

**A. I. N.º** - 2798040014/08-4  
**AUTUADO** - ARMANDO LOPES RIBEIRO  
**AUTUANTE** - AUGUSTO JORGE LIMA MOREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 21.05.2009

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0110-02/09**

**EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. ARBITRAMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.** Descabe o arbitramento. O próprio autuante trouxe aos autos os elementos (notas fiscais de entradas e saída) que demonstram ou comprovam a possibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através da aplicação de outro roteiro normal de fiscalização, portanto, demonstrando que não há sustentação para adoção do arbitramento da base de cálculo do ICMS. Quanto à apreciação de matéria da mesma natureza, esse CONSEF tem demonstrado entendimento pela nulidade do respectivo lançamento de ofício. Não acolhida a arguição de decadência. Não compete a este órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual. **2. LIVROS FISCAIS. EXTRAVIO. MULTA.** A autuação foi feita em face da declaração do autuado do extravio de livros fiscais e contábeis. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENT EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2008, foram imputadas ao sujeito passivo as infrações que seguem:

Infração 01 – deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil. O contribuinte apresentou omissão de entradas de mercadorias sujeitas a tributação antecipada. ICMS no valor de R\$352.370,11, multa de 100%;

Infração 02 – extraviou o (s) seguinte(s) livro (s) fiscal (is): Registro de Entrada de Mercadorias, Registro de Saída de Mercadorias, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Inventário e RUDFTO. Multa no valor de R\$ 4.600,00.

O autuado, às fl. 1231 a 1244 dos autos, apresenta a impugnação alegando, preliminarmente, a decadência de todos os direitos fazendários não corrigidos relativos aos créditos na forma e prazo legal de cinco anos, após verificação de todas as notas fiscais juntadas aos autos, em que se pode aferir a data do fato gerador de ICMS.

Da mesma forma requer, quanto à decadência tributária, que sejam reconhecidos os créditos prescritos após cinco anos do lançamento (da data do fato gerador) e não requeridos pela Fazenda.

Entende que a fundamentação legal que embasa e dá vida jurídica ao auto de infração, deve vir de forma clara e expressa no próprio corpo do mesmo, que é peça básica do processo

administrativo fiscal (TFR AC. 103.713 -SP, 6 TURMA, DJU 9.6.88, p. 14.295). No presente caso, o auto de infração não contém em seu bojo dados que dão suporte ao fato gerador e a base de cálculo.

Considera que, no presente caso, não foi comprovado estouro de caixa materialmente e documentalmente, pois tudo parte de meras ilações, presunções e conjecturas, para um arbitramento que é ilegal. Nesse sentido já se pronunciou o STF, pois fato gerador é situação fática e por isso mesmo não pode ser presumida.

Argumenta que é acusado de existir diferenças, mas tais diferenças são com base em presunção e arbitramento, unilateral. Entende que criou-se a ficção de existirem diferenças de vendas, mas não se provou documentalmente quais as datas precisas que ocorreram, qualidade, quantidade precisa, preço de venda e etc.

Assegura que, sem essas provas específicas documentais da materialidade da infração concreta e efetiva, não existe sequer fato gerador da obrigação tributária principal, e havendo tal cobrança em obrigação inexistente, ferir-se-a os arts. 114, 141, 142 e 144 do CTN, bem como o art. 150, I da Constituição Federal.

Afirma ser insofismável a inconstitucionalidade da exigência *in casua*, diante da forma abusiva e inadequada com que pretendem as referidas autoridades, estabelecendo dita substituição tributária e exigências de recolhimento antecipado do ICMS, mesmo antes da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, pois se arbitraram uma circulação fictícia, gerou-se a cobrança antecipada.

Aduz que a jurisprudência confirma o entendimento de que o ICMS incide somente na operação subsequente, isto é, no momento em que o produto é repassado ao consumidor final, sendo ilegal sua cobrança antecipada. Tratando-se de cobrança do ICMS por substituição tributária, cujo imposto incide na operação subsequente e o recolhimento antecipado pelo fabricante, antes da ocorrência do fato gerador, deve ser resguardado o direito do contribuinte de repassar o excesso de tributação recolhido ao fisco, para o fornecedor, bem como, que seja considerado para o cálculo o valor da venda mercantil. Faz considerações sobre o princípio da tipicidade e da legalidade.

Considera as multas aplicadas confiscatórias, fazendo referencia aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como trazendo descrições dos tribunais sobre a questão.

Insurge-se contra a cobrança da taxa Selic, alegando sua ilegalidade, com base nas Leis nºs. 8383/91, 5172/96 e 8.981/95.

Resume seus pedidos, conforme segue:

- a) Preliminarmente, seja conhecida e julgada a ocorrência instituto da decadência dos créditos, bem como as prescrições, após levantamento das datas das notas fiscais juntadas aos autos.
- b) Caso não seja conhecida as duas preliminares, que seja reconhecido a nulidade do auto de infração pelos motivos expostos na terceira preliminar.
- c) caso não seja conhecidas as três preliminares, que seja o nulo o crédito tributário do presente auto de infração, pela inexistência de fato gerador da obrigação tributária, pelos motivos expostos nas duas defesas de mérito.
- d) Pelo princípio da eventualidade, em caso de não serem reconhecidos os argumentos acima expostos, que seja reconhecido o de cobrança, pela abusividade dos encargos e pela ilegalidade da taxa Selic.
- e) protesta provar o alegado por todos os meios de provas permitidos em lei, bem como perícia econômica e contábil.

O autuante, à fl. 1252 dos autos, apresenta a informação fiscal, rebatendo os argumentos defensivos, como segue:

- a) descabida a alegação de decadência, vez que o prazo para a Fazenda constituir o crédito tributário começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O mesmo raciocínio vale para o instituto da prescrição, que deve ser contado do efetivo lançamento do tributo;
- b) as alegações levantadas na terceira preliminar da defesa não procedem, tendo o autuante seguido todos os procedimentos regulamentares na lavratura do auto de infração;
- c) os supostos excessos e abusividade nos encargos e na taxa Selic são os previstos nos dispositivos regulamentares do ICMS, não cabendo ao autuante discutí-los;

Assim, opina pela procedência total da infração.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, ora impugnado, traz a imputação ao sujeito passivo de 02 (duas) infrações, conforme já relatadas e adiante sucintamente reproduzidas: Infração 01 – deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil; Infração 02 – multa por extravio dos seguintes livros fiscais: Registro de Entrada de Mercadorias, Registro de Saída de Mercadorias, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Inventário e RUDFTO.

Cabe, preliminarmente, analisar as arguições de nulidades formuladas na defesa. Verifico que a infração 01 traz a imputação de falta de recolhimento do ICMS, apurado através do arbitramento da base de cálculo, em virtude da não apresentação ao fisco da documentação fiscal e contábil. Consta, após a descrição da infração, que o contribuinte apresentou omissão de entradas de mercadorias sujeitas à tributação antecipada.

Diante dos fatos apresentados, o autuante, para fundamentar o levantamento que resultou no arbitramento da base de cálculo, trouxe aos autos as notas fiscais de saídas e entradas do impugnante, constantes às fls. 11 a 1206, relacionando-as juntamente com as quantidades dos produtos e valores correspondentes.

Amparado nesse levantamento, efetuou o arbitramento, com base no art. 938, I-B, utilizando, para tanto, como estoque inicial do levantamento, a capacidade máxima de armazenamento do autuado e estoque final zero, bem como os valores das entradas e saídas constantes das notas fiscais já referidas.

Abstraindo a inadequação do procedimento fiscal aplicado em relação ao disposto na regulamentação que disciplina o arbitramento, inclusive apurando CMV negativo, considero que o próprio autuante trouxe aos autos os elementos (notas fiscais de entradas e saídas) que demonstram ou comprovam a possibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através da aplicação de outro roteiro normal de fiscalização. Ficou demonstrando, por conseguinte, que não há sustentação para adoção do arbitramento da base de cálculo do ICMS, uma vez que, sendo possível tal roteiro de fiscalização (ver notas fiscais de entradas e saídas apresentadas), não cabe a utilização da medida excepcional do arbitramento.

Quanto à apreciação relativa à mesma matéria em idênticas circunstâncias, esse CONSEF tem consolidado o entendimento pela nulidade da exigência tributária, conforme indica a Sumula nº 05 deste CONSEF, a seguir alinhada:

*“Não comprovada a impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através da aplicação dos roteiros normais de fiscalização, inexistente motivo para a adoção do arbitramento da base de cálculo do imposto, ensejando a nulidade do lançamento.”*

Assim, visto que ficou demonstrada a possibilidade da apuração do montante real da base de cálculo através da aplicação de um roteiro normal de fiscalização, inexistente motivo para aplicar o

arbitramento. Pelas razões expostas e amparado no predominante entendimento desse CONSEF, materializado na súmula, acima reproduzida, considero nulo o lançamento do crédito tributário relativo à infração 01.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste (da segunda infração, já que a primeira foi considerada nula). Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda.

Não há o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já referido e inaplicável ao presente caso, não encontram amparo fático, na medida em que as multas imputadas são moduladas para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias, concernentes ao extravio de livros que são indispensáveis à fiscalização. Se juízo de valor fosse formado, quanto aos princípios ora alegados, seria para evidenciar o irrelevante valor exigido, diante da importância dos livros extraviados para o controle e apuração dos efetivos créditos tributários devidos aos cofres do Estado.

Quanto as arguições relativas a decadência e prescrição, o disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O parágrafo único do art. 173 do CTN, bem como o parágrafo único do art. 107-A do COTEB, estatuem que o direito de constituir-se o crédito tributário pelo lançamento ficará extinto definitivamente pelo decurso dos cinco anos, contados do dia em que o sujeito passivo foi notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. O Auto de Infração teve sua ciência pelo autuado em 10/07/2008, (fls. 414 e 415), o período fiscalizado foi entre 01/01/2003 à 31/12/2007, portanto menos de 05 anos do início dos procedimentos fiscais, ou mesmo da ciência do Auto de Infração. Sendo assim, não há o que se falar em decadência ou prescrição.

Quanto às arguições da defesa, acerca da SELIC, registro que a sua previsão está contemplada na Lei 3.956/81, com suas alterações.

A infração 02 traz a multa por extravio dos livros fiscais. O autuado, contudo, em sua impugnação, não trouxe aos autos qualquer elemento que descaracterizasse a imputação, pois consta, à fl. 08, declaração do próprio impugnante sobre os extravios dos livros, alvos da multa imposta. A infração 02 deve ser mantida.

No que diz respeito as arguições de inconstitucionalidade, é importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos; no presente caso, àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Isso posto, voto pela PROCÊDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 **2798040014/08-4**, lavrado contra **ARMANDO LOPES RIBEIRO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.600,00**, prevista no artigo 42, XIV da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR