

PROCESSO - A. I. N° 269140.0018/13-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE CONSTRUÇÃO LTDA.
RECURSO - RECURSO EXTRORDINÁRIO – Acórdão 2^a CJF n° 0323-12/14
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
INTERNET - 09/07/2015

CÂMARA SUPERIOR

ACÓRDÃO CJF N° 0003-21/5

EMENTA: ICMS. ARBITRAMENTO. PRÁTICA DE SONEGAÇÃO. SUBFATURAMENTO COMPROVADO. Constatada a prática de sonegação, por meio da emissão de notas fiscais em valores inferiores aos das notas de conferência. Modificada a Decisão da Câmara de Julgamento Fiscal. Recurso **CONHECIDO** e **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Extraordinário, estatuído no art. 169, II, “c” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; RPAF/1999), interposto pela Procuradoria do Estado, através da PGE/PROFIS, com o objetivo de modificar a Decisão contida no Acórdão CJF N° 0323-12/14, de fls. 1.579 a 1.586, a qual declarou a nulidade do Auto de Infração nº 269140.0018/13-9, lavrado no dia 30/09/2013 para exigir ICMS no montante de R\$1.019.275,04, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “i” da Lei nº 7.014/1996, sob a acusação de falta de recolhimento do tributo apurado por meio de arbitramento da base de cálculo.

Consta que, através de procedimento da INFIP, em conjunto com a Secretaria de Segurança Pública e Ministério Público do Estado, restou comprovado que o sujeito passivo praticou subfaturamento em diversas notas fiscais, emitidas nos exercícios de 2009/2010. Não sendo possível apurar a base de cálculo através dos roteiros de auditoria comumente utilizados, a fiscalização, em obediência ao art. 22, IV da Lei nº 7.014/1996, lançou mão do método previsto no § 1º, I, “d” do mesmo artigo, agregando ao custo das mercadorias a margem de valor adicionado (MVA) de 40%, de acordo com a atividade econômica desenvolvida pelo recorrido.

A 2^a CJF apreciou a matéria no dia 20/10/2014 (fls. 1.579 a 1.586) e declarou a nulidade do lançamento de ofício, por unanimidade, nos termos abaixo reproduzidos.

“VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1^a instância, relativa ao Acórdão JJF nº 0034-06/14, que julgou procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS de R\$1.019.275,04, acrescido da multa de 100%, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, por ter sido comprovada a sonegação do imposto e não ser possível conhecer o montante sonegado.

Inicialmente devemos consignar que cabe ao julgador, ao analisar um processo, em preliminar debruçar-se sob o mesmo do ponto de vista formal, somente adentrando no mérito se verificado que não há nenhum óbice daquela natureza que fulmine de pronto o referido processo por nulidade.

Da análise das peças processuais, verifica-se que a metodologia adotada para a aplicação do arbitramento da base de cálculo do ICMS não possui amparo legal, uma vez que, o 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 escrituradas, conforme demonstrativo às fls. 6 e 12 dos autos, o que contraria o estabelecido no artigo 938, § 2º, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época, o qual determinava que, do valor do imposto apurado através do arbitramento (alíquota de 17% sobre o resultado do CMV acrescido da MVA), seriam 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, conforme a seguir transcrita, o que não ocorreu:

Art. 938. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I - ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior, atualizado monetariamente, serão adicionados os valores, também atualizados, das entradas efetuadas durante o período considerado, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se assim o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de margem de valor adicionado (MVA):

[...]

c) ferragens, louças, vidros, material elétrico, eletrodomésticos e móveis: 40%;

Também 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, consoante Súmula 5 deste CONSEF.

SÚMULA CONSEF Nº 05

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. ARBITRAMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO MONTANTE REAL DA BASE DE CÁLCULO.

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

PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS

Resoluções nº 3596/98 e 4892/98.

Acórdãos CJF 0062/99, 0273/99, 0300/00, 0332/00, 0588/00, 0637/00, 0809/00, 0819/00, 0849/00, 1074/00, 1368/00, 0053/01, 0057/01, 0351/01, 0568/01, 0579/01, 0589/01, 0606/01, 0813/01, 2050-12/01, 2058-11/01, 2125-12/01 e 0070-12/02.

Acórdãos CS 0475/00 e 0631/01.

No caso presente, restou comprovada a possibilidade de apuração do imposto por outros meios, pois, à época da ação fiscal realizada, não ficou evidenciada a recusa do sujeito passivo de apresentar ao preposto fiscal os livros e documentos fiscais e contábeis, tanto é que os prepostos fiscais lavraram contra o próprio sujeito passivo, na mesma data (30/09/2013), o Auto de Infração nº 269140.0012/13-0, no valor histórico de ICMS de R\$ 93.828,52, relativo a seis infrações (códigos: 01.02.05; 01.05.03; 03.02.05; 06.02.01; 16.01.01 e 16.01.02), inerente ao mesmo período fiscalizado, o qual se encontra homologado.

Por outro lado, diante da evidência de subfaturamento nos documentos fiscais do contribuinte, como lastro para a apuração da base de cálculo do imposto através do arbitramento, com fulcro no art. 937, IX, do RICMS/97, ou seja, qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto, e o fisco não possa conhecer o montante sonegado, deveriam tais provas processuais ser ampliadas com a circularização maior dos documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo, intimando os destinatários clientes do autuado a comprovar o efetivo pagamento das operações mercantis, de modo a se provar, de forma inequívoca, a “contaminação” de toda documentação fiscal e sua inidoneidade de conteúdo quanto à definição do valor da operação, robustecendo o índice das provas documentais de 0,5% do faturamento de 2009 e de 0,004% do faturamento de 2010, conforme consta dos autos. Neste, caso, mesmo assim, haveria de se considerar os tópicos anteriores do método legal da aplicação e da dedução do valor exigido no lançamento de ofício.

Assim, represento à autoridade competente para instauração de novo procedimento fiscal, salvo das falhas apontadas, observando o prazo decadencial, considerando-se tratar de uma nulidade por vício material.

Dianete do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, nos termos do art. 20 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, declaro NULO o Auto de Infração”.

A autoridade fiscal autuante ingressou com petição na PGE/PROFIS, de fls. 1.595 a 1.597, na qual informou que o ilícito foi constatado através da comparação entre notas fiscais, subfaturadas, e notas de conferência, as quais continham os valores reais das operações. Para efeito de apuração do ICMS devido, utilizou-se o método previsto no art. 22, § 1º, I, "d" da Lei nº 7.014/1996, com a dedução do que já havia sido pago sob o regime do Decreto nº 7.799/2000.

A sociedade empresária, segundo a auditora, é beneficiária do Decreto dos Atacadistas, nº 7.799/2000. Por isso, o ICMS lançado de ofício incidiu apenas sobre as receitas superiores àquelas escrituradas, tendo sido calculado, portanto, sem o benefício, como determina o art. 22-A da Lei do ICMS/BA.

Às fls. 1.612 a 1.617, a PGE/PROFIS, com fulcro no art. 169, II, "c" do RPAF/1999, interpôs Recurso Extraordinário, no qual iniciou sintetizando os fatos em torno dos quais gravita a irresignação e transcrevendo trechos do Acórdão vergastado.

No entendimento do referido órgão, havia fundamento legal para a realização do arbitramento (art. 22, IV e §1º, I, "d" da Lei nº 7.014/1996), que reputa isento de equívocos, conclusão a que chegou após as informações prestadas pela auditora na sobredita petição. Uma vez apuradas as receitas arbitradas, superiores às consignadas nos livros fiscais, aplicou-se o disposto no art. 22-A da mencionada Lei. Caso a apuração não tivesse sido efetuada com base no art. 22-A da Lei 7.014/1996 c/c art. 939-A do Decreto nº 6.284/1997, vigente à época, a exigência ultrapassaria a cifra dos cinco milhões de reais.

Por fim, requer o Conhecimento e Provimento do Recurso.

O recorrido colaciona contrarrazões às fls. 1.627 a 1.659.

Inicia informando dedicar-se ao comércio de materiais de construção e argumentando que a INFIP chegou à conclusão de que houve subfaturamento com fulcro em documentos questionáveis e insignificantes (notas de conferência, representativas de uma parcela ínfima das receitas totais), as quais, por exemplo, poderiam ter sido emitidas por empregado demitido, com a intenção de prejudicar a sociedade empresária.

Alega que se os autuantes tivessem analisado a contabilidade, verificariam a não ocorrência do ilícito de que é acusado. As tais notas de conferência não possuem o seu timbre, tampouco números de pedidos ou datas. Constituem meros indícios, frágeis em face da verdade material. Quanto aos cheques, os tem como provas ilícitas por quebra de sigilo bancário e afirma que as datas designadas nos mesmos não conferem com as das notas de conferência.

Em seguida, passa a narrar detalhes dos julgamentos nas duas instâncias e ressalta que os membros da PGE/PROFIS, presentes nas assentadas de julgamento da segunda Câmara (houve pedido de vistas), opinaram verbalmente pela nulidade da autuação.

Na sua concepção, a auditora signatária da petição à Procuradoria usou artifício, pois aduziu que o Auto de Infração foi anulado em razão de metodologia de arbitramento não prevista na legislação, quando na verdade o foi por falta de previsão legal para arbitrar (art. 937 do Decreto nº 6.284/1997 c/c art. 148 do CTN).

Destaca o fato de a 2^a CJF ter registrado que não foram deduzidos créditos no cálculo do gravame, situação que constitui, a seu ver, vício de ordem material (a não dedução dos créditos).

Quando da realização dos trabalhos fiscais, em sua sede, apresentou todos os documentos solicitados, o que inclusive resultou na lavratura de outro Auto de Infração, nº 269140.0012/13-0, cuja procedência reconhece.

Conclui pleiteando a manutenção do Acórdão CJF Nº 0323-12/14.

VOTO

A presente autuação decorre da falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, uma vez comprovada a sonegação do imposto, devido à emissão de documentos subfaturados. Ao contrário do que alegou o recorrido, não seria possível aos auditores efetuar qualquer um dos dois roteiros de fiscalização de profundidade para apurar o montante devido, seja a auditoria da conta caixa, seja o levantamento quantitativo de estoques.

Isso em razão da falsidade das informações contidas nos documentos e livros fiscais e contábeis, o que os torna imprestáveis para tal finalidade. Na hipótese de serem registrados como verdadeiros os valores designados nas notas fiscais de saída, por exemplo, em uma auditoria de caixa, as receitas seriam lançadas a menor e o "*quantum debeatur*" restaria distorcido para maior.

Também não seria possível elaborar levantamento quantitativo de estoques, pois o

subfaturamento implicaria alteração nos preços médios unitários. Além disso, as operações de entrada não lançadas na escrita, objeto do Auto de Infração nº 269140.0012/13-0, impossibilitariam o alcance de resultado fidedigno, o que ocorreria em detrimento da verdade material.

Portanto, havendo fundamentos de fato e de direito para arbitrar a base de tributação, decido que o procedimento ocorreu em observância às normas do art. 22, IV e §1º, I, “d” c/c art. 22-A da Lei nº 7.014/1996, dispositivos não observados na Decisão combatida, pelo que conheço o Recurso.

“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:

(...)

IV - qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto.

§ 1º O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I - ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior serão adicionados os valores das entradas efetuadas durante o período considerado, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se assim o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de margem de valor adicionado (MVA):

(...)

d) ferragens, louças, vidros, material elétrico, eletrodomésticos e móveis: 40% (quarenta por cento);

(...)

Art. 22-A. A diferença entre a receita apurada mediante arbitramento e a lançada pelo contribuinte não integrará a base de cálculo de quaisquer incentivos fiscais ou financeiros previstos na legislação tributária”.

O sujeito passivo foi denunciado ao Ministério Público da Bahia em 31/09/2010 e a documentação respectiva enviada para a INFIP. Concluída a análise dos documentos, a Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (INFIP) elaborou o Boletim de Inteligência nº 711/2013 (fls. 384 a 395), no qual apontou a prática de subfaturamento nas operações de venda.

Foram efetuados cotejos entre as notas fiscais / as notas fiscais eletrônicas e as suas respectivas notas de conferência, através do que restaram constatadas divergências entre valores. As demais informações se mostraram idênticas. As tais notas de conferência continham as cifras reais das operações, enquanto os documentos legais (notas fiscais), emitidos por ocasião da efetivação dos negócios, quantias subfaturadas em até 50% (vide fls. 389/390).

Data vénia, não cabe falar em concessão de créditos, tampouco em vínculo material decorrente da equivocada alegação de não terem sido levados em consideração (os créditos), pois, conforme expôs a auditora em sua petição à PGE/PROFIS, a infração restou comprovada por meio das precitadas divergências (entre notas fiscais, subfaturadas, e notas de conferência, as quais continham os valores reais das operações). Para calcular o ICMS devido, a fiscalização utilizou o método previsto no art. 22, § 1º, I, “d” da Lei nº 7.014/1996, com a dedução do que já havia sido pago sob o regime do Decreto nº 7.799/2000.

Quanto aos cheques, assinale-se que são títulos de crédito, obviamente dotados de abstração, característica em razão da qual podem circular livremente no mercado, sem vinculação aos atos que lhe deram origem e sem que com isso seja levantada a tese de quebra de sigilo bancário dos envolvidos (emitente, sacado, endossante, endossatário e sacador).

Os cheques emitidos para pagamento das operações fiscalizadas espelham os valores das notas de conferência (a grande maioria nominal, em favor do contribuinte autuado). Ou seja, os valores reais, enquanto as respectivas notas fiscais, repito, registram quantias subfaturadas. Por exemplo, às fls. 391/392, foram consignadas, em uma planilha, algumas operações com detalhes dos pagamentos, bancos, agências, cheques, notas de conferência e notas fiscais eletrônicas, bem como com vinculações entre estas (notas fiscais eletrônicas) e aquelas (notas de conferência).

O Auto de infração nº 269140.0012/13-0 trata de irregularidades sem relação com a presente, passíveis de validação conjunta sem que com isso ocorra “*bis in idem*”: (i) utilização indevida de crédito, referente às entradas sujeitas ao regime de substituição; (ii) falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e

consumo; (iii) utilização de crédito, em valor superior ao permitido; (iv) operações de saída com uso de carga tributária inferior à prevista na legislação; (v) entradas tributáveis sem registro na escrita e (vi) entradas não tributáveis sem registro na escrita.

Em face do exposto, voto pelo CONHECIDO e PROVIMENTO do Recurso Extraordinário.

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vénia irei divergir do nobre colega Relator.

Inicialmente, antes de adentrar ao mérito, cumpre analisar a adminissibilidade ou não do recurso Extraordinário.

Da análise do excelente Acórdão Recorrido CJF nº 0323-12/14, emanado pelo então Relator Sr. Fernando Brito Araújo, verifico que o mesmo assim se manifestou sobre a questão:

Também 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, consoante Súmula 5 deste CONSEF.

SÚMULA CONSEF Nº 05

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. ARBITRAMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO MONTANTE REAL DA BASE DE CÁLCULO.

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

PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS

Resoluções nº 3596/98 e 4892/98.

Acórdãos CJF 0062/99, 0273/99, 0300/00, 0332/00, 0588/00, 0637/00, 0809/00, 0819/00, 0849/00, 1074/00, 1368/00, 0053/01, 0057/01, 0351/01, 0568/01, 0579/01, 0589/01, 0606/01, 0813/01, 2050-12/01, 2058-11/01, 2125-12/01 e 0070-12/02.

Acórdãos CS 0475/00 e 0631/01.

No caso presente, restou comprovada a possibilidade de apuração do imposto por outros meios, pois, à época da ação fiscal realizada, não ficou evidenciada a recusa do sujeito passivo de apresentar ao preposto fiscal os livros e documentos fiscais e contábeis, tanto é que os prepostos fiscais lavraram contra o próprio sujeito passivo, na mesma data (30/09/2013), o Auto de Infração nº 269140.0012/13-0, no valor histórico de ICMS de R\$ 93.828,52, relativo a seis infrações (códigos: 01.02.05; 01.05.03; 03.02.05; 06.02.01; 16.01.01 e 16.01.02), inerente ao mesmo período fiscalizado, o qual se encontra homologado.

Por outro lado, diante da evidência de subfaturamento nos documentos fiscais do contribuinte, como lastro para a apuração da base de cálculo do imposto através do arbitramento, com fulcro no art. 937, IX, do RICMS/97, ou seja, qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto, e o fisco não possa conhecer o montante sonegado, deveriam tais provas processuais ser ampliadas com a circularização maior dos documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo, intimando os destinatários clientes do autuado a comprovar o efetivo pagamento das operações mercantis, de modo a se provar, de forma inequívoca, a “contaminação” de toda documentação fiscal e sua inidoneidade de conteúdo quanto à definição do valor da operação, robustecendo o índice das provas documentais de 0,5% do faturamento de 2009 e de 0,004% do faturamento de 2010, conforme consta dos autos. Neste, caso, mesmo assim, haveria de se considerar os tópicos anteriores do método legal da aplicação e da dedução do valor exigido no lançamento de ofício.

Ora, por conclusão lógica, o cerne principal da questão é a possibilidade ou não de aplicação do arbitramento, para só depois avaliar se a metodologia de arbitramento utilizada foi adequada. Este último trata-se de fundamento consequente, razão pela qual sem se enfrentar o fundamento original, qual seja, da hipótese de aplicação ou não do arbitramento não há o que se falar em metodologia de arbitramento.

De toda feita, apenas como argumento subsequente e subsidiário, é que o Conselheiro Fernando Brito emitiu sua opinião sobre a metodologia incorreta de arbitramento utilizada.

Ocorre que, em que pese tal realidade fática, da análise do Recurso Extraordinário apresentado (fls. 1612 a 1617), verifico que o mesmo se funda e defende unicamente a legalidade da

metodologia de arbitramento utilizada pelos fiscais autuantes, senão vejamos:

A guisa do entendimento acima colacionado, fácil se entremostra, assim, que a 2^a. Câmara de Julgamento tracejou decisum arrimado no entendimento de que o lançamento não foi realizado com a metodologia de cálculo apropriada para o lançamento.

Em momento algum enfrenta o argumento principal do *decisum* recorrido, qual seja, a inexistência de hipótese de realização de arbitramento no caso concreto, razão pela qual não demonstra em que ponto a legislação estadual foi infringida pelo Acórdão Recorrido CJF n. 0323-12/14, razão pela qual entendo que não restam preenchidos os requisitos de adminissibilidade do mesmo.

Agir em sentido diverso e proferir decisão favorável ao Recurso Extraordinário apresentado consistiria em verdadeira afronta à legislação estadual, posto que o mesmo não preenche os requisitos de sua adminissibilidade, outrossim, a decisão do nobre colega Relator é claramente *extra petita* porque enfrenta fundamentos não levantados pelo Recurso Extraordinário, e decide pela legalidade da aplicação do arbitramento, quando isso sequer fora questionado no referido recurso.

Outrossim, ultrapassada a adminissibilidade, no mérito, igualmente entendo que o Recurso Extraordinário não deve ser acolhido.

Em que pese o mesmo não tenha enfrentado o verdadeiro argumento da decisão recorrida, em razão do voto do nobre colega Relator ter ido além dos argumentos aduzidos em recurso, enfrentando o próprio cabimento do arbitramento, preciso avançar e me manifestar sobre seus fundamentos.

Como bem asseverado pelo voto do Nobre Colega Relator o sujeito passivo foi denunciado ao Ministério Público da Bahia em 31/09/2010 e a documentação respectiva enviada para a INFIP. Concluída a análise dos documentos, a Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (INFIP) elaborou o Boletim de Inteligência nº 711/2013 (fls. 384 a 395).

Da análise do referido boletim, é possível inferir que, em que pese tenham sido realizado o cumprimento de mandados de busca e apreensão na autuada e na residência dos sócios da empresa, toda a denúncia foi fundada, exclusivamente, com base em documentos apresentados por um terceiro denunciante, o qual segundo informações verbais passadas em assentada de julgamento pelos autuantes e pela preposta do contribuinte, trata-se de um ex-funcionário da empresa.

Tal documentação, em que pese seja volumosa, representa tão somente *cerca de 0,5% do faturamento de 2009 e de 0,004% do faturamento de 2010* do contribuinte.

Por sua vez, da análise do Boletim de Inteligência em sua pág. 7 (fl. 391), verifico que o mesmo afirma que *uma parte da documentação apresentada pelo denunciante guarda informações relevantes para a comprovação definitiva da sonegação praticada*.

Em outras palavras, toda a documentação que fundamenta o presente lançamento foi fornecida por um terceiro, representando cerca de 0,5% do faturamento de 2009 e de 0,004% do faturamento de 2010, e, mesmo assim, apenas uma parte dela seria relevante para demonstrar eventual prática de sonegação. Ou seja, o percentual do faturamento “afetado” é ainda menor.

De fato, a lei não estabelece critérios objetivos de qual o percentual de sonegação necessário para se comprovar a prática e autorizar a utilização do arbitramento, desde que outros roteiros não pudessem ser aplicados. Entretanto, ao se acusar tal prática penal, é necessário ter prova robusta do fato.

Os percentuais de documentação apresentada são insignificantes perante o faturamento da empresa, não se supõe que a mesma adote essa prática para um percentual tão pequeno.

Toda a documentação foi apresentada por terceiro, um ex-funcionário da empresa. Chama atenção o fato de que, em sendo essa uma prática supostamente reiterada, ao ponto do Fisco Estadual invalidar toda a sua documentação fiscal, as buscas e apreensões realizadas tanto na

sede da empresa como dos seus sócios não tenha resultado na apreensão de nenhum documento relevante para o lançamento.

Por sua vez, os autuantes não tiveram a cautela de fiscalizar os compradores para robustecer as provas colhidas, como muito bem asseverado pelo Relator do voto recorrido e, inclusive, como foi a orientação do Boletim de Inteligência nº 711/2013 (fls. 384 a 395).

Ainda, da análise da documentação apresentada, verifico que as chamadas “Notas de Conferência” possuem diversas inconsistências. Primeiro, não há qualquer vinculação formal da referida nota de conferência com a empresa (CNPJ, Timbre, telefone, etc.). Segundo, não há nenhuma referência ao número da nota fiscal que supostamente acobertaria a operação. Terceiro, em alguns casos, não há sequer um nexo lógico entre a emissão de tais documentos.

Como exemplo, a Nota Fiscal nº 304833 (fl. 724) foi emitida na data de 06/08/2009, por sua vez a Nota de Conferência n. 275899 (fl. 725) que supostamente comprovaria a prática da sonegação fiscal foi emitida em 11/08/2009, portanto, depois da emissão da nota fiscal. Isso também acontece com a Nota Fiscal nº 301400 (fl. 876) emitida em 23/07/2009 e a Nota de Conferência 272676 (fl. 877) emitida em 24/07/2009, e em outros diversos exemplos.

Outrossim, outros problemas também são verificados quanto aos próprios cheques apresentados pela INFIP como prova. Por exemplo, nas fls. 1342 a 1351, os supostos documentos de controle interno indicam datas de pagamento diversas dos cheques emitidos por seus clientes.

Ainda, vários dos cheques apresentados no Boletim de Inteligência nº 711/2013 (fls. 384 a 395), não possuem sequer vinculação a qualquer nota fiscal ou nota de conferência.

Ademais, em que pese os cheques se tratarem de *títulos de crédito, obviamente dotados de abstração, característica em razão da qual podem circular livremente no mercado, sem vinculação aos atos que lhe deram origem*, o fato é que tais documentos nominais ao contribuinte foram fornecidos por terceiros, sem sua autorização. Ressalte-se, mais uma vez, que a operação policial acompanhada pelo Ministério Público nada localizou. Desta feita, entendo que a própria origem de tais documentos encontra-se viciada, e os mesmos são imprestáveis como prova.

Não há que se negar que, de fato, existem **indícios** da ocorrência de uma prática de sonegação, entretanto uma prova indiciária deve dar início a um procedimento para se colherem novas provas que confirmam robustez à operação, de forma que as mesmas deixem de ser tratadas como meros indícios e efetivamente comprovem algo.

O indício não pode imputar ao contribuinte sequer um lançamento tributário, quanto mais a prática de um ilícito penal.

Assim, entendo que as provas dos autos, diante dos fatos apresentados, não passam de indícios e portanto, não são hábeis para se atestar a efetiva prática de sonegação pelo contribuinte.

Outrossim, o fato de nenhuma das provas terem sido colhidas com o próprio contribuinte fazem as mesmas perderem credibilidade.

De fato, documentos internos podem fazer prova contra o contribuinte, desde que existe a certeza de que efetivamente se tratam de documentos internos. Se as referidas “Notas de Conferência” tivessem sido obtidas no próprio estabelecimento, e não por uma denúncia de um ex-funcionário, a situação fática seria completamente diferente.

Mesmo assim, a simples comprovação da prática da sonegação, por si só, não é meio hábil para se justificar a aplicação do arbitramento. Faz-se necessário comprovar, de forma cabal, a impossibilidade de se apurar o tributo devido por outros roteiros de fiscalização. É isso o que diz a Súmula 05 do CONSEF.

No caso concreto isso não restou caracterizado.

Apenas para sepultar a questão, necessário ressaltar que o mesmo Fisco que defende o arbitramento como único meio para se apurar o imposto devido face à completa inidoneidade da

documentação fiscal do contribuinte, utilizou essa própria documentação em fiscalização, do mesmo período, que resultou no Auto de Infração nº 269140.0012/13-0.

Ou a documentação é inidônea ou não. Não pode o fisco atestar a idoneidade para uma fiscalização e a inidoneidade para outra.

Ademais, a própria existência de cheques nominais ao contribuinte em valores diversos das vendas realizadas já possibilitaria a realização de uma auditoria de caixa, que atestaria o ingresso de receitas em montantes superiores aos das vendas realizadas, presumindo-se a realização de venda sem emissão nota fiscal.

Assim, coaduno da posição externada pelo Conselheiro Fernando Brito em julgamento realizado na 2ª CJF: *No caso presente, restou comprovada a possibilidade de apuração do imposto por outros meios, pois, à época da ação fiscal realizada, não ficou evidenciada a recusa do sujeito passivo de apresentar ao preposto fiscal os livros e documentos fiscais e contábeis, tanto é que os prepostos fiscais lavraram contra o próprio sujeito passivo, na mesma data (30/09/2013), o Auto de Infração nº 269140.0012/13-0, no valor histórico de ICMS de R\$ 93.828,52, relativo a seis infrações (códigos: 01.02.05; 01.05.03; 03.02.05; 06.02.01; 16.01.01 e 16.01.02), inerente ao mesmo período fiscalizado, o qual se encontra homologado.*

Desta feita, sequer seria hipótese de aplicação do arbitramento, razão pela qual a discussão sobre a metodologia correta de sua aplicação é irrelevante para o caso concreto.

Por tudo o quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Extraordinário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso Extraordinário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269140.0018/13-9, lavrado contra **MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.019.275,04**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “I”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Fernando Antonio Brito de Araújo, Eduardo, Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Maurício Souza Passos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE: Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva, Raisa Catarina Oliveira Fernandes, Rodrigo Lauande Pimentel, Rosany Nunes de Mello Nascimento, Alessandra Brandão Barbosa e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR

DANIEL RIBEIRO SILVA - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS