

**AÇÃO ANULATÓRIA - DÉBITO TRIBUTÁRIO - ICMS - COMPUTADOR DO CONTRIBUINTE -  
APREENSÃO - ROMPIMENTO DO LACRE - VIOLAÇÃO DE ARQUIVO - AUTORIZAÇÃO  
JUDICIAL - AUSÊNCIA - IMPOSSIBILIDADE - BASE DE CÁLCULO - VALOR DA OPERAÇÃO -  
ARBITRAMENTO - IRREGULARIDADE - PROVA**

**- O art. 191 e seu parágrafo primeiro do RICMS/96 exige que o Fisco obtenha autorização judicial para romper o lacre de documentos magnéticos que porventura apreenda, não se admitindo que viole dados e arquivos dos computadores de uma empresa sem o cumprimento desse pressuposto.**

**- A base de cálculo do ICMS sempre é, em razão do princípio da legalidade, o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria. Seu arbitramento somente é viável diante da existência de regular processo de fiscalização, no qual esteja cabalmente demonstrada a ocorrência de irregularidades na documentação fiscal do contribuinte, bem como a inidoneidade dos documentos e declarações prestadas.**

**APELAÇÃO CÍVEL/REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0024.01.597216-9/001 - Comarca de Belo Horizonte - Relator: Des. WANDER MAROTTA**

## Acórdão

Vistos etc., acorda, em Turma, a Sétima Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM DAR PROVIMENTO AO 1º RECURSO, PREJUDICADOS O 2º RECURSO E O REEXAME NECESSÁRIO.

Belo Horizonte, 15 de março de 2005. - Wander Marotta - Relator.

## Notas taquigráficas

Proferiu sustentação oral, pela 2ª apelante, o Dr. Maurício Bhering Andrade.

O Sr. Des. Wander Marotta - Sr. Presidente. Ouvi com atenção a sustentação oral proferida da tribuna.

Atacado Distribuidor de Cosméticos Líder Ltda. propôs ação anulatória de débito fiscal contra a Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, objetivando, em síntese, a anulação do Auto de Infração nº 01.000137613-56.

Sustenta a autora, na inicial, que tem como objeto social o comércio atacadista e distribuidor de produtos de perfumaria e de higiene pessoal em geral e que é contribuinte do ICMS. Em 31 de maio de 2001, foi fiscalizada pela ré que, “através de dados magnéticos obtidos ilicitamente, porquanto sem a competente autorização judicial, (...) e confrontados esses dados com as notas fiscais de vendas de mercadorias, concluiu a douta fiscalização que foram efetuadas vendas sem emissão de documento fiscal hábil” (fls. 03), razão pela qual foi lavrado o AI nº 01.000137613.56. Afirma que os indícios utilizados pela fiscalização não são hábeis a comprovar a ausência do recolhimento do tributo. Enfatiza que o PTA que culminou com a sua autuação é nulo, por estar baseado em provas obtidas ilicitamente pelo Fisco. E, no mérito, alega que não se admite o lançamento tributário feito única e exclusivamente com base em indícios, sendo imprescindível a prova de que, de fato, ocorreu a infração. Lembra que sem a venda das mercadorias não existe o dever de recolher o

ICMS aos cofres públicos e ressalta que “em momento algum a douta fiscalização comprovou que houve a saída de mercadoria do estabelecimento mercantil para estabelecimento de terceiro, em operação mercantil lucrativa” (fls. 08), sendo certo, ainda, que “a simples existência de movimentação financeira não significa que essas movimentações revelem efetiva venda de mercadorias” (fls. 09). *Ad argumentandum*, insurge-se contra a multa aplicada, por ser excessiva, e contra a exigência dos juros equivalentes à taxa Selic.

A ilustre Juíza da 3ª Vara de Feitos Tributários da Comarca de Belo Horizonte rejeitou a preliminar suscitada pela autora e julgou parcialmente procedente o pedido inicial “para determinar sejam retificados os cálculos da autuação, nos termos apurados no laudo pericial, anexos III e IV” (fls. 579).

A sentença está sujeita a reexame necessário, e contra a decisão recorrem ambas as partes.

A autora, ora primeira apelante, reitera os argumentos suscitados na inicial. Bate-se, preliminarmente, pela ilicitude da autuação, visto que os dados magnéticos foram obtidos ilicitamente, sem a competente autorização judicial. Acrescenta que, para presumir a ocorrência de vendas desacobertadas de notas fiscais, baseou-se o Fisco na movimentação financeira da apelante, sem exame dos livros contábeis devidamente escriturados e das notas de saída de mercadoria, o que viola o disposto nos arts. 148 e 195 do CTN. Alega carecer a CDA de liquidez e certeza e, no mérito, sustenta a ilegalidade da multa e juros que incidem sobre o débito. Pede que a Turma “se manifeste expressamente acerca dos artigos 148, 161, § 1º, e 195 do CTN, art. 21 do CPC e arts. 5º, inciso LVI; 48 e 150, incisos I, III, b, e IV, todos da Constituição Federal de 1988” (fls. 585/601).

O Fisco, à sua vez, pretende a reforma da sentença para que o pedido seja julgado improcedente em sua totalidade. Afirma, em apertada síntese, que a autuação ocorreu após constatar que a contribuinte promovera a venda de mercadorias, sem emissão de documentos fiscais, entre janeiro

e dezembro de 2000, “no valor total de R\$ 2.637.355,20, apurado através do confronto entre vendas registradas em arquivos magnéticos e o total das notas fiscais de saídas lançadas no livro de registro de saídas”. Afirma que a autuação se deu de forma regular, nos termos dos artigos 16 e 47 da Lei 6.763/75. Alega que os arquivos apreendidos representavam, na realidade, “o resumo de todo o faturamento, realizado no período de janeiro a dezembro de 2000, e que o valor total das notas fiscais emitidas no período era menor que o total das vendas registradas em tal arquivo, demonstrando que não foram emitidas as notas fiscais correspondentes” (fls. 606). Salieta que o valor cobrado foi encontrado após a comparação dos valores extraídos do arquivo relação contas 2000 e dos valores constantes do livro de registro de saídas, não merecendo subsistir o cálculo apresentado pelo perito (fls. 603/616).

Contra-razões da autora às fls. 628/636 e da ré às fls. 636/665.

Conheço de ambos os recursos. Passo a analisar o primeiro deles - da embargante - por ser mais abrangente.

A apelante tem por objeto social “o comércio atacadista e distribuidor de produtos de perfumaria e de higiene pessoal em geral” (fls. 19). Foi autuada, em 31 de março de 2001, por infringência ao artigo 39, parágrafo único, da Lei Estadual 6.763 e aos artigos 96, X e XVII, e 165 do Decreto Estadual 38.104, nos termos:

Lei 6.763

Art. 14 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

(...)

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

Parágrafo único - A movimentação de bens ou mercadorias, bem como prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatória-

mente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento (Efeitos de 28.12.91 a 06.08.2003).

Dec.-lei 38.104/96:

Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais: (...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada; (...)

XVII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições do artigo 191 deste Regulamento e as obrigações constantes em regime especial.

§ 1º - O prazo previsto nos incisos II e III é de 5 (cinco) anos, e será contado quando os documentos e livros se relacionarem com crédito tributário sem exigência formalizada, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

§ 2º - Na hipótese de crédito tributário com exigência formalizada, para o arquivamento dos documentos e livros, será observado o prazo de prescrição aplicável ao crédito tributário.

§ 3º - Na hipótese do inciso XII, tratando-se de extravio ou desaparecimento, parcial ou total, de documentos fiscais não utilizados, a comunicação deverá ser feita com descrição pormenorizada da ocorrência, acompanhada do seguinte:

1) comprovante de comunicação do fato ao fisco federal, quando por este exigida;

2) termo de compromisso, no qual o contribuinte se obrigue a entregá-los à repartição fazendária, no caso de sua recuperação, e a prestar informação sobre qualquer fato superveniente ao evento. (...)

Art. 165 - A escrituração dos livros será feita com clareza e, quando manuscrita, a tinta indelével, não podendo atrasar-se por mais de 5 (cinco) dias, ressalvada a fixação de prazo especial.

§ 1º - Os livros não poderão conter emenda ou rasura, e os valores escriturados deverão ser somados no prazo estipulado.

§ 2º - Quando não houver período expressamente previsto, os valores escriturados deverão ser somados no último dia de cada mês.

Segundo o Fisco, a infração foi apurada “através do confronto entre as vendas (realizadas entre janeiro e dezembro de 2000) registradas em arquivos magnéticos apreendidos no estabelecimento da autuada com o total das notas fiscais lançadas no livro de registro de saídas”.

A empresa insiste, entretanto, em que os seus arquivos magnéticos só poderiam ser verificados pelo Fisco mediante ordem judicial.

Nos termos do RICMS/96:

Art. 191 - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, papéis, meios magnéticos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização, e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

§ 1º - Na hipótese de recusa da exibição de mercadorias, livros e documentos, a fiscalização poderá lacrar os móveis ou depósitos em que possivelmente eles estejam, lavrando termo desse procedimento, do qual deixará cópia com o contribuinte, solicitando, de imediato, à autoridade administrativa a que estiver subordinada as providências necessárias para que se faça a exibição judicial.

§ 2º - O condutor de mercadorias ou bens é obrigado a exibir a documentação fiscal relativa aos mesmos e ao serviço de transporte, no Posto de Fiscalização, independentemente de interposição, e em outras situações, quando solicitado pelo Fisco.

Ou seja, a regra do artigo 191 do RICMS/96 admite que o Fisco lacre os móveis, depósitos e até mesmo computadores que possam conter elementos indicativos da fraude; mas ela própria determinar ser imprescindível,

para que se possa romper o lacre, a existência de autorização judicial.

No caso, realizada perícia contábil (fls. 420/490), o Contador nomeado pelo Juízo, Dr. José Carlos da Fonseca, esclarece que:

Em 14.12.2000, foram copiados pela Secretaria de Estado da Fazenda os arquivos magnéticos no microcomputador da embarcante, cujo conteúdo foi reproduzido em mídia, com duas cópias de igual teor, conferidos e lacrados na presença da funcionária Silvia Aparecida Lage.

Em 18.12.2000, os arquivos magnéticos foram deslacrados e transferidos para os computadores da AF/UBERABA na presença dos fiscais (...) e da representante da empresa sem a prévia autorização judicial.

Nesta mesma data a contribuinte apresentou à SEF os livros e notas fiscais relacionados às fls. 433, dentre os quais o livro de registro de saída de mercadorias e as notas fiscais de saída. Estes documentos já lhe foram devolvidos.

A empresa CECOTEIN validou o *software* copiado pelo Fisco, fornecendo senhas e chaves para acesso e funcionamento do sistema.

A autuação resultou do exame do banco de dados copiado sem a prévia autorização judicial. O perito esclarece, inclusive, que:

o agente da fazenda fiscal considerou somente a escrita fiscal da empresa para lavrar o auto de infração, uma vez que deduziu os valores das saídas registradas no livro de registro de saídas de mercadorias, para apurar a diferença a tributar. Não foi realizado o levantamento quantitativo dos estoques. O crédito total apurado foi lançado após a confrontação dos valores apurados e contidos nos livros fiscais. Contudo, *não foi demonstrada* a utilização dos livros contábeis e comerciais para o levantamento do crédito tributário (fls. 437, grifei).

O perito esclarece, também, que os documentos apreendidos “ilegalmente” não demonstram a quantidade e os valores de custo das

mercadorias e que não foi comprovada pelo Fisco a existência de irregularidade na escrita fiscal da empresa autuada.

Postos assim os fatos, creio que a autuação não pode prevalecer.

Em primeiro lugar porque a lei exige que o Fisco solicite autorização judicial para romper o lacre de documentos magnéticos, não se admitindo que viole dados e arquivos de computadores de uma empresa sem a referida autorização principalmente em casos como o dos autos, em que sequer é possível afirmar que, de fato, havia indícios de sonegação fiscal, estando todos os livros devidamente escriturados e contabilizados. Além disso, não se sabe por quê, o Fisco resolveu desconsiderar a escrita contábil da empresa, apurando os valores devidos em desconformidade “com o livro de registro de saída” e sem considerar “as vendas realizadas para outro estado” (fls. 444).

A jurisprudência desta Casa, no tocante ao tema, assim como a do Superior Tribunal de Justiça e do Pretório Excelso é rigorosa: considera que tanto a quebra do sigilo bancário como a do sigilo fiscal e de correspondência só são admitidas após e mediante autorização judicial fundamentada. A eminente Ministra Ellen Gracie, ao discorrer sobre o tema, salientou com precisão, *verbis*:

(*omissis*.) Admite-se a quebra de sigilo bancário e fiscal. No entanto, condiciona-se sua produção à observância de certa formalidade, consistente em decisão fundamentada, nos termos do art. 93, inciso IX, da CF... (HC 80.734-1/SP, DJ de 18.05.2001).

Assim é porque a Constituição Federal elenca como direito e garantia fundamental de todos os cidadãos brasileiros a intimidade (art. 5º, X e XI) e o sigilo “da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução penal” (art. 5º, XII).

No plano infraconstitucional, o diploma que regulamenta o artigo 5º, XII, da CR - Lei

9.296/96 - é expresso no sentido de que juiz pode autorizar a quebra do sigilo de ofício, a requerimento do MP ou autoridade policial se presentes os seguintes indícios:

- indícios razoáveis de autoria ou participação em infração penal;
- não houver outro meio de produzir a prova (caráter subsidiário);
- fato punido com pena de reclusão.

Em outros termos, não se admite a quebra de sigilo de uma empresa ou a violação de seus arquivos para fins exclusivos de autuação fiscal.

O RICMS/96, obedecendo aos parâmetros instituídos pela CF/88, determinou que o contribuinte exhibisse à fiscalização, “sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, papéis, meios magnéticos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização” (art. 191). Em havendo recusa na exibição dos documentos, autorizou a fiscalização a lacrar os bens, mas foi expresso no sentido de que o Fisco deveria lavrar termo desse procedimento, “solicitando, de imediato, à autoridade administrativa a que estiver subordinada, as providências necessárias para que se faça a exibição judicial (art. 191, § 1º, do RICMS/96).

Em resumo, antes de violar a senha dos arquivos da autora, deveria o Fisco ter solicitado autorização judicial, como lhe determina a lei.

Lembro que, na lição de SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

O Direito Tributário, mais do que qualquer outro, prima pela estrita legalidade, ou seja, é posto a vigor mediante leis, em sentido formal e material, como de resto vimos ao perflustrar os capítulos que tratam da matéria tributária no corpo da Constituição. Em Direito Tributário o princípio da legalidade é dogma (*Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 6ª ed., Rio de Janeiro: Forense Ed., 2001, p. 542).

Por outro lado, embora o Fisco não concorde com as conclusões da perícia, não indicou

assistente técnico para acompanhar os trabalhos da prova, como lhe faculta a lei; nem solicitou a realização de nova perícia, não havendo um só documento nos autos que autorize a conclusão de que o perito partiu de premissas equivocadas.

A perícia é feita para esclarecer os pontos controvertidos da lide, necessária para trazer informações técnicas às partes e principalmente ao juízo, para informar e esclarecer sobre aquilo que foge ao seu conhecimento técnico.

Aqui, o laudo pericial foi elaborado por profissional sério e competente, de há muito colaborador da Justiça naquela Comarca, não comprovando o Fisco que as conclusões a que chegou, após analisar toda a documentação acostada aos autos, fogem à realidade apresentada.

E, como bem anotado por MOACYR AMARAL SANTOS:

Para o juiz não bastam as afirmações de fatos, mas impõe-se a demonstração de sua existência ou inexistência. Por outras palavras, o juiz quer e precisa saber da verdade em relação aos fatos afirmados pelos litigantes. A exigência da verdade, quanto à existência ou inexistência dos fatos, se converte na exigência da prova destes (*Comentários ao Código de Processo Civil*, 1/02).

Feitas tais considerações, anoto que o perito aponta que os documentos apreendidos “ilegalmente” não demonstram a quantidade e os valores de custo das mercadorias, não havendo demonstração em sentido contrário.

Embora o Fisco afirme que “o arquivo denominado relação de contas 2000 representa o volume de todo o faturamento da empresa”, não há provas de tais alegações. Opõe a Fazenda que “da análise dos dados contidos neste arquivo encontram-se registradas todas as vendas realizadas contendo informações em forma de extratos e detalhadas sobre o título de vendas, datas de emissão e vencimento de título, formas de pagamento - inclusive com código de contas bancárias - modalidades de pagamento, indicação de nota fiscal e outras infor-

mações que deveriam compor a escrita fiscal e contábil da empresa” (fls. 608).

Mas não demonstra, entretanto, que o arquivo denominado relação de contas 2000 represente o caixa 2 da empresa autuada. O perito informa que não foi realizado o levantamento quantitativo do estoque, não havendo, tampouco, “a utilização dos livros contábeis e comerciais para levantamento do crédito tributário” (fls. 437). Afirma que “o valor cobrado pelo Fisco se fez unilateralmente, com base no relatório titulado de ‘relação de contas 2000’ presumindo-se que todos os valores lançados referente a este título correspondem aos valores reais da movimentação financeira da venda da embargante” (fls. 439).

A prova pericial, como se vê, não corrobora as alegações da Fazenda quanto a esse ponto; pelo contrário, aponta “que o valor cobrado pelo Fisco se fez unilateralmente, com base no relatório intitulado de relação de contas 2000”, relatório este contido no banco de dados violado pela Fazenda “presumindo-se que todos os valores lançados referentes a ‘título’ correspondem aos valores reais da movimentação financeira da embargante. Desta forma, os valores foram arbitrados *unilateralmente* pelo Fisco, com base em uma *presunção* de venda sem nota fiscal” (fls. 439 - grifei).

Assim, além de basear-se em provas obtidas ilicitamente, sem a devida autorização judicial, o arbitramento feito pela Fazenda não pode ser considerado válido, pois foi feito com base em presunções desacobertadas de motivo e documentos idôneos, não podendo o Fisco simplesmente desconsiderar uma escrita regular para arbitrar valores de supostas vendas praticadas sem notas fiscais, vendas que, na realidade, nem sequer estão comprovadas.

Nos termos do art. 148 do CTN, que dispõe sobre o arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo

regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Com pequenas alterações, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 18, repetiu o disposto no art. 148 do CTN:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

E o regulamento do ICMS/MG, aprovado pelo Decreto nº 38.104/96, assim dispõe:

Art. 52 - Quando o preço declarado pelo contribuinte, para operação ou prestação, for inferior ao de mercado, a base de cálculo do imposto poderá ser determinada em ato da autoridade administrativa, que levará em consideração:

I - o preço corrente da prestação, da mercadoria ou seu similar, no Estado ou em região determinada;

II - o preço FOB à vista;

III - o preço de custo da mercadoria acrescido das despesas indispensáveis relacionadas com a operação;

IV - o valor fixado pelo órgão competente;

V - os preços divulgados ou fornecidos por organismos especializados.

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

(...)

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço.

Na lição de MISABEL ABREU MACHADO DERZI:

O art. 148 somente pode ser invocado para estabelecimento de bases de cálculo, que levam

ao cálculo do tributo devido, quando a ocorrência dos fatos geradores é comprovada, mas o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública autorizada a arbitrar o preço, dentro de processo regular (*in Comentários ao Código Tributário Nacional*, Forense, 1998, p. 393).

Esta mesma autora, citada por SACHA CALMON NAVARRO COELHO (ob. cit., p. 666/667) ensina que:

O arbitramento, disciplinado no artigo 148, é apenas técnica inerente ao lançamento de ofício para avaliação contraditória de preços, bens, serviços ou atos jurídicos, utilizável sempre que inexistam os documentos ou declarações do contribuinte ou que, embora existente, não mereçam fé. (...) 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 arbitramento, obedecidos os pressupostos e requisitos do art. 148, quais sejam:

- ausência de escrita ou de documentação que a lastreie (a isto estando equiparada a recusa em informar ou entregar documentação por parte do contribuinte ou de terceiro obrigado);

- prévia desonestidade do sujeito passivo nas informações prestadas ou na elaboração da escrita, abalando-se a crença nos dados por ele oferecidos a par de documentação imprestável eivada de falsidade;

- processo regular assecutoratório do direito de defesa do contribuinte;

- utilização, pela Administração, de quaisquer meios probatórios, desde que razoáveis e assentados em presunções tecnicamente aceitáveis;

- finalmente, o regime de arbitramento não impede, ao contrário, admite, avaliação contraditória administrativa ou judicial de preços, bens, serviços ou atos jurídicos (as presunções adotadas são *iuris tantum*, admitindo outra avaliação contraditória).

O arbitramento é remédio que viabiliza o lançamento, em face da inexistência de documentos ou da imprestabilidade dos documentos e dados fornecidos pelo próprio contribuinte ou

por terceiro legalmente obrigado a informar. Não é critério alternativo de presunção de fatos jurídicos ou de bases de cálculo, que possa ser utilizado quando o contribuinte mantenha escrita (mesmo falha ou imperfeita, porém ratificável) ou documentação e seja correto em suas informações. Ao contrário. A Constituição Federal, no art. 145, § 1º, obriga à tributação de acordo com a capacidade econômica do sujeito passivo, segundo o princípio da realidade.

Portanto, o art. 148 do CTN somente autoriza a utilização do arbitramento em face das omissões ou atos de falsidade e desonestidade perpetrados pelo contribuinte ou terceiro que tornem imprestáveis os dados registrados em sua escrita.

*In casu*, insista-se, não há demonstração de que a escrita mantida pelo contribuinte fosse irregular, nem de que as mercadorias foram vendidas sem estarem acobertadas pela documentação fiscal regular. A prova técnica que não foi desfeita por outra em contrário informa que a empresa mantinha escrituração regular e que “o agente fazendário considerou somente a escrita fiscal da empresa para lavrar o auto de infração” (fls. 437), sem realizar levantamento de estoque e sem considerar a escrita contábil da autora, baseando a autuação unilateralmente no relatório, mantido em computador e acessado ilícitamente, sem a devida autorização judicial - intitulado “Relação de Contas 2000”, presumindo a Fazenda que “todos os valores lançados referentes a ‘título’ correspondem a venda de mercadoria sem nota fiscal”. (fls. 439).

Tal presunção não tem base legal e, portanto, não pode prevalecer.

Via de regra, a base de cálculo do ICMS deve representar a quantificação compreendida na operação mercantil ou na prestação de serviços de transporte interestadual/intermunicipal e de comunicação, como se infere da regra matriz disposta no art. 155, II, da Constituição Federal de 1988.

Portanto, o arbitramento da base de cálculo pelo Fisco só é admitido quando há provas ou ao menos indícios sérios e fundados de que declarações ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte são omissos, insatisfatórios, inverdi-

cos ou não merecerem fé. *Mutatis mutandis* confira-se a jurisprudência deste Tribunal:

EMENTA: Tributário. Notícia de extravio de notas fiscais após iniciada ação fiscal. Legalidade. Arbitramento promovido pelo Fisco contra o que dispõe a legislação regulamentar. Invalidez (Apelação Cível nº 000.127.578-3/00 - Comarca de Belo Horizonte - Relator: Exmo. Sr. Des. Pinheiro Lago - Segunda Câmara Cível - j. em 24 de agosto de 1999 - v.u.).

Este entendimento encontra-se de acordo com precedentes conhecidos do Superior Tribunal de Justiça, tal como se verifica dos julgados colecionados no CD-ROM *Juris Sintese*:

Tributário. ICMS. Pauta de valores ou preços. Base de cálculo. Cana-de-açúcar. Impossibilidade. Embargos de divergência. - 1. É de se negar admissibilidade a recurso de embargos de divergência quando o tema jurídico enfrentado tem, na atualidade, interpretação uniforme no campo jurisprudencial. - 2. Assentamento consolidado na jurisprudência da 1ª Seção do STJ de que é impossível, segundo as regras do ordenamento jurídico tributário, erigir pautas de preços ou de valores fixados mediante portaria do Fisco como contendo elementos materiais determinantes da base de cálculo do ICMS. - 3. A base de cálculo do ICMS há de ser, em face da força do princípio da legalidade, o valor da operação de que decorrer na saída da mercadoria. Agravo regimental improvido (Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 11.994/SP-98/0024930-0, Rel. Min. José Delgado, DJU de 23.11.98, p. 112).

Em resumo, o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente é viável diante da existência de regular processo de fiscalização, no qual esteja cabalmente demonstrada a ocorrência de irregularidades na documentação fiscal do contribuinte, bem como a inidoneidade dos documentos e declarações prestadas, sob pena de violação ao princípio da legalidade. A CF/88 é expressa no sentido de que a base de cálculo do tributo deve corresponder ao real valor da transação, sendo cabíveis o arbitramento da base de cálculo e a utilização de pauta de preços somente se estiverem presentes indícios ou provas de sonegação fiscal e/ou inexistentes elementos confiáveis para a apuração do valor do tributo devido.

Com tal conclusão, fica, a toda evidência, prejudicado o recurso da Fazenda.

Diante do exposto, prejudicado o reexame necessário e a segunda, dou provimento à primeira apelação para anular o Auto de Infração nº 01.000137613.56, seja porque o computador da contribuinte foi ilicitamente violado pelo Fisco, seja porque não há provas de que o valor devido foi regularmente calculado.

Custas e honorários pela Fazenda, fixados os últimos em R\$ 8.000,00, conforme o disposto no artigo 20, § 4º, do CPC, isenta do pagamento das primeiras.

-:-

É como voto.

O Sr. Des. Belizário de Lacerda - Sr. Presidente. Nada tenho a acrescentar ao voto do eminente relator, que deu desate à espécie.

É como voto.

O Sr. Des. Alvim Soares - Sr. Presidente. De acordo.

*Súmula* - DERAM PROVIMENTO AO 1º RECURSO, PREJUDICADOS O 2º RECURSO E O REEXAME NECESSÁRIO.