

acima exposto, devolvendo-se ao contribuinte os prazos previstos na legislação.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 1976.

a) Sérgio Vergani, Relator.

REGIME DE ESTIMATIVA — CONTRIBUINTE SUJEITO A QUALQUER TIPO, ESPÉCIE, FORMA E MODALIDADE DE AÇÃO FISCAL, INCLUSIVE LEVANTAMENTO FISCAL, APÓS ESGOTADO O PRAZO DE 30 DIAS, CONTADOS DO ENCERRAMENTO DO PERÍODO — AUTO SUBSISTENTE.

Recurso em prazo.

Sustenta o recorrente, com relação ao item primeiro do AIIM, que os srs. Agentes de Rendas, para fundamentar a acusação, basearam-se em uma "caderneta de controle particular" — como a denominaram —, mas que, na verdade, não passa de um apanhado de simples anotações que nada têm a ver com o movimento real de vendas, efetivamente registrado nos livros competentes.

Sustenta, ainda, que o julgador de primeira instância, tendo reconhecido a ilegalidade do auto, face a dispositivos legais e ao entendimento jurisprudencial dos órgãos superiores, ainda assim, em julgamento contraditório, manteve o trabalho fiscal.

Quanto ao item II, aduz o recorrente que não pôde proceder ao confronto das notas fiscais arrecadadas e pretensamente não lançadas, com os seus livros, pois estes também foram apreendidos, prejudicando seu direito de defesa. Que demonstrado, no entanto, ficou que várias notas apontadas como não lançadas, estão devidamente registradas, conforme descrito na defesa.

Prestados os esclarecimentos fiscais, o D. Representante Fiscal emitiu parecer, concluindo pela confirmação.

É o relatório.

VOTO

Conheço do recurso e lhe dou provimento para julgar improcedente o auto inicial. Em relação ao item primeiro porque, embora a autuação haja sido feita após o decurso do prazo de trinta dias do encerramento de cada exercício — como salientado nos esclarecimentos fiscais —, o fato é que a apuração do movimento real tributável realizado, somente poderia ser feita através de levantamento fiscal, como previsto no art. 107, do RICM vigente à época. Quanto ao item segundo, porque a Fiscalização não esclareceu, como lhe fora solicitado, se as notas fiscais relacionadas na defesa estão registradas no livro Registro de Entrada de Mercadorias (modelo 1) apreendido.

Sala das Sessões, em 31 de maio de 1976.

a) Armando Casimiro Costa, Relator.

VOTO EM SEPARADO

Pedi vista do presente, para melhor exame de todos os seus elementos, o que, feito, passo a proferir meu voto.

1. Peço vênica ao ilustrado Relator, para discordar de sua afirmativa, de que

"... a apuração do movimento real tributável realizado somente poderia ser feita através de levantamento fiscal, como previsto no art. 107, do RICM vigente à época" (grifos apostos).

RESUMO DA DECISÃO: Anulado o processado "ab initio", a fim de que seja retificado o AIIM, devolvendo-se ao contribuinte os prazos previstos na legislação. Decisão unânime. 5.ª Câmara. Processo DRT-1 n.º 5122/74.

1.1. Em primeiro lugar, nem o citado art. 107 estabelecia tal obrigatoriedade, pois constava, de seu "caput", expressamente, que

"Art. 107 — O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado através de levantamento fiscal..." etc. (grifos apostos).

1.1.1. A locução "poderá ser apurado" já indica, por si só, que a elaboração de levantamento fiscal é uma faculdade do Fisco, e não uma obrigação; ora, se não é uma obrigação, jamais se poderia inquirir de ilegal qualquer outra forma de apuração fiscal, que não fosse a prevista no aludido art. 107.

1.2 Em segundo lugar: na verdade, o levantamento fiscal é apenas uma, das inúmeras formas de que pode revestir-se a ação fiscalizadora, em relação à qual a lei não estabelece, especificamente, nenhuma regra rígida, limite ou restrição, ficando a mesma subordinada, unicamente, aos princípios gerais de direito regedores da espécie. De notar-se, por oportuno, que o Código Tributário Nacional remete a matéria à legislação tributária em geral, ao dispor, em seu art. 194, insito em o Título IV, «Administração Tributária», Capítulo I, «Fiscalização», o seguinte:

«Art. 194 — A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

«Parágrafo único — A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal».

convindo observar-se, outrossim, que o art. 195, do mesmo Código, é bastante claro, ao assegurar a maior amplitude possível à ação fiscalizadora, quando estabelece:

Art. 195 — Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

«Parágrafo único — «Omissis».

1.3 Para finalizar este capítulo: a legislação tributária paulista do ICM não traça nenhuma norma rígida, ou obrigatória, com referência a processos, meios ou métodos de fiscalização, o que aliás é perfeitamente correto e compreensível, pois, revestindo-se

a sonegação fiscal de mil e uma formas, não seria curial que o próprio Fisco se auto-limitasse, ou que ele se auto-restringisse, quanto ao modo, ou modos, de combatê-la.

1.3.1 Dentro desse contexto, o próprio «Manual da Fiscalização», há pouco editado, deve ser considerado principalmente como um instrumento de orientação aos Agentes Fiscais, pois seus ensinamentos visam ao aperfeiçoamento da atividade fiscalizadora e à melhoria de sua produtividade.

2. Para repor-se as coisas em seus devidos lugares, há que observar-se, por outro lado, que o diligente Julgador Tributário de primeira instância incorreu em equívoco, ao afirmar que o Tribunal de Impostos e Taxas teria, reiteradamente, decidido no sentido de que «a cobrança da diferença de imposto apurada nestes autos, deve embasar-se da forma preconizada no art. 107 do Regulamento», bem como ao asseverar que «a apuração de ilícitos que envolvem falta de recolhimento de imposto, praticado por contribuinte em regime de recolhimento do tributo por estimativa envolve um procedimento fiscal diferente daquele aqui adotado, como, aliás, sempre decidiu TIT».

2.1 Na realidade, o que vem decidindo o TIT é que, em se tratando de contribuinte enquadrado no regime de pagamento do imposto por estimativa, não se lhe pode exigir durante o exercício, ou, em outras palavras, antes de findo o período para o qual se fez a estimativa, parcela de tributo devida sobre operação isolada, pela simples razão de que tais contribuintes tinham o direito, assegurado em lei, de recolher espontaneamente qualquer diferença, por eles apurada, entre o montante que recolheram e o que apuraram; tinham o direito, repete-se, de recolher tal diferença dentro do prazo de 30 dias, contados da data do encerramento do período considerado (confirmam-se os incisos III e IV do art. 136 do RICM, na redação anterior; atualmente, veja-se o art. 62, que ampliou o prazo de recolhimento espontâneo da diferença para até o dia 31 de março do ano subsequente).

2.2 Verifica-se, do exposto e da jurisprudência, que o TIT jamais decidiu pela obrigatoriedade da observância do art. 107, em casos como o presente, e muito menos no sentido de que o contribuinte da estimativa gozaria de qualquer «procedimento fiscal diferente».

2.3 Ao contrário: findo o período, e esgotados os 30 dias (atualmente, dia 31 de março do ano seguinte), fica o contribuinte da estimativa sujeito a qualquer tipo, espécie, forma ou modalidade de ação fiscal, na dependência, tão-somente, da natureza da infração por ele praticada e do modo como foi apurada pelo Fisco. Inclusive, mas não exclusivamente, o levantamento fiscal.

3. «In casu», a apuração não se fiscal, mas mediante o confronto efetivou através de levantamento tre o que a recorrente escriturou oficialmente e o que consignou na caderneta de anotações apreendida pela Fiscalização e anexada aos autos.

3.1 Justifica-se, portanto, a capitulação da infração no inc. III do art. 158 do RICM (atual art. 491, inc. I, «a»).