

PROCESSO - A. I. Nº 298057.0025/12-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - RESTAURANTE MARIA DE SÃO PEDRO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 005-01/14
ORIGEM - INFAS VAREJO
INTERNET - 05/05/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0090-12/14

EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES A CONSUMIDOR FINAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Incabível a aplicação da alíquota de 4% sobre a base de cálculo apurada, em face do sujeito passivo não recolher o imposto com base na receita bruta, e sim, na conta corrente fiscal. Infração nula. 2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. EXTRAVIO. MULTA. Infração devidamente confessada pelo sujeito passivo. Feita adequação ao valor cobrado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração, através do Acórdão JJF nº 0005-01/14, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 2 infrações, sendo ambas objeto do Recurso de Ofício:

A Junta de Julgamento decidiu a lide com fundamento do voto a seguir reproduzido:

Segundo a descrição dos fatos reportada pela autuante no seu lançamento, relativamente à infração 01, e devidamente transcrita linhas acima, o contribuinte entregou parcialmente ou simplesmente não entregou diversos livros e documentos fiscais, sob a alegação de extravio, o que ensejou a realização de levantamento, considerando o contribuinte como optante pela apuração do imposto via receita bruta, quando o mesmo assevera que não realizou tal opção de apuração perante a Secretaria da Fazenda, ao seu entender tal metodologia "ser mais benéfica ao contribuinte".

Analisando a argumentação defensiva, observo que a autuação, em verdade, baseou-se na realização de arbitramento da base de cálculo, inclusive tal expressão ("arbitramento") foi mencionada pela autuante quando da sua informação fiscal, inclusive mencionando o próprio artigo 937 do RICMS/97.

Em verdade, tal artigo 937 do RICMS/97 vigente à época dos fatos geradores, determinava que a fiscalização estadual poderia fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorresse na prática de sonegação do imposto e não fosse possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprovasse a ocorrência das seguintes hipóteses: I - falta de apresentação, ao fisco, dos livros fiscais ou da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estivessem 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; II - omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento; III - lançamento ou registro fictício ou inexato, na escrita contábil ou na fiscal; IV - falta de emissão de documento fiscal a que esteja obrigado o contribuinte, ou emissão em desconformidade com a operação realizada; V - declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias; VI - utilização irregular de sistema eletrônico de processamento de dados, processo mecanizado, máquina registradora, equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) ou terminal ponto de venda (PDV), inclusive na condição de emissor autônomo, de que resulte redução ou omissão do imposto devido, inclusive no caso de falta de apresentação do equipamento; VII - transporte desacompanhado dos documentos fiscais ou acompanhado de documentação inidônea; VIII - utilização de regime especial em desobediência às normas que o regem; IX - qualquer outro caso em que se comprovasse a sonegação do imposto, e o fisco não pudesse conhecer o montante sonegado. Já o parágrafo único do mencionado artigo, previa que "as ações e omissões descritas nos incisos II e III só autorizam o arbitramento da base de cálculo quando a escrituração fiscal ou contábil do contribuinte se tornar insuficiente para determinar o valor das entradas, das saídas e dos estoques das mercadorias, ou valor dos serviços prestados,

conforme o caso".

Em complemento, o artigo 938 do RICMS/97, previa que:

"Art. 939. Para efeito de arbitramento da base de cálculo do ICMS, o auditor fiscal ou agente de tributos estaduais, antes da lavratura do Auto de Infração, emitirá:

I - Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, o qual será transscrito, na íntegra, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências; ou

II - Termo de Apreensão, quando se tratar de irregularidade constatada no trânsito de mercadorias.

Parágrafo único. O Termo de Fiscalização a que alude o inciso I conterá, entre outras, as seguintes indicações:

I - a infração cometida;

II - o dispositivo regulamentar em que se apóie o arbitramento;

III - o elemento que serviu de base à apuração;

IV - o valor das saídas ou dos serviços apurados;

V - o valor do ICMS;

VI - a importância recolhida;

VII - o valor dos créditos;

VIII - o total a recolher".

A autuação, em momento algum, explica quais dentre as razões enumeradas acima teriam dado azo à realização do arbitramento que afirma ter sido realizado, ao contrário, menciona como base para a apuração o artigo 504 do RICMS/97.

A adoção do mecanismo do arbitramento, segundo a Doutrina e a Jurisprudência, somente cabe quando se torna impossível ao Fisco verificar a documentação fiscal do contribuinte. Se foi essa a situação, nada obstaria que a autuante adotasse tal mecanismo.

Isso equivale a se dizer que, existindo elementos suficientes para que a verdade material seja apurada, descreve a sua adoção, diante do fato dele se apresentar como regra de exceção, que somente em circunstâncias extremas e especiais deve ser adotado, já que a base de cálculo originária, que pode ser levantada, diante do acesso à documentação do sujeito passivo, é a que deve ser utilizada, frente à previsão na regra-matriz de incidência tributária, e diante da relação direta com o texto constitucional.

O entendimento do Poder Judiciário, a respeito, se expressa em decisões como a do ministro Castro Meira, do Superior Tribunal de Justiça, no RMS 26964 GO 2008/0114933-4, julgado em 19 de agosto de 2008:

"Ementa: TRIBUTÁRIO. ICMS. ART. [148](#) DO [CTN](#). ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INDÍCIOS DE SUBFATURAMENTO.

1. A pauta fiscal é valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo. Não se pode confundi-la com o arbitramento de valores previsto no artigo 148 do [Código Tributário Nacional](#), que é modalidade de lançamento, regularmente prevista na legislação tributária.

2. O art. 148 do CTN deve ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando certa a ocorrência do fato imponível, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

3. Ao final do procedimento previsto no art. 148 do CTN, nada impede que a administração fazendária conclua pela veracidade dos documentos fiscais do contribuinte e adote os valores ali consignados como base de cálculo para a incidência do tributo.

4. Caso se entenda pela inidoneidade dos documentos, a autoridade fiscal irá arbitrar, com base em parâmetros fixados na legislação tributária, o valor a ser considerado para efeito de tributação.

5. No caso, havendo indícios de subfaturamento, os fiscais identificaram o sujeito passivo, colheram os documentos necessários à comprovação da suposta infração e abriram processo administrativo para apurar os fatos e determinar a base de cálculo do imposto a ser pago, liberando na seqüência as mercadorias. Não se trata, portanto, de pauta fiscal, mas de arbitramento da base de cálculo do imposto, nos termos do que autoriza o art. 148 do CTN.

6. Recurso ordinário em mandado de segurança não provido

Acórdão: Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao Recurso ordinário nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Humberto Martins". (grifei)

Ademais, contrariamente ao afirmado pela autuante, não há qualquer certeza de que a metodologia por ela adotada para a realização do levantamento é "mais benéfica" ao contribuinte, pois, se de um lado, a alíquota aplicada às operações é menor, por outro, no regime ao qual, o contribuinte autuado, por vontade própria se enquadra, qual seja, a de opção pelo regime normal de apuração, propicia o aproveitamento de crédito fiscal da forma como realizado, efetivamente, não há qualquer segurança quanto a apuração da base de cálculo do imposto, além de efetivamente estar comprovado nos autos que o autuado não é optante do regime de apuração do ICMS pela receita bruta, consoante documento de fl. 31. Ainda que "mais benéfica" ao contribuinte, o método abraçado pela autuante não é o mais apropriado.

De tudo quanto exposto, clara está a violação do disposto no artigo 18 do RPAF/99, especialmente os incisos III e IV, alínea "a", não somente no que tange ao método de apuração da base de cálculo do imposto, bem como pela adoção, ainda que disfarçada do mecanismo de arbitramento, sem que fossem atendidos os requisitos legais para tal forma de apuração. Por tais razões, voto no sentido de que deve a infração 01 ser julgada nula. A autoridade fazendária competente deverá avaliar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal.

Quanto à infração 02, inicialmente, que pela própria documentação constante nos autos, foram extraviados apenas três livros, e não quatro, como consta equivocadamente da acusação, vez que inexiste qualquer menção ao extravio do livro Registro de Inventário. Além disso, observo que a penalidade aplicada não é R\$960,00, e sim, R\$920,00, conforme dicção do artigo 42, inciso XIV da Lei 7.014/96:

"XIV - R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), por livro extraviado, inutilizado ou mantido fora do estabelecimento, em local não autorizado";

E mais: a cobrança, deve ser efetuada por livro fiscal, o que não foi feito, bem como independentemente da forma de apuração adotada pelo contribuinte. Dessa forma, de ofício, procedo o reenquadramento da multa para o valor previsto na norma legal (R\$920,00), julgando esta infração procedente em parte.

Em atendimento ao disposto no artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, a 3^a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

VOTO

Reparo algum merece a Decisão recorrida.

O lançamento fiscal, referente à infração 1, diz respeito a exigência do ICMS em razão da falta de recolhimento, no prazo regulamentar, de comercialização de refeições, apurado com base no Regime de Apuração em função da Receita Bruta.

Da análise dos documentos constantes no PAF verifico que o contribuinte foi intimado por diversas vezes a apresentar livros e documentos, conforme se verifica às fl. 08/09, entretanto, somente foi apresentado, à fiscalização o livro Registro de Saídas com informações de vendas mensais globalizadas.

Para embasar à acusação a fiscalização elaborou as planilhas de fl. 12/14, aplicando um percentual de 4% sobre a receita declarada no referido livro a fim de calcular o imposto devido, apesar do sujeito passivo, à época dos fatos geradores não ser optante pela apuração do imposto via receita bruta. Assim, conclui-se que foi efetuada uma espécie de arbitramento da base de cálculo em razão do contribuinte não ter apresentado todos os documentos solicitados pela fiscalização, apesar da acusação fiscal exigir ICMS em razão do contribuinte não ter recolhido o imposto no prazo regulamentar.

É certo que de acordo com o art. 937, inciso I do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, a fiscalização estadual poderia fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando não fossem apresentados, ao fisco, os livros e documentos necessários à comprovação de registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, entretanto, o citado regulamento através do art. 938 também determinava a metodologia a ser utilizada para a apuração da base de cálculo, que diverge totalmente dos papéis de trabalho utilizados pela fiscalização, que serviu de base para a

apuração do imposto reclamado.

Assim, nula se apresenta à referida infração, tendo em vista que foi efetuada uma espécie de arbitramento utilizando uma metodologia não prevista no art. 938 do RICMS/BA.

No que se reporta à infração descrita no item 2 que imputa ao recorrido a multa de R\$ 960,00, pelo extravio de livros fiscais, a JJF corretamente reduziu para R\$ 920,00 tendo em vista que este é o valor previsto para a irregularidade apontada conforme previsão contida no art. 42, inciso XIV da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei 8.534/02, *verbis*:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

"XIV - R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), por livro extraviado, inutilizado ou mantido fora do estabelecimento, em local não autorizado";

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a 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 PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298057.0025/12-1 lavrado contra RESTAURANTE MARIA DE SÃO PEDRO LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$920,00, prevista no art. 42, XIV, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, cabendo à repartição fazendária avaliar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas aqui apontadas, no tocante à infração 1, respeitado o prazo decadencial.

Sala das sessões do CONSEF, 7 de abril de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS