

**PROCESSO** - A. I. N° 102148.0018/07-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMFIAÇO-COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA.  
**RECORRIDOS** - COMFIAÇO-COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n.º 0422-03/07  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 21/05/2008

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0146-11/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. OCORRÊNCIA DE INCÊNDIO. Comprovada nos autos a efetiva impossibilidade de apuração do imposto por outros meios. Contudo, inexiste previsão legal para a metodologia aplicada para apuração da base de cálculo arbitrada. Refazimento do cálculo do imposto, no momento processual, ensejaria a supressão da instância inferior com cerceamento ao direito de defesa. Infração NULA. Representação à autoridade competente para renovação da ação fiscal, a salvo de falhas. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Após análise das provas documentais ficou comprovada a subsistência parcial da infração. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. Recurso Voluntário coincide exatamente com os termos da Decisão recorrida, inexistindo ou remanescedo qualquer lide. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário NÃO CONHECIDO. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0422-03/07, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, inerente às infrações 01 e 06, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal, em relação às citadas infrações, respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

A acusação fiscal é de que o contribuinte deixou de recolher o montante de R\$873.243,69, em razão da constatação de seis infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntários as infrações:

INFRAÇÃO 1: deixou de recolher ICMS, no valor de R\$763.817,17, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, referente ao exercício fechado de 2005 a aberto de 2006 (31/07/2006).

INFRAÇÃO 6: falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$38.907,62, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2006.

A Decisão recorrida foi pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$75.248,34, em razão:

De o autuado ter reconhecido como devidas as exigências relativas às infrações 2, 3, 4 e 5, sendo as mesmas consideradas pela JJF como procedentes;

Quanto à primeira infração, aduz a JJF que apesar de o autuado reconhecer que houve a falta de apresentação de documentos por parte da empresa, na data da ação fiscal, informando que isso se deu em consequência do incêndio ocorrido nas dependências da mesma, conforme a comprovação acostada às fls. 25 a 62 dos autos, diligência realizada pela ASTEC constatou que o autuado apresentou os livros e documentos fiscais relativos ao período de 01/01/2005 a 31/07/2006, uma vez que o contribuinte possui os arquivos das entradas, saídas e inventário, o que possibilitou a impressão dos livros e documentos fiscais, existindo a possibilidade de se aplicar o mesmo roteiro de estoque utilizado pelo autuante no exercício de 2006, considerando que o autuado retificou os arquivos do SINTEGRA com a inclusão do registro 74, conforme fls. 689/690.

Contudo, não obstante o autuante ter apresentado o entendimento de que seria impossível a reconstituição da escrita do contribuinte, entendeu a JJF que antes de adotar o sistema de apuração do imposto por meio do arbitramento, devem ser aplicados outros roteiros possíveis no sentido de apurar se o imposto pago pelo autuado corresponde ao efetivamente devido, haja vista que a reconstituição da escrita efetuada pelo contribuinte constitui a tentativa de comprovar o montante das operações realizadas e somente se consideradas insuficientes ou inidôneas é que se deve aplicar o arbitramento, conforme estabelece a legislação, podendo realizar outros roteiros de auditorias, a exemplo de levantamento quantitativo de estoques.

Assim considerou a JJF que, embora o autuante tenha adotado procedimento correto à época da fiscalização, após a diligência fiscal realizada por estranho ao feito, foi constatado que existe a possibilidade de apuração do imposto por outros meios, e por isso, não se aplica o arbitramento da base de cálculo, neste caso, do que concluiu pela nulidade deste item da autuação, tendo em vista que não ficou caracterizado o impedimento para o autuante desenvolver um processo normal de fiscalização, do que salienta que deve ser renovado o procedimento fiscal com o objetivo de apurar o real valor do débito.

Em relação à sexta infração, a qual se refere ao levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2006, a Decisão recorrida se fundamentou na diligência fiscal efetuada por preposto da ASTEC, na qual o diligente informou que assiste razão ao autuado quanto à alegação de que alguns dados do levantamento de estoque foram considerados pelo autuante, divididos por 1.000, sendo efetuadas as devidas correções, sendo elaborados novos demonstrativos às fls. 521/522, ficando alterado o valor originalmente exigido, de R\$38.907,62 para R\$4.679,44, cujos cálculos o impugnante não contestou em sua nova manifestação.

Por fim, a 3<sup>a</sup> JJF recorre de ofício da Decisão proferida para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Inconformado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 726 a 734, no qual ratifica as razões de defesa apresentadas na impugnação ao Auto de Infração, conforme a seguir:

1. Em relação à primeira infração, conforme já focado na preliminar, o Auto de Infração deveria ser considerado nulo, haja vista não estarem consignadas na peça vestibular as causas do arbitramento da base de cálculo, vez que o fato de a empresa ter deixado de apresentar, inicialmente, os documentos em decorrência de um incêndio ocorrido em suas dependências, o qual foi devidamente documentado e registrado pelas autoridades competentes, não ter impediu o desenvolvimento dos procedimentos normais de fiscalização. Destaca que, efetivamente, houve a falta de apresentação de documentos por parte da empresa no início da ação fiscal, porém, posteriormente, e ainda no prazo da ação fiscal, todas as solicitações foram atendidas, conforme comprovam os Termos de Arrecadação de Livros e Documentos Fiscais às fls. 735 a 745 dos autos. Entende o recorrente que houve, por parte da fiscalização, a inaplicação do Princípio da Razoabilidade ante a ocorrência de um sinistro com a documentação, uma vez que a recomposição da mesma deve ser feita com os elementos

existentes, na medida em que os mesmos sejam fidedignos, como é o caso do arquivo SINTEGRA que se não for valorado pela fiscalização inexiste finalidade de os mesmos serem apresentados periodicamente, pois em tais arquivos constam informações (registros de entradas, saídas e inventários) necessárias para o desenvolvimento dos roteiros normais de fiscalização. Assim, assevera que nunca existiu a necessidade de a fiscalização aplicar o arbitramento da base de cálculo do imposto, conforme comprovado pelo diligente da ASTEC.

2. Quanto ao levantamento quantitativo, o qual foi efetuado a partir dos registros constantes nos arquivos do SINTEGRA, reitera que quando da leitura dos valores das saídas foi considerado divididos por 1.000 (mil).
3. Por fim, sustenta o recorrente que descabe a aplicação do arbitramento em decorrência de a fiscalização dispor de elementos em extensão suficiente para desenvolver o roteiro normal de fiscalização, motivo pelo qual espera que o Auto de Infração seja julgado nulo e, no mérito, improcedente, em respeito ao que dispõe o art. 26 do COTEB.

A PGE/PROFIS, às fls. 749 e 750 do PAF, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que o recorrente não fora sucumbente no item 01 do Auto de Infração, feneccendo motivação jurídica para a apresentação do Recurso Voluntário, pois tal item fora julgado nulo pela Decisão recorrida.

No que tange à infração 06, observa que a mesma fora submetida à revisão por diligente da ASTEC, do que remanesceu parcialmente a infração, sendo que o recorrente não apresentou qualquer argumento ou prova que resultasse na modificação do julgado. Assim, defende a PGE/PROFIS que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão recorrida.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida julgado nula a infração 1 e parcialmente procedente a infração 6, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, em relação às mesmas infrações, por entender o recorrente que os julgamentos efetuados pelas Juntas de Julgamento são “precários” e, por isso, são “complementados” pelas Câmaras (através da reforma ou ratificação dos mesmos). Assim, concluiu que sendo precário o julgamento é direito da empresa “complementar”, na fase de Recurso, suas alegações defensivas.

No tocante ao Recurso Voluntário, entendo que o mesmo não deve ser conhecido, pois falece o recorrente de interesse recursal, na medida em que recorre apenas para manter a Decisão recorrida, por força do Recurso de Ofício, haja vista que não foi o apelante sucumbente, não sendo, portanto, o sujeito passivo contrário à Decisão da primeira instância, desejando apenas a sua manutenção, razão pela qual não apresentou qualquer prova ou argumento novo que resultasse na modificação do julgado, ensejando a peça apelativa em um falso contraditório, pois a pretensão manifestada em seu Recurso Voluntário coincide exatamente com os termos da Decisão já proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, inexistindo ou remanescendo qualquer lide, sendo contraditória sua interposição, haja vista que o artigo 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, prevê o Recurso Voluntário do sujeito passivo “*contra a Decisão da primeira instância*” em processo administrativo fiscal e, no caso presente, não se insurge o recorrente “*contra a Decisão da primeira instância*”, inexistindo, portanto, objeto do Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso de Ofício interposto, em relação à primeira infração, é pacífico o entendimento deste Colegiado de que o arbitramento só deverá ser aplicado quando não houver outros roteiros normais de fiscalização possíveis de se apurar o imposto devido pelo contribuinte, correspondentes às suas operações.

No caso concreto, restou comprovada a impossibilidade de apuração do imposto por outros meios, pois, à época da ação fiscal realizada, o sujeito passivo não apresentou ao preposto fiscal os livros e documentos fiscais e contábeis, sob a alegação de sinistro dos mesmos, fato este

asseverado pelo próprio contribuinte em sua peça defensiva, à fl. 369 dos autos, ao afirmar que “*Houve efetivamente a falta de apresentação de documentos por parte da empresa, mas, isso se deu em consequência do incêndio ocorrido nas dependências da mesma...*”.

O fato das notas fiscais de entradas e de saídas estarem consignadas no SINTEGRA, conforme alegou o autuado em sua defesa, não proporciona ao fisco os meios necessários para a averiguação do montante real base de cálculo do imposto, visto que não se pode validar nenhum lançamento dos arquivos magnéticos sem que não haja o seu documento original, de forma que sejam feitos testes de consistências dos referidos lançamentos. Ademais, os referidos arquivos SINTEGRA foram apresentados ao fisco sem o devido “Registro 74” (Registro de Inventário), inerente aos exercícios de 2005 e 2006, como comprovado através dos documentos às fls. 68 a 121 dos autos, do que foi o contribuinte devidamente intimado para regularização da aludida inconsistência, consoante fls. 15/16 dos autos, cuja regularização só ocorreu em 10/10/2007 (fls. 689 a 690), após a lavratura do Auto de Infração, fato este corroborado pela diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, o qual afirma que:

“*Já em relação ao período de 01/01/2005 a 31/12/2005 e 01/01/2006 a 31/07/2006, verificados os arquivos do SINTEGRA, fls. 68 / 121, constata-se à época da ação fiscal, a falta de apresentação do arquivo 74 que corresponde ao Registro de Inventário, o que impossibilitou a execução do mesmo critério adotado pelo autuante no período de 01/08/2006 a 31/12/2006.*”

Contudo, apesar de devidamente comprovada a impossibilidade de se apurar o montante real da base de cálculo do imposto pelos meios normais de fiscalização e, em consequência, a necessidade de se aplicar o arbitramento da base de cálculo do ICMS, a metodologia adotada pelo autuante não possui amparo legal, uma vez que a apuração da base de cálculo arbitrada, no presente lançamento, decorre do resultado do CMV (custo das mercadorias vendidas) acrescido da MVA (margem de valor adicionado) em cotejo com o total das saídas apuradas na DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), conforme demonstrativos às fls. 150 e 156 dos autos, o que contraria o estabelecido no artigo 938, § 2º, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, o qual determina que, do valor do imposto apurado através do arbitramento (alíquota de 17% sobre o resultado do CMV acrescido da MVA), serão deduzidos o saldo do crédito fiscal do período anterior, os créditos destacados em documentos fiscais relativos ao período, bem como o valor do imposto pago correspondente às operações e prestações.

Também, deveria o autuante se utilizar dos dados consignados na própria DMA para a apuração dos estoques iniciais e finais, conforme procedeu para detectar as compras tributadas no exercício fiscalizado, em vez de aplicar os dados dos estoques consignados na Declaração do Imposto de Renda do contribuinte.

Por fim, nos termos do art. 42, IV, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96, a multa a ser aplicada ao caso concreto é de 60% do valor do imposto não recolhido, em razão da exceção prevista na hipótese de sinistro no estabelecimento, caso em que se aplica a multa prevista no inciso II (60%) do citado dispositivo legal.

Portanto, apesar de discordar da fundamentação da Decisão recorrida que julgou nulo este item da autuação, concluo também pela NULIDADE da Infração 01, uma vez que o refazimento dos cálculos, no momento processual atual, acarretaria cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, pois ensejaria na supressão da instância inferior. Assim, represento à autoridade competente para que seja renovado o procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, com o objetivo de se apurar o real valor do débito.

No tocante à sexta infração, verifico que está correta a Decisão recorrida, uma vez que, através do Parecer ASTEC nº 0161/2007, conforme demonstrativos anexos, às fls. 521 a 522 dos autos, se constatou, mediante documentos comprobatórios, que assiste razão ao contribuinte quando alega que alguns dados (cupons fiscais) do levantamento de estoque foram considerados divididos por 1.000 pelo autuante, acarreando na redução do valor original do ICMS de R\$38.907,62 para R\$4.679,44, do que concordo.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo NÃO CONHECIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e NÃO CONHECER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 102148.0018/07-1, lavrado contra COMFIAÇO-COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$75.198,34, acrescido das multas de 60% sobre R\$70.518,90, e 70% sobre R\$4.679,44 previstas no art. 42, incisos II, “f”; VII, “a” e “b”, e III da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00, prevista no art. 42, inciso XXII, da mesma lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos. Representa-se à autoridade competente para que seja renovado o procedimento fiscal, relativo à primeira infração, a salvo das falhas apontadas, com o objetivo de se apurar o real valor do débito.

Sala das Sessões do CONSEF, 6 de maio de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ALINE SOLANO CASALLI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS