

PROCESSO - A. I. Nº 206825.0019/03-5  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - SPELL COMÉRCIO DE MODA LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0234-02/05  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 08/06/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0136-12/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. ARBITRAMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Restando comprovada na fase processual, por outro preposto fiscal, a existência de livros e documentos fiscais que possibilitam a fiscalização pelos roteiros normais de auditoria, não se justifica a adoção do arbitramento, impondo a nulidade do lançamento fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/BA, tendo em vista a Decisão exarada no Acórdão JJF Nº 0234-02/05, que julgou Nulo o presente Auto de Infração, lavrado em 18/11/03, para exigência de ICMS no valor de R\$ 285.466,42, em razão de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de arbitramento da base de cálculo do imposto, relativas aos exercícios de 1999 a 2002, em virtude da falta de apresentação ao fisco da documentação fiscal e contábil.

Em defesa (fls. 33/41), a empresa, através de advogado legalmente constituído, indicou que a infração ora em combate se tratava de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, em seguida, da falta de recolhimento do tributo no prazo regulamentar, e depois, disse que a exigência se referia à diferença entre a escrita fiscal e contábil. Após, arguiu a nulidade da autuação sob alegação de que ficou impedido de exercer o seu direito ao contraditório e à ampla defesa assegurado no artigo 50, inciso LV, da CF/88, em razão da não entrega, por parte do autuante, dos anexos e do relatório fiscal que constituem parte integrante da peça acusatória. Neste sentido, observou que a omissão da entrega dos citados documentos restringiu a condição de confrontar-se a eficácia da sua exposição, diante da carência de elementos para fazer prova em contrário e citou jurisprudência no âmbito federal sobre a causa motivadora para a lavratura de Auto de Infração.

No mérito, disse de que foram desconsideradas informações relativas às operações de entrada e de saída de mercadorias, e também da natureza fiscal dada a algumas delas. Assim, como tais dados guardam vínculo com a exigência fiscal, restava demonstrada a incerteza dos números apurados. Requereu perícia para comprovar o que alegou com fulcro no art. 49 do RPAF/99. Ressaltou de que o autuante não levou em consideração que o valor contabilizado nas vendas não pode servir como base de cálculo do imposto, em virtude de estarem englobadas as vendas de produtos isentos, não tributados e outros submetidos à sistemática da substituição tributária, ou de mercadorias que foram devolvidas. Informou que estaria, posteriormente, fazendo tal comprovação, inclusive de outras irregularidades existentes nos autos. Requereu, novamente, perícia por entender ser ela imprescindível para demonstrar a não existência do imposto exigido. Anexou documentos fiscais e ressaltou de que se ficasse configurada a existência de descumprimento da obrigação acessória, seria cabível a aplicação de penalidade de caráter formal.

Fez referência ao item 03-02.02.02 relativo à exigência de impo mercadorias existentes em seu estoque final, considerando tal exig

Created with

 nitroPDF® professional

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

dos créditos fiscais decorrentes da entrada das mercadorias. Como a empresa desistiu expressamente do pedido de baixa, antes da ação fiscal, tal exigência era incabível.

Atacando a penalidade aplicada, a considerou confiscatória com fulcro no art. 150, IV, da Constituição Federal, citando lições de renomados tributaristas sobre o confisco. Comentou sobre uma penalidade de um descumprimento de obrigação acessória, relativo à falta de escrituração do livro Registro de Inventários, e salientou que faz jus do benefício contido no art. 40, da Lei nº 4.825/89, que prevê a possibilidade do órgão julgador reduzir ou cancelar as multas, quando ficar comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação, e não impliquem na falta de recolhimento do imposto.

Ao final, requereu revisão fiscal por preposto fiscal estranho ao feito, e a improcedência da autuação.

Na informação fiscal (fls. 46/47), o autuante salientou que embora o patrono do autuado faça referência a levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, falta de recolhimento do tributo no prazo regulamentar e a falta de pagamento de tributo sobre estoque remanescente, o fulcro da autuação concerne à exigência de imposto resultante da utilização do método do arbitramento legal, em virtude da empresa após ser intimada por três vezes, no período de 45 dias, não ter apresentado nenhum livro ou documento fiscal ou contábil. Quanto à alegação de cerceamento de defesa, considerou descabida tal alegação, informando que todos os demonstrativos constam do processo e foram devidamente encaminhados para o autuado. Ressaltou que a peça impugnatória não ter guarda nenhuma correlação com os trabalhos de auditoria desenvolvidos, e que por não sido apresentada nenhuma matéria, de fato ou fundamento, que justificasse a pretensão do contribuinte, opinou pela manutenção do Auto de Infração.

A 2<sup>a</sup> JJF converteu o processo em diligência à Infaz de origem para que fossem entregues, sob recibo, cópias dos documentos às fls. 12 a 23, mais precisamente, Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização e cópias de DME's que serviram de base para o cálculo do imposto. À fl. 52 consta que a advogada Cristina Maria Della-Cella Souza foi intimada a comparecer a repartição fiscal, oportunidade em que lhe foi entregue uma cópia da diligência, porém, a mesma não se pronunciou no prazo de trinta dias.

Em virtude de não ter sido cumprida a diligência conforme requerida por não ter sido anexados os documentos às fls. 12 a 16 e 18 a 23, o PAF foi baixado em diligência à Infaz de origem, no sentido de que fosse novamente intimada a Advogada CRISTINA MARIA DELLA-CELLA SOUZA, no endereço Rua Padre Daniel Lisboa, 14, Brotas, nesta Capital, a tomar conhecimento dos documentos às fls. 12 a 23.

Em 12/05/04 o patrono do autuado interpõe Recurso defensivo (fls. 59/61) recorrendo da Decisão que imputou intempestividade da defesa, com base no argumento de que não pode ser penalizado com tal medida, pois, a sua segunda defesa somente ocorreu pela não observância do autuante quanto ao pedido de cancelamento do processo de baixa. Quanto ao indeferimento do processo de baixa, informou que possui todos os livros e documentos para a comprovação de suas operações comerciais. Inclusive formulou novo pedido de fiscalização para baixa da inscrição do estabelecimento. No mérito, ratificou sua defesa anterior, requereu revisão fiscal com base nos documentos acostados e demonstrativos a serem oportunamente apresentados e requereu a improcedência do Auto de Infração.

Diante da informação do ingresso de novo pedido de baixa, conforme Processo nº 069442/2004-9 (doc. 162), o processo foi baixado mais uma vez em diligência à Infaz Iguatemi para, se confirmado que foram entregues todos os livros e documentos fiscais necessários à fiscalização do processo de baixa de inscrição, fosse indicado outro preposto fiscal para examinar a documentação, com vistas a informar se através dela seria possível a fiscalização sem a adoção do arbitramento.

Cumprindo a diligência o Auditor Fiscal José Bento Correia de Almeida demonstrou que examinou a escrita do contribuinte, tendo apurado através de auditoria de estoques relativa aos exercícios de 1999 a 2002, o seguinte:

EXERC.	OMISSÕES		ICMS SOBRE		DOCS. FLS.
	ENTRADAS	SAÍDAS	ENTRADAS	SAÍDAS	
1999	8.442,12	2.148,27	1.435,16		74 A 103
2000	2.392,73	1.650,36	406,76		104 A 133
2001	-	25.790,21		4.384,34	134 A 172
2002	3.933,60	3.112,56	668,71		173 A 184

Além disso, foi informado de que o contribuinte autuado ficou omissos dos pagamentos nos meses de setembro e dezembro de 2002, relativamente a operações devidamente escrituradas nos valores de R\$ 1.192,77 e R\$ 6.191,47, respectivamente, conforme demonstrativos às fls. 72 a 73.

Às fls. 191/192 consta que a repartição fazendária de origem intimou a advogada Cristina Maria Della-Cella Souza, sendo encaminhada cópia da diligência e dos novos elementos correspondentes às fls. 67, 70 a 190, não tendo havido manifestação no prazo estipulado.

A 2º JJF pronuncia o seguinte voto:

*O presente Auto diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, 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 I, alínea "b", e na forma prevista no inciso I, alínea "b" c/c com o § 2º do artigo 938, e artigo 407-S, todos do RICMS/97, tomando por base o CMV (custo das mercadorias vendidas), cuja motivação e cálculo encontram-se devidamente demonstrados no Termo de Encerramento de Fiscalização constante às fls. 19 a 23.*

*O arbitramento foi feito em função do motivo previsto expressamente no inciso I, do artigo 937 do RICMS vigente à época da ocorrência dos fatos, qual seja, em virtude da falta de apresentação dos livros e documentos fiscais relativos aos exercícios de 1999 e 2002, indicados nas intimações às fls. 05 a 07 datadas de 02/10/03, 08/10/03, 13/10/03 e 10/11/03.*

*Na análise dos documentos que compõem o processo, verifico que a autuação é originária de processo de baixa de inscrição cadastral, cuja adoção do arbitramento inicialmente se justificou plenamente, na medida em que, conforme consta às fls. 05 a 07 o contribuinte foi regularmente intimado por três vezes a apresentar os livros e documentos fiscais necessários à fiscalização das operações realizadas pelo estabelecimento, relativas aos exercícios de 1999 a 2002, e não os apresentou nos prazos estipulados nas intimações.*

*Observo ainda que no plano formal, o procedimento fiscal atendeu ao devido processo legal, não ocorrendo em momento algum o alegado cerceamento de defesa por falta de entrega dos documentos embasadores da autuação, eis que, ante a recusa do representante legal do autuado em assinar o Auto de Infração, o estabelecimento foi intimado pela Inspetoria Fazendária do Iguatemi em 26/11/03 a tomar conhecimento da autuação, ocasião em que foi encaminhado juntamente com o AI, o Termo de Encerramento, do Demonstrativo de Débito, e do Anexo do Demonstrativo do Débito conforme intimação e AR-Aviso de Recebimento dos Correios (docs. fls. 28 e 29).*

*Contudo, considerando que não haviam sido entregues as DME's às fls. 12 a 16 que serviram de base para o cálculo do imposto, a pedido desta Junta, a advogada do autuado que subscreve a peça defensiva foi intimada em 11/03/04 (docs. fls. 52 e 53) a se manifestar sobre a informação fiscal, ocasião em que lhe foi entregue uma cópia da diligência, porém, no prazo de trinta dias não se pronunciou a respeito.*

*Apesar disso, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o processo à Infaz de origem para a reabertura do prazo de defesa mediante a entrega dos documentos às fls. 12 a 23, cujo patrono do autuado ao receber tais documentos, apresentou nova impugnação às fls. 59 a 61, porém, sendo informado que a empresa havia ingressado com novo pedido de baixa, conforme Processo nº 069442/2004-9 (doc. fl. 62).*

*Por esse motivo, o processo foi remetido em diligência à Infaz Iguatemi, para, se confirmado que foram entregues todos os livros e documentos fiscais necessários à fiscalização do processo de baixa de inscrição, seja indicado outro preposto fiscal para examinar a documentação, com vistas a informar se através dela é possível realizar outros roteiros de fiscalização sem a adoção do arbitramento.*

*Conforme consta às fls. 74 a 184, a diligência foi devidamente cumprida pelo Auditor Fiscal José Bento Correia de Almeida, sendo demonstrado que foi possível utilizar outro roteiro de fiscalização sem a adoção do arbitramento, mais precisamente o levantamento quantitativo por espécie período de 1999 a 2002 as omissões de entradas e de saídas de mercadorias*

	OMISSÕES	ICMS SOBRE
--	----------	------------

EXERC.	ENTRADAS	SAÍDAS	ENTRADAS	SAÍDAS	FLS.
1999	8.442,12	2.148,27	1.435,16		74 A 103
2000	2.392,73	1.650,36	406,76		104 A 133
2001	-	25.790,21		4.384,34	134 A 172
2002	3.933,60	3.112,56	668,71		173 A 184

Além disso, foi informado ainda que o contribuinte autuado ficou omisso dos pagamentos nos meses de setembro e dezembro de 2002, relativamente a operações devidamente escrituradas nos valores de R\$ 1.192,77 e R\$ 6.191,47, respectivamente, conforme demonstrativos às fls. 72 a 73.

Às fls. 191 a 192 consta que a repartição fazendária de origem intimou a advogada Cristina Maria Della-Cella Souza, sendo encaminhada cópia da diligência e dos novos elementos correspondentes às fls. 67, 70 a 190, não tendo a referida se manifestado no prazo estipulado.

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. Considerando a informação prestada por outro preposto fiscal de que foi possível fiscalizar o período de 1999 a 2002 sem a adoção do arbitramento, concluo que não há motivação para tal prática, sendo o lançamento nulo, a teor do que preceitua o art. 18, inciso IV, alínea "a" do RPAF/99.

Desta forma, nos termos do artigo 21 do RPAF/99, fica representada a autoridade competente para que seja programada uma nova ação fiscal, haja vista a existência dos livros e documentos fiscais, a fim de se proceder a fiscalização pelos meios procedimentais normais, tomado-se por base o resultado apurado às fls. 72 a 184.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

De ofício, a 1ª Instância de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada 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.

No ano de 2005 autuante e autuado tomaram ciência da Decisão recorrida.

Em 19/11/2009, o Inspetor da INFRAZ Atacado encaminha os autos à INFRAZ Verejo/ Supervisão para que sejam tomadas as providências cabíveis, tendo em vista que o processo se encontrava baixado e arquivo sem ter sido encaminhado à 2ª Instância de Julgamento deste Colegiado (fl. 216 verso).

O Supervisor da INFRAZ Varejo após indicar a Decisão da JJF e seu encaminhamento para julgamento em 2ª Instância, observou que o Setor de Intimação deste Colegiado, por equívoco, encaminhou os autos para homologação e arquivamento (fl. 211). Desta forma, enviava o PAF à SAT/DAT/METRO/CECRED/PAF para que se processasse o estorno da homologação e reconstituição do débito. Em seguida, que os autos fossem encaminhados para julgamento (fl. 217).

## VOTO

O lançamento fiscal e motivador do Recurso de Ofício, diz respeito à exigência do ICMS apurado através do arbitramento da base de cálculo do imposto tendo em vista de que o autuado, por três vezes, foi intimado para apresentar os livros e documentos fiscais e contábeis à fiscalização não o fazendo.

Analizando as determinações da legislação tributária, é correta a assertiva que o arbitramento da base de cálculo só deve ser aplicado se a autoridade competente não dispõe de outro meio de aferir a regularidade das operações. Esta é a conclusão que se infere da regra inserta no art. 148 do CTN. E a Lei estadual nº 7.014/96 no seu art. 22 estabelece as hipóteses em que o preposto fiscal deve adotar o referido procedimento para constituir o crédito tributário. Tais determinações estão contidas nos arts. 937 a 939 do RICMS/BA.

Também ressalto de que se constitui uma obrigação tributária acessória do contribuinte apresentar à fiscalização, quando intimado, seus livros e documentos fiscais. No presente processo, a empresa não apresentou à fiscalização esses documentos.

Mesmo assim, o entendimento deste Órgão Julgador é de que quando o contribuinte deixa de entregar, no curso da fiscalização, livros e documentos fiscais e contábeis, porém os entrega após ação fiscal, o processo deve ser baixado em diligência objetivando a certeza se tais documentos são suficientes para homologação dos lançamentos do período fiscalizado pelos meios convencionais de fiscalização, ou seja, sem a aplicação do roteiro do arbitramento, vez que a base de cálculo do imposto deve estar a salvo de dúvida para a constituição do crédito com liquidez e certeza inquestionáveis. Cito, neste momento e como exemplos, os Acórdãos CJF Nº 0440-11/03, CJF Nº 0270-11/03 e CJF Nº 0091-11/03.

No presente processo, o autuado, embora, inicialmente, não tenha cumprido com sua obrigação tributária em entregar ao autuante a documentação solicitada, o fez posteriormente. Em assim sendo, a JJF encaminhou os autos à Inspetoria do Iguatemi para, se confirmado que foram entregues todos os livros e documentos fiscais necessários à fiscalização do processo de baixa da inscrição cadastral do contribuinte, fosse indicado outro preposto fiscal para examinar tal documentação e informar se através dela era possível realizar outro roteiro de fiscalização sem adoção do arbitramento. Fiscal estranho ao feito refez a fiscalização aplicando o roteiro de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias, confirmando, desta forma, que toda a documentação fiscal da empresa foi apresentada.

Em vista do ora exposto, concluo que a Decisão recorrida deve ser mantida, pois não houve, no caso, motivação para a adoção do roteiro do arbitramento.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto.

## 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 **NULO** o Auto de Infração nº **206825.0019/03-5**, lavrado contra **SPELL COMÉRCIO DE MODAS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS