

A. I. Nº - 207095.0901/13-1
AUTUADO - FEIRA CENTER MAGAZINE LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUZA
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTEERNET - 22.10.14

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0201-02/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Restando comprovado 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. Foi representada a autoridade competente a instaurar novo procedimento fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/09/2013, reclama no valor de R\$1.675.445,95, sob acusação de que o contribuinte 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, relativa ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, conforme demonstrativos e documentos às fls. 08 a 90.

Em complemento consta: *O estabelecimento da empresa foi [intimada], por termo próprio, a apresentar livros e documentos por três vezes (26/mar, 11/abr e 08/maio/2013), esta última por AR. Tanto nas duas primeiras intimações, como no Aviso de Recebimento dos Correios quem cientificara foi o Sr. Leudo Pergentino, CPF 406.886.745-34, funcionário conforme Recibo de Pagamento de Salário, anexo. Em 11 /abr/2013, apresentara somente os documentos listados no termo de arrecadação também cientificado por aquele senhor, demonstrando a falta de entrega dos livros fisco-contábeis e dos documentos de saídas;*

Lavrei Notificações Fiscais nº 9207095401/13-9 em 11/04 e a 9207095052/13-4 em 02/05/2013, anexas, por descumprimento acessório;

Como o estabelecimento deixou de apresentar os documentos de saídas, intimei-o a apresentar declaração se havia ou não, vinculação entre as vendas realizadas por cartões de crédito / débito e os documentos fiscais emitidos relativos ao período de 01/ jan/2008 a 31/dez/2009, devendo, inclusive, PREENCHER a coluna " NF/CF .. do relatório de informações TEF - Diária informando o número do documento fiscal correspondente ao valor diário da venda e à autorização da administradora do cartão, separando-o em ordem cronológica para apresentação a esse preposto fiscal. Os relatórios fornecidos pelas administradoras de cartões à SEFAZ, foram enviados através do email: kamys265@gmail.com e seu recebimento cientificado, conforme folha anexa, também não atendido.

Como a empresa deixou de apresentar todos os livros fisco-contábeis, inclusive o de Ocorrências, a exigência do inc.1 não poderá ser atendido, entretanto, o texto acima, os formulários do audif 236 e planilha de cálculo do arbitramento da base de cálculo do ICMS, anexos, contemplam todo o arcabouço legal para esta infração.

Documentos acostados ao PAF: 03 termos de intimações, 01 aviso de recebimento e a 02 Notificações Fiscais 9207095.052/13-4 e 920709540113901 Intimação para apresentação de

informações - TEF e 01 folha do envio da planilha por email, 01 termo de arrecadação, 01 Recibo de Pagamento de Salário do Sr. Leudo Pergentino, 03 Relatórios Resumo Fiscal Completo, 04 Demonstrativo de Débitos listados naquele relatório, 02 Relatório ECF, 01 Demonstrativo Arbitramento da Base de Cálculo do ICMS dos exercícios de 2008 e 2009, 02 Relatórios AUDIF 236 - Auditoria em Contribuinte mediante Arbitramento - Empresa Comercial, 02 Relatórios ICMS Normal Declarado x ICMS Recolhido, 51 Relatórios de DMA mensais, consolidadas e de estoque informada em cada mês de fevereiro do exercício seguinte.

Juntei também o Acórdão CJF nº 0252-11/02 emitido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao julgar o AI 206825.0007/00-2, procedente, com a mesma infração.

Uma via do SEAI será encaminhada ao administrador por AR ao endereço indicado no CADASTRO junto com 01 Demonstrativo Arbitramento da Base de Cálculo do ICMS dos exercícios de 2008 e 2009, 02 Relatórios AUDIF 236 - Auditoria em Contribuinte mediante Arbitramento - Empresa Comercial e a lei 12.903/2013 sobre o REFIS 2013 para conhecimento e, querendo, pagar ou parcelar os débitos tributários já reclamados, inclusive, esse, com o benefício da anistia.

Foram dados como infringidos os artigos 22 e 22-B da Lei nº 7.014/96 e artigo 146, §1º, artigo 937, inciso I e artigo 938 do RICMS/97, com aplicação da multa prevista no artigo 42, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seu representante legal, apresenta defesa tempestiva, fls. 101 a 106, impugnando o auto de infração pelas razões de fatos e de direito a seguir aduzidas.

Faz uma síntese dos fatos, e alega que a fiscalização expediu intimação em 11/04/2013, que, por se tratar de vasta documentação que ainda se encontrava em arquivo morto, sobretudo por tratar-se de elementos fiscais e contábeis de mais de quatro anos de emissão, realmente não se encontravam todos os livros e documentos disponíveis, fato que foi narrado ao ilustre autuante.

Ressalta que por diversas vezes tentou entregar tais documentos e livros à autoridade autuante, mas ele nunca se encontrava presente na repartição, talvez pelo de fato de ele residir em outro estado (Sergipe) e, naturalmente, não poder efetivar suas atividades de forma pessoal na Inspetoria em que labora, fato que fora informado pelos seus colegas nas diversas oportunidades em que o contribuinte tentou, de forma frustrada, entregar-lhe o restante dos livros e documentos solicitados.

Alega, ainda, que preocupado em fazer a entrega dos ditos livros e documentos, por inúmeras vezes ligou para o telefone (75) 3602-7973, cujo número é de conhecimento público e pertencente à INFAZ Feira de Santana - Bahia.

Assim, aduz que a fiscalização preferiu realizar as reintimações através de AR, possivelmente originada da cidade aonde reside, o que impossibilitou a entrega pessoal ao agente fiscalizador, sendo, ao final, surpreendido com o auto de infração ora impugnado, o que deveria ser medida última a ser implementada pelo fisco.

Comenta que é do entendimento doutrinário dominante mesmo nas decisões administrativas que a eficácia do arbitramento da base de cálculo é medida extrema e só deveria ser empregada em casos de total impossibilidade de se conhecer os elementos que servem para a verificação do cálculo dos valores envolvidos nas operações. Transcreve os Acórdãos do CONSEF CJF Nº 0339-11/02 e ACÓRDÃO CJF Nº 0203-11/10.

Por conta disso, afirma que em momento algum deixou de disponibilizar e atender às intimações, nem de recolher qualquer valor relacionado ao ICMS devido em suas operações nos exercícios fiscalizados.

Em sequência, analisando os fatos, repete que deveria o autuante ter ido ao seu estabelecimento para arrecadar os documentos fiscais e contábeis, e que caso houvesse falta de entrega de algum livro no início da fiscalização, as notas fiscais de entradas, as reduções “Z” e as notas fiscais de saídas, possibilitariam ao autuante conhecer de fato a base de cálculo e o valor dos impostos

lançados e devidos pelo contribuinte, declarados nas DMA, podendo homologar os valores lançados e recolhidos e não o arbitramento como foi feito.

Argumenta que como isso não ocorreu por parte da fiscalização, se torna eivado de vício insanável o levantamento fiscal ora discutido, vício esse, que diz caso não seja sanado, redundará, inequivocamente, em lesão substancial a seu direito líquido e certo, pois certamente teve o seu débito tributário majorado, inclusive com a aplicação de multas e atualizações monetárias descabidas, em virtude do arbitramento da base de cálculo dos seus impostos que, oportunamente, serão demonstrados como não cabíveis à fiscalização, haja vista está rigorosamente cumprindo a legislação fiscal contida no ordenamento jurídico do estado da Bahia.

No mérito, repete que o que ocorreu, de fato, foi que o autuante desconsiderou a possibilidade de colher e analisar os documentos e livros que sempre estiveram a sua disposição no estabelecimento do autuado, preferindo a forma utilizada neste Processo Administrativo Fiscal – PAF, uma vez que o preenchimento de duas ou três planilhas, a seu ver, seriam suficientes para encerrar a fiscalização e a finalização de suas atividades, mesmo que, da forma como preferiu, ponha em risco a manutenção das atividades do contribuinte, os empregos que historicamente tem gerado, assim como inúmeros outros benefícios sociais decorrentes da existência do contribuinte (função social da atividade empresarial).

Argui que para um julgamento justo, algumas perguntas precisariam ser respondidas antes de aceitar como procedente o lançamento existente no presente processo administrativo fiscal, a saber:

a) a atividade do auditor sendo plenamente vinculada, pode, ao arrepio da lei, empregar qualquer método de fiscalização?

b) é demais esperar do fisco que seu agente recolha os documentos e livros no estabelecimento do contribuinte, uma vez que, residindo em outro estado, e estando ele sempre ausente da inspetoria em que serve?

c) é possível que o devido processo legal seja atropelado pelo fisco em detrimento de direitos básicos do contribuinte?

Além disso, frisa que mesmo que houvesse alguma infração, restaria ainda a obrigação de prova e demonstração clara de como se chegou a essas conclusões, sob pena de cercear-se um direito constitucional consagrado no ordenamento jurídico, o de ampla e plena defesa, que simboliza Cláusula Pétrea imantada no art.5º da CF.

Alega que a fiscalização, a adotar o arbitramento, ignorou que a empresa registra todas as suas Notas Fiscais de aquisição e venda de mercadorias e recolhe, nos prazos regulamentares, os impostos devidos, possui contabilidade oficial devidamente escriturada e assinada pelos responsáveis legais e seu contador, e que sempre esteve a disposição do fisco.

Como elemento de prova da disponibilidade dos livros e documentos, acostou as seguintes fotocópias: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; e, Livro Registro de Apuração do ICMS.

Observa que os documentos fiscais tanto de entradas como de saídas foram entregues pessoalmente ao autuante, razão porque na terceira intimação não consta mais como necessários a apresentação, entre outros elementos, os documentos que já se encontravam em seu poder, sobretudo deixando de marcar os itens da intimação correspondentes a, principalmente, Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias, Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias, Conhecimentos de transportes e relacionados ao Equipamento Emissor Fiscal – ECF.

Ao final, argüindo que se o órgão julgador entender insuficientes os elementos apresentados para fim de ser considerado o presente lançamento totalmente nulo ou improcedente, requer, a efetivação de diligências por auditor estranho ao feito, objetivando a identificação da verdade

dos fatos, ressaltando que o contribuinte disponibiliza, como de praxe, todos os elementos fiscais e contábeis necessários.

Na informação fiscal às fls.215 a 216, o autuante informa que:

Na fls. 02 do PAF está descrito minuciosamente os fatos originários dessa infração: “O estabelecimento da empresa foi intimada, por termo próprio, a apresentar livros e documentos por três vezes (26/mar, 11/abr e 08/maio/2013)... Em 11/abr/2013, apresentara somente os documentos listados no termo de arrecadação ... demonstrando a falta de entrega dos livros fisco-contábeis e dos documentos de saídas.”

Naquele Termo de Arrecadação, fls. 17, consta apenas assinalado os campos das Notas Fiscais de Entradas de 2008; DAE – ICMS Antecipação 2008/2009, DAE Normal 2008; DMA e Cópia do Contrato Social, entregues pelo Sr. Leudo Pergentino e devolvidos em 13/09/2013 ao Sr. Aloísio Serra da Fonseca, bastante procurador conforme fls. 91/98.

Como foi arrecadada ínfima parte da documentação, emiti dois outros Termos de Intimações, fls. 09 e 15/16, assim como a Notificação Fiscal nº 9207095401139A.

*Nas três Intimações, fls. 08, 09 e 10/11, há igual texto: “Nos termos da legislação fica o contribuinte acima identificado INTIMADO a apresentar o(s) livro(s) e/ou Documentos(s) abaixo assinalado(s), no prazo improrrogável de **48 horas mediante termo de entrega na sala dos auditores fiscais, 1º andar da Infaz**, referente ao período de **jan/2008 a dez/2009.**”*

Do início, 26/03, ao término da fiscalização, 13/09/2013, a empresa jamais protocolou solicitação de prorrogação de prazo para entrega de livros e documentos devidamente requisitados por termos próprios, como também deixou de atender aos três termos de intimações fiscais. Dessa forma, as argumentações defensivas são vazias e sem amparo legal.

Conclui pugnando pela procedência da infração reclamada no PAF.

Na fase de instrução do processo para fins de julgamento, considerando a alegação defensiva de que, por se tratar de documentos fiscais e contábeis de mais de quatro anos de emissão, realmente, no momento da ação fiscal, não se encontravam todos os livros e documentos disponíveis, fato que foi narrado ao autuante.

Considerando, ainda, que foi afirmado na defesa que por diversas vezes tentou entregar tais documentos e livros ao autuante, mas ele nunca se encontrava presente na repartição, talvez pelo de fato de ele residir em outro estado (Sergipe) e, naturalmente, não poder efetivar suas atividades de forma pessoal na Inspetoria em que labora, fato que fora informado pelos seus colegas nas diversas oportunidades em que o contribuinte tentou, de forma frustrada, entregá-lhe o restante dos livros e documentos solicitados.

Considerando que o entendimento do CONSEF através de reiteradas decisões é no sentido de que 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.

Foi proposto pelo Relator e decidido pelos demais membros desta Junta de Julgamento Fiscal, na Pauta Suplementar do dia 26/03/2014, baixar o presente processo em diligência à INFRAZ FEIRA DE SANTANA, para que preposto fiscal estranho ao feito, adotasse as providências constantes às fls.222 e verso.

Conforme despacho de fl.224, o processo foi encaminhado a Auditor Fiscal estranho ao feito para atender a diligência constante às fls.222 e 223, solicitado pelo órgão julgador.

Às fls.225 a 226, a Auditora Fiscal Rita de Cássia Bittencourt Neri informou que foi expedida intimação (fls.227 e 228) ao autuado em 09/07/2014 solicitando a documentação fiscal e contábil, e em 15/07/2014 foram entregues os seguintes documentos, relativos ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Apuração do ICMS;

Registro de Inventários; notas fiscais de entradas e de saídas; Mapas Resumo dos ECF e Leitura Z; DAES de ICMS Substituição Tributária, Normal e Antecipação.

Foi informado, ainda, que todas as notas fiscais recebidas estão devidamente registradas nos livros fiscais; e que através de consulta no INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ e anexada ao auto de Infração, se observa uma diferença no valor de R\$456.708,04 em 2008, e de R\$434.325,23 em 2009, conforme fls.35 e 36 dos autos.

Registra que, segundo o autuado, fl.229, a documentação contábil não foi entregue, por falta de um profissional que quisesse assumir a escrita em função de uma série de fiscalizações em curso na Justiça Federal e Estadual.

Prosseguindo, aduz que, apesar da falta de entrega dos livros contábeis, de posse da documentação entregue será possível fiscalizar os exercícios de 2008 e 2009, e realizar os seguintes roteiros: AUDIF – 201 Auditoria de Conta Corrente do ICMS; AUDIF – 202 Auditoria de Documentos e Lançamentos Fiscais; AUDIF – 203 Auditoria das Operações Mercantis ou da produção Industrial; AUDIF – 204 Auditoria de Crédito do ICMS; AUDIF – 239 Auditoria da Situação Cadastral do Contribuinte; AUDIF – 241 Auditoria de documentos e Informações Econômico-Fiscais; e AUDIF – 205 Auditoria de substituição e Antecipação Tributária.

Consoante despacho de fl.231, de lavra do Inspetor Fazendário, tomando por base o resultado da diligência fiscal de fls.225 a 230, o processo foi encaminhado ao autuante, para promover a Revisão fiscal, nos termos determinados pela 2ª JF, e solicitar da diligente os documentos entregues, observando a recomendação inserta no verso da fl. 222.

O autuante, fls. 232 a 233, presta informação fiscal nos seguintes termos.

Informa que o início da ação fiscal neste processo se deu através da intimação à fl.08, cientificada em 26/03/2013; que em virtude de o autuado em 11/04/2013 somente ter entregue os livros e documentos constantes no Termo de Arrecadação, fl.17, expediu a segunda intimação, fl.09, recebida nesta mesma data, inclusive enviando ao autuado, via email, os relatórios fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e de débito, porém sem atendimento pelo mesmo até o dia 21/05/2013.

Além disso, diz que foi expedida a terceira intimação por AR dos Correios, cientificado em 08/05/2013, informando os livros e os documentos faltantes, fls.10 a 14.

Salienta que do início do procedimento fiscal – 26/03, ao término em 13/09/2013, foram aproximadamente seis meses sem que a empresa atendesse adequadamente o requisitado por intimações fiscais.

Assim, diz que se baseando no mérito do Acórdão CJF nº 0252-11/02, fls.28 a 31, procedeu ao arbitramento da base de cálculo do ICMS, por falta de apresentação de documentos fisco-contábeis, fls.32 a 34, mesmo tendo sido emitidos quatro intimações fiscais.

Visando rebater o argumento defensivo de que, o autuante apesar de lotado na Infaz Feira de Santana, não dá expediente e envia tudo pelos Correios via AR, informou que no período de março a setembro de 2013, procedeu a fiscalização fisco-contábil dos contribuintes Tozzo & Cia Ltda e Engarramento Coroa Ltda, tendo juntado aos autos cópias dos AIs nº 207095.0501/13-3; e AI nº 207095.0900/13-5 e respectivas informações fiscais, inclusive o resultado de uma diligência feita no PAF 207095.2703/12-4 (fls. 234 a 250).

Conclui que diante da controvérsia em versões dadas pelo contribuinte consoante a existência ou não de escrita contábil, e não ter atendido em sua totalidade as quatro intimações fiscais, conforme dispõe o Acórdão CJF nº 0252-11/02, reitera a procedência do Auto de Infração.

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.02 a 03.

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 2008 e 2009.

A jurisprudência consubstanciada nas decisões reiteradas deste Conselho, através das Juntas de Julgamentos fiscais, Câmaras de Julgamento Fiscal e da Câmara Superior, nos julgamentos reiterados dos litígios decorrentes de lançamentos fiscais, sendo matéria da *SÚMULA CONSEF Nº 05*, é no sentido de que o arbitramento constitui um procedimento excepcional.

O arbitramento da base de cálculo do ICMS é um método de apuração do imposto que pressupõe a impossibilidade da aplicação de qualquer outro método de auditoria, em virtude da falta de apresentação ao fisco da escrita fiscal ou contábil ou dos documentos comprobatórios dos registros, ou quando comprovada sua imprestabilidade em virtude de vícios, erros ou deficiências dos lançamentos fiscais ou contábeis.

O art. 22 da Lei nº 7.014/96, em consonância com o CTN e a Lei Complementar nº 87/96, estabelece quando e como deve ser feito o arbitramento. Os requisitos a serem observados para o arbitramento e os métodos a serem seguidos pelo fisco estão contidos nos arts. 937 e 938 do RICMS/97.

De acordo com as disposições contidas no RICMS de 1997, vigentes nos períodos objeto do lançamento fiscal, há dois requisitos a serem observados para aplicação do arbitramento: (a) que o contribuinte haja incorrido na prática de sonegação; (b) que não seja possível apurar-se o tributo devido através dos roteiros normais de auditoria, visando à determinação da base de cálculo real.

Ressalto que a adoção do arbitramento inicialmente se justificou plenamente, na medida em que, conforme consta às fls. 08 e 09, 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 2008 e 2009, quais sejam 1999 a 2002, indicados nas intimações às fls. 05 a 07 datadas de 02/10/03, 08/10/03, 13/10/03 e 10/11/03, e não os apresentou (totalmente) nos prazos estipulados nas intimações.

Contudo, considerando que o autuado afirmou na peça defensiva de que os livros e documentos fiscais encontram-se à disposição da fiscalização, o processo foi submetido à Pauta Suplementar do dia 26/03/2014 visando a sua conversão em diligência, sendo decidido pelos membros desta 2ª JJE, (José Carlos Bacelar, Fernando Antônio de Brito e Antônio Cesar Dantas Oliveira) que realmente era necessário intimar o autuado, e após o atendimento, se é possível determinar o montante da base de cálculo dos exercícios de 2007 e 2008, por qualquer outro roteiro de fiscalização, informando detalhadamente quais os roteiros possíveis de serem adotados pela fiscalização.

Consoante documentos às fls. 227 e 228, a diligência foi devidamente cumprida pela Auditora Fiscal Rita de Cássia Bittencourt Neri, sendo informado que o autuado atendeu a intimação de fls.227 e 228, e entregou os documentos, relativos ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Apuração do ICMS; Registro de Inventários; notas fiscais de entradas e de saídas; Mapas Resumo dos ECF e Leitura Z; DAES de ICMS Substituição Tributária, Normal e Antecipação.

Além disso, a diligente informou que, segundo o autuado, fl.229, a documentação contábil não foi entregue, por falta de um profissional que quisesse assumir a escrita em função de uma série de fiscalizações em curso na Justiça Federal e Estadual.

Repito que 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.

Na informação prestada pela diligente, foi informado que, apesar da falta de entrega dos livros contábeis, de posse da documentação entregue é possível fiscalizar os exercícios de 2008 e 2009, e realizar os seguintes roteiros: AUDIF – 201 Auditoria de Conta Corrente do ICMS; AUDIF – 202 Auditoria de Documentos e Lançamentos Fiscais; AUDIF – 203 Auditoria das Operações Mercantis ou da produção Industrial; AUDIF – 204 Auditoria de Crédito do ICMS; AUDIF – 239 Auditoria da Situação Cadastral do Contribuinte; AUDIF – 241 Auditoria de Documentos e Informações Econômico-Fiscais; e AUDIF – 205 Auditoria de Substituição e Antecipação Tributária, ou seja, que é possível fiscalizar o período de 2008 e 2009, sem a adoção do arbitramento.

Nestas circunstâncias, concluo que o arbitramento da base de cálculo neste processo não encontra amparo artigo 937 do RICMS/97, posto que, foi atestado pela diligente fiscal que com base na documentação apresentada é possível apurar o montante real da base de cálculo do período fiscalizado, em face da disponibilização dos documentos necessários a adoção dos roteiros de fiscalização acima citados, inclusive o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

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.

Voto pela **NULIDADE** do Auto de Infração, observado o prazo decadencial.

VOTO DISCORDANTE

Em que pese a robustez do voto do nobre relator, discordo do mesmo em relação às suas conclusões, e, conseqüentemente, do embasamento de sua decisão, entendendo que o lançamento tem, sim, validade e eficácia.

Isso se justifica, diante do fato de que a matéria em discussão reporta-se a realização de arbitramento de base de cálculo por parte do Fisco, pela falta de entrega pela empresa autuada, de livros e documentos fiscais.

Inicialmente, entendo importante pontuar que a possibilidade legal para a lavratura do Auto de Infração, encontra-se na Lei 7.014/96, artigo 22, inciso II:

"Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

(...)

II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos";

Já a argumentação defensiva pauta-se na assertiva de que tentou por inúmeras vezes, através de comparecimento na Inspeção Fazendária, fazer a entrega do material solicitado pelo autuante, para que o mesmo pudesse desenvolver os seus trabalhos de auditoria, porém não o encontrava.

A tal alegação, pode-se contrapor o fato de que a mesma não se encontra provada, quer por declaração da própria Inspeção, atestando o comparecimento da empresa para atender as intimações (várias, conforme se denota às fls. 08, 09 e 10) efetuadas. Em caso extremo, poderia até mesmo peticionar ao órgão Fazendário, protocolando-a, no sentido de registrar exatamente a sua adimplência quanto ao cumprimento da obrigação de entrega dos livros e documentos fiscais e contábeis, embora se contradiga em sua peça, ao afirmar, num primeiro momento que estava de posse de todos os livros, e em outro, que não dispunha dos livros contábeis, pelo fato de nenhum

dos profissionais contatados para elaborar a sua contabilidade ter aceitado o encargo, diante da existência de pendências junto à Justiça Federal e Estadual.

Logo, no meu entender, a alegação defensiva não se fez acompanhar de qualquer elemento de prova, contrariando o teor do artigo 123 do RPAF/99, o qual assegura "ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação".

Friso que 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, o que no caso não ocorreu, até pelo fato de que foram coligidos ao feito cópias dos registros fiscais do mesmo.

Isso equivale a se dizer que, existindo elementos suficientes para que a verdade material seja apurada, descabe 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 impositivo, 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 sequência 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)

Por outro lado, de acordo com a Súmula nº 05 deste órgão, também invocada pelo relator em seu voto, não havendo a comprovação da 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, estando tal entendimento devidamente pacificado.

Todavia, no caso ora em exame, não vislumbro qualquer comprovação de que no momento da autuação (13 de setembro de 2013) fosse possível ao autuante determinar qualquer roteiro de fiscalização com vistas a apurar falta de recolhimento de imposto, motivo pelo qual entendo premente a necessidade de realização do arbitramento, tal como realizado, vez que estava apenas de posse dos seguintes livros e documentos, conforme se depreende do Termo de Arrecadação de Livros e Documentos de fl. 17: DMA, DAES, cópia do contrato social e notas disciais de entradas do exercício de 2008.

Cito, em amparo deste raciocínio, decisão emanada do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, na qual, em fase de Apelação Cível, assim decidiu a Desembargadora Marilene Bonzanini, da 22ª Câmara Cível, nos autos do processo 70055370167 (CNJ 0261643.14.2013.8.21.7000), em 25 de setembro de 2013:

"APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ANULAÇÃO DE AUTOS DE LANÇAMENTO. SONEGAÇÃO FISCAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SÓCIOS. AFASTAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA DOS VÍCIOS APONTADOS NOS AUTOS DE LANÇAMENTO. ICMS. SERVIÇOS DE BAR E RESTAURANTE. ÔNUS DA PROVA DAS OPERAÇÕES MERCANTIS E FISCAIS. ART. 148 DO CTN. **POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO PELO FISCO, QUANDO INEXISTENTE A ESCRITURAÇÃO MERCANTIL E FISCAL.** HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. INEXISTÊNCIA DE CONDENAÇÃO. HONORÁRIOS FIXADOS EM PERCENTUAL SOBRE O VALOR DA CAUSA. EXCESSO. REDUÇÃO". (grifei).

Do teor de tal decisão, destaco o seguinte trecho: "2. A absoluta falta de documentos que comprovem a aquisição de produtos pela sociedade devedora, que se verificou na auditoria fiscal, no processo administrativo e também na demanda judicial, determina, necessariamente, o reconhecimento da sonegação fiscal, porquanto comprova que a empresa não mantinha qualquer tipo de regularidade em sua escrita fiscal.

3. A imposição do ônus de comprovar os elementos que determinarão o cálculo do tributo é feita ao contribuinte, nestes casos, por imposição do art. 148 do CTN – que também justifica o arbitramento da base de cálculo pelo Fisco em tais situações:

4. Reconhecimento de que a venda de alimentos e bebidas em bares e restaurantes sofre tributação global. Súmula 163 do STJ".

Da mesma forma, na esfera administrativo, posso mencionar decisão do conselho de Contribuintes do Estado de Sergipe, ao analisar, em sede de recurso voluntário, matéria de mesmo fundo:

"ACÓRDÃO Nº 280/2005-II

AUTO DE INFRAÇÃO 98029

PROCESSO SEF 16.000-03714/2005-2

RECURSO VOLUNTÁRIO

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO PELA FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - Autuação decorrente da falta de recolhimento do ICMS Normal relativamente aos exercícios de 2001 e 2002, fato apurado através do arbitramento da base de cálculo com base no artigo 37, inciso I do RICMS/02, em virtude da falta de entrega dos livros e documentos fiscais solicitados através do Termo de Início de Fiscalização nº 3021/2004-00. Ação

contestada através de Recurso Voluntário. Inexistência de elementos contrários ao feito fiscal. Procedência".

Assim se baseou a decisão:

"Cuida o caso em tela de auto de infração lavrado contra a empresa, sob o fundamento de que a mesma deixou de recolher o ICMS Normal relativamente ao período de janeiro de 2001 a dezembro de 2002, cujo montante foi apurado através de arbitramento da base de cálculo, em conformidade com o que dispõe o artigo 37, inciso I do Regulamento do ICMS, em virtude da recusa do autuado em apresentar os livros e documentos fiscais solicitados pelos autuantes.

Analizando atentamente os mapas elaborados pelos autuantes na execução do arbitramento, constatamos que os mesmos foram elaborados dentro de um padrão que nos permite visualizar com clareza de dados levantados. Observamos também que os autuantes tiveram o cuidado de separar as notas fiscais por produto, situação tributária em que os mesmos se enquadravam, Margem de Valor Agregado de cada um, bem como a dedução dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais de entrada e dos valores pagos a título de ICMS Normal e Antecipação Parcial, conforme documentação apensa aos autos.

Assim dispõe os artigos 36 e 37 do RICMS/02:

Seção II

Do Arbitramento Fiscal

Art. 36. Far-se-á o arbitramento da base cálculo do ICMS, quando não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove qualquer dos casos seguintes:

I - falta de apresentação, dos livros fiscais e contábeis, ou sua apresentação sem que estejam 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;

Art. 37. O arbitramento da base de cálculo do ICMS será efetuado por qualquer um dos métodos a seguir indicados:

(...)

IX - na hipótese de falta de apresentação de livros ou documentos pelo contribuinte que tenha antecedentes de práticas fraudulentas, sob alegação de desaparecimento, perda, extravio, sinistro, furto ou roubo, tomar-se-á por base, para efeito de arbitramento, o valor das saídas ou dos serviços de qualquer exercício anterior, do qual se disponha de dados, inclusive mediante documentos de informações econômico-fiscais, ao qual serão adicionados os valores relativos às omissões de saídas ou de serviços porventura apurados pelo Fisco em ações fiscais anteriores, pertinentes ao período tomado como parâmetro, desde que o respectivo Auto de Infração tenha sido pago, tenha o contribuinte incorrido em revelia ou tenha o processo transitado em julgado na esfera administrativa, devendo-se atualizar, monetariamente, os valores até o último mês do período objeto do arbitramento;

Quanto a peça recursal apresentada pela autuada, não vislumbramos na mesma qualquer elemento probante, além de meras alegações, que pudesse descaracterizar o feito fiscal, fato este que torna desnecessária a execução de perícia solicitada por esta. Desta forma, é perfeitamente cabível a cobrança dos valores contidos no auto de infração em comento.

VOTO

Ante ao exposto, conhecemos do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento e votar pela Procedência do AI nº 98029, ratificando a decisão do julgamento singular".

No Estado da Bahia, este Conselho também se posicionou da mesma maneira, ao analisar e decidir processo análogo, o que resultou no Acórdão CJF 0252-11/02, o qual possui a seguinte Ementa:

"EMENTA: ICMS. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Justifica-se o arbitramento. Atendidos os requisitos legais. Rejeitada a preliminar de nulidade. Os documentos apresentados não se referem ao período fiscalizado. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime".

Da mesma forma, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), ao consolidar as suas súmulas, com os Acórdãos paradigmas, através da Portaria 52, de 21 de dezembro de 2010, e retificações posteriores, entendeu, na Súmula 96, que *"a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros"*, o que de plano, nos leva a concluir que a possibilidade de realização de arbitramento de base de cálculo diante da falta de apresentação de livros e documentos fiscais é plenamente possível, e tal dispositivo tem como parâmetros os seguintes Acórdãos: nº 9101-001.468, de 16/08/2012; Acórdão nº 9101-000.766, de 13/12/2010; Acórdão nº 101-97.110, de 04/02/2009; Acórdão nº 107-07.922, de 27/01/2005; Acórdão nº 1202-000.990, de 12/06/2013; Acórdão nº 1301-001.202, de 07/05/2013; Acórdão nº 1301-001.233, de 12/06/2013; Acórdão nº 1302-000.993, de 03/10/2012; Acórdão nº 1302-000.393, de 10/11/2010; Acórdão nº 1401-000.788, de 09/05/2012; Acórdão nº 1402-001.416, de 10/07/2013; Acórdão nº 103-23.005, de 26/04/2007; Acórdão nº 107-08.642, de 26/7/2006; Acórdão nº 101-95.544, de 24/05/2006; Acórdão nº 101-94.147, de 19/3/2003.

Poder-se-ia afirmar que em função da apresentação dos documentos, por ocasião da realização da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento (fls. 222 e 223), seria possível a fiscalização do estabelecimento, dispensando-se o arbitramento. Temos nesta hipótese, duas situações: o sujeito passivo é intimado, não apresenta os livros e documentos, e após autuado o faz, fazendo com que seja apurada omissão, que em verdade, muda o fulcro da autuação, e faz com que o lançamento originário se tornasse nulo.

Na segunda, o sujeito passivo, de forma proposital, não apresenta os livros e documentos, vez saber, de antemão, pelos cálculos realizados, que, a prevalecer a decisão adotada pelo relator, o lançamento se tornará nulo, e ele nada recolherá aos cofres públicos, ante o tributo não oferecido à tributação. ambas, são situações anômalas, e que merecem cuidado na sua abordagem e análise.

A própria diligente, ao indicar os roteiros de fiscalização passíveis de serem realizados (fls. 225 e 226), listou diversos, sendo interessante pontuar que com o material arrecadado em 11 de abril de 2013 (fl. 17), a saber, DMA, DAES, cópia do contrato social e notas discas de entradas do exercício de 2008, nenhum roteiro de auditoria se torna possível de ser realizado, quando dos trabalhos de auditoria.

De tudo quanto exposto, não se apresenta como claro, contrariamente ao entendido pelo ilustre relator, a violação do disposto no artigo 18 do RPAF/99, especialmente os incisos III e IV, alínea "a", não somente no que tange a adoção imotivada do mecanismo de arbitramento, como pela insegurança da base de cálculo. Por tais razões, diante do fato de que, no mérito, foram obedecidos os requisitos e sistemática para apuração do arbitramento da base de cálculo, voto no sentido de que o Auto de Infração deve ser julgado procedente.

RESOLUÇÃO

Acordam os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **207095.0901/13-1**, lavrado contra **FEIRA CENTER MAGAZINE LTDA**.

Recomenda-se a instauração de novo procedimento fiscal, devendo ser observado o prazo decadencial.

Esta Junta 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/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2014.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – JULGADOR