

A. I. N° - 207093.0017/09-0
AUTUADO - UNIFRIOS COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - JUVÊNIO RUY CARDOSO NEVES
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 10.04.2015

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0033-01/15

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Fato demonstrado nos autos. Excluídos valores embutidos no arbitramento. Quando se apura o imposto relativo a determinado exercício mediante arbitramento, o cálculo leva em conta todo o imposto que deveria ter sido pago naquele exercício, inclusive por antecipação. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. **2.** ARBITRAMENTO. FALTA DE ENTREGA, AO FISCO, DE LIVROS E DOCUMENTOS. EXERCÍCIOS DE 2004, 2005, 2006 E 2007. Feita revisão dos valores do arbitramento, para aplicação do critério da proporcionalidade, observada a regra do § 4º do art. 938 do RICMS/97, haja vista que a empresa realiza operações com isenção, não incidência e antecipação tributária. Excluída a parcela relativa ao exercício de 2004, em relação ao qual a autoridade fiscal não elaborou demonstrativo do arbitramento. Excluída também a parcela relativa a 2007, haja vista que, apesar de ter sido arbitrado o imposto de quatro exercícios, inclusive o exercício de 2007, por falta de apresentação dos documentos, a autoridade fiscal não havia intimado a empresa para apresentar a documentação relativa a 2007, pois as intimações dizem respeito apenas aos exercícios de 2004, 2005 e 2006. Superada a preliminar suscitada quanto à alegação de ausência de termo de fiscalização circunstanciado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30.6.09, diz respeito aos seguintes fatos:

INFRAÇÃO 1 - Recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de “antecipação parcial”, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 71.333,40, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento de ICMS, fato apurado mediante arbitramento da base de cálculo, em virtude da não exibição, ao fisco, da documentação fiscal e contábil, sendo lançado imposto no valor de R\$ 2.244.965,50, mais multa de 100%.

O contribuinte defendeu-se (fls. 125/127) suscitando como preliminar a nulidade do procedimento fiscal. Faz menção aos arts. 2º, 189, 28, § 4º, 41 e 46 do RPAF, e diz que recebeu correspondência da repartição fiscal intimando-o a comparecer a qualquer posto do SAC, no prazo máximo de 30 dias, para pagar o débito fiscal apurado neste Auto ou apresentar defesa, constando na intimação que

junto com ela teriam sido encaminhadas cópias do Auto e dos demonstrativos que o instruem, e, considerando que a repartição fiscal atendeu plenamente ao teor do art. 46 do RPAF, alega que o lançamento seria nulo por incerteza quanto ao montante do débito tributário, nos termos do § 1º do art. 18, haja vista ser impossível verificar como o fiscal autuante apurou o débito lançado, porque não existem outros elementos que sustentem e sirvam de base para o lançamento em discussão.

Quanto ao mérito, alega ser impossível fazer a revisão dos valores lançados, uma vez que os elementos apresentados são insuficientes para se estabelecer a base de cálculo dos valores lançados. Indaga onde estão as Notas Fiscais que serviram de embasamento para os valores indicados às fls. 8 a 24 e onde estão as DMAs e as informações do banco de dados do Sintegra utilizadas para o arbitramento.

Pede a nulidade do Auto de Infração, com fundamento no § 1º do art. 18 do RPAF.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 159-160) dizendo que a arguição de nulidade, além de confusa, não apresenta elementos capazes de merecer qualquer acolhimento ou apreciação, pois não há nenhum argumento que comprove qualquer tipo de transgressão aos dispositivos do art. 18 do RPAF, e, pelo contrário, todo o trâmite processual está claramente definido na documentação apensada aos autos, em especial a falta de atendimento às sucessivas intimações, às fls. 8 a 11.

No mérito, considera não haver nem mesmo o que rebater. A seu ver, o autuado veio à lide com intenção de procrastinar a contenda, tendo feito o mesmo durante a ação fiscal, ao não atender a nenhuma das intimações de que teve ciência, e por isso outro remédio não houve senão exigir o imposto a partir do arbitramento da base de cálculo, em função das informações prestadas nas DMAs de 2004 a 2007, às fls. 37 a 120.

Conclui dizendo que todas as respostas aos questionamentos do autuado estão no processo.

Opina pela Procedência do Auto de Infração.

Na fase de instrução, então a cargo da ilustre Relatora Osmira Freire, o processo foi remetido em diligência (fls. 163/165) para que, com relação ao item 1º, o fiscal autuante:

- a) anexasse aos autos cópia dos demonstrativos dos arquivos Sintegra do contribuinte e de terceiros relativos às operações com o autuado;
- b) solicitasse aos remetentes das mercadorias cópias das Notas Fiscais que embasam a autuação, os pedidos das mercadorias conforme constam nas Notas Fiscais, os comprovantes dos recebimentos das mercadorias pelo autuado ou os “canhotos” das Notas Fiscais com assinatura e identificação do recebedor das mercadorias, e declaração dos fornecedores com indicação dos dados de pagamentos ou comprovantes de recebimento dos valores referentes às vendas realizadas através das Notas Fiscais objeto do Auto de Infração em lide (boletos bancários, duplicatas, transferências bancárias, etc.).

No mesmo despacho, foi solicitado que o órgão preparador desse ciência do resultado da diligência e reabrisse o prazo de defesa.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 167-168) declarando que anexou as vias das Notas Fiscais capturadas nos postos fiscais tendo como destinatário das mercadorias o autuado. Acrescenta que entregou cópias das Notas Fiscais ao autuado para sua verificação. Aduz que também anexou cópias dos demonstrativos do arquivo Sintegra web informado por terceiros.

Intimado dos novos elementos, o autuado manifestou-se (fls. 1488/1509) alegando que, quando foi intimado a apresentar sua documentação vinculada aos exercícios de 2004 a 2006, separou a documentação e deixou-a à disposição do fisco no próprio estabelecimento da empresa, porém, no curso da fiscalização, entre a 1ª intimação (27.1.09) e a data de lavratura do Auto de Infração (30.6.09), o preposto do fisco não retornou à empresa para arrecadar a documentação solicitada,

optando pelo cômodo entendimento de que a empresa não teria atendido às intimações, apesar de a documentação referente ao ano de 2007 sequer ter sido solicitada.

Como preliminar, alega serem nulos os itens 1º e 2º deste Auto em virtude de imperfeições na sua origem. Sustenta que o Auto de Infração precisa obedecer a diversos requisitos previstos na legislação, destacando dentre eles a necessidade de a acusação fiscal estar bem explicada e devidamente comprovada, para fins de permitir o seu perfeito entendimento por parte do autuado, e para que permita que os membros do CONSEF possam verificar a exatidão dos demonstrativos, os cálculos, a apuração do imposto, etc., a fim de poderem externar suas conclusões acerca da autuação. Assinala que, conforme foi observado na diligência, o fiscal autuante não juntou ao Auto de Infração, no momento apropriado, ou seja, até antes da ciência da lavratura do Auto de Infração pelo contribuinte, a documentação que supostamente daria suporte às acusações fiscais, tendo o órgão julgador dado oportunidade para o autuante consertar as falhas que cometeu, especialmente no tocante à documentação comprobatória das supostas infrações.

Alega que, em virtude da diligência, recebeu cópias da informação fiscal, do despacho da diligência, da diligência feita pelo autuante, do relatório de Notas Fiscais informadas por terceiros para o autuado e cópias das Notas Fiscais, porém totalmente apagadas e fora de ordem cronológica.

Reclama que nem de longe foi entregue ao autuado a integralidade da documentação determinada pelo órgão julgador. Com relação ao item 1º, protesta que não foram entregues cópia dos demonstrativos do arquivo Sintegra do contribuinte, os pedidos das mercadorias, o comprovante de recebimento das mercadorias, o canhoto da Notas Fiscais com assinatura e identificação do recebedor das mercadorias e a declaração dos fornecedores, com indicação dos dados de pagamento e/ou comprovantes de recebimento dos valores referentes às vendas realizadas através das Notas Fiscais objeto do Auto de Infração (boletos bancários, duplicatas, transferências bancárias, etc.).

Relativamente ao item 2º, alega que não recebeu as DMAs supostamente utilizadas pelo autuante para apurar os números do arbitramento, mês a mês. Com isso conclui que o Auto de Infração continua imperfeito.

Reclama que o procedimento adotado pelo órgão julgador, ao determinar que o autuante juntasse aos autos documentos e demonstrativos essenciais à comprovação das supostas infrações não encontra guarida na legislação tributária, especialmente no RPAF, e aduz que, apesar da tentativa do órgão julgador visando “consertar o Auto de Infração”, dando oportunidade ao autuante para fazê-lo, o dispositivo da legislação tributária estadual que autoriza a correção de falhas no processo – art. 18, § 1º, do RPAF – não se mostra aplicável no presente caso, haja vista que, de acordo com esse dispositivo, um Auto de Infração que apresente “eventuais incorreções ou omissões”, ou que esteja viciado pela “não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação”, pode ser objeto de revisão fiscal, a fim de que seja consertado, e possa, assim, ser levado adiante, sendo este o dispositivo legal que sustenta os pedidos de revisão fiscal (diligência ou perícia fiscal), porém constitui condição *sine qua non* para que um Auto de Infração seja objeto de revisão fiscal que as incorreções ou omissões existentes nele sejam eventuais ou que a não observância de certas exigências digam respeito àquelas de natureza meramente formais, de modo que, não sendo apenas eventuais as omissões ou incorreções, e não sendo as exigências desobservadas de caráter meramente formal, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal, sendo caso de nulidade do Auto de Infração. Considera que no presente caso, tanto no item 1º como no item 2º, o Auto contém omissões e incorreções de natureza grave, e não apenas “eventuais”, e as exigências não observadas pelo autuante não são meramente formais, aproximando-se de exigências de natureza substancial, haja vista que não juntar aos autos a documentação que poderia dar suporte à suposta acusação fiscal não pode ser considerada uma

omissão eventual ou uma não observância de natureza meramente formal, já que representa um claro e flagrante descumprimento do quanto estabelecido no RPAF, sob pena não só fazer tábula rasa do devido processo legal, mas também dar interpretação inapropriada ao art. 18, § 1º, do RPAF.

Especificamente quanto ao item 2º, reitera que a documentação solicitada pelo fisco foi separada e deixada à disposição do preposto fiscal no próprio estabelecimento da empresa, porém ao longo do período objeto da fiscalização o autuante não tomou a iniciativa de arrecadar a documentação na própria sede da empresa, optando por formar entendimento no sentido de que o contribuinte estaria se recusando a disponibilizá-la. Considera que, ao que parece, o autuante deve ter chegado a esta conclusão pelo fato de o contribuinte não ter se dirigido até onde o preposto fiscal se encontraria para entregar a documentação nas suas mãos. Argumenta que uma coisa é recusar-se a disponibilizar a documentação ao fisco, e outra coisa é o contribuinte aguardar a vinda do preposto fiscal ao seu estabelecimento para arrecadar a documentação solicitada, ao invés de ir até ele para entregá-la em mãos, de modo que, se a motivação para o arbitramento da base de cálculo foi uma suposta recusa do contribuinte em disponibilizar sua documentação, esse procedimento não encontra qualquer respaldo legal. Aduz que, para que não reste qualquer dúvida de que a documentação da empresa está à disposição do fisco para fins de fiscalização pela aplicação dos roteiros normais de auditoria, está acostando cópia de parte de sua documentação fiscal, e só não está sendo juntada toda a documentação, a exemplo das Notas Fiscais de entrada e de saída, porque isso implicaria um volume muito grande de documentos, porém, caso o órgão julgador entenda que seja necessário fazer-se a juntada integral das notas fiscais de entrada e de saída dos exercícios de 2004, 2005 e 2006, basta que assim determine, e isso será providenciado, embora o bom senso indique ser mais aplicável a realização de uma diligência ao estabelecimento da empresa por fiscal estranho ao feito, apenas para constatar a existência das Notas.

Ainda com relação ao item 2º, insiste reclamando da ausência, nos autos, da documentação comprobatória da origem dos valores inseridos nos demonstrativos fiscais. Alega que, analisando os demonstrativos fiscais, no tocante ao arbitramento, descobriu que a maior parte dos valores daqueles demonstrativos não pode ser comprovada por quaisquer dos documentos acostados aos autos, conforme passa a assinalar.

Frisa que o exercício de 2007 sequer constou nas intimações feitas pelo autuante, ou seja, o fiscal, apesar de ter exigido imposto relativamente a este exercício, sequer se deu o trabalho de solicitar a documentação fiscal vinculada àquele exercício, e diz que por essa razão limitará sua argumentação aos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

Alega que em relação ao demonstrativo do arbitramento do exercício de 2005 não há nos autos qualquer documento que comprove os valores adotados pelo preposto fiscal a título de “Entrada” para os meses de janeiro, fevereiro, março, outubro, novembro e dezembro, da mesma forma que também não existe documentação comprobatória para os valores adotados como “Crédito” para os meses de janeiro, fevereiro, março, outubro, novembro e dezembro, assim como também não se encontra nos autos qualquer documento capaz de demonstrar estarem corretos os valores considerados pelo autuante a título de “Pagamento” para os meses de janeiro, abril, outubro, novembro e dezembro. Aduz que, para agravar ainda mais a situação, o “Relatório da DMA Consolidada 2005” acostado pelo autuante indica um total de R\$ 1.799.155,52 para as entradas, ao passo que no demonstrativo fiscal este valor se encontra superdimensionado para a quantia de R\$ 3.230.788,83. Indaga de onde o autuante teria extraído este valor. Ainda com relação a 2005, reclama que o autuante não considerou nos cálculos os valores relativos ao estoque inicial e ao estoque final do exercício, fato que acabou fazendo com que o resultado encontrado não retrate a realidade. Alega ainda que o autuante não trouxe aos autos documento capaz de comprovar a exatidão dos índices utilizados por ele para fins de correção dos valores que inseriu em seu demonstrativo. Quanto a esses índices, alega que eles estão totalmente descontextualizados e

equivocados, já que o índice para correção do mês de dezembro de 2005, por exemplo, de 1,47000, é superior ao de fevereiro de 2005, que é de 1,21000. Alega que, se a intenção do autuante era corrigir os valores para o dia 31.12.05, era de se esperar que o índice de dezembro de 2005 fosse inferior ao de fevereiro de 2005, já que entre o intervalo de tempo entre o mês de fevereiro de 2005 e o dia 31.12.05 é bem superior ao intervalo entre os dias do próprio mês de dezembro de 2005 e o seu dia 31.

Com relação aos demonstrativos do arbitramento dos exercícios de 2004 e 2006, alega que a situação não é diferente, porque eles contêm os mesmos vícios. Diz que, para não se tornar repetitivo, destacará, a título apenas de exemplificação as seguintes falhas: a) exercício de 2004: o “Relatório da DMA Consolidada 2004” indica um valor de R\$30.228,98 para as entradas do mês de dezembro, enquanto que no demonstrativo fiscal este valor apresenta-se na quantia de R\$ 180.684,84, e o “Relatório da DMA Consolidada 2004” indica um total de R\$98.528,32 para as entradas do exercício, ao passo que no demonstrativo fiscal este valor encontra-se superdimensionado para a quantia de R\$369.512,63; b) exercício de 2006: o índice para correção do mês de março de 2006, por exemplo, de 1,42000, é superior ao de fevereiro de 2006, que é de 1,14000, de modo que, se a intenção do autuante era corrigir os valores para o dia 31.12.06, era de se esperar que o índice de março de 2006 fosse inferior ao de fevereiro de 2006, já que entre o intervalo de tempo entre o mês de março de 2005 e o dia 31.12.06 é inferior ao intervalo entre os dias do mês de fevereiro de 2006 e o dia 31.12.06.

Quanto ao exercício de 2007, alega que, embora o autuado tenha dito que sequer é necessário ou oportuno que ele se pronuncie sobre a exigência do imposto referente àquele exercício, já que o autuante não chegou a solicitar a documentação deste período, diz que deixa registrado, apenas para não “passar em branco”, que o “Relatório da DMA Consolidada de 2007” indica um valor de R\$ 790.442,59 para o total das entradas do exercício, enquanto que no demonstrativo fiscal, de forma inexplicável, está indicada a absurda quantia de R\$3.182.999,91.

Frisa que não foram atendidos os requisitos legais para a aplicação da medida extrema do arbitramento. Alude à jurisprudência do CONSEF nesse sentido. Destaca dentre os requisitos legais a serem preenchidos esses três: a existência de Termo de Fiscalização Circunstanciado, previsto no art. 939, I, do RICMS; a comprovação, por parte do autuante, da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo por meio de outros roteiros normais de fiscalização; a comprovação, por parte do autuante, da negativa do contribuinte em apresentar a documentação solicitada.

Quanto à ausência de Termo de Fiscalização Circunstanciado, transcreve o art. 939 do RICMS, grifando o inciso I: “I - Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, o qual será transcrito, na íntegra, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências; ou”.

Observa que, à vista do art. 939, o autuante, antes da lavratura do Auto de Infração, precisaria ter emitido Termo de Fiscalização Circunstanciado, de forma a detalhar a ocorrência, principalmente, no tocante à infração cometida, ao dispositivo regulamentar em que se apóie o arbitramento, ao elemento que serviu de base à apuração, ao valor das saídas ou dos serviços apurados, ao valor do ICMS, à importância recolhida, ao valor dos créditos e ao total a recolher.

Argumenta que, como o autuante não atendeu à regra do art. 939 do RICMS, essa falha, por si só, já é suficiente para que se decrete a nulidade do item 2º do presente Auto de Infração, citando o entendimento a que chegou este Conselho de Fazenda no Acórdão CJF 0349-11/09, prolatado pela 1ª CJF, conforme voto que transcreve.

Assinala o que foi dito no voto do relator no acórdão recorrido (Acórdão JJF 0044-04/09), de que, na ausência de entrega do livro de termos de ocorrência pelo contribuinte, o fiscal deve lavrar o Termo de Fiscalização Circunstanciado em qualquer outro livro fiscal que lhe for apresentado, ou

então, em qualquer folha de papel, mediante recibo de entrega.

Destaca que, em relação à falta de comprovação, por parte do autuante, da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo por meio de outros roteiros normais de fiscalização, isto é um fato notório nos autos, pois o autuante não demonstrou ou comprovou ser impossível se apurar a base de cálculo real por meio de roteiros normais de fiscalização, e o próprio autuante deixou claro ser possível a aplicação de outros roteiros de auditoria, tanto que, no item 1º, ele aplicou o roteiro de fiscalização referente ao imposto vinculado à antecipação parcial, decorrente de aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação.

Passa a demonstrar a jurisprudência do CONSEF acerca de aplicação do arbitramento nos casos em que o preposto do fisco não comprova a impossibilidade de se apurar a base de cálculo real por meio de outros roteiros normais de fiscalização.

Quanto à falta de comprovação, pelo autuante, da negativa do contribuinte em apresentar a documentação solicitada, observa que constam nos autos apenas intimações feitas pelo autuante, solicitando documentação ao sujeito passivo, não constando, porém, qualquer comprovação de que o contribuinte tenha se negado a apresentá-la, ou que tenha apresentado a mesma em quantidade ou qualidade inferior à indicada nas intimações. Argumenta que, se a recusa do contribuinte em apresentar a documentação fiscal fosse verdadeira, o autuante precisaria comprovar o fato por meio de lavratura de Termo de Arrecadação ou outro Termo que fosse apropriado para o caso, mas isso não foi providenciado.

Diz que toda a documentação está à disposição do Fisco, como já esteve ao longo do período entre as intimações feitas e a data de lavratura do Auto de Infração, no estabelecimento da própria empresa, tendo desse modo o fisco condições de aplicar roteiros normais de auditoria na fiscalização do estabelecimento.

Insiste em que a falta de comprovação, por parte do autuante, da negativa do contribuinte em apresentar a documentação, por si só, já é razão suficiente para se julgar nula a infração 2ª, já que estaria ausente elemento ensejador do arbitramento. Cita nesse sentido acórdão da 1ª Câmara.

Quanto ao mérito, alega que no caso do item 1º o autuante incorreu em vários equívocos, dos quais destaca dois, a título de exemplo.

O primeiro diz respeito à classificação incorreta dada pelo autuante às mercadorias objeto da autuação, como se elas fossem para “fins de comercialização”, considerada como uma condição *sine qua non* para a exigência do ICMS a título de antecipação parcial. Observa que, de acordo com as Notas Fiscais, foram arroladas na autuação mercadorias que não se destinaram a comercialização.

O segundo reside no fato de o autuante ter exigido antecipação parcial relativamente a inúmeras mercadorias sujeitas à substituição tributária, o que contraria a disposição contida no art. 352-A, § 1º, do RICMS/97.

Com relação ao item 2º, alega que o fiscal incorreu em equívoco na apuração do imposto por meio de arbitramento. A título de exemplificação, indica alguns aspectos não considerados pelo preposto fiscal na apuração do imposto: a) o autuante não levou em conta a regra da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007 no tocante à mensuração da base de cálculo, pois não atentou para o fato de que a empresa também realiza operações com isenção, não-incidência, antecipação tributária, etc., e tal fato pode ser facilmente percebido com mera pesquisa às informações constantes nas DMAs e no livro de apuração; b) o autuante também não levou em conta a regra da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, no tocante à alíquota a ser aplicada à base de cálculo apurada, pois considerou que todas as saídas do autuado se dariam à alíquota de 17%, o que não corresponde à realidade, já que há saídas que se dão a 7%; c) o preposto fiscal não computou nos seus cálculos os valores de estoque inicial e

de estoque final dos exercícios objeto da fiscalização, o que implicou a apuração de resultados totalmente distorcidos e incapazes de retratar a realidade; d) o autuante adotou um percentual de lucro de 30% para as atividades do contribuinte, o que é totalmente fora de propósito e distante da realidade da conjuntura econômica deste país, especialmente, tomando-se como parâmetro a própria atividade comercial exercida pelo sujeito passivo.

Apresenta quesitos a serem respondidos pelo diligente ou perito relativamente ao item 1º e ao item 2º.

Pede que os lançamentos sejam declarados nulos. Alternativamente, requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, a fim de que sejam corrigidos os equívocos apontados, e para que, ao final, seja julgado procedente em parte o item 1º, e que no caso do item 2º que os cálculos sejam revisados por fiscal estranho ao feito, a fim de que sejam corrigidas as falhas apontadas na defesa, para que, ao final, a infração seja julgada procedente em parte. Juntou documentos.

Foi requerida a disponibilização de fotocópias dos autos (fl. 1551). O requerimento foi atendido (fl. 1550).

Consta às fls. 1557/1584 um memorial cujo preâmbulo explica ser destinado a melhor elucidar os fatos. Discorre acerca do cabimento de memoriais, com fundamento no art. 180 do RPAF e no art. 454 do CPC. Expõe os fatos. Suscita em preliminar a nulidade do lançamento, por ausência de documentos que devem acompanhar o Auto de Infração. Cita os mandamentos dos arts. 28, § 4º, 41 e 46 do RPAF. Reporta-se às informações e elementos solicitados pelo órgão julgador na diligência às fls. 163/165. Diz que o autuante juntou uma relação de Notas Fiscais capturada no arquivo Sintegra, bem como algumas cópias de Notas Fiscais, sem, no entanto, atender ao que foi pedido pelo órgão julgador, pois não juntou nenhum dos documentos relacionados no item B (B.1; B.2; B.3 e B.4). Considera que o autuante não apresentou os documentos porque eles não existem, e a exação é absurda, pois o auditor não logrou êxito em provar o quanto alegado na autuação, sendo por isso nulo o Auto de Infração.

No tocante ao arbitramento, alega que não houve intimação do contribuinte relativamente ao exercício de 2007. Observa que, conforme 1ª intimação (fl. 8), o autuante solicitou a entrega dos documentos fiscais de 1.1.04 a 31.12.05; na 2ª intimação (fl. 9), solicitou os mesmos documentos, do período de 1.1.04 a 31.12.06; e em 12.5.09, o fiscal reiterou o pedido, através da 3ª intimação (fl. 11), para entrega dos documentos fiscais, novamente para os períodos de 1.1.04 a 31.12.06. Frisa que em todas as intimações foram requeridas as documentações pertinentes aos períodos de 2004 a 2006. Indaga se seria possível arbitrar o exercício de 2007, sem ter sido solicitada a documentação do período. Sustenta a improcedência da infração. Alega inobservância dos requisitos legais para a aplicação do arbitramento, tomando por base os arts. 937 e 939 do RICMS, destacando que entre os documentos exigidos para o arbitramento, segundo previsão legal e entendimento do CONSEF, estão a existência do Termo de Fiscalização Circunstanciado e a comprovação da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo por meio de outros roteiros normais de fiscalização, não tendo neste caso o autuante logrado êxito no preenchimento desses dois requisitos. Diz que o Termo de Fiscalização Circunstanciado é previsto no art. 939 do RICMS e deve preceder à lavratura do Auto de Infração. Reporta-se à jurisprudência já colacionada na defesa às fls. 1498 e 1502.

Passa em seguida a demonstrar que há discrepância entre o crédito apurado no Auto de Infração e as Notas Fiscais, assinalando que o autuante alcançou uma base de cálculo cujo total é mais de 10 vezes superior aos valores apurados em Notas Fiscais, os valores apresentados são completamente destoantes da realidade, e o fiscal falhou em colacionar o mínimo de elemento comprobatório.

Reitera que o exercício de 2007 deve ser excluído, por ausência de um dos requisitos essenciais à

lavratura do Auto de Infração.

Também reitera as considerações quanto à ausência de lastro probatório para o arbitramento da base de cálculo do imposto. Questiona o método utilizado pelo auditor. Em relação ao “Demonstrativo do Arbitramento da Base de Cálculos”, diz que não há nos autos qualquer documento que comprove os valores adotados pelo fiscal a título de entrada para diversos meses, e também não existe “Crédito” para os mesmos, como também não se encontra nos autos qualquer documento capaz de demonstrar estarem corretos os valores considerados pelo autuante a título de “Pagamento”. Observa ainda que: a) o Relatório da DMA Consolidado de 2004 acostado pelo autuante indica um total de R\$ 98.528,32 para as entradas, ao passo que no demonstrativo fiscal este valor se encontra superdimensionado para a quantia de R\$ 369.512,63; b) o Relatório da DMA Consolidado de 2005 indica um total de R\$ 1.799.155,52 para as entradas, ao passo que no demonstrativo fiscal este valor está superdimensionado para a quantia de R\$ 3.230.788,83; c) o Relatório da DMA Consolidado de 2007 indica um total de R\$ 790.442,59 para as entradas, ao passo que no demonstrativo fiscal este valor é superdimensionado para a quantia de R\$ 3.182.999,91. Tece considerações acerca do ônus da prova. Cita doutrina de Paulo C. Bergstrom Bonilha.

Apresenta demonstrativos da sua movimentação de compras e vendas, destacando que os valores de ICMS apurados são completamente diversos dos levantados pelo autuante.

Alega a existência de ICMS pago que não foi computado pelo autuante. Conclui que a empresa deve a quantia de R\$ 19.098,22 pelo ICMS devido e não pago de 2004 a 2007, e não o valor de R\$ 2.244.965,50, como pretende o autuante.

O fiscal autuante pronunciou-se (fls. 1593/1598), fazendo breve histórico dos fatos processuais. Observa que o autuado foi intimado três vezes, conforme fls. 8, 9 e 11, e portanto não é verídica a reclamação da defesa de que o contribuinte teria separado e deixado a documentação à disposição do fisco no próprio estabelecimento da empresa.

Informa que procedeu ao arbitramento com base nos arts. 937 e 938, I-B, do RICMS.

Aduz que, ao cumprir a diligência, esteve no estabelecimento do autuado, e, para provar a visita, realizou aquisições de mercadorias, conforme CF [Cupom Fiscal] anexo, tendo ainda fotografado o local.

Quanto à distinção entre recusar-se a disponibilizar a documentação ao fisco e aguardar a vinda do preposto fiscal para arrecadar a documentação solicitada, ao invés de ir até ele para entregá-la, o fiscal diz que a foto e a documentação fiscal anexada à diligência são suficientes para elidir a esdrúxula alegação do autuado, pois até então aguardava a entrega da documentação. Considera que o autuado descumpriu a solicitação do órgão julgador ao afirmar que sendo necessário faria a juntada integral das Notas Fiscais de entrada.

O autuante requer que, seguindo o rito processual, ouvido o representante da PROFAZ, seja determinado o desentranhamento da petição intitulada “Memoriais”, às fls. 1553/1592, com base no art. 10, II, “b”, c.c. o art. 13 do RPAF, por não ter sido o autuado chamado à lide a se manifestar, exceto via intimações para apresentação de livros e documentos fiscais, que não atendeu nem cumpriu, e abordar matéria que não tratou na sua peça vestibular e nem é objeto da diligência. Transcreve trechos do art. 123 do RPAF, que cuida das intervenções do sujeito passivo no processo administrativo fiscal.

Conclui dizendo que, verificada a documentação fiscal e confrontada com os demonstrativos que amparam a ação fiscal e a conseqüente exigência, não apurou nenhuma alteração nos valores lançados.

Opina pela manutenção dos valores do Auto de Infração. Juntou documentos.

Consta à fl. 1600 uma declaração, não assinada, de que a Unifrios não funciona mais no local.

O autuado deu entrada de petição (fl. 5044) requerendo que todas as intimações e atos similares sejam endereçados ao escritório de advocacia indicado no rodapé daquele instrumento, tendo em vista que a empresa não está mais funcionando.

A repartição deu ciência da informação fiscal ao autuado (fl. 5047). Apesar de a intimação não ter sido expedida para o endereço indicado na petição à fl. 5044, o autuado tomou conhecimento, pois se manifestou, conforme fls. 5049/5071.

Na manifestação, o autuado pontua em preliminar considerações acerca do princípio da ampla defesa e do contraditório. Reitera os argumentos quanto ao cabimento dos memoriais. Reitera os argumentos expendidos no memorial em relação à nulidade do lançamento, em face dos vícios assinalados, citando o § 4º do art. 28, o art. 29, o art. 41 e o art. 46 do RPAF. Destaca os elementos e esclarecimentos solicitados pelo órgão julgador na diligência. Considera que o autuante parece não ter entendido bem o que foi pedido pelo órgão julgador, pois, ao juntar um sem-número de Notas Fiscais “soltas”, destinadas ao autuado, não apresentou as comprovações de seus recebimentos, conforme foi solicitado (B.3), nem tampouco dos pagamentos efetuados (B.4), apresentando, ao contrário, planilhas apócrifas que supostamente informaram pagamentos, porém não por quem realmente o fez, restando por prejudicada a juntada dos documentos, de modo que tais documentos não devem ser apreciados, por total incompatibilidade.

O autuado reclama da forma como o autuante se pronunciou, não adentrando ao mérito da autuação, nem da manifestação apresentada, dizendo que as quatro laudas redigidas pelo autuante podem ser resumidas num único parágrafo. Protesta que o fiscal não fez qualquer comparação ou planilha em face dos elementos apresentados pela empresa, e tal silêncio quanto aos valores manifestados pela empresa deve ser levado em conta no julgamento, caso a tese de nulidade não seja aceita, restando, alternativamente, a imposição para que seja feito o pagamento de R\$ 19.098,22, como valor histórico. Fala dos documentos anexados, alegando que todas as operações efetuadas no período estão em total desacordo com o arbitramento realizado. Destaca o silêncio do autuante quanto ao exercício de 2007, em relação ao qual não houve intimação, já que as intimações se referem aos períodos de 2004 a 2006. Fala dos requisitos para a realização do arbitramento e discorre acerca do ônus da prova.

Apresenta tabela de pagamento ICMS, cujos valores não teriam sido considerados pelo autuante.

Pede que o lançamento seja declarado nulo, por não terem sido cumpridas as formalidade legais previstas na legislação tributária, em relação aos procedimentos de fiscalização e papéis de trabalho que devem necessariamente acompanhar o Auto de Infração, ou, alternativamente, a nulidade quanto ao exercício de 2007, por falta de intimação. Requer a realização de nova diligência, por fiscal estranho ao feito, para que sejam elucidadas todas as dúvidas, em face da complexidade dos fatos apurados em todo o procedimento. Juntou documentos.

O fiscal autuante pronunciou-se (fl. 6061) dizendo nada ter a acrescentar, pois o autuado não apresentou nenhum fato novo ou motivo capaz de modificar o entendimento ou os valores apurados.

O processo foi pautado para julgamento. Na sessão de julgamento do dia 14.3.12, o órgão julgador, em face das considerações expostas no instrumento às fls. 6066/6070, decidiu remeter o processo em diligência à repartição de origem, a fim de que o fiscal autuante adotasse as seguintes providências:

- a) item 1º: tendo em vista a reclamação do contribuinte de que a diligência anterior (fls. 163/165) não foi cumprida em sua integralidade, e tendo apontado o que não foi atendido, deveria o autuante prestar nova informação, abordando cada ponto do que foi solicitado na diligência anterior, indicando nos autos as folhas onde se encontram os elementos solicitados naquela diligência. Foi recomendado que as Notas Fiscais que

por alguma razão não fosse possível juntar aos autos deveriam ser excluídas do lançamento;

b) item 2º:

1. tendo em vista a alegação do contribuinte de ausência do Termo de Fiscalização circunstanciado previsto no inciso I do art. 939 do RICMS, deveria o autuante se pronunciar especificamente sobre essa questão, e, caso tivesse sido cumprido o disposto no inciso I do aludido artigo, que fizesse juntada da prova aos autos;
2. tendo em vista a alegação do contribuinte de que no tocante ao exercício de 2007 não houve intimação para apresentação dos livros e documentos, deveria a autoridade autuante se manifestar nesse sentido;
3. tendo em vista a alegação do contribuinte de que em relação ao demonstrativo do arbitramento dos exercícios considerados (2004, 2005, 2006 e 2007) não há nos autos qualquer documento que comprove os valores adotados pela fiscalização a título de “Entrada”, da mesma forma que não há documentação comprobatória dos créditos, e de que também não há qualquer documento capaz de demonstrar estarem corretos os valores relativos a “Pagamentos”, alegando ainda haver divergência entre o “Relatório da DMA Consolidada 2005” e o demonstrativo fiscal, no tocante às entradas, e ainda quanto aos dados relativos aos estoques inicial e final, bem como a falta de comprovação dos índices de correção dos valores monetários, além de apontar incongruências dos levantamentos, deveria a autoridade autuante se manifestar especificamente acerca de cada questão suscitada pela defesa, com a devida fundamentação, conforme prevê o § 6º do art. 127 do RPAF;
4. tendo em vista a alegação do contribuinte de que, para que não restasse qualquer dúvida de que a documentação da empresa está à disposição do fisco para fins de fiscalização pela aplicação dos roteiros normais de auditoria, acostou cópia de parte de sua documentação fiscal, e só não juntou toda a documentação porque isso implicaria um volume muito grande de documentos, porém, caso se entenda que seja necessário fazer a juntada integral dos documentos, basta que assim se determine, e isso será providenciado, deveria o fiscal autuante intimar o contribuinte a fim de apresentar os livros e documentos originais aptos para uma fiscalização regular. Caso o contribuinte atendesse à intimação, os livros e documentos deveriam ser arrecadados, juntando-se a estes autos a prova da arrecadação, devendo ser informado se a documentação apresentada é suficiente para uma fiscalização regular, caso em que tais documentos deveriam ser mantidos sob a guarda da repartição, aguardando a decisão deste órgão julgador.

No mesmo despacho, foi determinado pelo órgão julgador que, no cumprimento daquela diligência, ao ser intimado o contribuinte para que apresentasse sua documentação, deveria ser entregue, no ato da intimação, cópia daquele despacho, devendo constar na intimação declaração expressa nesse sentido. A intimação do contribuinte deveria ser endereçada ao escritório de advocacia indicado no rodapé do instrumento à fl. 5044, tendo em vista que a empresa não está mais funcionando.

Recomendou-se ainda que, uma vez cumprida a diligência, fossem entregues cópias dos novos elementos ao contribuinte e se reabrisse o prazo de defesa (30 dias), alertando-se que a intimação do contribuinte deveria ser endereçada ao escritório de advocacia indicado no rodapé do instrumento à fl. 5044, tendo em vista que a empresa não está mais funcionando.

Consta à fl. 6074 comunicação feita pela advogada que patrocinava a defesa informando que não prestava mais serviços advocatícios a esse contribuinte, conforme termo de renúncia anexo.

Em cumprimento da diligência, o fiscal autuante prestou informação (fls. 6081/6083) dizendo que,

quanto à solicitação para que ele se manifestasse em relação às alegações do autuado de que não foi cumprida integralmente a diligência anterior, tal medida se ampara na mera alegação do autuado de que nem de longe lhe foi entregue a integralidade da documentação determinada pelo órgão julgador. A seu ver, o autuado deve apontar quais documentos não lhe foram entregues, principalmente no tocante às Notas Fiscais, e não simplesmente alegar que não lhe foram entregues documentos sem apontar quais dos relacionados nos demonstrativos e relatórios que recebeu. Aponta as peças às fls. 15/31. Frisa que há nesse ponto uma inversão de ordem, pois quem deve entregar documentos é o contribuinte, para efeito de fiscalização, e no caso específico o autuado nunca atendeu à fiscalização e nunca disponibilizou livros ou documentos fiscais.

O fiscal considera também descabida a alegação quanto à base de cálculo do item 2º, em que foi feito o arbitramento, dizendo que todos os demonstrativos foram encaminhados para o autuado, através da repartição fazendária, conforme fls. 121/123, e integram os autos às fls. 37/120. Aduz que a prova da entrega dos demonstrativos às fls. 15/31 e 37/120 é a própria defesa, especificamente à fl. 126, tendo ainda o autuado juntado cópia dos demonstrativos do arquivo Sintegra, que alega não ter recebido, conforme comprova às fls. 137/153, tendo também anexado cópia dos demonstrativos do arbitramento às fls. 154/157.

Considera que os argumentos do autuado são de cunho meramente protelatório, para dificultar o deslinde da ação fiscal, pois traz questionamentos descabidos, tais como que o autuante anexe os “canhotos” das Notas Fiscais com assinatura e identificação do recebedor, quando é sabido que no “canhoto” são apostos verdadeiros garranchos e não assinaturas, sem que a transportadora exija que se especifique o nome e mesmo a função do responsável pelo recebimento. Aduz que da mesma forma a prova de que as mercadorias foram pagas é o próprio fato de o autuado não apresentar nenhum documento objeto de cobrança judicial ou mesmo protesto bancário, a menos que o autuado prove que o fornecedor entregou as mercadorias a destinatário diverso do descrito no documento fiscal, haja vista que os registros e documentos fiscais dos fornecedores fazem prova contra o autuado.

Quanto à solicitação relativa à inexistência de intimação para apresentação dos documentos do exercício de 2007, o fiscal diz que este é mais um dos artifícios do autuado, pois a prova de que de fato ele foi intimado está à fl. 1601, onde ele, autuante, grafou no ato da recusa em assinar do senhor Eudival Santos da Conceição, gerente da empresa, que atualmente é funcionário da Nova Comercial de Águas Claras Ltda. Diz que a prova da visita é comprovada às fls. 1611/1618. Considera que o autuado pretende fazer chacota com esta Casa e seus servidores.

Com relação à 3ª solicitação, o fiscal considera interessante que o autuado tem conhecimento de que a base de cálculo mensal foi extraída de sua DMA, e ainda há farta documentação anexada às fls. 37/115. Aduz que qualquer dúvida quanto aos valores levantados estão na posse do autuado, que são os recibos de transmissão das DMAs e os seus registros fiscais. Indaga se por acaso os valores inseridos nos demonstrativos estão diferentes dos registrados nos livros fiscais, e, se estão, por que o autuado não os apresentou para fazer prova contrária.

No tocante à solicitação da diligência relativa à alegação do autuado de que a documentação se encontra à disposição do fisco para aplicação dos roteiros normais de auditoria, o fiscal diz que é pura balela, e a prova disso é a própria recusa em assinar a intimação à fl. 1601, buscando o autuado tão somente confundir o órgão julgador e ganhar tempo.

No tocante à 5ª solicitação, diz que não foi possível cumpri-la, pois, conforme se vê às fls. 6074 a 6077, não há como intimar o patrono do autuado no endereço descrito à fl. 5044.

Conclui considerando que na diligência para esclarecimento dos principais pontos abordados pelo autuado as questões foram rebatidas e expressamente esclarecidas.

Diz ser favorável a que o processo seja baixado em diligência à ASTEC para que esta revise o feito e intime o autuado para apresentação da documentação fiscal.

Finaliza dizendo nada mais ter a acrescentar ou modificar seu entendimento.

A repartição deu ciência da informação ao contribuinte (fl. 6085), e este não se manifestou.

O processo foi dado como instruído, para ser posto em pauta para julgamento (fl. 6088-v).

Na sessão do dia 19.2.13, o processo foi retirado de pauta, considerando-se que a diligência anterior não foi cumprida a contento, no tocante ao item 2º, especificamente quanto à 2ª e à 5ª solicitação, no sentido de que o autuante se pronunciasse a respeito da questão suscitada quanto à ausência de Termo de Fiscalização circunstanciado previsto no inciso I do art. 939 do RICMS e intimasse o contribuinte a fim de apresentar os livros e documentos originais aptos para uma fiscalização regular e, caso o contribuinte atendesse à intimação, os livros e documentos fossem arrecadados, juntando-se a estes autos a prova da arrecadação, informando se a documentação apresentada seria suficiente para uma fiscalização regular, mantendo-se os documentos sob a guarda da repartição, aguardando a decisão deste órgão julgador. Foi observado que o fiscal autuante havia informado não ter sido possível cumprir a solicitação do órgão julgador porque, conforme se vê às fls. 6074 a 6077, não há como intimar o patrono do autuado no endereço descrito à fl. 5044, tendo o órgão julgador observado que o fato de a empresa não estar mais funcionando não constituiria óbice à fiscalização, haja vista que a repartição fiscal não teve qualquer dificuldade ao intimar o contribuinte acerca do resultado da diligência, conforme instrumento à fl. 6085, e por conseguinte impunha-se a renovação da diligência (fls. 6117/6119). Foram feitas três solicitações:

- a) 1ª solicitação: tendo em vista que o item 2º diz respeito à falta de recolhimento de ICMS, fato apurado mediante arbitramento da base de cálculo, em virtude da não exibição, ao fisco, da documentação fiscal e contábil, relativamente aos exercícios de 2004, 2005 2006 e 2007, e considerando-se que o contribuinte alega a ausência de Termo de Fiscalização circunstanciado previsto no inciso I do art. 939 do RICMS, deveria o autuante se pronunciar especificamente sobre essa questão, e, caso tivesse sido cumprido o disposto no inciso I do aludido artigo, que fizesse juntada da prova aos autos;
- b) 2ª solicitação: em face da alegação do contribuinte de que não foi observado o critério da proporcionalidade na mensuração da base de cálculo, pois não foi levado em conta que a empresa também realiza operações com isenção, não incidência, antecipação tributária, etc., dizendo que isso pode ser facilmente percebido com mera pesquisa nas informações constantes nas DMAs e no livro de apuração, deveria o autuante prestar informação, informando se no arbitramento foi observada a regra do § 4º do art. 938 do RICMS então em vigor;
- c) 3ª solicitação: considerando-se que contribuinte diz que, para que não reste qualquer dúvida de que a documentação da empresa está à disposição do fisco para fins de fiscalização pela aplicação dos roteiros normais de auditoria, acostou cópia de parte de sua documentação fiscal, e só não juntou toda a documentação porque isso implicaria um volume muito grande de documentos, porém, caso se entenda que seja necessário fazer a juntada integral dos documentos, bastaria que assim se determinasse, e isso seria providenciado, deveria o autuante intimar o contribuinte a fim de apresentar os livros e documentos originais aptos para uma fiscalização regular. Foi recomendado que, caso o contribuinte atendesse à intimação, os livros e documentos deveriam ser arrecadados, juntando-se a estes autos a prova da arrecadação, devendo ser informado se a documentação apresentada seria suficiente para uma fiscalização regular, caso em que os documentos deveriam ser mantidos sob a guarda da repartição, aguardando a decisão deste órgão julgador. Recomendou-se ainda que, caso o contribuinte não atendesse à intimação, ou se os documentos não fossem suficientes para uma fiscalização regular, deveria ficar claro se foi observada a regra do § 4º do art. 938 do RICMS então em vigor, e se não foi, deveriam ser feitos os devidos reajustes.

Feitas intimações ao contribuinte, este requereu prorrogação para o cumprimento do que lhe foi solicitado (fls. 6135/6137), alegando que a nobre iniciativa da fiscalização em aprofundar a análise dos fatos, ao requerer a apresentação de documentação complementar, está de acordo com o princípio da busca da verdade material, porém reclama da estipulação do prazo de exíguas 48 horas, reclamando que tal prazo não é compatível com o que foi solicitado, pois não foi solicitada a simples apresentação de documentos, já que se trata de elaboração de planilhas analíticas sofisticadas e que envolvem a tabulação de grande quantidade de informações, colheita de informações com terceiros, a exemplo de instituições bancárias e da JUCEB, e além disso o fisco delegou à empresa uma tarefa que deveria instruir a autuação a ser realizada na época da lavratura do lançamento pelo próprio autuante, em prazo impossível de ser cumprido, limitando artificialmente a defesa do contribuinte de forma dissimulada e ardilosa. Observa que em outra oportunidade idêntica, nos autos do Processo nº 2069480006103, a ASTEC concedeu dilatação do prazo por 30 dias para o contribuinte apresentar os documentos solicitados. Conclui dizendo que, por entender que não existe má-fé da fiscalização na atribuição do seu múnus, requer a adequação do prazo para o atendimento da intimação, concedendo-lhe um prazo razoável de 30 dias, compatível com a extensão e complexidade da demanda e em consonância com o estabelecido no RPAF.

Consta às fls. 6138/6142 que foi encaminhado ofício ao contribuinte informando o prazo de 30 dias, “contado desta data” [15.5.2013, conforme consta às fls. 6138 e 6139].

Em instrumento às fls. 6143/6145, o fiscal autuante diz que fez três intimações para os endereços de Lízia Souza Soa Santos, tendo o AR sido devolvido pelo Correio com o envelope aberto, de Unifrios Comercial de Alimentos Ltda., devolvida pelo Correio com o envelope lacrado, e de Raphael Souza Pizani Silva e Braz Labanca Neto, entregue pelo Correio no dia 7.5.13, e os advogados constituídos pela empresa peticionaram requerendo prazo de 30 dias para atender à intimação, tendo o supervisor Aurelino Almeida Santos autorizado a prorrogação, a qual foi encaminhada via AR, tendo sido entregue pelo Correio no dia 21.5.13, e, transcorridos os 30 dias solicitados, mais uma vez a documentação não foi entregue. Remete os autos ao CONSEF, para julgamento, aduzindo que nada mais tem a acrescentar ou modificar quanto ao seu entendimento, principalmente frente à falta de provas admitidas em direito capazes de modificar o lançamento.

Consta às fls. 6147/6150 que foram expedidas intimações: o escritório do Sr. Raphael Souza Pizani Silva encontrava-se fechado (fl. 6147), a empresa não estava estabelecida no endereço citado (fl. 6149), e outra intimação foi entregue no endereço do sócio Sinval Oliveira (fls. 6152-6153).

Foi dada vista do processo a um dos representantes da empresa (fl. 6154/6158).

O processo foi mais uma vez posto em pauta para julgamento, na sessão do dia 10.12.13, e foi retirado de pauta para mandar em diligência à repartição de origem (fls. 6164-6165), a fim de que o fiscal autuante procedesse à revisão do lançamento ajustando o arbitramento segundo a previsão do § 4º do art. 938 do RICMS/97.

Em atendimento à diligência, o fiscal autuante prestou informação (fls. 6167/6183) justificando por que não deveria atender à diligência.

Foi acostado às fls. 6229/6230 um “parecer de diligência fiscal” firmado pelo auditor José Roberto Oliveira Carvalho informando que, com base nas DMAs do contribuinte (fls. 6185/6228), foi adotado o critério da proporcionalidade pelas entradas, elaborando os demonstrativos às fls. 6231/6233. Informa que também elaborou o demonstrativo dos cálculos do imposto arbitrado com a proporcionalidade, passando o imposto a ser lançado de R\$ 2.244.965,50 para R\$ 1.323.818,44. Observa que, atendendo à diligência, procedeu à revisão do lançamento ajustando o arbitramento segundo a previsão do § 4º do art. 938 do RICMS/97, e faz um resumo do resultado.

Dada ciência da revisão ao contribuinte, este se manifestou (fl. 6247/6256) dizendo que, em que pese o entendimento técnico quanto à necessária revisão do Auto de Infração, para fins de

apontar a realidade fático-econômica das operações sujeitas à incidência do ICMS, o fiscal autuante insiste na manutenção do lançamento original, arguindo, em síntese, que a diligência era inócua e não estava compatível com o quanto previsto na legislação tributária Estadual. Diz que, sem abordar a utilização de expressões jocosas por parte do fiscal autuante, em total desrespeito e descaso com o contribuinte, resta evidente que o autuante teve dificuldades em encontrar um entendimento lógico quanto ao que prevê o Regulamento do ICMS, sem falar ainda no desrespeito ao princípio da impessoalidade que deve imperar nas relações da administração pública, conforme inteligência do art. 37 da Constituição, e o que se assiste é o desempenho do autuante em impor e justificar sua autuação em argumentos pessoais, contaminados com entendimentos equivocados e juízos de valor quando, na verdade a administração fazendária deveria atuar com inteira impessoalidade. Considera que deva ser designado fiscal estranho ao feito. Faz menção à previsão do § 1º do art. 316 do Código Penal, somando-se a isso o crime de calúnia, previsto no art. 138, ao ser atribuído aos sócios da empresa a responsabilidade pela suposta sonegação e inadimplemento tributário, sem que se tenha certeza quanto à liquidez do crédito tributário.

Suscita a nulidade das diversas intimações, por terem sido direcionadas a pessoas não habilitadas. Pondera que as intimações devem ser direcionadas às pessoas jurídicas por meio dos seus responsáveis legais, ou aos sujeitos apontados na lei como aptos a suportar os gravames da perempção, intimando-se primeiro a pessoa detentora de personalidade jurídica própria; frustrada essa intimação, procede-se a outra na forma ficta, ou seja, por edital; paralelamente à intimação da pessoa jurídica, o Estado deve intimar, nas formas ordinárias, todas as pessoas naturais consideradas responsáveis, nos termos dos arts. 134 e 135 do CTN; frustrada a intimação das pessoas naturais na forma ordinária, devem elas ser intimadas na forma ficta, extraordinária, por edital. Aduz que esse procedimento visa a atender aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal. Reclama que nos presentes autos amiúde a administração fazendária procedeu à intimação do contribuinte de forma equivocada, não esgotando todos os meios previstos na legislação de regência, contentando-se com meras intimações via AR, o que prejudicou a correta identificação dos fatos econômicos sujeitos à incidência do ICMS, e as irregularidades na intimação do contribuinte e de seus responsáveis legais afunilou o direito à ampla defesa e ao contraditório. Aduz que a opção pela intimação dos responsáveis legais deve estender-se a todos os sócios, pelos meios ordinários e extraordinários, estes últimos, quando for o caso. Alega que, se não foram entregues os documentos necessários à revisão fiscal ou até ao lançamento originário, isto se deu por ausência de pressuposto ou critério exigido pela legislação, pois a manifestação de vontade da administração fazendária deve ser informada ao contribuinte na forma prevista na legislação, de modo que o seu descumprimento corrobora com a nulidade formal dos autos, haja vista que o contribuinte não tem como ter ciência do interesse fazendário sem ser intimado acerca de suas pretensões processuais, muito embora o pedido de revisão tenha partido do contribuinte. Requer que seja declarada a nulidade formal de toda autuação, sob pena de macular todo o procedimento fiscal, frustrando o lançamento.

Alega também que houve vício na apuração do imposto, em virtude da utilização incorreta do roteiro de fiscalização, bem como a carência de elementos circunstanciais considerados na constituição do crédito tributário, implicando inconsistência na determinação da matéria tributável, além da aplicação de provas indiciárias inidôneas para verificar a ocorrência do fato gerador. Diz que o autuante privilegiou presunções legais em detrimento de outros meios eficientes à apuração do fato gerador. Aduz que tais matérias já foram objeto de julgamento pelo Tribunal de Taxas e Impostos do Estado de São Paulo. Reporta-se à orientação do art. 142 do CTN, dissecando os seus elementos essenciais. Faz ver que o fato gerador se forma a partir da subsunção do fato econômico tributável às circunstâncias veiculadas pela hipótese de incidência, e, em função dessa premissa, segundo o que preconiza o art. 142 do CTN, é dever da administração fazendária, ao proceder ao lançamento fiscal, verificar a ocorrência desse fato, ou seja, apontar qual fato econômico tributável se amoldou aos ditames circunstanciais da hipótese

de incidência, sob pena de o Auto de Infração não subsistir ao controle de legalidade, pois o lançamento deve identificar os elementos circunstanciais da norma de imposição tributária – sujeitos da relação obrigacional, natureza da operação, etc. –, uma vez que para haver tributação é necessário haver prova da ocorrência do fato gerador do imposto. Sustenta que uma simples planilha do programa Excel contendo dados sem certeza de legitimidade, tendo como fonte dados da própria administração fazendária que teoricamente estariam sujeitos a sigilo financeiro e fiscal, não possui aptidão para identificar com fidedignidade a ocorrência do fato gerador, determinando-se com exatidão a matéria tributária e verificando os fatos econômicos que lhe deram formação.

Suscita ainda outras questões conexas, dando destaque à quebra de sigilo bancário sem o cumprimento de determinações legais. Alega que simples extratos e relatórios de movimentação de venda a débito ou crédito não têm o condão de apontar com exatidão a existência de operações com circulação de mercadorias, e os dados apresentados pelo fisco não constituem meio idôneo para se apurar o movimento real tributável do estabelecimento, pois o movimento apurado está baseado em presunções e ficções, ainda mais por se basear em documentação apócrifa. Alega que não poderia o autuante deixar de cumprir o imperativo do art. 142 do CTN e privilegiar presunções legais sem apontar com exatidão a existência ou o conteúdo do fato gerador, já que a verificação do fato gerador é essencial à constituição do crédito tributário.

Reclama que, além disso, o fisco também desrespeitou regramento Constitucional quanto ao sigilo financeiro dos contribuintes. Alega que não há nos autos qualquer prova da idoneidade dos relatórios TEF apresentados parcialmente pelo autuante, e, mesmo levando em consideração que os relatórios são supostamente fiéis às informações financeiras da contribuinte, a utilização dos referidos relatórios, ao arrepio da Lei Complementar nº 105/01, esbarraria na questão concernente à proteção do sigilo financeiro do contribuinte. Transcreve o art. 6º da referida lei. Sustenta que de acordo com esse dispositivo, o fisco somente poderia ter examinado os documentos, livros e registros de instituições financeiras quando houvesse processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames fossem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente, porém o autuante não atentou para esse ato normativo, o que compromete a lisura do procedimento fiscal, já que houve quebra do sigilo financeiro do contribuinte sem que fossem atendidas as formalidades legais, primeiro porque não houve início regular do procedimento fiscal, segundo, porque não houve motivação fundamentada que autorizasse o uso de informações financeiras protegidas pelo sigilo fiscal, e terceiro, porque o autuante teria outros meios para proceder à fiscalização e fazer o levantamento do débito fiscal como prevê o art. 142 do CTN, se tivesse atentado às normas instrumentais que regulam o processo administrativo fiscal, valendo-se de informações mais precisas, em vez de utilizar ficções e presunções legais no levantamento do imposto supostamente inadimplido. Considera ter restado evidente a quebra do sigilo financeiro/bancário de forma desmotivada, maculando [o processo com] a utilização de prova ilícita que não poderá servir de parâmetro na apuração do imposto, e ainda, a indevida utilização de dados coletados de provas emprestadas por empresas administradoras de cartões de crédito e débito para apuração do imposto, baseando-se em presunções e indícios, sem apresentação de quaisquer provas das operações sujeitas à incidência do ICMS, não havendo portanto prova cabal da ocorrência das vendas omitidas, e o fisco tenta inverter o ônus da prova, transferindo ao contribuinte o ônus de ter que provar a não ocorrência das omissões, quando o dever de provar a ocorrência do fato gerador compete é ao fisco.

Frisa que, além disso, o fisco também deixou de desconsiderar inúmeras situações que poderiam ter sido avaliadas na apuração do suposto débito fiscal, a exemplo de reduções de base de cálculo, não incidência, substituição tributária, isenções, etc.

Também frisa que nem todas as operações com os cartões de crédito/débito são operações mercantis, pois certamente houve operações que não estão sujeitas à incidência do ICMS.

Conclui dizendo que os vícios na formação do procedimento administrativo, na verificação do fato gerador e na determinação na matéria tributária maculam o lançamento fiscal, restando evidente a sua nulidade, implicando a extinção do crédito tributário.

Declara que reitera os pedidos feitos na impugnação.

Pede que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, e, caso ultrapassadas as questões suscitadas, requer nova diligência para nova revisão por fiscal estranho ao feito, para que sejam levadas em consideração as informações colhidas dos livros e documentos fiscais do autuado, em obediência ao § 4º do art. 938 do RICMS/97. Requer que as intimações também sejam copiadas aos endereços eletrônicos raphaelpizani@gmail.com e ou brazlabanca@gmail.com, dos advogados e representantes do autuado. Reitera o interesse de apresentar sustentação oral na sessão de julgamento. Lembra que em nenhuma hipótese a intimação dos advogados “não substitui” a intimação do contribuinte e de seus responsáveis.

Encaminhados os autos ao fiscal autuante para ciência e pronunciamento (fl. 6258), foi dito simplesmente que o autuado não trouxe fato novo ou elementos comprobatórios, sendo mantidas as alterações indicadas às fls. 6229-6230.

VOTO

Neste processo discutem-se dois lançamentos.

O 1º diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de “antecipação parcial”, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização.

No 2º lançamento, o imposto apurado foi calculado mediante arbitramento da base de cálculo, em virtude da não exibição, ao fisco, da documentação fiscal e contábil.

O contribuinte suscitou em preliminar a nulidade do procedimento fiscal, porém não deixou claro se se refere ao primeiro lançamento, ou ao segundo, ou a ambos. Cita diversos dispositivos legais. Diz que foi intimado para em 30 dias pagar o débito deste Auto ou apresentar defesa, constando na intimação cópias do Auto e dos demonstrativos que o instruem, e considera que a repartição fiscal atendeu plenamente ao teor do art. 46 do RPAF. Alega que o lançamento seria nulo por incerteza quanto ao montante do débito tributário, nos termos do § 1º do art. 18, haja vista ser impossível verificar como o fiscal autuante apurou o débito lançado, porque não existem outros elementos que sustentem e sirvam de base para o lançamento em discussão.

Tendo em vista que o autuado não deixou claro a qual dos dois itens se refere a preliminar suscitada, deduzo que a alegação de ser impossível fazer a revisão dos valores lançados porque os elementos apresentados são insuficientes para se estabelecer a base de cálculo dos valores lançados se refira ao item 2º, que cuida de imposto lançado mediante arbitramento.

Já quanto à indagação, na preliminar, “a) onde estão as notas fiscais que serviram de embasamento para os valores indicados nas folhas de números 8 a 24?”, deduzo que se refira ao item 1º.

Além dessas questões preliminares, há nestes autos uma questão que suscito de ofício por se tratar de matéria de ordem legal. É que os valores lançados no item 1º se referem aos exercícios de 2004 a 2007, e esses exercícios foram objeto do arbitramento de que cuida o item 2º. Quando é feito o arbitramento do imposto relativo a um exercício, automaticamente tudo o que seria devido nesse exercício se considera compreendido no arbitramento. Sendo assim, devo analisar inicialmente o item 2º, deixando para depois a análise do item 1º.

Como salientei, no item 2º o imposto foi calculado mediante arbitramento da base de cálculo, em virtude da não exibição, ao fisco, da documentação fiscal e contábil.

O autuado alegou que o lançamento seria nulo por incerteza quanto ao montante do débito

tributário, nos termos do § 1º do art. 18, haja vista ser impossível verificar como o fiscal autuante apurou o débito lançado.

Em manifestação posterior, em decorrência da reabertura do prazo de defesa, o autuado alegou que, quando foi intimado a apresentar sua documentação vinculada aos exercícios de 2004 a 2006, separou a documentação e deixou-a à disposição do fisco no próprio estabelecimento da empresa, porém, no curso da fiscalização, entre a 1ª intimação (27.1.09) e a data de lavratura do Auto de Infração (30.6.09), o preposto do fisco não retornou à empresa para arrecadar a documentação solicitada, optando pelo cômodo entendimento de que a empresa não teria atendido às intimações. Observa que a documentação referente ao ano de 2007 sequer tinha sido solicitada. Alegou que no demonstrativo do arbitramento do exercício de 2005 não há nos autos qualquer documento que comprove os valores adotados pelo preposto fiscal a título de “Entrada” para vários meses, da mesma forma que também não existe documentação comprobatória para os valores adotados como “Crédito” para os meses que especifica, assim como também não se encontra nos autos qualquer documento capaz de demonstrar estarem corretos os valores considerados pelo autuante a título de “Pagamento” para vários meses. Aponta discrepâncias entre os demonstrativos fiscais. Reclama que o fiscal não considerou os estoques inicial e final. Também reclama da falta de comprovação dos índices de correção dos valores inseridos no demonstrativo fiscal. Quanto aos exercícios de 2004 e 2006, alega que eles contêm os mesmos vícios, conforme passa a demonstrar. Insiste em que a fiscalização não solicitou a documentação relativa a 2007, e os demonstrativos fiscais apresentam valores divergentes de entradas. Alega que não foram atendidos os requisitos legais para a aplicação da medida extrema do arbitramento: existência de Termo de Fiscalização Circunstanciado, previsto no art. 939, I, do RICMS; comprovação da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo por meio de outros roteiros normais de fiscalização; comprovação da negativa do contribuinte em apresentar a documentação solicitada. Reclama que o fiscal não levou em conta a regra da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07. Também reclama do percentual de lucro adotado.

Houve diligência para que o fiscal autuante se pronunciasse a respeito das questões suscitadas pelo autuado, com a devida fundamentação, conforme prevê o § 6º do art. 127 do RPAF. Na mesma diligência, tendo em vista a alegação do contribuinte de que a documentação da empresa está à disposição do fisco para fins de aplicação dos roteiros normais de auditoria, foi solicitado que o autuante intimasse o contribuinte a fim de apresentar os livros e documentos originais aptos para uma fiscalização regular, e, caso o contribuinte atendesse à intimação, os livros e documentos deveriam ser arrecadados, juntando-se aos autos a prova da arrecadação, devendo ser informado se a documentação apresentada era suficiente para uma fiscalização regular, caso em que tais documentos deveriam ser mantidos sob a guarda da repartição, aguardando a decisão deste órgão julgador. Recomendou-se que a intimação do contribuinte deveria ser endereçada ao escritório de advocacia indicado no rodapé do instrumento à fl. 5044, tendo em vista que a empresa não está mais funcionando.

Em seguida, foi determinada nova diligência, tendo em vista que a diligência anterior não foi cumprida a contento relativamente a três aspectos: alegação da ausência de termo de fiscalização circunstanciado; observância do critério da proporcionalidade, em função da regra do § 4º do art. 938 do RICMS então em vigor; intimação do contribuinte para que apresentasse os livros e documentos, devendo ser atestado se os mesmos seriam suficientes para uma fiscalização regular, caso em que os documentos deveriam ser mantidos sob a guarda da repartição, aguardando a decisão deste órgão julgador.

Foi informado que os advogados constituídos pela empresa requereram prazo de 30 dias para atender à intimação, o que foi deferido, mas a documentação não foi entregue.

Nova diligência foi determinada para que o fiscal autuante procedesse à revisão do lançamento ajustando o arbitramento segundo a previsão do § 4º do art. 938 do RICMS/97.

O fiscal autuante prestou informação justificando por que não deveria atender à diligência, por considerar que tal diligência seria inócua, não compatível com a legislação.

Foi acostado às fls. 6229/6230 um “parecer de diligência fiscal” firmado pelo auditor José Roberto Oliveira Carvalho informando que, com base nas DMAs do contribuinte, foi adotado o critério da proporcionalidade pelas entradas, ajustando o arbitramento segundo a previsão do § 4º do art. 938 do RICMS/97, passando o imposto a ser lançado de R\$2.244.965,50 para R\$1.323.818,44.

O autuado, ao ter ciência da revisão, comentou a recusa do autuante ao cumprimento da diligência determinada pelo órgão julgador. Suscita a nulidade das intimações, alegando que foram direcionadas a pessoas não habilitadas. Alega também que houve vício na apuração do imposto, em virtude da utilização incorreta do roteiro de fiscalização, bem como a carência de elementos circunstanciais considerados na constituição do crédito tributário, implicando inconsistência na determinação da matéria tributável, além da aplicação de provas indiciárias inidôneas para verificar a ocorrência do fato gerador, pois o autuante privilegiou presunções legais em detrimento de outros meios eficientes à apuração do fato gerador. Alega quebra de sigilo bancário e sigilo financeiro, e que não há nos autos qualquer prova da idoneidade dos relatórios TEF apresentados parcialmente pelo autuante. Frisa que nem todas as operações com os cartões de crédito/débito são operações mercantis, pois certamente houve operações que não estão sujeitas à incidência do ICMS.

Encaminhados os autos ao fiscal autuante para ciência e pronunciamento, foi dito simplesmente que o autuado não trouxe fato novo ou elementos comprobatórios, sendo mantidas as alterações já indicadas.

Fiz esse histórico a fim de situar as diversas questões aduzidas nos autos, haja vista as diversas diligências e sucessivas manifestações do contribuinte.

Passo a decidir.

O contribuinte reclamou que não foi lavrado o Termo de Fiscalização circunstanciado previsto no inciso I do art. 939 do RICMS. Em face dessa alegação, foi solicitado em diligência que o autuante se pronunciasse especificamente sobre essa questão, e, caso tivesse sido cumprido o disposto no inciso I do aludido artigo, que fizesse juntada da prova aos autos.

No cumprimento da diligência, o autuante nada disse nesse sentido, respondendo outras coisas, relativas à intimação do contribuinte.

De fato, o art. 939, I, do RICMS/97 prevê que, para efeito de arbitramento da base de cálculo do ICMS, o auditor fiscal, antes da lavratura do Auto de Infração, deve emitir “Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, o qual deve ser transcrito, na íntegra, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências”. Isso não foi feito, mas essa regra deve ser interpretada em conjunto com o art. 30 do RPAF, segundo o qual, quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único, devendo neste caso o autuante consignar no livro de ocorrências, se houver, a forma de emissão do Auto de Infração, indicando o seu número, a data da lavratura, o período fiscalizado e o valor do débito apurado. Os dados relativos ao aludido termo circunstanciado estão no Auto. Dou por superada a preliminar.

Quanto ao mérito, observo que originariamente, embora no Auto constem os exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007, examinando-se os demonstrativos às fls. 12, 13 e 14 nota-se que só foram elaborados os demonstrativos do arbitramento dos exercícios de 2005 (fl. 12), 2006 (fl. 13) e 2007 (fl. 14). Em diligência posterior, ao serem refeitos os cálculos do arbitramento por fiscal estranho ao feito, vieram aos autos novos demonstrativos, inclusive do exercício de 2004, para o qual não havia sido feito demonstrativo originariamente. Ocorre que o demonstrativo de 2004, que só veio

aos autos no curso do processo, constitui na verdade um novo lançamento, não podendo surtir efeitos retroativamente. Inclusive porque teria de ser observada a regra de decadência. Por conseguinte, dos novos demonstrativos apresentados pelo fiscal que procedeu à revisão do arbitramento, considero válidos somente os dos exercícios de 2005, 2006 e 2007. Consequentemente, deve ser excluída a parcela do arbitramento do exercício de 2004.

Outra questão: o contribuinte alegou que, apesar de ter sido arbitrado o imposto relativamente ao exercício de 2007, por falta de apresentação dos documentos, o fiscal não havia intimado a empresa para apresentar a documentação relativa a 2007, pois as intimações dizem respeito apenas aos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

A prova disso está às fls. 8 a 11. Existem nos autos 4 intimações. A 1ª intimação encontra-se à fl. 8. Nela, são solicitados os livros e documentos dos exercícios de 2004 e 2005.

A 2ª intimação está na fl. 9, na qual, além dos mesmos documentos e livros de 2004 e 2005, são solicitados também os do exercício de 2006.

A 3ª solicitação está na fl. 11, que diz respeito também aos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

Não há intimação relativa ao exercício de 2007.

Faço o registro de que existe ainda outra intimação, à fl. 10, que foi identificada como “3ª”, mas na verdade parece ser a “única” intimação feita para apresentação de arquivos magnéticos de 2004 a 2006.

Portanto, o contribuinte não foi intimado para apresentar os livros e documentos fiscais relativos ao exercício de 2007. O autuado indaga se seria possível arbitrar o exercício de 2007, sem ter sido solicitada a documentação do período. É evidente que não. O § 5º do art. 938 do RICMS prevê que o arbitramento deverá limitar-se às operações, prestações ou períodos em que tiver ocorrido o fato que o motivou.

O fiscal, atendendo à diligência quanto a esse aspecto, respondeu (fl. 6082) que essa questão seria mais um dos artifícios do autuado, pois a prova de que foi intimado está à fl. 1601. A intimação à fl. 1601 contém apenas a assinatura do autuante. Por conseguinte, o autuado não foi intimado. O fiscal explicou que houve recusa de assinatura pelo senhor Eulival Santos da Conceição, atualmente funcionário de outra empresa. E de fato no rodapé da “intimação” à fl. 1601 consta que a pessoa que se recusou a assinar, o senhor Eulival Santos da Conceição, é gerente da Rede Nova, que hoje funciona na “A Nova Comercial de Águas Claras Ltda.” Ora, é evidente que o referido senhor, sendo funcionário de outra empresa, não poderia assinar uma intimação destinada à Unifrios Comercial de Alimentos Ltda.

Observe que a referida “intimação” à fl. 1601 (sem assinatura do autuado) foi apresentada “a posteriori”: ela não consta entre os documentos acostados ao Auto por ocasião da lavratura, às fls. 1 e seguintes. Aliás, as folhas 1 a 121 não estão numeradas na parte superior dos documentos, como o restante do processo – foi passado um “corretivo”, apagando a numeração, sendo a numeração aposta na parte inferior dos documentos até a fl. 121, contrastando com o restante do processo. E para ser fiel aos fatos devo registrar que a data da alegada recusa de assinatura da “intimação” à fl. 1601 é 16.2.11, sendo portanto posterior – o AI é de 2009.

Por essas razões, deve também ser excluída a parcela referente a 2007, porque não havia motivo para ser arbitrada a base de cálculo em relação a 2007, por “falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil”, conforme acusa o Auto, pois em relação a esse exercício o contribuinte não havia sido intimado para apresentação de tais elementos.

Note-se que, de acordo com o § 4º do art. 938 do RICMS então em vigor, na apuração da base de cálculo por meio de arbitramento, para efeitos de aplicação do percentual da margem de valor adicionado (MVA) e da alíquota, deve-se levar em conta, sempre que possível, a natureza das operações ou prestações e a espécie das mercadorias ou serviços, admitindo-se, contudo, quando

for impossível a discriminação, o critério da proporcionalidade e, em último caso, o da preponderância.

Foi determinado em diligência que o fiscal autuante procedesse como manda o Regulamento. A autoridade fiscal, contudo, se recusou a cumprir a diligência. Porém outro auditor refez os cálculos, e portanto foi sanada a questão da proporcionalidade.

Mantenho os valores relativos a 2005 e 2006, nos valores apurados na revisão fiscal. O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser ajustado, relativamente aos exercícios de 2005 e 2006, de acordo com o resultado da revisão, às fls. 6229-6230, a saber:

- exercício de 2005: R\$ 371.344,68
 - exercício de 2006: R\$ 655.716,25
- Total: R\$ 1.027.060,93

Consequentemente, são nulos os lançamentos relativos a 2004 e 2007, por inobservância do devido procedimento legal. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento em relação a esse item. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Passo agora à análise do item 1º, que acusa recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de “antecipação parcial”, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização.

O autuado indagou em preliminar onde estariam as Notas Fiscais que serviram de embasamento para os valores indicados às fls. 8 a 24.

É difícil saber quais são as folhas dos autos a que se refere o contribuinte como “folhas 8 a 24” porque alguém cobriu os números das folhas dos autos desde a fl. 4 até a fl. 119, que eram numerados no alto, à direita, as quais foram renumeradas na parte de baixo das folhas, à direita.

Na fase de instrução a então Relatora, Dra. Osmira Freire, louvavelmente preocupada com a busca da verdade material, baixou os autos em diligência (fls. 163/165) para que, com relação ao item 1º, o fiscal autuante anexasse aos autos cópia dos demonstrativos dos arquivos Sintegra do contribuinte e de terceiros relativos às operações com o autuado, e solicitasse aos remetentes das mercadorias cópias das Notas Fiscais que embasam a autuação, os pedidos das mercadorias conforme constam nas Notas Fiscais, os comprovantes dos recebimentos das mercadorias pelo autuado ou os “canhotos” das Notas Fiscais com assinatura e identificação do recebedor das mercadorias, e declaração dos fornecedores com indicação dos dados de pagamentos ou comprovantes de recebimento dos valores referentes às vendas realizadas através das Notas Fiscais objeto do Auto de Infração em lide (boletos bancários, duplicatas, transferências bancárias, etc.).

Houve diligências subseqüentes no mesmo sentido, porque a primeira diligência não foi cumprida a contento, haja vista que o fiscal apenas anexou os demonstrativos e as vias das Notas Fiscais (fls. 167 e ss.).

O autuado alegou que as cópias dos documentos recebidos estavam “totalmente apagadas”. Embora não tenha feito prova disso, foi alegado também que os demais elementos determinados na diligência não lhe foram entregues, a saber: cópia dos demonstrativos do arquivo Sintegra do contribuinte, os pedidos das mercadorias, o comprovante de recebimento das mercadorias, o “canhoto” da Notas Fiscais com assinatura e identificação do recebedor das mercadorias e a declaração dos fornecedores, com indicação dos dados de pagamento e/ou comprovantes de recebimento dos valores referentes às vendas realizadas através das Notas Fiscais objeto do Auto de Infração (boletos bancários, duplicatas, transferências bancárias, etc.).

De fato, esses elementos não foram anexados pelo fiscal autuante, porém isso se torna irrelevante

neste caso, pois o contribuinte não negou que tivesse feito as compras. O que ele alegou foi apenas que os elementos apresentados pelo autuante seriam insuficientes para se estabelecer a base de cálculo dos valores lançados. Cópias de pedidos das mercadorias, “canhotos” de recebimento das Notas Fiscais e dados de pagamentos tais como boletos bancários, duplicatas, etc., em nada contribuem para se estabelecer a base de cálculo do ICMS. Tais elementos teriam utilidade nestes autos apenas se houvesse dúvida de que as compras tivessem sido feitas pelo autuado, mas isto não foi questionado na defesa (fls. 125/127).

O contribuinte havia alegado que o fiscal teria incorrido em vários equívocos, dos quais destacou dois, a título de exemplo. O primeiro diria respeito à classificação incorreta dada pelo autuante às mercadorias, como se elas fossem para “fins de comercialização”, requisito legal para a exigência do ICMS a título de antecipação parcial. O autuado alega isso, mas apenas alega. Não diz quais são as mercadorias. Não diz qual seria a sua destinação. Ora, um estabelecimento comercial adquire mercadorias para comercialização. Essa é uma presunção óbvia, natural, lógica. Se a destinação é outra, quem deve provar isso é o contribuinte.

O segundo equívoco estaria no fato de o autuante ter exigido antecipação parcial relativamente a inúmeras mercadorias sujeitas à substituição tributária, o que contraria a disposição contida no art. 352-A, § 1º, do RICMS/97. Também neste caso o contribuinte apenas alega tal circunstância, sem se preocupar em especificar quais seriam as mercadorias.

Concluo que os valores lançados no item 1º não foram impugnados eficazmente, e o autuado dispunha de elementos suficientes para detectar algum erro porventura existente.

Porém trago agora uma questão que já anunciei inicialmente, tendo sido esta a razão de ter julgado o item 2º antes do item 1º. Suscito esta questão de ofício por se tratar de matéria de ordem legal. É que os valores lançados no item 1º se referem aos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007, e esses exercícios foram também objeto do arbitramento de que cuida o item 2º, o que significa dizer que os valores lançados no item 1º se encontram embutidos no item 2º, havendo uma evidente superposição de valores, haja vista que os valores do item 1º são absorvidos pelos do item 2º, pois, neste, foi feito o arbitramento do imposto devido nos exercícios assinalados. Esse vício procedimental somente se percebe porque neste caso os dois lançamentos foram feitos no mesmo Auto de Infração. Se fossem feitos em Autos de Infração distintos, conforme agora é possível, em virtude de uma alteração efetuada recentemente no art. 40 do RPAF, não haveria como o órgão julgador verificar de ofício esse aspecto, que diz respeito à estrita legalidade do procedimento fiscal.

Com efeito, o item 2º deste Auto cuida de arbitramento da base de cálculo dos quatro exercícios considerados - 2004, 2005, 2006 e 2007. Quando se apura o imposto relativo a determinado exercício mediante arbitramento, o arbitramento leva em conta todo o imposto que deveria ter sido pago naquele exercício, inclusive por antecipação. O lançamento do imposto apurado mediante arbitramento e mais do imposto devido “por antecipação” no mesmo exercício implica evidente cobrança de imposto em duplicidade.

Porém, embora, em princípio, os valores do item 1º estejam embutidos no item 2º, mas tendo em vista que neste julgamento estão sendo declarados nulos no item 2º os lançamentos dos itens 2004 e 2007, mantenho no item 1º os débitos relativos a esses exercícios (2004 e 2007), nos valores originários, a saber:

- exercício de 2004: R\$ 7.117,77
 - exercício de 2007: R\$ 13.976,36
- Total: R\$ 21.094,13

Há um requerimento no sentido de que as intimações relativas a este feito sejam enviadas aos endereços eletrônicos raphaelpizani@gmail.com e ou brazlabanca@gmail.com, dos advogados e representantes do autuado. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma regular e

também na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas simplesmente na forma do art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207093.0017/09-0**, lavrado contra **UNIFRIOS COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.048.155,06**, acrescido das multas de 60% sobre R\$21.094,13 e 100% sobre R\$1.027.060,93, previstas no art. 42, incisos II, “d” e IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR