

PROCESSO - A. I. Nº 206766.0009/03-1
RECORENTE - SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0207-03/04
ORIGEM - INFAS VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 21/10/2004

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0246-12/04

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. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE INCLUSÃO DO IPI NO VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO IMPOSTO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Ao destacar o ICMS nos documentos fiscais e não escriturar o débito nos livros fiscais, o contribuinte recolheu a menos o imposto devido mensalmente. Infração caracterizada. Não acatado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou procedente o Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/09/03, para exigir o ICMS no valor de R\$66.564,30, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência de:

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\$63.174,91;
2. 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\$1.676,66;
3. Falta de recolhimento do imposto em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros próprios, uma vez que efetuou venda de 7 impressoras fiscais (ativo imobilizado) para empresas do Grupo Rondelli, por meio das Notas Fiscais nºs 569 e 1067, com o destaque do ICMS, mas sem o seu lançamento no livro Registro de Saídas – R\$1.712,73.

O autuado apresentou defesa, 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 *Hard Disk*;
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, se relacionando 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 a emissão de documentos inidôneos resultante de intervenções desautorizadas nos ECFs 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 ECFs 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 ECFs 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 inexiste 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 justificam 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 ilícitudes.

Quanto à infração 2, 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.

Relativamente à infração 3, argumenta que o procedimento fiscal foi equivocado, ao exigir o tributo por falta de lançamento de documentos fiscais provenientes de vendas de impressoras fiscais e simplesmente proceder à tributação dos valores contidos nas notas fiscais. Entende que o procedimento correto seria o refazimento da conta-corrente fiscal, onde seria lançado a débito

o valor do imposto efetivamente devido, com as deduções previstas no RICMS/97 para as saídas de bens do ativo imobilizado.

Prossegue dizendo que o autuante optou pela comodidade, ao exigir o imposto destacado nas notas fiscais, sem ter o cuidado de verificar se o montante de ICMS ali destacado estava correto e se, ao efetuar o lançamento nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, existiria realmente imposto a ser cobrado. Afirma que *“mesmo se confirmando a falta de registro da nota fiscal, não pode prosperar o esdrúxulo procedimento fiscal, vez que desatende a princípios elementares da escrituração fiscal”*.

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 analisá-la 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 HDs 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. 1216 e 1217.

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. 84 a 644);

- b) nas cópias dos Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (fls. 645 a 856);
- c) nas cópias do livro Registro de Saídas (fls. 904 a 1000);
- d) nas cópias das Leituras X apreendidas sem registro (fls. 1001 a 1114);
- e) nas Leituras de Memória Fiscal dos ECFs com o movimento “zerado” nos dias em que houve movimento (fls. 1115 a 1124).

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. 23 e 24).

Refuta a alegação do autuado, de que sempre prestou as informações solicitadas pelo Fisco, salientando que o contribuinte, mesmo após intimado (fls. 1218 a 1220), 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 ECFs), o que foi, inclusive, objeto do Auto de Infração nº 206766.0005/03-6.

Quanto ao equipamento apreendido 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. 1221), 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 27 a 1000, referentes aos elementos extraídos da cópia do HD 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 (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, 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, torna-se impossível à 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. Salienta 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 à infração 2, 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. 857, as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 864 a 890) e as cópias das notas fiscais (fls. 858 a 863). 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 3, diz que as cópias do livro Registro de Saídas (fls. 904 a 1000) demonstram claramente que o sujeito passivo, apesar de escriturar as notas fiscais de vendas dos ECFs (fls. 891 e 892), deixou de indicar, a débito, o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais, o que ainda possibilitou que o destinatário (do mesmo Grupo Rondelli) fizesse uso do crédito fiscal, não obstante não ter havido o correspondente débito de imposto. Conseqüentemente, entende que o procedimento do autuado foi incorreto, já que o contribuinte recolheu ICMS a menos, no valor ora indicado.

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 integral do Auto de Infração.

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 3^a JJF deliberou converter o PAF em diligência, à Inspetoria de origem (fl. 1225) 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.1227) e se manifestou (fls. 1232 a 1234) 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 inconteste do açodamento 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 julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“Incialmente, 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. 23 a 26 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. 24 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.

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 exigir o ICMS em razão de três 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 HDs 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. 84 a 644); b) cópias dos Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (fls. 645 a 856); c) cópias do livro Registro de Saídas (fls. 904 a 1000); d) cópias das Leituras X apreendidas sem registro (fls. 1001 a 1114); e) Leituras de Memória Fiscal dos ECF's com o movimento “zerado” nos dias em que houve movimento (fls. 1115 a 1124).

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 registradas 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.

Na infração 2, o ICMS é cobrado 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, considero correto o procedimento do autuante, ao exigir a diferença de imposto não recolhida pelo autuado, conforme comprovado pelo demonstrativo de fl. 857, as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 864 a 890) e as cópias das notas fiscais anexadas aos autos (fls. 858 a 863). Quanto ao 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.

Na infração 3, exige-se o imposto em função de divergência apurada entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros próprios, uma vez que o autuado efetuou a venda de sete impressoras fiscais (ativo imobilizado) para empresas do Grupo Rondelli, por meio das Notas Fiscais nºs 569 e 1067, com o destaque do ICMS, mas sem o seu lançamento no livro Registro de Saídas.

A irregularidade fiscal está claramente demonstrada pelas cópias dos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 864 a 890 e 904 a 1000) e pelas cópias das Notas Fiscais nºs 569 e 1067 (fls. 891 e 892), haja vista que o contribuinte, apesar de lançar na escrita fiscal as notas fiscais de vendas dos ECFs, deixou de indicar, a débito, o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais, o que ainda possibilitou que o destinatário (do mesmo Grupo Rondelli) fizesse uso do crédito fiscal, não obstante não ter havido o correspondente débito de imposto.

O autuado argumentou 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.

O contribuinte tem razão em seu ponto de vista, mas o refazimento do conta-corrente do imposto somente poderia trazer resultado diferente do apontado neste lançamento se, e apenas se, houvesse saldo credor nos meses em que as referidas notas fiscais foram emitidas, hipótese em que se postergaria a exigência do tributo para o primeiro mês em que se constatasse saldo devedor de ICMS, conforme entendimento pacificado neste CONSEF. Ocorre que, do exame dos documentos acostados, verifica-se que, nos meses em que os documentos fiscais foram emitidos (agosto/02 e fevereiro/03), foram apurados saldos devedores do imposto

estadual, nos valores respectivos de R\$2.753,33 e R\$9.473,19 (fls. 880, 896 a 903). Conseqüentemente, o procedimento do contribuinte reduziu efetivamente o saldo mensal a recolher de ICMS, nos meses indicados neste lançamento, devendo, portanto, ser mantido o débito exigido.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente reitera o pedido diligência por fiscal estranho ao feito, e a anexação do Laudo pericial, rejeitados pela JJF, sob o fundamento de que os elementos juntados ao processo eram suficientes para a formação de sua convicção. Alega que o Laudo constitui-se em elemento definidor da existência ou não do ilícito tributário, e sua ausência acabou por direcionar o entendimento da relatora para o acolhimento da autuação.

No, mérito destaca que, apesar de exaustivamente esclarecida a afirmativa do autuante de que a empresa tinha como prática habitual a emissão de documentos inidôneos, a Relatora ignorou toda a argumentação da defesa, por entender que ficou demonstrado que as receitas omitidas foram oriundas de vendas de mercadorias supostamente registradas em equipamentos emissores de cupom fiscal, e não registradas as saídas na memória fiscal do equipamento. Acrescenta que os equipamentos ditos irregulares já foram devolvidos pelo fisco e estão sendo regularmente utilizados pela empresa.

Com referência à tributação das mercadorias isentas ou não tributadas, assegura que não existiram omissões, e se existissem, não poderiam ser tributadas em sua totalidade, pois as receitas não seriam exclusivamente de mercadorias tributadas, porque o recorrente comercializa também produtos sujeitos à substituição tributária. A alegação da relatora, segundo afirma, seria a impossibilidade de determinação dos itens que saíram do estabelecimento, com a qual não concorda, pois, na hipótese, não se poderia exigir o tributo.

Entende que no caso de aplicação da multa, o seu enquadramento seria no inciso III do art. 42, e não no inciso IV.

Contesta a imposição tributária embasada em notas de entrada de mercadorias que a empresa não adquiriu, dizendo que a relatora se limitou a afirmar que as notas fiscais destinadas a determinado contribuinte são prova bastante da realização das operações a ela referentes, deixando de verificar a existência de outros meios de prova, tais como, comprovantes de recebimento, pagamentos, entre outros, pois a simples existência de cópias de notas fiscais são indícios de operações comerciais, mas, por si só, não poderão constituir-se em fato gerador de ICMS.

Alega, finalmente, erro na aplicação da alíquota, sob o fundamento de que a relatora afirma que “*a infração está lastreada no demonstrativo elaborado pelo preposto fiscal, além das cópias por amostragem das fitas-detalhes*”.

Conclui requerendo diligência por fiscal estranho ao feito, para produção de demonstrativos elaborados dentro das técnicas de auditoria e com documentos que pudessem comprovar o ilícito apontado.

A Douta Procuradoria opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

“O presente Auto de Infração se baseia em documentos apreendidos por ordem judicial a pedido do Ministério Público Estadual. Tais procedimentos, inclusive, memória de computadores da empresa, demonstram de forma inequívoca que o contribuinte registrava vendas a preços inferiores aos efetivamente praticados. Ou seja, a base de cálculo oferecida

à tributação era adulterada, havendo, portanto, por consequência, recolhimento a menor do imposto.

Tal conclusão foi atingida após confronto entre os livros fiscais e os arquivos do computador que registravam valores divergentes para as saídas de mercadorias.

Em sendo assim, entendo, data vénia, que laudos que atestem a idoneidade do ECF em nada interessam à 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 no sentido de separar as mercadorias comercializadas, a fim a de que se diferencie as alíquotas. Tal ônus probatório é do recorrente.

No tocante à multa, entendo ter restado sobejamente comprovada a fraude, diante da utilização de documentos paralelos, não autorizados, o que conduz à aplicação do percentual de 100%, nos termos da lei.

Em relação ao item 2, verifico que o que se exige é o recolhimento do diferencial de alíquota, incluindo-se na base de cálculo o valor do IPI. A alegação de que faz jus ao crédito fiscal em nada se relaciona com a infração imputada, pois como dito pela JJF, o direito ao crédito fiscal só nasce com o pagamento do imposto correspondente. Caso seja pago, caberá ao contribuinte nos termos da legislação, se aproveitar desse crédito.a

No tocante ao item 3, não há qualquer menção do recorrente a essa infração no seu Recurso Voluntário.

Quanto aos itens 4 e 5, verifico que possivelmente trata-se de um erro do recorrente, pois tais infrações não fazem parte desse Auto de Infração e sim de outros lavrados contra a mesma a empresa”.

VOTO

Adoto integralmente, como razão de decidir o opinativo da ilustre Procuradoria fiscal.

Inicialmente, agiu corretamente o julgador ao rejeitar o pedido de diligência, por entender encontrarem-se nos autos todos os elementos formadores de sua convicção, e também, o contribuinte não fundamentou adequadamente o seu pedido. Acrescente-se o pronunciamento da doura procuradora fiscal, ao esclarecer que laudos que atestam a idoneidade do ECF em nada interessam à lide, pois a acusação não se lastreou na hipótese de fraude ao lacre ou à memória do equipamento. Rejeito o pedido de diligência. Quanto às preliminares de nulidades, pela análise do processo, o contribuinte teve à sua disposição todos os meios necessários à produção de sua defesa, como realmente a fez exaustivamente, não havendo qualquer informação ou elemento que pudesse caracterizar alegado cerceamento de defesa. Quanto ao alegado arbitramento da base de cálculo, não existe a sua caracterização, pois os demonstrativos foram consubstanciados em dados constantes da escrita do contribuinte, em confronto com aqueles do Hard Disk apreendido judicialmente. Rejeito as preliminares.

No mérito, com referência à infração 1, o imposto foi apurado por omissão de saídas no cotejo entre os valores constantes do livro próprio e os informados no Razão Analítico, em decorrência do uso irregular do ECF. Quanto à alegação do registro de receitas outras, o autuado não apresentou provas, o mesmo ocorrendo com referência a mercadorias isentas ou já tributadas antecipadamente.

A infração 2 se refere à diferença entre alíquotas interestaduais na aquisição de bens para o ativo immobilizado, deixando o contribuinte de agregar o IPI à base de cálculo. O alegado direito ao crédito fiscal somente se concretiza com o efetivo pagamento do tributo.

Não há menção à infração 3, e quanto à multa aplicada, caracterizada e comprovada a fraude, está correta a sua aplicação.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida, pela PROCEDÊNCIA da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a 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 o Auto de Infração nº 206766.0009/03-1, lavrado contra SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$66.564,30, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.389,39 e 100% sobre R\$63.174,91, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, IV, “h”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

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