

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.172/09/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159102-27  
Impugnação: 40.010123794-17  
Impugnante: Tennis Place Comércio Ltda. - IE: 702768238.04-12  
Proc. S. Passivo: José Eustáquio Passarini de Resende/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE.** Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LQFD), com agrupamento de produtos e arbitramento de valores. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, II, “a” da Lei nº. 6.763/75. Dúvidas não há quanto à validade da técnica adotada pelo Fisco. No tocante ao agrupamento e arbitramento, no entanto, somente podem ser adotados quando a escrita fiscal não permite a aferição integral de suas operações ou que esta aferição venha causar ônus extremo ao Fisco. No caso dos autos, os arquivos eletrônicos foram encaminhados ao Fisco em perfeita ordem e de acordo com as regras da legislação mineira, permitindo a utilização da ferramenta “auditor eletrônico” em sua plenitude, sem qualquer dificuldade adicional à Autoridade Fiscal. Neste caso, o levantamento inverte a ordem e impõe encargo extremo à Autuada para conferência de valores e aferição do resultado do lançamento.

**Declarado nulo o Auto de Infração. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de que a Autuada realizou operações de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, nos exercícios de 2004, 2005 e 2007, apuradas mediante LQFD.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 180/194, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 259/269.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 273/281, opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, em razão de que o procedimento fiscal conteria os seguintes vícios: 1) o Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF) seria inválido por ter sido emitido no dia anterior ao encerramento dos trabalhos de fiscalização; 2) o levantamento quantitativo estaria em desacordo com a legislação vigente, pois não foi realizada contagem física do estoque, além de haver vício formal na obtenção da base de cálculo do imposto, e; 3) não seria possível o arbitramento para o caso presente por não existirem parâmetros para fundamentar o procedimento.

De fato, como afirma a Impugnante, o Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), à fl. 02, foi lavrado em 17/09/08 e a intimação em 18/09/08. No dia seguinte, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscal autuante lavrou o Termo de Fiscalização no livro RUDFTO da empresa (fl. 174) para encerramento dos trabalhos de fiscalização.

Ocorre que, a empresa autuada já vinha sendo monitorada desde 01/07/08, sendo que vários contatos foram efetuados com o seu contador para adequação dos arquivos magnéticos que apresentaram inconsistência e substituição pela empresa.

Não bastasse, saliente-se que legislação tributária não estabelece prazo mínimo para o desenvolvimento da ação fiscal, e muito menos prazo entre as lavraturas do AIAF e do Auto de Infração. O RPTA determina, apenas, que deverá ser lavrado o AIAF para documentar o início de ação fiscal e para solicitar do Contribuinte a apresentação de livros e documentos, devendo indicar o período e o objeto da fiscalização a ser efetuada, o que foi corretamente observado pelo Fisco: Veja-se:

**Art. 69.** Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

**Art. 70** - O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

§ 2º Excepcionalmente, o Auto poderá ser lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), considerando-se intimado o sujeito passivo no ato da lavratura.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Diferente do que alega a Impugnante, diz § 1º, do citado artigo que a solicitação deve ser cumprida imediatamente, portanto não existe nulidade a ser observada com este fundamento. Não cabe a este Conselho analisar se a norma legal é ou não coerente.

No que se refere ao levantamento quantitativo, que no entender da Impugnante estaria em desacordo com a legislação vigente, esclareça-se que a contagem física das mercadorias em estoque e a intimação para acompanhamento da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contagem, previstas no artigo 194, § 1º, inciso I, do RICMS/02, somente se aplicam aos casos de levantamento quantitativo **em exercício aberto**, ou seja, quando engloba as operações realizadas até a data da contagem física do estoque.

Por outro lado, quando se trata de levantamento quantitativo em exercício fechado (que é o caso do presente processo), são consideradas as operações realizadas até o último dia de cada exercício, adotando-se como estoque inicial e final, aqueles declarados pelo Contribuinte em seu livro Registro de Inventário.

O Artigo 194, inciso III, § 1º, do RICMS/02 diz:

**Art. 194** - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

III - levantamento quantitativo-financeiro;

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em **exercício aberto**, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem; (g.n.)

É clara a redação do caput do artigo ao afirmar que o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, e a partir desta assertiva cita alguns dos métodos autorizados, sem, no entanto, querer limitar a ação fiscal aos modelos citados na lei, e, reiterando, não existe na legislação a obrigação da contagem física quando for utilizado o método quantitativo financeiro em exercício fechado.

Reclama ainda a nulidade pela utilização do auditor eletrônico, mencionando desrespeito ao artigo 68, do RICMS/02, sendo que mais a frente concorda com a possibilidade de utilização do auditor eletrônico.

A utilização da ferramenta chamada auditor eletrônico é um meio tecnicamente idêneo utilizado pelo Fisco para fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. Nada impede que o Fisco faça o cruzamento de informações recebidas do próprio Contribuinte com as de outros contribuintes que manteve relações mercantis. Portanto, correta a utilização do auditor eletrônico.

Entretanto, a nulidade do lançamento está no arbitramento dos valores das mercadorias, pois a ferramenta eletrônica à disposição da Fiscalização permite a pesquisa do valor de cada item, sem uma complexidade que inviabilizasse o trabalho.

Cabe distinguir a diferença entre o LQFD realizado manualmente, com o realizado com auxílio da informática. No primeiro, a complexidade autoriza a utilização de valores médios, mas a segunda não, pois as ferramentas disponíveis possibilitam que seja realizada a apuração dos valores não apenas pela marca, mas também, a espécie, tipo e tamanho, chegando a um valor mais próximo à realidade.

A alegação da Fiscalização de que realizou agrupamentos para não prejudicar a Impugnante com a caracterização de entradas e saídas desacobertadas de documento fiscal, não pode ser aceita, pois dentro do poder/dever de fiscalizar, ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Agente não cabe o poder discricionário de autuar o que quer. É dever fazer o lançamento com todas as irregularidades apuradas. Portanto, se o levantamento por item levar a penalidades maiores ou menores, que sejam apuradas e lançadas. Este entendimento, por optar pelo agrupamento quando deveria realizar por item, leva a nulidade do lançamento.

A lei efetivamente autoriza o arbitramento, mas o condiciona a realização na forma que o regulamento estabelecer. O artigo 54, do RICMS/02, traz os parâmetros que devem ser utilizados pela Fiscalização, e, conforme o inciso IV, seria o preço de custo da mercadoria acrescido das despesas:

**Art. 54 - (...)**

IV - o preço de custo da mercadoria ou do serviço acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º deste artigo, quando se tratar de arbitramento do montante da operação ou prestação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada ou do serviço prestado;

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

Pelo auditor eletrônico é possível chegar ao custo de cada item e este deve ser o parâmetro utilizado para o arbitramento. A média, se necessário, pode ser utilizada como prevista no inciso IX, como por exemplo, se para um mesmo item tem-se preços diferentes e, desta forma, não for possível chegar ao custo da mercadoria.

Pelo exposto, tendo em vista a utilização de arbitramento da base de cálculo com a utilização de preços agrupados por marca, quando existe a ferramenta conhecida como auditor eletrônico que permite a apuração de valores considerando além da marca, a espécie, o tipo ou, outros itens, deve ser considerado nulo o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em declarar nulo o Auto de Infração. Vencido o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator), que não o considerava nulo. Designado relator o Conselheiro Vander Francisco Costa (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Eustáquio Passarini de Resende e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz

Fernando Castro Trópia e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2009.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Vander Francisco Costa**  
**Relator / Designado**

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.172/09/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159102-27  
Impugnação: 40.010123794-17  
Impugnante: Tennis Place Comércio Ltda.  
IE: 702768238.04-12  
Proc. S. Passivo: José Eustáquio Passarini de Resende/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

---

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O voto vencedor justifica a nulidade do lançamento em função do arbitramento das mercadorias, uma vez que a ferramenta eletrônica à disposição da fiscalização permite a pesquisa do valor de cada item, sem uma complexidade que inviabilizasse o trabalho.

Os fundamentos expostos na bem fundamentada Manifestação Fiscal, de fls. 259/269, e no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 273/281, foram os mesmos utilizados por este Conselheiro para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Voto, salvo pequenas alterações e acréscimos.

Da Manifestação Fiscal, fls. 259/269, extrai-se:

“(…) basta verificar os levantamentos para se ter conhecimento dos passos efetuados pelo Fisco para a finalização da peça fiscal. Foram feitos agrupamentos de produtos para não prejudicar o Autuado porque, em um levantamento individualizado, seriam apuradas entradas e estoques desacobertos. Para se evitar alegações de que algum modelo dentro da marca específica poderia ter sido confundido com outro, nas entradas e/ou saídas, é que foram efetuados os agrupamentos, mas de forma alguma houve prejuízo para o Contribuinte na apuração das bases de cálculos, pois estas foram calculadas através da média ponderada das saídas, onde se levou em consideração o preço de cada produto. É possível a qualquer pessoa no manuseio deste processo verificar quais produtos fazem parte de cada agrupamento (fls. 13/60), e é possível sim, a mensuração pelo Autuado de que os valores estão apurados corretamente, pois é só efetuar a conferência do trabalho desenvolvido, mas com certeza, não achou viável ou, caso contrário, traria à análise seu próprio levantamento com o apontamento preciso dos erros ocorridos.

É claro que não apresentou o seu próprio levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas e nem contestou o levantamento fiscal indicando

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

precisamente a diferença porventura encontrada, porque é sabedor que o Fisco levantou valores até inferiores aos realmente aforados da sua movimentação real, uma vez que existem vários itens que não foram objetos de levantamentos e, também, porque tem conhecimento que os preços estão aquém dos realmente praticados na sua movimentação diária.

Esclareça-se que ao efetuar qualquer trabalho, o Fisco analisa ponto a ponto todas as irregularidades encontradas aparando todas as arestas para que o Sujeito Passivo hora alguma seja prejudicado. No caso em pauta, em todos os exercícios levantados, ao se utilizar do agrupamento e médias ponderadas, o Contribuinte só foi beneficiado, pois dessa forma foram expurgadas as entradas sem notas e os estoques desacobertos, que seriam objetos de penalidade isolada.

O Autuado alega genericamente que o Fisco não observou as normas do art. 54, do RICMS/02 para a apuração da base de cálculo. Nesse aspecto cumpre esclarecer que no levantamento quantitativo consta, no quadro resumo de cada produto, na primeira linha, a informação “média ponderada preço unitário das saídas”, que esclarece como foi formado o valor da base de cálculo para as saídas desacobertas apuradas.

Assim, os valores das saídas foram arbitrados conforme autorizam o art. 51, inc. III, da Lei nº. 6.763/75 e artigos 194, § 4º, 53, inc. III, ambos do RICMS/02, com base no art. 54, inc. IX, também do RICMS/02.

O Fisco demonstra os preços levados para cálculo das bases de cálculos, nos exercícios de 2004, 2005 e 2007. Verifica-se que os valores apontados estão todos abaixo dos valores de vendas constantes nos cupons apresentados pela autuada.

### **Exercício de 2004.**

Agrup. 1	Tênis Adidas	260,37
Agrup.10	Tênis Keds	76,86
Agrup.11	Tênis Mizuno	120,41
Agrup.13	Tenis Nike	217,66
Agrup.14	Tenis Olympikus	65,34
Agrup.15	Tenis Rainha	86,37
Agrup.16	Tenis Reebok	153,05
Agrup.17	Tenis Timberland	166,94
Agrup. 4	Tenis Asics	133,18
Agrup. 8	Tenis GVD	370,00

### **Exercício de 2005**

Agrup. 1	Tenis Adidas	319,60
Agrup. 10	Tenis Keds	59,75
Agrup. 11	Tenis Mizun	187,00

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Agrup. 12	Tenis New Balance	87,16
Agrup. 13	Tenis Nike	241,71
Agrup. 14	Tenis Olympikus	79,59
Agrup. 16	Tenis Reebok	167,51
Agrup. 17	Tenis Timberland	158,43
Agrup. 2	Tenis All Starr	61,38
Agrup. 5	Tenis Bull Terrier	190,37
Agrup. 7	Tenis Fila	108,03
Agrup. 9	Tênis Hy Tec	94,67

**Exercício de 2007**

Agrup. 1	Tenis Adidas	254,54
Agrup. 10	Tenis Keds	23,28
Agrup. 11	Tenis Mizuno	280,80
Agrup. 12	Tenis New Balance	109,21
Agrup. 13	Tenis Nike	241,72
Agrup. 14	Tenis Olympikus	145,73
Agrup. 15	Tenis Rainha	117,17
Agrup. 16	Tenis Reebok	179,39
Agrup. 17	Tenis Timberland	195,00
Agrup. 2	Tenis All Starr	33,79
Agrup. 4	Tenis Asics	283,66
Agrup. 5	Tenis Bull Terrier	50,08
Agrup. 6	Tenis Diadora	90,82

Com a apreciação destes preços pode-se afirmar seguramente que o Autuado não tem nenhum motivo para reclamar do preço levado a cálculo das bases de cálculos utilizadas, tanto é que este não demonstrou nenhum caso específico e claro das distorções ocorridas, limitando-se apenas a alegações genéricas, nada mostrando de concreto.”

Do Parecer da Assessoria do CC/MG, fls. 273/281, extrai-se:

“Conforme já mencionado nas preliminares, o Auto de Infração foi lavrado através de procedimento fiscal idôneo e previsto na legislação tributária, no art. 194, incisos II e III, do RICMS/02, e, uma vez apuradas as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a utilização da média ponderada como critério para arbitramento do valor das operações realizadas está prevista no RICMS/02, no art. 53, III e IV e art. 54, IX, acima transcritos.”



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que a Impugnante não contestou objetivamente o levantamento quantitativo elaborado pelo Fisco e nem indicou precisamente eventuais incorreções ou diferenças existentes no mesmo, limitando-se a questionar, genericamente, o arbitramento dos valores das operações e o fato de terem sido agrupados diversos produtos de determinada marca.

Reitere-se que os agrupamentos de produtos foram efetuados para se evitar uma possível confusão entre as várias nomenclaturas utilizadas para os diversos modelos de uma determinada marca, não trazendo qualquer prejuízo para o contribuinte na apuração das bases de cálculo, pois estas foram calculadas através da média ponderada das saídas, onde se levou em consideração o preço de cada produto.

Nos anexos às fls. 13/60 dos autos, é possível verificar quais produtos fazem parte de cada agrupamento, como também é possível constatar que os valores estão apurados corretamente. A título de exemplo, analisando o exercício de 2004, a individualização das saídas, no caso do tênis Adidas, indica a quantidade de 272 pares que deram saída sem a emissão de documentos fiscais, com preços que variam de R\$ 306,60 a R\$ 534,72, enquanto o preço médio ponderado utilizado para o agrupamento, na composição da base de cálculo deste produto, foi de apenas R\$ 260,37.

A utilização da média ponderada como critério para arbitramento do valor das operações realizadas sem documentação fiscal encontra amparo no art. 53, incisos III e IV e art. 54, inciso IX, do RICMS/02, *in verbis*:

**Art. 53** - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

(...)

**Art. 54** - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

(...)

§ 2º - O valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que a Impugnante não contestou objetivamente o arbitramento realizado e tampouco indicou possíveis erros na metodologia utilizada, conforme lhe faculta o § 2º do dispositivo legal acima mencionado.

Quanto aos cupons fiscais e tabelas de preços apresentados pela defesa (fls. 213/223), ao contrário de sua pretensão, tais documentos demonstram que o preço de venda real é bem superior ao preço utilizado pelo Fisco para a composição da base de cálculo (conforme indicado pela Fiscalização às fls. 268/269), o que pode ser explicado pelo fato do cálculo da média ponderada levar em consideração o preço unitário de cada produto, enquanto as saídas sem documentação fiscal se concentraram exatamente nos produtos de preços mais elevados.”

O Procurador do Estado de Minas Gerais, Célio Lopes Kalume, em recente recurso, excerto abaixo transcrito, faz referência a decisão do TJMG, em sede de embargos infringentes, que afastou os valores reais, prestigiando o arbitramento, exatamente em função da omissão do contribuinte.

1. Na Apelação 1.0024.02.728504-8/001, debatia-se o arbitramento da base de cálculo do ICMS incidente sobre a importação de mercadorias. Alegava o contribuinte que o Fisco deveria ter utilizado a escrita contábil da empresa para efetuar o arbitramento. A perícia constatou que o arbitramento divergia da prova contábil (verdade material?). O relator destacou (negrito e sublinhado nosso):

“O QUE IMPORTA ANALISAR É SE O CONTRIBUINTE DEU ENSEJO AO ARBITRAMENTO, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL À ESPÉCIE, E NÃO SE O ARBITRAMENTO REFLETIU UMA MAIOR OU MENOR PROXIMIDADE ENTRE OS VALORES SUPOSTOS E AQUELES EFETIVAMENTE GASTOS COM A MOVIMENTAÇÃO DA MERCADORIA ENTRE O DESEMBARQUE E O DESEMBARAÇO”.

(...)

EM PRIMEIRO LUGAR, DE NENHUMA VALIA É A CONSTATAÇÃO DO PERITO OFICIAL A RESPEITO DA EXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS REGULARES, QUE NÃO FORAM SOLICITADOS PELOS AGENTES RECEITA ESTADUAL PARA A CONFRONTAÇÃO COM OS DADOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE, DE MODO A SUPRIR A OMISSÃO DOS ELEMENTOS DA BASE DE CÁLCULO RELATIVOS ÀS DESPESAS ADUANEIRAS, UMA VEZ QUE, QUANDO DE SUA DEFESA ADMINISTRATIVA, A ORA APELADA NÃO SE VALEU DE SEU DIREITO DE CONTESTAR AS ALEGAÇÕES DO FISCO MEDIANTE A EXIBIÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS A ELAS RELATIVOS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO § 2º DO ART. 54 DO RICMS/96.

EM SEGUNDO LUGAR, EM SE TRATANDO DE LANÇAMENTO A CARGO DO CONTRIBUINTE, SERIA VERDADEIRO CONTRA-SENSO A SUBSTITUIÇÃO DESSA MODALIDADE DE LANÇAMENTO A CARGO DO SUJEITO PASSIVO PELA AÇÃO MINUCIOSA DOS AGENTES FISCAIS, DE FORMA A PRODUZIR COMO RESULTADO A DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL EM SUA INTEGRALIDADE ANTE A OMISSÃO DAQUELE.

SE ASSIM FOSSE, BASTARIA AO CONTRIBUINTE RESPONSÁVEL POR OPERAÇÕES DE NATUREZA COMPLEXA, COMO É O CASO DA APELANTE, OMITIR-SE QUANTO A QUAISQUER DOS ELEMENTOS DA BASE DE CÁLCULO PARA TRANSFORMAR, ATO CONTÍNUO, A AÇÃO DO FISCO EM UM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE SUCEDÂNEO, TENDO COMO RESULTADO A INVIABILIDADE OPERACIONAL DESTES, UMA VEZ QUE A RAZÃO DE SER DO LANÇAMENTO COM BASE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO É EXATAMENTE A DA SIMPLIFICAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SEM A QUAL A MÁQUINA ARRECADATÓRIA TERIA DE SER SUPERDIMENSIONADA.

2. Vencido o revisor (que entendia ser necessária a adoção do valor real atestado pela perícia), o contribuinte interpôs embargos infringentes (1.0024.02.728504-8/002). À unanimidade, os embargos foram rejeitados, fazendo-se constar dos votos (negrito e sublinhados nossos):

“DECERTO, O REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL AUTORIZA O FISCO, MEDIANTE A INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS E DECLARAÇÕES PRESTADOS PELO CONTRIBUINTE, EFETUAR O ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO, PARA QUE SE PROCEDA AO CÁLCULO DO TRIBUTO, AUTORIZANDO, ADEMAIS, A AUTORIDADE FAZENDÁRIA A DESCONSIDERAR A ESCRITURAÇÃO, OS LIVROS E OUTRAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO SUJEITO PASSIVO E, VALENDO-SE DA TÉCNICA DO ARBITRAMENTO, LANÇAR, DE OFÍCIO, O TRIBUTO.

(...)

SOBRE O TEMA, LECIONA MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI, EM SUA OBRA: COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. COORD.: CARLOS VALDER DO NASCIMENTO. RIO DE JANEIRO: FORENSE, 1997, P. 390/391:

"O ARBITRAMENTO, MEDIANTE PROCESSO REGULAR, NÃO É PROCEDIMENTO DE LANÇAMENTO ESPECIAL. AS MODALIDADES DE LANÇAMENTO, PREVISTAS NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, SÃO APENAS TRÊS: DE OFÍCIO, COM BASE EM DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO OU DE TERCEIROS E POR HOMOLOGAÇÃO. O ARBITRAMENTO, DISCIPLINADO NO ART. 148, É APENAS TÉCNICA - INERENTE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO - PARA AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA DE PREÇOS, BENS, SERVIÇOS OU ATOS JURÍDICOS, UTILIZÁVEL SEMPRE QUE OS DOCUMENTOS OU DECLARAÇÕES DO CONTRIBUINTE SEJAM OMISSOS OU NÃO MEREÇAM FÉ. ASSIM SENDO, TANTO NOS TRIBUTOS QUE DEVERIAM SER LANÇADOS COM BASE EM DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE OU LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO, O ART. 148 AUTORIZA A FAZENDA PÚBLICA A PÔR DE LADO A ESCRITA, OS LIVROS E DEMAIS INFORMAÇÕES PRESTADOS PELO SUJEITO PASSIVO (HAVENDO OMISSÃO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO), PARA LANÇÁ-LOS DE OFÍCIO. SENDO FEITO O LANÇAMENTO DE OFÍCIO OU A SUA REVISÃO NAS HIPÓTESES ELENCADAS NO ART. 149 CITADO, PODERÁ O FISCO SERVIR-SE DA TÉCNICA DO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ARBITRAMENTO, OBEDECIDOS OS PRESSUPOSTOS E REQUISITOS DO ART. 148, QUAIS SEJAM:

A) PRÉVIA DESONESTIDADE DO SUJEITO PASSIVO NAS INFORMAÇÕES PRESTADAS, ABALANDO-SE A CRENÇA NOS DADOS POR ELE OFERECIDOS, ERRO OU OMISSÃO NA ESCRITA QUE IMPOSSIBILITE SUA CONSIDERAÇÃO, TORNANDO-A IMPRESTÁVEL;

B) AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL DE PREÇOS, BENS, SERVIÇOS OU ATOS JURÍDICOS, EM PROCESSO REGULAR (DEVIDO PROCESSO LEGAL);

C) UTILIZAÇÃO, PELA ADMINISTRAÇÃO, DE QUAISQUER MEIOS PROBATÓRIOS, DESDE QUE RAZOÁVEIS E ASSENTADOS EM PRESUNÇÕES TÉCNICAMENTE ACEITÁVEIS (PREÇOS ESTIMADOS SEGUNDO O **VALOR MÉDIO** ALCANÇADO NO MERCADO LOCAL DAQUELE RAMO INDUSTRIAL OU COMERCIAL - PAUTA DE VALORES; OU ÍNDICE DE PRODUÇÃO PAUTADO EM VALORES UTILIZADOS, EM PERÍODO ANTERIOR, NO DESEMPENHO HABITUAL DA EMPRESA-CONTRIBUINTE QUE SOFRE O ARBITRAMENTO, ETC.

O ARBITRAMENTO É **REMÉDIO SANCIONANTE QUE VIABILIZA O LANÇAMENTO**, EM FACE DA IMPRESTABILIDADE DOS DOCUMENTOS E DADOS FORNECIDOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE OU POR TERCEIRO LEGALMENTE OBRIGADO A INFORMAR".

RESSALTE-SE, LADO OUTRO, QUE A EMPRESA EMBARGANTE QUANDO DE SUA DEFESA ADMINISTRATIVA, **NÃO SE PREOCUPOU EM CONTESTAR AS CONCLUSÕES DO FISCO, MEDIANTE A EXIBIÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL QUE SUPRISSE A ANTERIOR OMISSÃO DOS ELEMENTOS CONCERNENTES À BASE DE CÁLCULO** DAS DESPESAS ADUANEIRAS, NOS TERMOS DO O § 2º, DO ART. 54, DO RICMS/96.

(...)

EFETIVAMENTE, SOBRE NÃO COMPETIR AO PERITO JUDICIAL DIZER O DIREITO SENÃO ESCLARECER OS FATOS, É INDUBITÁVEL QUE O CONTRIBUINTE DEVE ATENDER ÀS DETERMINAÇÕES DO FISCO, NO SENTIDO DE INFORMAR O NECESSÁRIO PARA, NÃO APENAS QUE SE FAÇA A FISCALIZAÇÃO, COMO, MUITAS VEZES, PROMOVER O PRÓPRIO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, **NÃO SENDO CRÍVEL QUE AO FISCO SE ATRIBUA O ÔNUS DE BUSCAR, NO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO, TODAS AS INFORMAÇÕES, ESGOTAR TODOS OS MEIOS, QUANDO A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA É ATRIBUÍDA, POR LEI, AO CONTRIBUINTE.**

Ante o acima exposto e prestigiando o Princípio da Praticidade, que impõe também ao Fisco que escolha método idôneo de fiscalização que não prejudique o Autuado, mas que, também, não imponha custos excessivos à Administração Pública,

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

com processos longos e onerosos, considero válido o processo de arbitramento adotado pelo Fisco no presente processo, não se impondo sua anulação.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2009.**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Conselheiro**

CC/MIG