

A. I. Nº - 206766.0008/03-5  
AUTUADO - SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA.  
AUTUANTE - URBANO FERRAZ SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 28.06.04

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0206-03/04**

**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 A 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 acatado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/09/03, para exigir o ICMS no valor de R\$38.238,68, acrescido das multas de 60% e 100%, além da multa, por descumprimento de obrigação acessória, no montante de R\$8.067,95, 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\$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 na 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\$1.129,45;
5. Recolhimento a menos do imposto 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 deveria ter sido utilizado 17% e vice-versa, nas saídas registradas no ECF 6 – R\$7.577,71.

O autuado apresentou defesa 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.

Prosegue 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 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 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, traz 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 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. 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 viesssem 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<sup>os</sup> 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 a autuada 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-detalhe (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 elidisse 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 3<sup>a</sup> JJF deliberou converter o PAF em diligência, à Inspetoria 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 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.

## VOTO

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 autuada.

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 3<sup>a</sup> 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 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.

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 a autuada 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-detalhe (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	Base 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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206766.0008/03-5, lavrado contra **SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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, além das multas no montante de **R\$7.902,45**, previstas no art. 42, IX e XI, da citada Lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA