 10 a 12).*

*Portanto, o processo encontra-se instruído com o respectivo Termo de Encerramento de Fiscalização; demonstrativo do arbitramento da base de cálculo com base no CMV, levantamentos das entradas e das saídas, intimações para apresentação de livros e documentos fiscais, cópias das DME's; relação de DAE's recolhidos; e cópias de notas fiscais de compras coletadas pelo CFAMT, conforme demonstrativos e documentos às fls. 05 a 522.*

*O arbitramento da base de cálculo encontra-se demonstrado às fls. 06 a 09, cujos valores dos estoques inicial e final; das compras correspondem aos valores declarados pelo contribuinte na DME da cada exercício; mas as aquisições apuradas pelo CFAMT, sendo considerado sobre o Custo das Mercadorias Vendidas a Margem de Valor Adicionado de 40%, obtendo a base de cálculo arbitrada, e sobre esta aplicada a alíquota de 17%, e deduzidos o imposto recolhido nos períodos e o crédito equivalente a 8% sobre a omissão de saídas, dada a condição do contribuinte no SIMBAHIA (§ 1º do art. 408-S, do RICMS/97).*

*O arbitramento por ser uma medida extrema, somente deve ser aplicado quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação ou quando não for possível apurar o montante real da base de cálculo por outro meio de fiscalização.*

*A jurisprudência do CONSEF é unânime no sentido de que quando a fiscalização adota o arbitramento da base de cálculo em virtude da falta de apresentação de documentos fiscais, o processo deve ser baixado em diligência para que outro preposto fiscal informe se havia outro meio de fiscalização sem a adoção do arbitramento.*

*Neste processo, na fase de instrução foi submetida a esta Junta de Julgamento Fiscal essa possibilidade, sendo decidido que se tornava necessário tal providência, tendo em vista que o autuado afirmou ter apresentado todos os documentos necessários à fiscalização do período pelo regime do SIMBAHIA a que estava submetido na condição da empresa de pequeno porte (docs. fls. 582 a 583).*

A diligência foi devidamente cumprida conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 0199/2006 (docs. fls. 586 a 587).

Analisando o referido Parecer observo que foi esclarecido que, após intimado, o autuado apresentou dois livros de inventários diferentes do mesmo período, sendo um de 2001 a 2003 e o outro de 1997 a 2003, cujas quantidades indicadas para as mercadorias são diferentes para os mesmos períodos e os inventários estão colados com folhas de ofício contendo uma relação de produtos e quantidades elaboradas por computador, e o segundo inventário, apresenta diferenças entre quantidades, a exemplo do produto Guarda Roupas 4 portas c/pé BB, que em um consta 5 unidades e em outro 10 unidades, ambos de 31/12/2001 (docs. fls. 593 a 650 e 657 a 658).

Quanto às notas fiscais de saídas, consta que foram apresentados apenas dois talões de notas fiscais série D-1, do período de agosto a novembro de 2003, e as notas fiscais de empresa de pequeno porte apresentadas foram as de nº 001 a 550, do período de 2000 a 2004, faltando as Notas Fiscais nº 051 a 100.

Sobre os cupons fiscais, foi informado que o autuado apenas apresentou os cupons fiscais dos meses de maio, junho, agosto a dezembro de 2000; janeiro a março, maio, junho e agosto de 2001; e julho e outubro de 2003, inclusive faltando alguns dias nos meses citados.

Conforme informado pelo diligente fiscal, o contribuinte no período fiscalizado estava enquadrado no regime SIMBAHIA (doc. fl. 588), e por isso estava obrigado a escriturar apenas os livros Registro de Inventário e Caixa. No caso dos inventários, foram apresentados dois livros do mesmo período com quantidades diferentes, tornando-se imprestável para o fim a que se destinam. Quanto ao Livro Caixa, consta que o autuado deixou de atender à intimação expedida pelo diligente fiscal.

Desta forma, a adoção do arbitramento se justificou plenamente, na medida em que, conforme consta às fls. 12 e 13 o contribuinte foi regularmente intimado por duas vezes a apresentar os livros e documentos fiscais necessários à fiscalização das operações realizadas pelo estabelecimento, relativas aos exercícios de 2000 e 2003, e não apresentou os documentos fiscais citados no Termo de Encerramento de Fiscalização.

Concluo que a fiscalização não teve outra alternativa a não ser adotar a medida extrema do arbitramento, pois os documentos não apresentados (parte das notas fiscais de entradas e de saídas e inventários de mercadorias sem credibilidade) são imprescindíveis para qualquer roteiro de auditoria fiscal, notadamente auditoria de estoques; auditoria da Conta Caixa, auditoria da Substituição Tributária, Diferença de Alíquota, além de apurar se os valores das compras estão compatíveis com a condição do contribuinte; se o volume das entradas ultrapassou o limite para a condição da empresa; se há necessidade de reenquadramento ou desenquadramento; se os valores declarados na DME estão de acordo com o constatado por meio do CFAMT; e se o contribuinte prestou declaração falsa ou inexata em relação às operações realizadas. Além do mais, considerando que o estabelecimento estava enquadrado no Simbahia, a não apresentação do Livro Caixa e Registro de Inventários, a que estava obrigado, impossibilitou a fiscalização de apurar o montante da base de cálculo do ICMS nos exercícios de 2000 a 2003.

Observo ainda que no plano formal, o procedimento fiscal atendeu ao devido processo legal, não ocorrendo em momento algum a alegada falta de pressupostos materiais e essenciais ao presente lançamento, eis que, foi dada, mediante diligência fiscal, outra oportunidade ao contribuinte, na pessoa do seu advogado, de apresentar a documentação necessária para o deslinde da questão discutida nos autos, porém, sem o atendimento de sua parte, o arbitramento se justificou plenamente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O recorrente, em seu Recurso Voluntário ratifica a argüição da nulidade do Auto de Infração e, no mérito, reitera os argumentos expendidos na defesa, citando acórdãos deste Conselho de

Fazenda que não se enquadram nas situações em exame, bem como o entendimento de alguns juristas para justificar a sua tese.

A PGE/PROFIS rejeita a preliminar de nulidade por entender que o relator do processo agiu com toda a prudência no exame da necessidade de adotar a medida extrema (arbitramento), para apuração da base de cálculo, inclusive determinando a realização de diligência, cujo resultado demonstrou, que por culpa do autuado e pela impossibilidade de por outro roteiro se chegar à base cálculo. Quanto ao mérito, ressalta que o julgador de primeiro grau afastou a questão relativa ao erro de cálculo e ao pagamento, quando aplicou a alíquota de 17%, nos termos do § 1º. do art. 408-S do RICMS/97. Nega Provimento ao Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade, pois o julgador de Primeira Instância enfrentou as alegações do autuado, sustentando que o fato gerador do crédito tributário está constituído nos levantamentos efetuados pelo autuante, cujo procedimento fiscal encontra-se amparado nos artigos 408-R e 408-S do RICMS/97, ficando evidenciado também que não foi apresentada a documentação fiscal/contábil obrigatória ao regime a que estava submetido o contribuinte.

Quanto ao mérito, como bem argumentou o ilustre julgador de primeiro grau, os valores referentes à falta de recolhimento do tributo relativos aos exercícios de 2000 e 2003 foram apurados por meio de arbitramento da base de cálculo com base na legislação específica, tomando por referência a motivação devidamente especificada no Termo de Encerramento de Fiscalização, qual seja, a falta de apresentação de livros e documentos fiscais/contábeis, apesar de reiteradas intimações. Ressalte-se ainda, que a JJF promoveu a realização de diligência para comprovar os pressupostos materiais, reabrindo, novamente prazo ao contribuinte para a apresentação da documentação necessária à comprovação de suas alegações.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 206880.0112/05-9, lavrado contra **COMERCIAL DE MÓVEIS E ELETROS SÃO FRANCISCO LTDA. (MÓVEIS SÃO FRANCISCO LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$85.736,69**, sendo R\$9.536,27, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$76.200,42, acrescido da mesma multa do supracitado dispositivo legal, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDDLEJ –RELATOR

LEILA VON SHOSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS