

**PROCESSO** - A. I. Nº 233081.0018/03-0  
**RECORRENTE** - SUPERMERCADOS RONDELLI LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0282-03/04  
**ORIGEM** - INFAZ ITAMARAJU  
**INTERNET** - 03/11/2004

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0254-12/04

**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. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, o pagamento do tributo deve ser efetuado pelo destinatário sobre o valor determinado pela legislação. Infração comprovada **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Retificados, no julgamento de 1ª instância, os equívocos dos levantamentos. Infrações caracterizadas em parte, o que reduz o valor das multas aplicadas. 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. Limita-se o Recurso à impugnação das infrações 1, 5, 7 e 8, não havendo manifestação de contrariedade do sujeito passivo em relação às infrações 2, 3, 4, 6 e 9, inclusive por que a mesmas não integram a impugnação administrativa apresentada na 1ª Instância de julgamento.

Em relação à matéria impugnada pelo recorrente, consta na peça de lançamento as seguintes imputações, em descrição sintética:

*Infração 1:* Omitiu saída de mercadorias tributáveis, decorrente de operações realizadas com o uso irregular de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF.ICMS de R\$697.042,75.

*Infração 5:* Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88. ICMS de R\$4.301,84.

*Infração 7:* Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$10.584,63.

*Infração 8:* Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. ICMS de R\$878,09.

A Junta de Julgamento Fiscal, em relação às citadas infrações, proferiu o seguinte voto, a seguir reproduzido, em parte:

2. *“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.*
3. *Para a loja Rondelli em Itamaraju, foi concedido o mandado de busca e apreensão, extraído dos autos do Processo nº 075/2003, atendendo ao pedido formulado pela requerente cujo cumprimento, se deu através do AUTO DE BUSCA E APREENSÃO de 02 de abril de 2003, com apreensão de diversos documentos (termo de Apreensão e Arrecadação Anexo, fls. 34 a 39), tendo sido identificado diversos documentos, tais como: Planilhas de Controle – Fechamento de caixa, relatórios Diversos do Sistema SIAC e do Sistema Auditor – Razão Analítico e outros, que demonstram as vendas reais realizadas pelo estabelecimento, destinadas ou geradas pelo controle gerencial paralelo – “CONTABILIDADE PARALELA”, de Conhecimento da Gerência e da Administração do grupo.*
4. *Não obstante a Medida Cautelar nº 296/03 ter sido ajuizada na Comarca de Eunápolis, destinando-se à arrecadação de livros e documentos de outra empresa (Rondelli & Rondelli Ltda.), foram encontrados documentos e registros em meio magnético de seu estabelecimento. É o que relata o autuante na fl. 3 do Auto de Infração em lide: “Informamos ainda que dentro da documentação apreendida no estabelecimento, pertencentes à empresa RONDELLI E RONDELLI LTDA, INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº 46.759.612, em Eunápolis, foram localizados diversos documentos arrecadados através do TERMO DE APREENSÃO nº 1109334 de 02/04/2003, relativos a operações e a controle do autuado, os quais foram transferidos para estes auditores, conforme TERMO DE TRANSFERÊNCIA DE DEPÓSITO ITAMARAJU (ANEXO A FL. 45)”.*
5. *O autuante manifesta-se à fl. 5, de forma contundente quando afirma: “ O contribuinte omitiu lançamentos nos livros fiscais de operações de vendas realizadas com o uso de ECF apuradas através do cotejo entre os valores informados na escrita fiscal, através do confronto dos mapa-resumo de ECF e livro registro de saídas, com os valores registrados no sistema gerencial , denominado SISTEMA AUDITOR, responsável pela geração do RAZÃO ANALÍTICO e outros relatórios, disponibilizados na ação fiscal, por força do mandado de busca e apreensão requerida pelo Ministério Público, para o autuado e outras empresas do GRUPO.”*

6. Deste modo, entendo que de forma legítima, o autuante analisou parte da documentação, que inclusive, foi objeto de apreensão judicial, incluído o Hard Disk encontrado na empresa Rondelli & Rondelli Ltda.
7. Também os Razões Analíticos impressos, Mapas de Fechamento de Caixa e Leituras X anexados ao PAF, foram provas obtidas em estabelecimento de empresa do Grupo Rondelli e permaneceram por 30 dias à disposição do autuado para vistas.
8. Outrossim, constata-se que a documentação fiscal-contábil, livros fiscais, Balanços Patrimoniais, Demonstração de Resultados do Exercício, documentos de Caixa, livro Razão e Diário, 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 Entrega de Documentos, recepcionado pelo signatário da contestação, representante do autuado, em 11/11/2003, às fls. 5340 a 5.342.
9. Com relação ao HD apreendido, informa que a fiscalização apenas teve acesso às cópias dos dados registrados, cujo processo de copiagem dos arquivos foi realizado no estabelecimento do GRUPO RONDELLI e na presença de representante do mesmo, que assinou o Recibo de Arquivos Eletrônicos, cópia anexa à fl. 41, permanecendo o HD original de posse do mesmo desde 02/04/2003.
10. Portanto, em consonância com 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” concluo que não há razão para a declaração de nulidade da autuação.
11. Deste modo, ultrapassadas as preliminares de nulidade, passo à análise do mérito, como segue:
12. Cabe ressaltar que o autuado não impugnou as infrações 2, 3, 4, 6 e 9, o que implica no reconhecimento tácito do seu cometimento.
13. Na infração 1 foi detectada omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada 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.
14. Cabe ressaltar que 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.
15. Consta na descrição dos fatos, fl. 5, que o relatório denominado “Razões Analíticas”, impressos (cópias às fls. 52 a 133 e 145 a 421) e o extraído dos Arquivos A 53 copiados e autenticados pelo programa AUTHENTICATOR da imagem do HD da loja do RONDELLI em Eunápolis fl. 41, contém o registro de todas as vendas diárias efetuadas pelo contribuinte através dos ECF's, ou seja as vendas registradas nos livros fiscais mais as vendas omitidas dos referidos livros, vendas sonegadas. Trata-se na verdade de um relatório gerencial que o contribuinte utiliza para fazer o controle de suas vendas, quer as registradas nos livros fiscais, quer as sonegadas, que foram impressos e encontram-se acostados ao presente PAF.
16. Outrossim, o autuante salientou, em sua informação fiscal, que a omissão de receita detectada está comprovada pelos documentos acostados ao PAF, ou seja: a) nos Demonstrativos dos dados extraídos do Hard Disk (HD), apreendido pela Justiça, e confirmados pelos dados constantes nos Razões Analíticos impressos, cópias dos Mapas

*Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (ECF's), cópias dos relatórios de Fechamento de Caixa, etc.*

- 17. O sujeito passivo asseverou, 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 seriam 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, 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.*
- 18. 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.*
- 19. O autuante rebateu as alegações acima, ressaltando que a infração está caracterizada pela falta de registro das receitas de vendas de mercadorias realizadas pelo autuado, conforme demonstrado nos documentos às fls. 46 a 51, referente aos dados extraídos da cópia do HD, e confirmados nos Razões Analíticos impressos, apreendidos por meio do Auto de Busca e Apreensão no estabelecimento autuado e 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).*
- 20. Também que 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, conforme o demonstrativo acima referido.*
- 21. Coaduno com a posição do preposto fiscal, pois 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.*
- 22. 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.*
- 23. 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.*
- 24. Pelo exposto, 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, o que dificultou a ação fiscal, 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.*

25. Quanto às Decisões trazidas pelo autuado, proferidas por Tribunais Administrativos de outros Estados e da Bahia, não podem ser aplicadas ao presente lançamento, pois são casos concretos diferenciados do presente.
26. Cabe a aplicação do art. do 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”
27. Portanto, concluo que, como o contribuinte não procedeu à juntada dos documentos fiscais, por ocasião de sua defesa, não há como não aplicar a alíquota de 17% para as saídas cujo imposto de circulação de mercadorias não foi oferecido à tributação, sendo legítima a exigência fiscal.
28. Com relação à infração 5, o autuado limita-se, em sua peça defensiva, a considerar que a simples existência de notas fiscais, arrecadadas no trânsito de mercadorias, pelo sistema CFAMT não é prova da efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento. Aduziu, também, que as Notas Fiscais nºs 839873, 588524, 116403, 18613, 163151, que foram efetivamente adquiridas pelo autuado, encontram-se devidamente registradas. Os autuantes confirmam o registro destas notas fiscais, também capturadas pelo Sistema CFAMT, mas conforme o levantamento de fl. 789, esclarecem que não foram consideradas no demonstrativo originário.
29. Constatado que as cópias das notas fiscais, objeto desta infração, foram anexadas aos autos, sendo emitidas por fornecedores do contribuinte, regularmente inscritos, tendo como destinatário o sujeito passivo, e por serem contratos de fornecimento de mercadorias, são válidas como prova de circulação das mesmas e do seu respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário.
30. O sujeito passivo não apresentou nenhum elemento que evidenciasse a falta de legalidade dos documentos fiscais em questão, e pelo que dispõe o art. 141, do RPAF/99, se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.
31. Nas infrações 7 e 8, a acusação é de que as mercadorias sujeitas à tributação, e outras não tributáveis, respectivamente, adentraram no estabelecimento autuado, sem a devida escrituração nos livros fiscais, pelo que estão sendo exigidas as multas ora aplicadas. No decorrer da ação fiscal, o auditor verificou que as notas fiscais de entradas de mercadorias não foram registradas, documentos que foram colhidos nos Postos Fiscais de trânsito, através do Sistema CFAMT, bem como, arrecadados na Ação de Busca e Apreensão, e estão anexados ao PAF.
32. A legislação prevê que em relação às aquisições de mercadorias, a escrituração deve ser efetuada no livro Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, do RICMS/97), sendo que a falta de escrituração constitui irregularidade punível com multa de 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeito a tributação, conforme art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96 (infração 7) e de 1% do valor comercial do bem ou mercadoria não tributável (infração 8).
33. O autuado nega o recebimento de tais mercadorias, sob o argumento de que cabe ao auditor comprovar a efetiva entrada das mercadorias, e não simplesmente presumi-las, em face da existência de notas fiscais em que o autuado aparece como destinatário, assim como não exigir do autuado a produção de provas negativas.

34. Entendo que não lhe assiste razão, ao conclamar tais afirmativas, pois estando as notas fiscais endereçadas ao contribuinte, com todos os dados cadastrais do seu estabelecimento, cabe-lhe a utilização de todos os meios de prova, em direito disponíveis, para elidir a acusação, o que não foi feito no presente processo.
35. Outro não é o pensamento consolidado nas decisões administrativas, a teor do Acórdão abaixo:
36. PROVA – ÔNUS - NOTA FISCAL – FALTA DE LANÇAMENTO - SUJEITO PASSIVO. O fato de estar a nota fiscal emitida em nome de determinado adquirente produz o efeito de transmitir-lhe o ônus da prova negativa da aquisição. Se referido documento não está registrado nas escritas fiscal e contábil do destinatário, a exclusão da punibilidade somente se opera por prova inequívoca da não - aquisição das respectivas mercadorias, a cargo do sujeito passivo da obrigação tributária (CRF-PB, AC. 655, de 8-6-84, Rec. 58, João Pessoa, Rel. Cons, Manoel José da Silva).
37. Contudo, o autuante na informação fiscal, acata as alegações do defendente, quanto às Notas Fiscais nºs 839873, 588524, 116403, 18613, e 163151 e procede à revisão do levantamento, no qual também identificou que as Notas Fiscais nºs 79.621 e 56.860, emitidas em 15/12/99 e 29/12/00, consideradas na “Relação de documentos capturados no sistema CFAMT”, às fls. 1031 e 1032, estavam registradas no livro fiscal em 03/01/2000, e que no demonstrativo da infração à fl. 827, a Nota Fiscal nº 163151 estava lançada em duplicidade.
38. Refeitos os cálculos, apresentou os demonstrativos das infrações 7 e 8, (fls. 5385 e 5386), cuja base de cálculo passou a ser de R\$99.364,92 e de R\$86.678,94, respectivamente.
39. Deste modo, o demonstrativo de débito das infrações 7 e 8 assume a seguinte feição, conforme as tabelas de fls. 5385 e 5386, resultando nas multas no valor de R\$9.936,49 na infração 7 e de R\$866,78, na infração 8.

#### Infração 7

DATA OCORR	DATA VENC	BASE DE CÁLCULO	MULTA	VALOR EM REAL
31/03/1999	09/04/1999	1.518,90	10%	151,89
31/05/1999	09/06/1999	3.209,90	10%	321,00
30/06/1999	09/07/1999	2.906,51	10%	290,65
31/07/1999	09/08/1999	3.580,06	10%	358,00
31/08/1999	09/09/1999	144,00	10%	14,40
31/10/1999	09/11/1999	751,41	10%	75,14
30/11/1999	09/12/1999	6.473,32	10%	647,33
31/12/1999	09/01/2000	11.155,26	10%	1.115,53
31/01/2000	09/02/2000	266,28	10%	26,63
28/02/2000	09/03/2000	428,50	10%	42,85
31/03/2000	09/04/2000	427,70	10%	42,77
31/05/2000	09/06/2000	493,51	10%	49,35
31/07/2000	09/08/2000	772,10	10%	77,21
30/09/2000	09/10/2000	742,81	10%	74,28
30/09/2000	09/10/2000	126,00	10%	12,60
30/08/2000	09/09/2000	6.309,00	10%	630,90
31/10/2000	09/11/2000	18.219,30	10%	1.821,93
30/11/2000	09/12/2000	18.302,15	10%	1.830,21
31/12/2000	09/01/2001	1.250,68	10%	125,07
31/01/2001	09/02/2001	499,69	10%	49,97
28/02/2001	09/03/2001	1.403,66	10%	140,37
31/03/2001	09/04/2001	2.471,08	10%	247,11
30/04/2001	09/05/2001	321,50	10%	32,15
31/05/2001	09/06/2001	3.390,51	10%	339,05
30/06/2001	09/07/2001	1.069,91	10%	106,99

31/07/2001	09/08/2001	3.744,34	10%	374,43
30/08/2001	09/09/2001	1.112,66	10%	111,26
30/09/2001	09/10/2001	800,00	10%	80,00
31/12/2001	09/01/2002	406,28	10%	40,62
31/01/2002	09/02/2002	395,65	10%	39,57
28/02/2002	09/03/2002	346,50	10%	34,65
31/03/2002	09/04/2002	304,50	10%	30,45
30/04/2002	09/05/2002	498,90	10%	49,89
31/05/2002	09/06/2002	3.379,45	10%	337,95
31/07/2002	09/08/2002	570,00	10%	57,00
30/09/2002	09/10/2002	512,00	10%	51,20
31/10/2002	09/11/2002	1.060,90	10%	106,09
		99.364,92		9.936,49

### Infração 8

DATA OCORR	DATA VENC	BASE DE CÁLCULO	MULTA	VALOR EM REAL
30/04/1999	09/05/1999	3.000,00	1%	30,00
31/05/1999	09/06/1999	5.470,81	1%	54,71
30/06/1999	09/07/1999	453,53	1%	4,53
31/07/1999	09/08/1999	1.864,21	1%	18,64
30/09/1999	09/10/1999	2.415,00	1%	24,15
31/10/1999	09/11/1999	2.928,36	1%	29,28
30/11/1999	09/12/1999	917,71	1%	9,18
31/12/1999	09/01/2000	6.788,21	1%	67,88
31/03/2000	09/04/2000	279,60	1%	2,80
31/05/2000	09/06/2000	590,40	1%	5,90
31/07/2000	09/08/2000	5.838,64	1%	58,39
30/09/2000	09/10/2000	1.107,08	1%	11,07
30/08/2000	09/09/2000	396,00	1%	3,96
31/10/2000	09/11/2000	13.361,50	1%	133,62
30/11/2000	09/12/2000	6.157,88	1%	61,58
31/12/2000	09/01/2001	93,15	1%	0,93
31/01/2001	09/02/2001	1.216,76	1%	12,17
28/02/2001	09/03/2001	1.571,50	1%	15,71
30/04/2001	09/05/2001	20.486,60	1%	204,87
31/05/2001	09/06/2001	2.617,15	1%	26,17
30/06/2001	09/07/2001	995,33	1%	9,95
31/07/2001	09/08/2001	1.071,15	1%	10,71
30/08/2001	09/09/2001	2.201,03	1%	22,01
30/09/2001	09/10/2001	778,10	1%	7,78
31/03/2002	09/04/2002	3.023,54	1%	30,23
31/05/2002	09/06/2002	694,12	1%	6,94
31/07/2002	09/08/2002	361,58	1%	3,62
		86.678,94		866,78

40. Portanto, como o contribuinte não trouxe a prova efetiva de que não praticou a irregularidade que lhe é apontada, entendo que a multa aplicada deve ser mantida, nos valores acima retificados, pois conforme a previsão do art. 42, inciso IX e XI da Lei nº 7.014/96.

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

Ao final a empresa foi condenada a pagar o ICMS no valor de R\$ 753.366,35, mais multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 10.803,27, totalizando o débito de R\$ 764.169,62, sujeito a acréscimos de multa de infração, mora e juros.

No Recurso Voluntário interposto contra a Decisão acima, o contribuinte aduz inicialmente ser necessária a realização de perícia fiscal já que a relatora da 1ª Instância foi omissa quanto ao laudo pericial que foi requerido pelo Ministério Público, em relação aos equipamentos ECFs, e

que somente mediante a juntada e análise do laudo pericial seria constatada a inexistência de irregularidades, sendo esse um dos motivos para solicitação de diligência

Chamou atenção para o fato do processo ter sido distribuído para a 3ª JJF, onde já se encontram outros processos decorrentes de busca e apreensão, citando o art. 136 do RPAF/99, que determina que os processos sejam distribuídos através de sorteio, achando muita coincidência o fato de todas as lides terem sido encaminhadas àquele órgão de julgamento.

Alerta para o fato de estar o laudo pericial concluído e que, apesar da insistência (inclusive formal do sujeito passivo), não lhe foi dada cópia do laudo requerido pelo Ministério Público, constituindo cerceamento do direito de defesa. Alega, ainda, que teve acesso a fragmentos do laudo, elaborado pela Polícia Técnica, havendo conclusões que evidenciam a inexistência de quaisquer irregularidades nos equipamentos emissores de cupom fiscal. Afirmou que não havia todos os elementos necessários nos autos para a formação do convencimento da JJF, pois o laudo era peça importante, ratificando o pedido de diligência.

Ao contestar as manifestações dos autuantes no processo, sustenta que a informação fiscal prestada pelos mesmos terminou por reforçar a defesa, entrando em contradição, conforme considerações que tece às fls. 5.474 e 5.475 dos autos.

Volta a tratar o recorrente do laudo pericial dos ECF's, sendo que tal peça já foi concluída e não foi entregue ao recorrente cópia alguma, e das partes que foram entregues, ficou constatado que não existem irregularidades, caracterizando, portanto, cerceamento de defesa. Transcreve alguns trechos do laudo, que atestam a regularidade do software, que é original e aprovado pelo COTEP e que as conexões apresentam-se de forma correta e não existem ligações ou desvios não autorizados, restando demonstrado que não há razão de ser da autuação, que está embasada na irregularidade dos equipamentos.

Alega o recorrente que o auditor lançou valores equivocados, mesmo tendo acesso aos documentos, e traz como exemplo o mês de janeiro de 2000, onde se constata a total discrepância com os valores trazidos pela autuação. Com isso o recorrente elaborou novo demonstrativo para mostrar a incoerência da exigência tributária e pugnar pela total improcedência deste item, não querendo com isso confessar a suposta omissão de receita apontada.

Ratifica o entendimento, já exposto na defesa, em relação às omissões apuradas, aduzindo que se elas realmente existissem, ainda assim, o autuante não poderia tributar o montante encontrado em sua integralidade, pois as receitas ainda que fossem decorrentes de vendas de mercadorias não seriam, obviamente, integralmente de mercadorias tributadas. Coloca que a relatora da Junta manteve tal exigência na sua integralidade e que o autuante teve acesso a todos os documentos da empresa, e os documentos anexados ao PAF trazem a indicação de quais as saídas tributadas, isentas, tributadas por antecipação e outras, possibilitando ao autuante elaborar demonstrativos com as diversas situações tributárias, o que não foi feito.

Sustenta que a relatora não poderia manter a autuação fiscal, já que não tinha certeza da exigência, posto que havendo dúvida quanto ao montante da base de cálculo e da alíquota aplicável, não se poderia exigir o tributo. Coloca que a base de cálculo deve ser precisa, refletir a real operação sobre a qual se exigirá tributação e que o autuante teve todos os meios para realizar seu trabalho.

Reafirma que não está a concordar com os termos da exigência tributária e nem a confessar débito algum, contudo argüiu ser a multa de infração absurda, afirmando ter o autuante a escolhido a ao seu bel-prazer, visando unicamente penalizar ao máximo a empresa, sendo posta a multa de 100%, quando entende o recorrente cabível a de 70%, de acordo com o disposto no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96. Coloca que a redação do dispositivo é clara, não podendo ser outra a penalização, e que além de ser incongruente a autuação, foi aplicado dispositivo que não guarda pertinência com a situação fática descrita.



Em relação às infrações 5, 7 e 8, coloca que a simples existência de notas fiscais arrecadadas no trânsito de mercadorias, e registradas no sistema CFAMT, não é prova suficiente da efetiva entrada de mercadorias no estabelecimento do autuado e que a simples probabilidade fenece diante da inexistência de idoneidade do fato conhecido.

Além disso, coloca o recorrente, que na infração 1, o autuante está a exigir ICMS em razão da suposta omissão de saídas. Portanto, há de se considerar que o descumprimento da obrigação acessória é absorvido pela penalização por descumprimento da obrigação principal, e assim, ocorrendo, exigência de ICMS sobre suposta omissão de saídas, constituindo descumprimento da obrigação principal, abarca a multa em face da falta de registro de entradas, de acordo com o estabelecido no § 5º, do art. 42 da Lei nº 7014/96. Cita, a título de fundamentação, algumas Decisões deste CONSEF, onde a multa da obrigação tributária acessória foi afastada em razão do fato autuado já ter sido penalizado na imputação relacionada à cobrança do imposto. Assim requer que esta imputação está a carecer da devida reforma, no sentido de decretar a sua improcedência.

Conclui o Recurso Voluntário, pedindo que sejam analisados os demonstrativos anexados, postulando que seja dado provimento ao Recurso Voluntário, para reformar a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, decretando-se a improcedência da autuação e do presente procedimento fiscal, posto que desatendidas as normas que regem a espécie.

Distribuído o processo para a Procuradoria Estadual, foi exarado Parecer jurídico, através da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa.

Ao apreciar, inicialmente, a alegação do recorrente quanto à distribuição de todos os processos do autuado para a 3ª JF, aduz que o procedimento adotado está em conformidade com o disposto no CPC que dispõe sobre a distribuição por conexão, posto que se encontram nos processos em lide as mesmas partes e a mesma causa de pedir.

Afirma que o Auto de Infração foi lavrado com base em documentos apreendidos, por ordem judicial a pedido do Ministério Público Estadual, e que tais documentos demonstram de forma inequívoca a que o contribuinte registrava vendas a preços inferiores ao efetivamente praticados. Ou seja, a base de cálculo oferecida à tributação era adulterada, havendo recolhimento a menor do imposto, e que tal conclusão foi atingida após o confronto entre os livros fiscais e os arquivos de computador. Assim não interessam à lide os laudos que atestam a idoneidade dos ECF's.

Quanto à alíquota aplicada, o recorrente não traz provas no sentido de separar as mercadorias comercializadas, a fim de que se diferencie as alíquotas em razão do regime de tributação das mercadorias. Tal ônus probatório era do recorrente.

Quanto à multa, entende estar sobejamente comprovada a fraude, diante da utilização de documentos paralelos, o que conduz a aplicação do percentual de 100%.

Quanto à multa por falta de registro de nota fiscal de entrada e a exigência do imposto por falta de recolhimento por antecipações nas aquisições interestaduais sujeitas à substituição tributária, verifica que o recorrente se limita a negar o cometimento da infração, não trazendo qualquer elemento para afastar a caracterização da infração.

Quanto às demais infrações o recorrente não se manifestou.

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

## **VOTO**

Em lide semelhante, envolvendo o processo nº 206766.0008/03-5, em que figurou como autuado outro estabelecimento do sujeito passivo, há identidade entre as causas, razão pela qual o voto proferido em relação àquele processo tem total pertinência com o caso em análise. Em razão

disso, os fundamentos expendidos na outra Decisão serão transpostos para esta lide, acrescido de outros, em relação à matéria em que o contribuinte inovou na peça recursal em exame.

Inicialmente, cabe afastar a alegação do recorrente de vício processual em razão de todos processos envolvendo autuações de estabelecimentos do grupo RONDELLI terem sido distribuídos, na 1ª Instância de julgamento, para a 3ª Junta Julgamento Fiscal. Conforme foi muito bem ressaltado pela representante da PGE/PROFIS, o procedimento adotado está em conformidade com as disposições do Código de Processo, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, de acordo com o contido no art. 180 do RPAF/99. Extraí-se da leitura do art. 103 c/c o art. 105 do CPC que há conexão de lides quando lhes for comum o objeto ou a causa de pedir. Verificada a conexão a autoridade judicante, no caso o CONSEF, através do órgão preparador dos feitos, poderá reunir os processos a fim de que sejam decididos simultaneamente e pelo mesmo órgão administrativo. Foi o que ocorreu. Logo, o procedimento de reunião de processos, em razão da identidade de razões que conduziram à autuação, está em conformidade com as leis processuais vigentes.

Em relação às questões de mérito, verifico que 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 coletados 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 menos 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 Fiscal, 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 Fiscal, 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 afastam 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 fundamenta 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 imponível 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.

A Infração 5 corresponde à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 69 e 88 do RICMS. A acusação está calcada nas notas fiscais capturadas no sistema CFAMT, nos postos de fronteira da Secretaria de Fazenda Estadual, notas estas que não foram registradas na escrita fiscal do contribuinte autuado. Em relação às infrações 7 e 8, correspondentes às multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias tributadas e não tributadas, a base de autuação é também a falta de registro de notas fiscais de aquisição capturadas através do sistema CFAMT.

O recorrente se limitou a declarar que a existência de cópias de notas fiscais que não estejam registradas na escrita fiscal do contribuinte são, simplesmente, indícios de existência de omissões, não podendo se constituir em fato gerador do tributo. No entanto, ao verificar os documentos anexados pela fiscalização aos autos, constato que as notas fiscais que embasaram as autuações 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, inexistem nos autos qualquer evidência probatória que afaste a infração apurada pelo fisco. Ademais, não tem qualquer pertinência a argumentação de que a multa relacionada à exigência tributária contida no item 1 da autuação absorve ou abarca as penalidades por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro dos documentos fiscais. São infrações distintas, não se podendo vincular as omissões de receitas apuradas na escrita paralela do contribuinte com a falta de registro de documentos fiscais na escrita fiscal-contábil, correspondente ao livro Registro de Entradas de Mercadorias. Logo, são imputações que não têm qualquer vinculação de ordem material ou jurídica.

Em razão dessas argumentações mantenho a Decisão da Junta em relação aos itens 5, 7 e 8 da autuação.

Em relação às infrações 7 e 8, a relatora da Junta de Julgamento Fiscal, após pronunciamento dos autuantes, via informação fiscal, acatou a elaboração de novos demonstrativos de débito, considerando comprovado o registro de notas fiscais de aquisição elencadas na Decisão “*a quo*”, de forma que houve uma pequena redução do valor autuado.

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 **233081.0018/03-0**, lavrado contra **SUPERMERCADO RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$753.366,35**, sendo R\$399.338,73, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 100% sobre R\$386.717,70 e 60% sobre R\$12.621,03, previstas no art. 42, IV, “h”, VII, “a”, II, “d”, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$354.027,62, acrescido das multas de 100% sobre R\$310.382,21 e 60% sobre R\$43.645,41, previstas no art. 42, IV, “h”, VII, “a”, II, “d”, “b”, da citada lei, e demais acréscimos legais, além da multa no valor total de **R\$10.803,27**, sendo R\$8.098,36, atualizado monetariamente, e R\$2.704,91, com acréscimos legais, previstas no art. 42, IX, XI, da citada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

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