

PROCESSO - A. I. Nº 206766.0008/03-5
RECORRENTE - SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0206-03/04
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 21/10/2004

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0240-12/04

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. DIFERENÇA APURADA NO COTEJO ENTRE A RECEITA DE VENDAS DE MERCADORIAS DECLARADA NOS LIVROS FISCAIS E NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. Restou demonstrado que o contribuinte deixou de oferecer, à tributação, receitas de vendas de mercadorias, em decorrência do confronto entre o escriturado nos livros fiscais e os arquivos constantes em *Hard Disk* apreendido por ordem judicial. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração parcialmente caracterizada. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7% NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS A 17%. Infração caracterizada. Não acatados os pedidos de diligência. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto tempestivamente, através do qual o contribuinte, por seu advogado, apresenta as suas razões de fato e de direito, visando impugnar a Decisão da Junta de Julgamento que deliberou pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Na peça de lançamento foram imputadas ao sujeito passivo as seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis através do cotejo entre os valores informados no livro registro de saídas e os informados no relatório “razão analítico”, decorrente de uso irregular de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) – R\$ 29.531,52;
2. Entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal – multa de R\$ 7.682,94;
3. Entrada, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro no escrita fiscal – multa de R\$ 385,01;

4. Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, referente ao valor do IPI que deixou de ser agregado à base de cálculo do ICMS – R\$ 1.12945;
5. Recolhimento a menos do imposto em razão do erro na determinação da base de cálculo do ICMS nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, uma vez que foi aplicada a alíquota de 7% quando deveria ter sido utilizado 17% e vice-versa, nas saídas registradas no ECF 6- R\$ 7.577,71.

Foi apurado ao final um débito de R\$ 46.306,63.

O autuado apresentou defesa, na 1ª Instância de julgamento, por meio de advogado (fls. 1637 a 1650), preliminarmente suscitando a nulidade do lançamento, por cerceamento de seu direito de defesa, tendo em vista que:

1. não recebeu, após a autuação, os documentos (notas fiscais, livros fiscais, papéis e documentos extrafiscais, computadores e outros equipamentos emissores de notas fiscais) que foram apreendidos pelo Fisco, mediante ordem judicial. Sendo assim, diz que sequer teve acesso aos dados que respaldaram a presente autuação e, muito menos, à forma como tais dados foram produzidos e, ainda, que não lhe foi fornecida cópia do *Hard Disk* (HD) apreendido, nem houve intimação para que acompanhasse a degravação, restando, assim, impossível o cotejo entre os dados lançados no Auto de Infração e aqueles obtidos no citado HD;
2. o autuante utilizou-se de dados registrados em meio magnético que não guardam idoneidade como meio de prova, conforme as decisões de Tribunais Administrativos dos Estados de Rondônia, Pará e do Estado da Bahia que transcreve;
3. a Medida Cautelar nº 296/03 foi ajuizada na Comarca de Eunápolis, destinando-se à arrecadação de livros e documentos de outra empresa (Rondelli & Rondelli Ltda.), tendo sido encontrados documentos e registros em meio magnético que seriam de seu estabelecimento, mas entende que não é possível exigir-lhe tributo respaldado em documentos apreendidos em empresa distinta, ainda que tenham sócios comuns. Salienta que a apreensão de livros, papéis, documentos e mídias, realizada no estabelecimento do contribuinte Rondelli & Rondelli Ltda. padece de “visceral irregularidade”, pois foi desobedecida determinação judicial para que fosse lavrado termo de apreensão “cumpridamente”, isto é, relacionando-se detalhadamente todo o material apreendido, o que implicou cerceamento ao seu direito ao contraditório, posto que, no termo lavrado, constam informações como “documentos diversos acondicionados em caixas”, “pasta Z contendo documentos diversos”, dentre outras impropriedades.

Prossegue dizendo que o autuante, no afã de apurar sonegação, desclassificou a sua escrita e impôs-lhe uma espécie de arbitramento da base de cálculo, sem que qualquer justo motivo respaldasse a sua atuação. Afirma que não omitiu nenhuma receita de vendas de mercadorias, *“malgrado tenha ocorrido pequenas irregularidades formais no processo de escrituração dos livros fiscais e/ou da contabilidade da empresa, bem como o extravio momentâneo de notas fiscais de entradas”*. Alega, também, que todos os equipamentos de controle fiscal do estabelecimento têm utilização regular, de acordo com a legislação pertinente, e estão à disposição do fisco para que sejam realizadas quaisquer perícias que se façam necessárias.

Aduz que as afirmações do preposto fiscal, de que *“tinha como prática habitual à emissão de documentos inidôneos resultante de intervenções desautorizadas nos ECF’s para zeramento da memória ou até mesmo de uma memória paralela”*, não se encontram provadas nos autos, tarefa incumbida ao acusador.

Observa que prepostos da Secretaria da Fazenda se dirigiram à empresa matriz para devolver 7 ECF's de sua propriedade e 1 ECF da empresa Max Bom Supermercados Ltda., o que é uma aberração, uma vez que, se foram apreendidas pelo Poder Judiciário, somente por ele deveriam ter sido devolvidas. Acrescenta que os citados ECF's encontravam-se sem o lacre da SEFAZ, diferentemente de quando foram apreendidos, e o seu recebimento criaria uma situação de vulnerabilidade, mas ressalta que, como os equipamentos apresentados continham selo da Polícia Técnica, resta evidente que foram periciados sem que nenhuma fraude fosse detectada, posto que nos autos inexistente Laudo Pericial, o que, em seu entendimento, comprova que os equipamentos apreendidos não apresentaram nenhuma irregularidade.

Conclui que não se justifica a “desclassificação da escrita” feita pelo autuante, já que ele dispunha de todos os meios para aferir o movimento comercial da empresa, e muito menos a realização de arbitramento da base de cálculo apoiada em pequenas irregularidades formais que, nos termos do RICMS/97, não justifica o procedimento fiscal. Para corroborar suas alegações, trazem a lume decisões do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, do Ministério da Fazenda e de diversas outras unidades da Federação.

No mérito, em relação à infração 1, argumenta que:

1. ainda que se admitisse a leitura do *Hard Disk* (HD) como meio de prova, o que entende inconcebível, a autuação é claudicante e injustificada, porque a constatação de que tenha havido registro de receitas (no HD do equipamento da empresa Rondelli & Rondelli) não significa que todos os recursos ali lançados sejam decorrentes de venda de mercadorias e, por conseguinte, sejam denunciadores da ocorrência do fato gerador do tributo, uma vez que ali estão registrados receitas variadas e ingressos outros de empresas que têm sócios em comum, como por exemplo: empréstimos ou financiamentos obtidos pela empresa; receita oriunda de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens; receita decorrente da locação de imóveis e pagamento de vales tomados por funcionários, os quais não refletem a real movimentação fiscal do estabelecimento, apesar de terem sido incluídos no levantamento fiscal destinado a apurar a suposta sonegação por ele cometida;
2. por atuar no ramo de supermercados, observa que mais de 50% dos produtos por ele comercializados referem-se a mercadorias isentas ou já tributadas antecipadamente e, dessa forma, alega que, se o Fisco pretende exercer a tributação por presunção de omissão de receitas, deveria subtrair a parcela correspondente ao percentual das mercadorias não sujeitas à tributação. Transcreve diversas decisões dos tribunais administrativos do Mato Grosso do Sul e da Paraíba para reforçar a sua argumentação;
3. quando a autuação reveste-se de todas as formalidades legais, o que não é o caso, a seu ver, deve-se deduzir o valor dos créditos fiscais, sob pena de se violar o princípio constitucional da não cumulatividade;
4. qualquer levantamento ou arbitramento fiscal de receitas tributáveis supostamente omitidas somente tem validade quando acompanhado de levantamento físico de estoques que permita a constatação da irregularidade apontada. Ressalta que o autuante teve todas as condições para a realização da Auditoria de Estoques e se não o fez foi por comodidade ou porque já vislumbrava a inexistência de ilicitudes.

Quanto às infrações 2 e 3, diz que o autuante não informou se as notas fiscais são oriundas do sistema CFAMT ou da apreensão realizada na empresa Rondelli & Rondelli Ltda., o que “*dificulta a contestação, ferindo o princípio da ampla defesa*”.

Entretanto, alega que a simples existência de notas fiscais arrecadadas no trânsito de mercadorias pelo sistema CFAMT ou apreendidas em empresa distinta não é prova da efetiva entrada das

mercadorias em seu estabelecimento e que cabe ao Fisco o ônus da prova, sob pena de se comprometer o Princípio da Segurança Jurídica, já que se estaria exigindo do contribuinte a produção de provas negativas, as denominadas “provas diabólicas”. Ressalta que o lançamento foi baseado em mera presunção, pelo fato de constar como destinatário das mercadorias indicadas nos documentos fiscais, e afirma que diversas notas fiscais encontram-se regularmente escrituradas em seus livros fiscais, conforme os demonstrativos que anexou às fls. 1652 e 1653.

Relativamente à infração 4, cita a legislação que rege a matéria e aduz que não existe a obrigatoriedade de recolhimento da diferença de alíquotas em separado, mas sim dentro da apuração mensal da empresa e, portanto, o procedimento fiscal deveria ter sido a Auditoria da Conta Corrente do ICMS, quando se agregaria o valor dos lançamentos não realizados para se exigir a diferença de imposto não recolhido, e não como realizado pelo autuante, que exige, em separado, diferença de alíquotas sem levar em conta os créditos correspondentes. Destaca que a falta de registro de notas fiscais de entrada de bens para o ativo só traz prejuízos para a própria empresa, posto que deixa de se creditar do ICMS correspondente à diferença de alíquotas e ao imposto destacado na nota fiscal de origem.

Referente à infração 5, aduz que a irregularidade apurada *“decorreu de [erro] no lançamento das mercadorias nos sistemas de informatização, ocorrendo apenas em um ECF, só que o ilustre Auditor não procedeu aos levantamentos necessários para apurar a base de cálculo, pois assim como mercadorias com alíquota 17% foram tributadas a 7%, o contrário também ocorreu, ou seja mercadorias tributadas a 7% foram submetidas a tributação de 17%”*. Pede a realização de perícia para apontar os valores corretos, o que, inclusive, poderá demonstrar a existência de recolhimentos efetuados a mais.

Finalmente, ressalta que, sendo o arbitramento uma modalidade de lançamento presuntivo, não deve ser realizado por simples verossimilhança ou por mera probabilidade de haver ocorrido o fato gerador do tributo, sendo, ao contrário, imprescindível demonstrar cabalmente *“a existência de omissão de receitas efetivamente submetidas à lei tributária regular, e sua devida quantificação”*. Cita o artigo 148, do CTN, o pensamento de diversos juristas e algumas decisões judiciais a respeito da matéria. Discorre sobre as presunções e conclui que *“presunção de receita não é receita: presunção de saídas não são saídas: poderão ser receitas ou saídas fictas”*.

Por fim, alega que o procedimento fiscal derivou-se da suposição de fraude nos equipamentos emissores de cupom fiscal (ECFs) e, em nenhum momento, foi demonstrada tal ocorrência ou a falta de informações nos arquivos magnéticos de operações de entradas e saídas de mercadorias, os quais a empresa não estava obrigada a prestar, sendo, portanto, indevido o imposto exigido neste lançamento.

Requer a realização de diligência, a fiscal estranho ao feito, indicando os assistentes técnicos para efetuar o seu acompanhamento, e pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 1205 a 1215), rebate as preliminares de nulidade levantadas pelo autuado aduzindo que parte da documentação por ele analisada foi objeto de apreensão judicial, inclusive o *Hard Disk* encontrado na empresa Rondelli & Rondelli Ltda., e que todos os demonstrativos por ele elaborados foram entregues ao representante do sujeito passivo Sr. Dagmar Pedro da Silva. Quanto aos Razões Analíticos impressos, Mapas de Fechamento de Caixa e Leituras X anexados ao PAF, ressalta que foram provas obtidas em estabelecimento de empresa do Grupo Rondelli e permaneceram por 30 dias à disposição do autuado para vistas.

Relativamente ao HD apreendido, acrescenta que foi feita apenas uma cópia para que a SEFAZ pudesse analisar minuciosamente, cópia esta feita no próprio estabelecimento da empresa Rondelli & Rondelli Ltda. e na presença de seu representante, o qual assinou os Recibos de Arquivos Eletrônicos, permanecendo os HD's originais na posse da referida empresa em 02/04/03.

Aduz que, se o autuado não articulou a sua defesa de forma a refutar a autuação, não foi por falta dos documentos e elementos informativos, uma vez que a documentação fiscal-contábil, livros fiscais, Balanços Patrimoniais, Demonstração de Resultados do Exercício, documentos de Caixa, livros Razão e Diário e Declarações do IRPJ e IRPF, que foram apresentados pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal, foram todos devolvidos ao seu contador, conforme o Termo de Devolução anexado às fls. 1672 e 1673.

Salienta que a omissão de receita detectada está comprovada pela farta documentação juntada ao PAF, como pode ser verificado:

- a) nos Demonstrativos dos Razões Auxiliares elaborados com base nos dados extraídos da imagem do *Hard Disk* apreendido pela Justiça, os quais foram confirmados pelos dados constantes nos Razões Analíticos impressos e pelos relatórios de Resumo Geral da Filial - Vitória da Conquista e do Movimento Diário dos Caixas emitidos pelo autuado, também apreendidos judicialmente (fls. 98 a 318);
- b) nas cópias dos Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (fls. 319 a 418);
- c) nas cópias do livro Registro de Saídas (fls. 420 a 470);
- d) nas cópias das Leituras X e Redução Z apreendidas sem registro (fls. 471 a 522); e) nas Leituras de Memória Fiscal dos ECF's (fls. 523 a 634).

Argumenta que as decisões trazidas pelo autuado, proferidas por Tribunais Administrativos de outros Estados e da Bahia, são válidas para os casos ali julgados, mas não refletem a realidade do presente lançamento, visto que as provas da fraude cometida pelo contribuinte foram trazidas aos autos, a infração e o débito foram determinados com segurança e os atos praticados não prejudicaram o direito de defesa do sujeito passivo.

Observa que é na loja Rondelli & Rondelli Ltda., localizada na cidade de Eunápolis (onde foi apreendido o HD), que se centraliza o controle administrativo-financeiro de todos os estabelecimentos do Grupo Rondelli, bem como do estabelecimento do autuado.

Prossegue aduzindo que realmente a escrita do autuado não merece fé e deve ser desclassificada, tendo em vista que não reflete a realidade dos fatos, pois ele omite receitas de venda em dinheiro, com cheques à vista, cheques pré-datados, *tickets*, cartões de crédito etc, conforme os elementos extraídos do multicitado *Hard Disk*, os quais foram confirmados nos Razões Analíticos impressos.

Não obstante isso, assegura que não efetuou o arbitramento da base de cálculo do imposto, como mencionado na peça defensiva, mas apenas se limitou a exigir o ICMS devido, aplicando a alíquota interna (17%) sobre a omissão de receita conhecida e apurada através dos elementos obtidos na imagem do HD, apreendido e autenticado pelo programa denominado AUTHENTICATOR, consoante o Recibo de Arquivos Eletrônicos já citado e os Razões Analíticos impressos, apreendidos conforme o Termo de Apreensão anexo. Lembra que a Fazenda Estadual somente tomou conhecimento da receita omitida pelo autuado graças ao cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Dr. Juiz de Direito Otaviano Andrade de Souza Sobrinho, da Comarca de Eunápolis, no Processo nº 296/03, em 02/04/03 (fls. 25 e 25-A).

Refuta a alegação do autuado, de que sempre prestou as informações solicitadas pelo Fisco, salientando que o contribuinte, mesmo após intimado (fls. 1674 a 1676), nunca entregou os arquivos magnéticos com o Registro 54 (itens das notas fiscais de entradas e saídas) e o Registro 60 R (total mensal por itens das saídas registradas nos ECF's), o que foi, inclusive, objeto do Auto de Infração nº 206766.0007/03-9.

Quanto aos equipamentos apreendidos no estabelecimento do sujeito passivo, ressalta que o procedimento foi levado a cabo pela Secretaria da Fazenda e não pelo Poder Judiciário (Termo de Apreensão à fl. 1677), e, sendo assim, deveria ter sido devolvido pelos prepostos da SEFAZ.

Transcreve o § 2º do artigo 18 do RPAF/99 que determina que *“não será declarada a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade”*, e conclui que não há razão para a declaração de nulidade da autuação.

No mérito, relativamente à infração 1, alega que:

1. a infração está caracterizada pela falta de registro das receitas de vendas de mercadorias realizadas em determinados dias do período fiscalizado, conforme os documentos de fls 28 a 634, referentes aos elementos extraídos da cópia do HD e confirmados nos Razões Analíticos impressos, bem como nos relatórios GERAL DE VIT. CONQUISTA 11, MOVIMENTO DIÁRIO DOS CAIXAS e Leituras X, apreendidos por meio do Auto de Busca e Apreensão na loja Rondelli & Rondelli Ltda., onde se centraliza o controle administrativo e financeiro de todas as lojas do Grupo Rondelli (aí incluído o estabelecimento do autuado), em confronto com a escrita do sujeito passivo, os Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal e o livro Registro de Saídas;
2. os dados constantes no HD estão registrados separadamente para cada loja do Grupo Rondelli e, das receitas omitidas pelo autuado, foram consideradas apenas as receitas de vendas à vista, a prazo, com cheque pré-datado, *tickets*, convênios, cartões de crédito, cooperados, consoante o demonstrativo acima referido;
3. o autuado não apontou especificamente, nem apresentou as provas de que foram considerados, no levantamento fiscal, empréstimos ou financiamentos, receitas oriundas de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens, receitas oriundas de locação de imóveis ou de pagamentos de vales tomados por funcionários, como mencionado em sua peça defensiva;
4. realmente o autuado comercializa com produtos isentos e com tributação antecipada, mas como não trouxe aos autos os valores exatos ou mesmo as Reduções Z dos ECFs, a fim de comprovar as suas alegações, não há como acatá-las. Observa que ficou demonstrado, no PAF, que as receitas omitidas foram todas oriundas de vendas de mercadorias, as quais supostamente foram registradas em equipamentos emissores de cupom fiscal (ECFs), mas como o contribuinte não apresentou os arquivos magnéticos com os Registros 54 e 60 R, torna-se impossível a determinação de quais os itens que efetivamente entraram e saíram de seu estabelecimento, razão pela qual foi aplicada a alíquota de 17% sobre o total da receita omitida. Salaria que compete ao contribuinte e somente a ele apresentar as provas cabíveis, isto é, os arquivos magnéticos com os Registros 54 e 60 R e as Reduções Z, referentes aos períodos em que ocorreram as infrações ora apontadas;
5. os créditos fiscais registrados na escrita fiscal do autuado já foram utilizados à época da apuração mensal do ICMS, com base nos valores legitimamente lançados, não podendo o Fisco *“conceder crédito fiscal sem o conhecimento de que o mesmo fora pago anteriormente pelo adquirente”*;
6. em nenhum momento o contribuinte apresentou fatos ou provas concretas que viessem a elidir a presunção de legitimidade da autuação e sequer entregou os arquivos magnéticos solicitados pela fiscalização, com os Registros 54 e 60 R, como determinado pelos artigos 686 e 708-A, do RICMS/97.

Quanto às infrações 2 e 3, esclarece que se trata de aplicação de penalidade, pelo fato de o contribuinte ter deixado de lançar em sua escrita as notas fiscais de entradas de mercadorias, anexadas às fls. 637 a 729, as quais foram capturadas pelo sistema CFAMT, consoante as cópias do livro Registro de Entradas juntadas às fls. 730 a 1324. Ressalta que, nos referidos documentos fiscais, consta o autuado como destinatário e cabia a ele trazer as provas de que os produtos foram entregues a outros contribuintes.

Quanto às alegações defensivas, reconhece a escrituração apenas das Notas Fiscais n^{os} 48829, 16953, 45009 e 8275, reduzindo o débito apurado na infração 2, de R\$7.682,94 para R\$7.517,44, conforme a planilha que elaborou em sua informação fiscal (fl. 1669).

Em referência à infração 4, afirma que o contribuinte deixou de agregar o valor do IPI à base de cálculo do ICMS devido, em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, conforme o demonstrativo de fl. 1592, as cópias do livro Registro de Entradas (fls. 730 a 1324) e do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 1345 a 1408), bem como as cópias das notas fiscais (fls. 1593 a 1603). Acrescenta que aplicou o percentual de 10% sobre a base de cálculo correta e deduziu o valor do imposto já debitado no livro fiscal, encontrando uma diferença a recolher que não foi lançada na coluna “Outros Débitos”, o que certamente aumentaria o montante de imposto a recolher mensalmente. Quanto ao crédito de 1/48 avos, a ser utilizado pelo contribuinte, ressalta que poderá ser apropriado a partir do momento em que a diferença apontada for recolhida.

Relativamente à infração 5, diz que se refere à inversão da base de cálculo do imposto, nas saídas efetuadas pelo ECF 6 no período de 13/04/02 a 09/08/02, em que o contribuinte aplicou a alíquota de 7% para os produtos tributados a 17% e vice-versa. Salienta que, sendo a base de cálculo das mercadorias tributadas à alíquota de 17% sempre superior aos produtos tributados a 7%, “*nunca se poderia encontrar recolhimentos a maior como alega o autuado e sim recolhimentos a menos*”, o que foi acertadamente cobrado na ação fiscal, conforme o demonstrativo elaborado (fls. 1325 a 1328), e as cópias por amostragem das fitas-detache (fls. 1329 a 1337) e dos Mapas Resumo de Controle de Equipamentos Fiscais (fls. 319 a 418).

Conclui dizendo que o autuado não apresentou provas que elidissem a acusação fiscal, apresenta um artigo sobre o ônus da prova e, finalmente, pede a procedência parcial do Auto de Infração, considerando a redução de R\$165,50 no valor do débito da infração 2.

Considerando que o autuado foi cientificado do presente Auto de Infração em 11/11/03 e os livros e documentos arrecadados pela fiscalização somente lhe foram devolvidos em 26/11/03, conforme o Termo de Devolução juntado pelo autuante quando prestou a informação fiscal, o que cerceou o direito de defesa do contribuinte, na medida em que foi reduzido pela metade o prazo para apresentação da impugnação, esta 3ª JJF deliberou converter o PAF em diligência, à Inspeção de origem (fl. 1690) para que reabrisse o prazo de defesa (trinta dias) e fornecesse, ao contribuinte, “*mediante recibo, as fotocópias necessárias ao exercício de seu direito de defesa*”.

O sujeito passivo foi intimado (fl.1692) e se manifestou (fls. 1697 a 1699) aduzindo que:

1. mantém todos os termos da defesa já apresentada;
2. “*a louvável Decisão dessa Egrégia Corte Fiscal determinado a entrega dos livros e documentos que foram sonegados pelo Fisco ao contribuinte com o fito de dificultar a sua defesa já é prova incontestada do aqodamento com que foi feita a autuação, bem como da manifesta intenção dos Fiscais autuantes em buscarem prejudicar o contribuinte dentro do máximo de excesso de exação possível*”;
3. “*a possibilidade, pois, de os autos terem sido lavrados sem qualquer base factual ou legal já se presume da própria conduta abusiva dos autuantes (ora reconhecida por este Egrégio Conselho) além de restar também comprovada em face da própria coerção*

indevida que levaram a efeito (...) o fim de dar vazão às inimizades ou antipatias pessoais”;

4. *“as imposições contidas nas autuações devem ser examinadas cuidadosamente por este Conselho (inclusive louvando-se em diligências a serem realizadas por fiscais estranhos ao feito e, de preferência por prepostos que sirvam fora do âmbito das autuações) a fim de que não venha a respaldar a injustiça praticada pelos autuantes”;*
5. *“somente o fato de autuar várias empresas em face de dados colhidos em um hard disk de um computador de outra empresa, já é suficiente para demonstrar a carência de qualquer base ou fundamento jurídico e fático para tais autuações”.*

Por fim, reitera o pedido de realização de diligência, por fiscal estranho ao feito, e a improcedência do Auto de Infração.

O colegiado de 1ª Instância ao deliberar sobre esta lide fiscal, pronunciou o seguinte voto, a seguir reproduzido:

*“Inicialmente, rejeito o pedido de diligência, a fiscal estranho ao feito, como formulado pelo autuado, porque já se encontram no processo todos os elementos formadores de minha convicção, de acordo com o artigo 147, inciso I, do RPAF/99. Ademais, acorde o artigo 145, do RPAF/99, **“o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”**, o que não foi feito pelo contribuinte em sua peça de defesa.*

Quanto às preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, por cerceamento de seu direito de defesa, passo a apreciá-las de per si:

Verifica-se, pelos documentos que compõem os autos, que a ação fiscal foi deflagrada com a concessão de Medida Liminar de Busca e Apreensão, deferida pelo Juízo de Direito da Única Vara da Fazenda Pública da Comarca de Eunápolis, no Processo nº 0296/03 intentado pelo Ministério Público Estadual, que culminou com a expedição do Mandado de Busca e Apreensão Judicial levado a efeito, no dia 02/04/03, nas dependências da empresa Rondelli & Rondelli Ltda., situada em Eunápolis, onde se encontra centralizado o controle administrativo-financeiro de todos os estabelecimentos do Grupo Rondelli, inclusive o do estabelecimento do autuado.

Como consequência da determinação judicial, foram apreendidos os documentos relacionados nos Termos de Apreensão nºs 103558, 110334 e 111226, inclusive um Hard Disk, do qual foram extraídas cópias de diversos arquivos nele existentes, consoante os documentos de fls. 25 a 27 do PAF.

Ocorre que o autuado foi cientificado do presente Auto de Infração em 11/11/03 e os livros e documentos arrecadados pela fiscalização somente lhe foram devolvidos em 26/11/03, conforme o Termo de Devolução juntado pelo autuante quando prestou a informação fiscal, o que efetivamente cerceou o direito de defesa do contribuinte, na medida em que foi reduzido pela metade o prazo para apresentação da impugnação. Essa falha processual, contudo, foi saneada por este órgão julgador, mediante a concessão de novo prazo de defesa e a determinação para que fossem fornecidas fotocópias dos documentos juntados aos autos, o que afasta a pretensão do autuado, de declaração de nulidade deste Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva, de que os dados registrados em meio magnético não guardam idoneidade como meio de prova, entendo que não há como ser acatada, considerando que, em nenhum momento, o autuado trouxe provas de que os dados constantes no Hard Disk apreendido e copiado não correspondiam às operações realizadas pelo seu estabelecimento. Ressalte-se que, na atualidade, os meios magnéticos são perfeitamente aceitos nos tribunais

do país, desde que autenticados, como o foram no presente processo, como se pode constatar pelo Recibo de Arquivos Magnéticos anexado à fl. 27 e assinado pelo Gerente da empresa Sr. Aelson Soares Gonzaga, CPF nº 582.915.715-20, em que são relacionados os arquivos apreendidos por ordem judicial, inclusive com a sua “impressão digital” calculada pelo padrão internacional MD5 e expressa por 32 dígitos hexadecimais. Ademais, o HD foi encontrado, como dito acima, no estabelecimento da empresa Rondelli & Rondelli Ltda., que centraliza o movimento econômico-financeiro de todo o Grupo Rondelli, do qual faz parte o estabelecimento do autuado.

Segundo o Termo de Apreensão nº 110334 (fl. 26), “todos os documentos acima descritos estão acondicionados em 40 (quarenta volumes) volumes – entre caixas e sacos”, e, sendo assim, dado o enorme volume de documentos apreendidos, teria sido impossível a sua discriminação individualizada. Não obstante isso, em nenhum momento, o autuado comprovou que os documentos, em que se baseou o autuante para a lavratura deste Auto de Infração, não se referem ao seu estabelecimento e, muito menos, negou a sua vinculação com a empresa autuado.

Quanto ao argumento defensivo, de que foi realizado arbitramento da base de cálculo do imposto, não pode ser aceito, pois tal procedimento fiscal não foi adotado. Em linhas gerais, o autuante se limitou a verificar os valores de saídas de mercadorias apurados nos arquivos constantes no Hard Disk, cuja cópia foi apreendida e autenticada, e os confrontou com os valores de saídas registrados nos livros fiscais e contábeis do contribuinte, tendo apurado, a final, omissão de saídas de mercadorias tributáveis, considerando que valores de receitas obtidos pelo contribuinte, a título de venda de produtos, não foram devidamente oferecidos à tributação.

Por fim, verifico que o lançamento encontra-se embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, bem como nas fotocópias de livros e documentos fiscais acostados ao PAF. Ademais, as infrações foram descritas de forma satisfatória, com a indicação dos dispositivos infringidos e o contribuinte apresentou sua impugnação a todos os fatos narrados, não havendo nenhum cerceamento de seu direito de defesa ou prejuízo ao princípio do contraditório.

O autuado, em preliminar, também sustentou a ocorrência de cerceamento de seu direito de defesa, em relação às infrações 2 e 3, porque o preposto fiscal teria deixado de informar se os documentos fiscais foram capturados pelo sistema CFAMT ou foram apreendidos na empresa Rondelli & Rondelli Ltda.

Rejeito a alegação defensiva porque não vislumbro como a falta de tal informação poderia ter dificultado a apresentação de impugnação por parte do contribuinte, considerando que o importante é o fato em si, isto é, a não escrituração das notas fiscais acostadas às fls. 637 a 729 dos autos, consoante as cópias do livro Registro de Entradas juntadas às fls. 730 a 1324. Além disso, o autuante esclareceu, em sua informação fiscal, que os documentos fiscais foram obtidos através do CFAMT e o autuado teve ciência da manifestação do preposto fiscal por determinação desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Por tudo quanto foi exposto, deixo de acatar as preliminares de nulidade levantadas pelo impugnante e passo ao exame do mérito do lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para cobrar ICMS e multa em razão de cinco infrações.

Na infração 1, exige-se o imposto que deixou de ser oferecido à tributação, referente a saídas de mercadorias tributáveis, apurado através do cotejo entre os valores informados no livro

Registro de Saídas e os informados no relatório “Razão Analítico”, decorrente de uso irregular de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal.

Como mencionado anteriormente, a ação fiscal teve como ponto de partida a apreensão judicial de diversos documentos, inclusive um Hard Disk, encontrados na empresa Rondelli & Rondelli Ltda. (localizada na cidade de Eunápolis), empresa que centraliza o controle administrativo-financeiro de todos os estabelecimentos do Grupo Rondelli, assim como do estabelecimento do autuado.

Quanto ao Hard Disk (HD) apreendido, foi feita uma cópia, para análise da Secretaria da Fazenda, no próprio estabelecimento da empresa Rondelli & Rondelli Ltda. e na presença de seu representante, o qual assinou os Recibos de Arquivos Eletrônicos, permanecendo os HD's originais na posse da referida empresa. Importante destacar que a imagem do Hard Disk foi autenticada pelo programa AUTHENTICATOR, consoante o Recibo de Arquivos Eletrônicos já citado, e os Razões Analíticos, encontrados no HD, foram impressos e se encontram acostados ao presente PAF.

O preposto fiscal, apresentou, ainda, os seguintes documentos, com o fito de comprovar a infração cometida pelo autuado: a) Demonstrativos dos Razões Auxiliares elaborados com base nos dados extraídos da imagem do Hard Disk apreendido pela Justiça, os quais foram confirmados pelos dados constantes nos Razões Analíticos impressos e pelos relatórios de Resumo Geral da Filial - Vitória da Conquista e do Movimento Diário dos Caixas emitidos pelo autuado, também apreendidos judicialmente (fls. 98 a 318); b) cópias dos Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (fls. 319 a 418); c) cópias do livro Registro de Saídas (fls. 420 a 470); d) cópias das Leituras X e Redução Z apreendidas sem registro (fls. 471 a 522); e) Leituras de Memória Fiscal dos ECF's (fls. 523 a 634).

O sujeito passivo impugnou a infração, argumentando, basicamente, que, ainda que se admitisse a leitura do Hard Disk (HD) como meio de prova, a constatação de que tenha havido registro de receitas (no HD do equipamento da empresa Rondelli & Rondelli) não significa que todos os Recursos ali lançados sejam decorrentes de venda de mercadorias, uma vez que ali estão registrados receitas variadas e ingressos outros de empresas que têm sócios em comum, como por exemplo: empréstimos ou financiamentos obtidos pela empresa; receita oriunda de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens; receita decorrente da locação de imóveis e de pagamento de vales tomados por funcionários, os quais não refletem a real movimentação fiscal do estabelecimento, apesar de terem sido incluídos no levantamento fiscal destinado a apurar a suposta sonegação por ele cometida.

Aduz, ainda, que, por atuar no ramo de supermercados, mais de 50% dos produtos por ele comercializados referem-se a mercadorias isentas ou já tributadas antecipadamente e, dessa forma, o Fisco deveria subtrair a parcela correspondente ao percentual das mercadorias não sujeitas à tributação e aos créditos fiscais a que teria direito em face do princípio constitucional da não cumulatividade.

O autuante, por sua vez, alegou que a irregularidade está caracterizada pela falta de registro das receitas de vendas de mercadorias realizadas em determinados dias do período fiscalizado, conforme os documentos de fls. 27 a 1000, referentes aos elementos extraídos da cópia do Hard Disk e confirmados nos Razões Analíticos impressos, bem como nos relatórios “GERAL DE VIT. CONQUISTA FILIAL 11, MOVIMENTO DIÁRIO DOS CAIXAS e Leituras X apreendidas por meio do Auto de Busca e Apreensão na loja Rondelli & Rondelli Ltda., onde se centraliza o controle administrativo e financeiro de todas as lojas do Grupo Rondelli, em confronto com a escrita fiscal do sujeito passivo, os Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal e o livro Registro de Saídas.

Concordo com o posicionamento do preposto fiscal, quando argumentou que o autuado não apontou especificamente, nem apresentou as provas de que foram considerados, no levantamento fiscal, empréstimos ou financiamentos, receitas oriundas de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens ou receitas oriundas de locação de imóveis ou pagamentos de vales tomados por funcionários, como mencionado na peça defensiva.

Ademais, como o sujeito passivo não trouxe aos autos, como seria de seu dever, as provas do montante de saídas de mercadorias isentas, ou com tributação antecipada, no período fiscalizado, não há como efetuar a sua dedução.

Também não há como acatar a alegação do impugnante, de que deveriam ter sido deduzidos os créditos fiscais, uma vez que se está exigindo o ICMS devido em razão de saídas de mercadorias que não foram oferecidas à tributação, e os créditos fiscais já foram devidamente aproveitados quando as notas fiscais de entradas de mercadorias foram escrituradas nos livros fiscais do contribuinte.

Ressalto, por fim, que, conforme informado pelo autuante, os dados constantes no Hard Disk estão registrados separadamente para cada loja do Grupo Rondelli e, das receitas omitidas pelo autuado, foram consideradas apenas as receitas de vendas à vista, a prazo, com cheque pré-datado, tickets, convênios, cartões de crédito, cooperados, consoante os demonstrativos acostados, uma vez que os números não foram elididos pelo contribuinte com documentos comprobatórios.

Pelo exposto, entendo que ficou demonstrado que as receitas omitidas foram oriundas de vendas de mercadorias, que supostamente foram registradas em equipamentos emissores de cupom fiscal (ECFs), mas como o contribuinte não apresentou os arquivos magnéticos com os Registros 54 e 60 R, bem como as Reduções Z, torna-se impossível a determinação de quais os itens que efetivamente saíram de seu estabelecimento, razão pela qual foi aplicada a alíquota de 17% sobre o total da receita omitida.

Saliente-se, finalmente, que as decisões trazidas pelo autuado, proferidas por Tribunais Administrativos de outros Estados e da Bahia, são válidas para os casos ali julgados, porém não podem ser aplicadas ao presente lançamento, por se referirem a situações diferentes.

Nas infrações 2 e 3, estão sendo exigidas multas por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que o autuado deixou de registrar, em sua escrituração fiscal, notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis e não tributáveis.

O sujeito passivo limitou-se a negar o cometimento das irregularidades apontadas, argumentando que caberia ao Fisco a prova de que os produtos efetivamente adentraram em seu estabelecimento, pois, a seu ver, o simples fato de constar como destinatário nos documentos fiscais não comprova o ingresso das mercadorias na empresa.

Não obstante isso, este CONSEF tem reiteradamente decidido que as notas fiscais destinadas a determinado contribuinte são prova bastante da realização das operações a elas referentes, não havendo necessidade de juntada de outras provas pela fiscalização. Ao contrário, cabe ao destinatário das mercadorias demonstrar cabalmente que não realizou tais aquisições pelos meios de que disponha. Ademais, examinando os documentos fiscais acostados aos autos (fls. 637 a 729), verifica-se que foram todos destinados ao autuado, trata-se de mercadorias pertinentes ao ramo de atividade do sujeito passivo e foram emitidas por fornecedores habituais do contribuinte. Como não foram escriturados nos livros fiscais do autuado, consoante as cópias do livro Registro de Entradas juntadas às fls. 730 a 1324, considero caracterizadas as irregularidades apontadas.

Ressalte-se, contudo, que o próprio autuante reconheceu que as Notas Fiscais nºs 48829, 16953, 45009 e 8275, foram realmente registradas no livro fiscal correspondente, devendo ser reduzido o débito apurado na infração 2, de R\$7.682,94 para R\$7.517,44, conforme a planilha elaborada pelo autuante (fl. 1669), permanecendo inalterado o montante cobrado na infração 3.

A infração 4 cobra o ICMS devido em função da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de bens para o ativo imobilizado, em outros Estados, uma vez que o contribuinte deixou de agregar, à base de cálculo do ICMS, o valor do IPI incidente sobre a operação.

Segundo o artigo 69, do RICMS/97, “a base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem”.

Por outro lado, o artigo 55, inciso I, alínea “c”, item 1, do RICMS/BA determina que deve ser incluído, na base de cálculo do ICMS, o valor do IPI “nas saídas efetuadas, por contribuinte do imposto federal, com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte”.

Sendo assim, entendo que está correto o autuante, ao exigir a diferença de imposto não recolhida pelo autuado, como indicado no demonstrativo de fl. 1592, consoante as cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS (fls. 1345 a 1408), do Registro de Entradas (fls. 730 a 1324) e das notas fiscais anexadas aos autos (fls. 1593 a 1603).

O autuado argumentou, por fim, que o procedimento fiscal foi equivocado porque o autuante deveria ter procedido ao refazimento de seu conta-corrente fiscal, lançando a débito o valor do imposto efetivamente devido e apropriando o crédito fiscal pertinente. Entretanto, como dito acima, está se exigindo o imposto devido em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de ativo fixo, porque não foi agregado, à base de cálculo, o valor referente ao IPI. Conseqüentemente, o crédito de 1/48 avos a que tem direito o autuado, poderá ser apropriado a partir do momento em que a diferença, ora apontada, for recolhida, como bem ressaltado pelo preposto fiscal, não havendo necessidade de refazimento do conta corrente fiscal.

Na infração 5 exige-se o imposto que foi recolhido a menos, em razão de erro na determinação da base de cálculo do ICMS nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, uma vez que foi aplicada a alíquota de 7% quando o correto seria 17% e vice-versa, nas saídas registradas no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) nº 6.

O autuado alegou que a irregularidade apurada “decorreu de [erro] no lançamento das mercadorias nos sistemas de informatização, ocorrendo apenas em um ECF, só que o ilustre Auditor não procedeu aos levantamentos necessários para apurar a base de cálculo, pois assim como mercadorias com alíquota 17% foram tributadas a 7%, o contrário também ocorreu, ou seja mercadorias tributadas a 7% foram submetidas a tributação de 17%”.

O autuante, por sua vez, aduziu que a irregularidade se refere à inversão da base de cálculo do imposto, nas saídas efetuadas pelo ECF 6 no período de 13/04/02 a 09/08/02, em que o contribuinte aplicou a alíquota de 7% para os produtos tributados a 17% e vice-versa, salientando que, sendo a base de cálculo das mercadorias, tributadas à alíquota de 17%,

sempre superior aos produtos tributados a 7%, “nunca se poderia encontrar recolhimentos a maior como alega o autuado e sim recolhimentos a menos”,

Verifico que a infração apontada está lastreada no demonstrativo elaborado pelo preposto fiscal (fls. 1325 a 1328), além das cópias por amostragem das fitas-detache (fls. 1329 a 1337) e dos Mapas Resumo de Controle de Equipamentos Fiscais (fls. 319 a 418).

O sujeito passivo, mais uma vez, deixou de acostar aos autos as provas da veracidade de suas alegações, limitando-se a requerer a realização de “perícia” para comprovar suas assertivas. Ocorre que tais provas deveriam ter sido apresentadas pelo autuado, pois é quem detém os livros e documentos fiscais de sua escrituração, até mesmo para fundamentar seu pedido de realização de diligência, como determina o artigo 145, do RPAF/99, razão pela qual, inclusive, foi indeferida a solicitação de diligência. Pelo exposto, considero caracterizada a infração indicada.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, alterando-se apenas o demonstrativo de débito relativo à infração 2 como a seguir indicado:

INFRAÇÃO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	B. CÁLCULO R\$	MULTA (%)	DÉBITO R\$
2	31/01/01	31/01/01	283,60	10%	28,36
2	30/04/01	30/04/01	3.380,00	10%	338,00
2	31/05/01	31/05/01	5.951,70	10%	595,17
2	31/08/01	31/08/01	1.920,00	10%	192,00
2	31/10/01	31/10/01	4.926,90	10%	492,69
2	30/11/01	30/11/01	5.534,20	10%	553,42
2	31/12/01	31/12/01	3.888,00	10%	388,80
2	31/01/02	31/01/02	6.627,50	10%	662,75
2	31/03/02	31/03/02	518,50	10%	51,85
2	30/04/02	30/04/02	2.765,40	10%	276,54
2	31/05/02	31/05/02	20.006,70	10%	2.000,67
2	30/06/02	30/06/02	5.737,80	10%	573,78
2	31/07/02	31/07/02	9.836,70	10%	983,67
2	31/08/02	31/08/02	2.043,70	10%	204,37
2	30/09/02	30/09/02	1.753,70	10%	175,37
TOTAL DO DÉBITO					7.517,44

Ao final a empresa foi condenada a pagar o ICMS no valor de R\$ 38.238,68, mais multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 7.902,45, totalizando o débito de R\$ 46.141,13, sujeito a acréscimos de multa de infração, mora e juros.

No Recurso Voluntário interposto contra a Decisão acima, o contribuinte aduz inicialmente que a imputação feita à autuada lastreia-se basicamente em dois fundamentos: falta de entrega de arquivos magnéticos e uso irregular do ECF. Que a suposta utilização irregular dos ECFs fundamentou pedido de BUSCA E APREENSÃO ajuizado na Vara Crime de Eunapólis, lastreado na utilização fraudulenta do equipamento no que se refere à totalização dos valores relativos à efetiva movimentação financeira dos estabelecimentos. Para a averiguação tornou-se necessária a apreensão dos equipamentos e do software básico original apresentado pelo fabricante do ECF, bem como a análise de aplicativos instalados no computador externo que comanda o ECF ou de software armazenados em outros meios físicos, tais como disquetes, CD's etc.

Questiona o recorrente como poderia a relatora de 1ª Instância formar a sua convicção diante de assunto tão complexo, que requeria realização de Perícia Técnica com a conseqüente elaboração de laudo pericial, confirmando as alegações do Ministério Público que embasaram a autuação ?

Aduz que o laudo pericial solicitado foi concluído em 25/07/2003 (doc. 2, anexo aos autos), portanto, mais de dois meses antes da lavratura do Auto de Infração e que somente em 17/05/2004

teve seu requerimento de devolução do equipamento periciado e apresentação do laudo, parcialmente atendido, pois somente o equipamento lhe foi devolvido. Faltante a peça principal, afirma que lamentavelmente a relatora considerou que os elementos constantes do processo eram suficientes para a formação de sua convicção.

Declarou que o autuante tinha conhecimento do resultado da perícia, o mesmo se aplicando em relação ao Inspetor Fazendário, afirmando que o fisco tinha interesse em que as informações do laudo pericial não chegassem ao conhecimento da empresa.

Sustenta que o elemento definidor da existência ou não do ilícito tributário é o laudo pericial e sua ausência acabou direcionando o entendimento da relatora para o acolhimento da autuação. Portanto, entende que se houvesse diligência e análise do laudo a consequência seria a decretação da improcedência da autuação, medida que pretende alcançar com a impetração do presente Recurso Voluntário.

No que se refere ao mérito das omissões de saídas de mercadorias em decorrência do uso irregular de ECFs (infração 1) discorre sobre as conclusões contidas no laudo pericial, como resultado dos exames levados a efeito nos ECFs afirmando que inexistem as irregularidades propaladas pelo fisco, conforme consta na peça recursal, às fls. 1737 a 1739 do PAF. Aduz que a imputação decorreu da afirmativa que os equipamentos eram irregulares, restando provado, após laudo pericial, que os mesmos são regulares estando sendo utilizados regularmente após a sua devolução.

Afirmou, também, que ainda que existissem as omissões apontadas pelo fisco, teria o autuante incluído no levantamento, em sua integralidade, vendas de mercadorias não tributadas pelo ICMS, a exemplo das operações isentas ou com tributação já encerrada pelo regime da substituição tributária, importando essas saídas no montante aproximado de mais de 50% das operações realizadas. Disse que a justificativa da relatora para a manutenção da exigência tributária decorreu do entendimento equivocado de que seria *“impossível à determinação de quais itens saíram de seu estabelecimento, razão pela qual foi aplicada à alíquota de 17% sobre o total da receita omitida. O recorrente contesta este entendimento, dizendo que o correto seria o contrário, ou seja, o procedimento legal seria ou não exigir o tributo, pois que a base imponible era desconhecida ou deduzir do montante apurado o percentual relativo à comercialização de mercadorias isentas ou não tributadas, se considerando a participação destas no total da movimentação comercial da empresa”*.

Alegou, ainda, erro na aplicação da multa, afirmando que o autuante, no afã de penalizar ao máximo a empresa, aplicou multa de 100% do valor do imposto, prevista na alínea “j”, inc. IV, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, correspondente às ações ou omissões dolosas. Aduziu tratar-se de um absurdo imponderável, já que a infração atribuída ao recorrente está claramente definida naquele diploma legal no inciso III, do art. 42, correspondente a 70% do valor do imposto, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, se apurando quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal. Sustenta que a infração imputada ao sujeito passivo relativo à *“diferença entre os valores registrados no livro Registro de Saídas e os informados no Razão Analítico (fl. 4 dos autos), ajusta-se ao dispositivo acima indicado (inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96)”*.

Em relação às infrações 2 e 3, declara que a relatora limitou-se a afirmar que *“as notas fiscais destinadas a determinado contribuinte são prova da realização das operações referentes”*. Aduz que se deixou de verificar a existência de outros meios de prova, tais como comprovantes de recebimentos e de pagamentos dentre outros. Declara que a existência de cópias de notas fiscais que não estejam registradas na escrita fiscal do contribuinte são indícios da existência de omissões de operações comerciais. Mas a falta de registro por si só não poderá constituir-se em fato gerador de obrigação tributária, pois, conforme leciona o tributarista Roque Antonio

Carrazza, a presunção é a suposição de um fato desconhecido, por consequência indireta e provável de outro conhecido. Nisto difere da prova, já que ao contrário desta, não produz certeza, mas simples probabilidade. Assim entende que as imputações das infrações 2 e 3 carecem da devida reforma no sentido de excluí-las da exigência tributária imposta.

Quanto à infração 4 afirma que o entendimento da ilustre relatora colide frontalmente com os dispositivos regulamentares, devendo ter seu cancelamento decretado por essa Egrégia Câmara de Julgamento Fiscal.

Relativamente à infração 5 aponta que o pedido de diligência requerido na 1ª Instância e negado pela relatora seria imprescindível para esclarecer a questão, pois a fiscalização se baseou na “suposição” de que a empresa autuada tinha como prática habitual a emissão de documentos inidôneos tendo a relatora acatado provas “por amostragem” do fato. Reafirma que somente através de uma diligência fiscal, por auditor estranho ao feito, poderia se restabelecer a verdade material com a elaboração de demonstrativos elaborados dentro das técnicas de auditoria, para se poder concluir pela existência ou não de irregularidades.

Conclui o Recurso Voluntário pedindo a reforma da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal para se declarar à Improcedência da autuação.

Remetidos os autos para a Procuradoria Estadual, foi exarado Parecer jurídico de autoria da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, que após a análise dos fatos e alegações produzidas no processo, concluiu que os laudos que atestam a idoneidade do ECF em nada interessam a lide, pois não houve, em nenhum momento, a acusação de que a diferença do recolhimento se deveu a fraude no lacre, memória, etc, desse equipamento.

Quanto à alíquota aplicada, o recorrente não traz provas em sentido de separar as mercadorias comercializadas, a fim de que se diferencie as alíquotas. Tal ônus probatório é do recorrente.

Em relação à multa, entendeu restar comprovada a fraude, dizendo ser aplicável a multa de 100% nos termos da lei.

Quanto à multa por falta de registro de notas fiscais, que compreende as infrações 2 e 3, verificou que o recorrente limita-se a negar o cometimento da infração não trazendo qualquer elemento que demonstre o contrário.

Em relação ao item 4, afirma que o direito ao crédito só nasce com o pagamento do imposto correspondente, só assim caberá ao contribuinte o crédito e a alegação de que faz jus ao crédito em nada se relaciona com a infração imputada.

No item 5, afirma que a alíquota indicada pelo autuante foi precisa, nos termos dos levantamentos e documentos juntados (fls. 1325 a 1328) e dos mapas resumo de controle de ECF (fls. 319 a 418). Assim caberia ao recorrente elidir a infração ou, ao menos, trazer indícios de erros nos papéis de trabalho do autuante, a fim de justificar a diligência.

Opinou, ao final, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

A infração 1 está embasada na constatação de omissão de saídas de mercadorias apuradas através do cotejo entre os valores informados nos livros fiscais e os registrados no relatório denominado “Razão Analítico”, obtido das informações constantes nos arquivos encontrados no “HARD DISK” apreendido por ordem judicial a pedido do Ministério Público. O recorrente traz ao processo laudo técnico referente ao equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), periciado pela polícia técnica, visando demonstrar que as conclusões deste referido laudo elidem a infração imputada pela fiscalização, já que não foi apurada pelos peritos qualquer violação ou adulteração do

equipamento. Ocorre que os elementos probatórios em que se fundamenta a autuação não se restringem ao uso irregular do ECF apreendido, mas na grande quantidade de documentos apreendidos por determinação judicial. Em tais documentos, entre eles a memória de computadores onde se encontrava registrado o movimento comercial da empresa, ficou demonstrado que o contribuinte oferecia à tributação valores inferiores ao efetivamente praticados em seu estabelecimento, havendo, em consequência, recolhimento a menor do imposto. Tal conclusão foi obtida, em razão, principalmente, do confronto entre os livros fiscais e os arquivos de computador que registravam valores divergentes, ficando demonstrado que o recorrente utilizava um sistema de escrituração paralelo ao apresentado ao fisco estadual. Disso resulta que os laudos que atestam a idoneidade do ECF em nada interessam à lide, conforme foi muito bem ressaltado no Parecer da Procuradoria Estadual, já que o cerne da acusação é a diferença apurada nas escritas apreendidas pelo fisco e a declarada pelo sujeito passivo, não havendo qualquer vinculação desse fato à fraude nos lacres ou na memória do ECF. É importante ressaltar, que a relatora da Junta de Julgamento, ao fundamentar sua Decisão, sempre vinculou a apuração da infração ao fato de que os documentos apreendidos, em especial o “HARD DISK”, continham registros que confrontados com os valores das saídas escrituradas nos livros fiscais e contáveis do contribuinte apontaram que as diversas receitas de vendas dos produtos não foram oferecidas à tributação do ICMS. As diligências fiscais solicitadas pelo recorrente não foram deferidas pela Junta de Julgamento, pois o contribuinte não trouxe ao processo qualquer evidência probatória que pudesse colocar em dúvida a materialidade da infração que lhe foi imputada. Pelas mesmas razões, confirmo aquela Decisão pelo indeferimento do pedido de revisão fiscal. Além disso, conforme já enunciado linhas atrás, o laudo técnico acostado aos autos pelo sujeito passivo não afasta a legitimidade da autuação, pois a base probatória da exigência fiscal é a diferença entre as receitas declaradas na escrita fiscal em confronto com as apuradas na escrita paralela. Dessa forma, não prevalece a tese do contribuinte de que o fisco procedeu ao arbitramento da base de cálculo do imposto, visto que a autuação está fundamentada em farta prova documental. Da mesma forma, não há como se acolher os argumentos defensivos de que parte da receita apurada pelo fisco se refere a operações de empréstimos, financiamentos, vendas de imóveis, veículos e outros bens, receitas de locações e vales tomados por funcionários, pois o autuado não apresentou provas documentais que evidenciassem as suas alegações.

O recorrente sustentou, também, que ainda que se admitisse a existência das “supostas omissões”, não poderia o fisco tributá-las à alíquota de 17%, pois naquele montante estariam inclusas operações com mercadorias isentas ou com imposto já antecipado, que segundo o recorrente, correspondem, aproximadamente, a 50% do total das vendas da empresa. Em relação a este aspecto da argumentação defensiva é oportuno ressaltar que o fisco, a fim de apurar o montante das saídas não oferecidas à tributação, intimou o sujeito passivo para que o mesmo apresentasse os arquivos magnéticos com os registros 54 e 60R, correspondentes aos itens registrados nas notas fiscais de saídas e de entradas e o total mensal por itens de mercadorias registrados nos ECFs e nas reduções Z. Esta exigência decorre das disposições contidas no art. 686 do RICMS/97. Todavia, essas intimações do fisco não foram atendidas pelo contribuinte, de forma que a prova do montante das operações por espécie ou item de mercadoria, que se encontra em poder do recorrente, não foi apresentado durante o curso da ação fiscal, como também não integra os demonstrativos ou anexos que compõem a impugnação e o Recurso Voluntário interpostos pelo sujeito passivo. Trata-se de prova e de informação fiscal a cargo do contribuinte, conforme estabelece a lei, não podendo o fisco nem mesmo o órgão administrativo de julgamento “arbitrar” valores a fim de excluir da exigência fiscal parcelas que a empresa afirma não serem tributadas que, todavia, dependem de prova documental que se encontra em seu poder. Assim, na falta da prova em contrário, que se constitui em ônus do recorrente, a lei autoriza a manutenção da exigência fiscal pelo valor total sonegado, conforme dispõe o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Afasto, portanto, a alegação do recorrente de que a medida correta seria ou não se

exigir o tributo, pois que a base impositiva era desconhecida, ou deduzir do montante apurado o percentual relativo à comercialização de mercadorias isentas e não tributadas.

Quanto à multa aplicada, no montante de 100% do valor do imposto autuado, o dispositivo legal em que foi enquadrada a conduta do contribuinte é o constante do art. 42, inc. IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96. Esse dispositivo determina a aplicação da multa em questão quando o valor do imposto apurado resulte da prática de falta de emissão documento fiscal ou da emissão de documento inidôneo, decorrente de fraude. No caso em lide, as receitas sonegadas não foram objeto de declaração nos documentos fiscais próprios, sendo apuradas em documentação extrafiscal, apreendida judicialmente. Logo, o imposto autuado é resultante de prática fraudulenta, conforme foi observado pela Procuradoria Estadual em seu Parecer Jurídico, sendo, portanto, correta a imputação da penalidade consignada no Auto de Infração. Afasto, em consequência o pedido de contribuinte de aplicação da multa menos gravosa, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei do ICMS.

As infrações 2 e 3 correspondem às multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias tributadas e não tributadas. O recorrente limitou-se a declarar que a existência de cópias de notas fiscais não registradas na escrita fiscal da empresa constitui, simplesmente, indício de existência de omissões, não podendo se constituir em fato gerador do tributo. No entanto, ao verificar os documentos anexados pela fiscalização aos autos, verifico que as notas fiscais que embasaram a autuação se referem a mercadorias pertinentes ao ramo de atividade do contribuinte, além de terem sido emitidas por fornecedores habituais da empresa. Os documentos em questão foram coletados através do CFAMT, sistema de fiscalização e coleta de notas fiscais que transitam pelo território do Estado da Bahia, de forma que há prova inequívoca de que as mercadorias transitaram pelo território baiano. Se o contribuinte nega estas aquisições deveria, por exemplo, ter processado seus fornecedores por prática comercial e fiscal fraudulenta. Todavia, inexistente nos autos qualquer evidência probatória que afaste a infração apurada pelo fisco, razão pela qual mantenho a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal em relação aos itens 2 e 3 da autuação. Em relação à infração 2 foram acatadas na 1ª Instância de julgamento algumas notas fiscais que se encontravam regularmente registradas, havendo uma pequena redução do valor autuado.

Quanto ao item 4, vinculado à falta de recolhimento do ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, em relação a mercadorias destinadas ao ativo fixo da empresa, oriundas de outras unidades da Federação, o cerne da autuação é a falta de inclusão do IPI na base de cálculo do imposto. Relativamente ao mérito deste item do Auto de Infração, acompanho, em todos os seus termos, o Parecer exarado pela Procuradoria. A alegação do recorrente de que faz jus ao crédito fiscal dos ativos fixos só nasce com o lançamento e pagamento do imposto correspondente, de modo que os argumentos do autuado não têm relação com a infração que lhe foi imputada. O direito ao crédito surgirá no momento em que o imposto do diferencial de alíquota, com a inclusão do IPI na base de cálculo, for regularmente recolhido. O artigo 55, inciso I, alínea “c”, item 1, do RICMS/BA determina que deve ser incluído, na base de cálculo do ICMS, o valor do IPI “nas saídas efetuadas, por contribuinte do imposto federal, com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte”. Logo, este item da autuação é procedente também.

Em relação ao item 5, o recorrente aponta que a diligência requerida na 1ª Instância e negada pela relatora seria imprescindível para esclarecer a questão, pois o fisco baseou-se na “presunção” de que a empresa tinha como prática habitual a emissão de documentos inidôneos. Reafirmou que somente por diligência, através de fiscal estranho ao feito, poderia se restabelecer a verdade material com a elaboração de demonstrativos dentro das técnicas de auditoria. Exige-se, neste item, imposto recolhido a menos, em razão de erro no cálculo do imposto, uma vez que foi

aplicada a alíquota de 7% ao invés da alíquota de 17% em diversas operações de saídas promovidas através de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF nº 06). No entanto, a infração apontada encontra-se lastreada em farta documentação inserida nos demonstrativos elaborados pela fiscalização (docs. fls. 1329 a 1337) e mapas resumo do ECF (fls. 319 a 418). Não prospera a argumentação do recorrente de que a ação fiscal e a relatora da Junta de Julgamento Fiscal acataram provas do fato por amostragem. O que foi juntado ao processo por amostragem foram as fitas-detálhe emitidas pelo equipamento. Para desconstituir a infração, no todo ou em parte, o contribuinte poderia, se tivesse à prova de suas alegações, ter apresentado no Recurso indícios ou indicado erros existentes nos papéis de trabalho, a fim de justificar a realização da diligência requerida. Nada foi apresentado pelo autuado que motive a modificação do ato de lançamento, razão pela qual também indefiro a produção da prova pericial, e mantenho, sem alteração, este item do Auto de Infração.

Isto posto, com base na fundamentação acima, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal e acompanhando, na íntegra, as conclusões contidas no Parecer Jurídico da Procuradoria Estadual.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206766.0008/03-5, lavrado contra **SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.238,68**, acrescido da multa de 60% sobre R\$8.707,16 e 100% sobre R\$29.531,52, previstas no art. 42, II, “a” e “f” e IV, “h”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, além das multas no montante de **R\$7.902,45**, com os devidos acréscimos legais, previstas no art. 42, IX e XI, da citada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS