

A. I. Nº - 298942.0011/03-0  
AUTUADO - SUPERMERCADOS RONDELLI LTDA.  
AUTUANTE - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET -30.06.04

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0216-03/04**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. 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. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 4. 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. Infração caracterizada. 5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA AO FISCO QUANDO INTIMADO. MULTA. Os contribuintes do ICMS autorizados ao uso de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados para Emissão de Documentos Fiscais e/ou Escrituração de Livros Fiscais (SEPD) deverão entregar, ao Fisco, quando intimado, os arquivos magnéticos com registro fiscal (por item de mercadoria) dos documentos emitidos por qualquer meio, contendo a totalidade das operações de entradas, de saída e das prestações efetuadas. Infração caracterizada. Não acatado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 29/09/03, para exigir o ICMS no valor de R\$778.466,00, acrescido das multas de 60% e 100%, além da multa no montante de R\$438.426,71, em decorrência de:

1. Entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal – multa de R\$52.442,40;
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88 – R\$13.029,32;
3. 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 a consumo do próprio estabelecimento – R\$2.749,34;
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 – R\$31.404,70;
5. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da diferença 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\$731.282,64;
6. Falta de apresentação dos arquivos magnéticos com as informações referentes às operações ou prestações realizadas, ou sua entrega em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram a sua leitura – multa de R\$385.984,31.

O autuado apresentou defesa por meio de advogado (fls. 2796 a 2819), 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 as 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 às infrações 1 e 2, alega 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 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.

Quanto 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.

Relativamente à infração 5, 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 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;
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 6, alega que a acusação é dúbia e não informa em qual das situações indicadas está enquadrado. Entretanto, como afirma que entregou os arquivos magnéticos, supõe que se trate de falta de apresentação dos citados arquivos referentes às entradas e saídas, considerando a acusação feita em autos de infração lavrados contra suas filiais.

Assegura que apresentou os arquivos magnéticos na forma prevista no § 2º do artigo 708-A, do RICMS/97, com a redação vigente até 22/11/02, isto é, sem a discriminação dos itens das mercadorias constantes nos documentos fiscais. Ressalta que o autuante indicou incorretamente o dia 31/03/03 como a data de ocorrência, quando o dispositivo legal acima mencionado não mais vigorava, e, além disso, aplicou a multa sobre o valor das entradas e saídas anteriores à vigência do novo dispositivo regulamentar, que já prevê a entrega dos arquivos. Diz que ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei e entende que a autuação é absurda e ilegal.

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 e indica 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. 2831 e 2832), rebate as preliminares de nulidade levantadas pelo autuado, aduzindo que a documentação apreendida foi devolvida em data anterior à assinatura do presente Auto de Infração e apenas os equipamentos apreendidos é que foram encaminhados posteriormente ao contribuinte, devido à perícia técnica. Salienta que o sujeito passivo se recusou a receber os citados equipamentos (fls. 2130 e 2131), mas entende que tal fato não configura cerceamento de seu direito de defesa, “pois é obrigação do contribuinte por lei possuir todos os cupons e leituras que esses equipamentos possam imprimir”.

No mérito, relativamente às infrações 1 e 2, argumenta que as notas fiscais, objeto da autuação, não foram registradas nos livros da empresa, sendo cabível a multa por descumprimento de obrigação acessória e a exigência do imposto por antecipação tributária, conforme a legislação vigente. Aduz que caberia ao autuado comprovar que não adquiriu as mercadorias, pois o documento fiscal é prova da realização da operação.

Quanto à infração 4, diz que se refere a notas fiscais não escrituradas e é devido o ICMS por diferença de alíquotas, com as penalidades cabíveis. Salienta que o autuado possui o direito à escrituração extemporânea dos documentos fiscais e à apropriação do crédito proporcional do imposto, na forma da legislação em vigor.

Relativamente à infração 5, afirma que se encontram acostados aos autos cópias ou originais de documentos apreendidos, quais sejam: a) Relatório Razão Analítico; b) Resumo Geral da Loja; c) Fechamento Diário dos Caixas; d) Cupons Extrafiscais; e) Receitas de Vendas – Razão Analítico.

Observa que os itens “a” e “d” relacionados acima foram apreendidos pela fiscalização e refletem, de forma inequívoca, as vendas realizadas por meio de ECF’s comprovando que alguns equipamentos não apresentam lançamentos no Mapa Resumo entregue ao Fisco, bem como na leitura da memória fiscal do ECF. Diz, ainda, que o Grande Total (GT) dos ECF’s foi reduzido, o que é vedado por lei.

Acrescenta que o montante destacado nos cupons extrafiscais equivale ao montante indicado no Razão Analítico impresso e constante no *Hard Disk* (HD) do contribuinte e, portanto, espelha o movimento real de vendas realizado pelo sujeito passivo.

Assegura que não foi feito o arbitramento da base de cálculo do imposto e a tributação, à alíquota de 17%, é decorrente do fato de o Fisco não conhecer a “situação tributária aplicável” ao autuado. Destaca que não foi ferido o princípio da não cumulatividade do tributo, pois “a infração não corresponde a nenhum crédito, portanto não se consubstancia o alegado” e que é desnecessária a realização de levantamento de estoques, além de ser impossível, considerando que o autuado deixou de apresentar os arquivos magnéticos.

De referência à infração 6, diz que, “conforme consta no processo às fls. 12 a 15 e 17, as intimações para o contribuinte apresentar os arquivos e a legislação e penalidades vigentes, caso em que o contribuinte descumpriu as normas e sujeitando-se as penalidades”.

Conclui dizendo que o autuado não apresentou provas que elidisse a acusação fiscal e pede a procedência do Auto de Infração.

Tendo em vista que o autuante juntou novos elementos aos autos no momento em que prestou a sua informação fiscal (fls. 2833 a 2840) e que vários demonstrativos, elaborados pelo preposto fiscal, não foram entregues ao autuado, esta 3<sup>a</sup> JJF decidiu converter o PAF em diligência à Inspetoria de origem (fl. 2842) 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 pela Inspetoria Fazendária (fl. 2844) e se manifestou (fls. 2847 e 2848) 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 autuante também veio aos autos (fl. 2851) manifestando a sua indignação com a reabertura do prazo de defesa de trinta dias, determinada por esta 3<sup>a</sup> JJF, ato que classificou de “um grande equívoco”, “que colaborou com a tática explícita do contribuinte de ganhar tempo e não recolher o imposto devido aos cofres públicos”.

Aduz, ainda, que esta Relatora deixou de analisar o conteúdo do PAF, especialmente os seguintes documentos:

1. de fl. 5 (último parágrafo), que contém a seguinte observação: “Ressalvamos..., e que foram devolvidos todos os livros e documentos arrecadados durante a ação fiscal, bem como todas as planilhas constantes do presente processo”, o que, em seu entendimento, constitui “prova inequívoca de que foram devolvidos todos os livros documentos e planilhas, constantes no processo”;
2. de fl. 2831, item 1 do presente processo: “Contudo,..., é obrigação do contribuinte por lei possuir todos os cupons e leituras que esses equipamentos possam imprimir”, o que, a seu ver, demonstra que os documentos de posse do contribuinte, era (sic) o bastante para sua defesa, tanto que recusou-se a receber o seu HD de volta, fls. 2824 – apresentado pelo próprio contribuinte”;

3. fls. 2833 a 2840 do presente processo, que, para o autuante, representam “prova inequívoca (...) de que, o contribuinte ao alegar o cerceamento de defesa, nada mais quis do que, protelar e postergar o pagamento do imposto apurado e devido”.

## 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. 27 a 199 do PAF.

Ocorre que o autuante juntou aos autos, após a sua informação fiscal, documentos dos quais não foi cientificado o contribuinte e, além disso, diversos demonstrativos anexados pelo preposto fiscal também não foram entregues ao autuado, configurando cerceamento ao seu direito de defesa. 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 pela fiscalização 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, 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, que centraliza o movimento econômico-financeiro de todo o Grupo Rondelli, do qual faz parte o estabelecimento do autuado.

O Termo de Apreensão nº 110704 (fls. 781 a 783) descreve os documentos apreendidos pela fiscalização e, além disso, 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 de entradas de mercadorias 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 da 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.

Antes de examinar o mérito do lançamento, gostaria de me manifestar sobre o inconformismo demonstrado pelo autuante (fl. 2851) pelo fato desta 3<sup>a</sup> JJF ter determinado a reabertura do prazo de defesa (30 dias), chegando a dizer que aquele ato foi “um grande equívoco”, “que colaborou com a tática explícita do contribuinte de ganhar tempo e não recolher o imposto devido aos cofres públicos”.

É cediço que todo órgão julgador deve ter como premissa básica o cuidado para que as partes envolvidas na lide tenham as mesmas oportunidades de acesso às provas, ainda mais quando se sabe que, pelo seu poder de império, o Estado dispõe de um *status* que o coloca em uma posição de superioridade em relação ao contribuinte. Não se trata de “colaborar com a tática de qualquer contribuinte para ganhar tempo” como afirmado pelo autuante. Trata-se de instruir corretamente o Processo Administrativo Fiscal para evitar que, em momento posterior, o julgamento porventura proferido pela primeira instância seja anulado pela segunda instância do CONSEF, como tem acontecido muitas vezes; ou ainda pior, que todo o trabalho desenvolvido para constituir o crédito tributário seja desintegrado no âmbito do Poder Judiciário por causa de uma falha processual.

Sendo assim, é dever e responsabilidade de todo órgão julgador zelar para que o PAF siga os trâmites normais, sem atropelos de ordem formal. Por sua vez, o autuante pode e deve contribuir para o bom andamento do Processo Administrativo Fiscal, adotando certos procedimentos, tais como:

1. anexar todos os documentos necessários à comprovação dos ilícitos tributários apontados, abstendo-se de juntar novos documentos quando prestar a sua informação fiscal,

comportamento não seguido neste PAF, haja vista os documentos acostados pelo preposto fiscal às fls. 2833 a 2840, obrigando esta 3<sup>a</sup> JJF a proceder de acordo com o § 7º do artigo 127 do RPAF/99;

2. prestar a sua informação fiscal rebatendo **todos** os argumentos apresentados pelo autuado, em atendimento ao disposto no § 6º do artigo 129 do RPAF: “A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação”, o que também não foi seguido neste PAF;
3. refutar a impugnação apresentada pelo autuado, indicando os documentos que possam contestar cada uma das alegações defensivas, sem esperar, por exemplo, que o Relator do PAF analise cerca de três mil páginas constantes nestes autos à procura de um documento que ele nem sabe da existência;
4. procurar atentar para a boa técnica de auditoria fiscal, solicitando ao autuado que: a) ou rubrique todas as folhas dos demonstrativos elaborados pela fiscalização; b) ou assine a última folha de cada demonstrativo, indicando quantas páginas constam no citado demonstrativo, para evitar futuras alegações de cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte tem todo o direito de contestar documentos que não assinou. O atendimento às regras mencionadas evitaria o que ocorreu neste PAF, em que dezenas de páginas do demonstrativo denominado “Receitas de Vendas – Razão Analítico”, que foi extraído do *Hard Disk* apreendido pela fiscalização, não contêm o ciente do contribuinte (fls. 44 a 199);
5. evitar a entrega de planilhas e demonstrativos, elaborados no curso da ação fiscal, por meio de recibos tão genéricos como aquele constante neste Auto de Infração (fl. 5, último parágrafo) que apresenta o seguinte teor: “Ressalvamos..., e que foram devolvidos todos os livros e documentos arrecadados durante a ação fiscal, bem como todas as planilhas constantes do presente processo”, porque tal recibo, ao contrário do entendimento do autuante deste PAF, definitivamente **não** constitui “prova inequívoca de que foram devolvidos todos os livros documentos e planilhas, constantes no processo”. Obviamente como as planilhas normalmente são elaboradas pelo próprio preposto fiscal, não há como serem devolvidas ao contribuinte, porque somente se devolve o que se recebeu de alguém;
6. por fim, ter sempre em mente que nenhum auditor fiscal possui fé de ofício, prerrogativa reservada pela Lei a alguns poucos profissionais, como, por exemplo, os tabeliães; portanto, todas as acusações fiscais devem ser devidamente comprovadas, mediante a juntada dos documentos necessários, os quais devem ser oferecidos ao autuado para que possa se defender apropriadamente, ainda que seja apenas para protelar o pagamento do débito exigido, porque este é um direito assegurado na Constituição Federal.

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

Na infração 1 exige-se penalidade, por descumprimento de obrigação acessória, pelo fato de o autuado ter deixado de registrar, em sua escrituração, inúmeras notas fiscais de entradas de mercadorias; e na infração 2 está sendo cobrado o imposto, por antecipação, tendo em vista que o contribuinte também deixou de lançar, em seus livros, diversos outros documentos fiscais de entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, tudo conforme os documentos anexados às fls. 993 a 1645.

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.

Além disso, examinando os documentos fiscais acostados às fls. 993 a 1645 verifica-se que foram todos destinados ao autuado e trata-se de mercadorias pertinentes ao seu ramo de atividade. Como as mencionadas notas fiscais não foram escrituradas nos livros fiscais do autuado, considero caracterizada a irregularidade apontada.

Ressalte-se que, apesar de alegar que diversas notas fiscais foram escrituradas nos livros, o contribuinte não trouxe ao PAF a prova de suas assertivas, devendo ser aplicado, assim, o previsto nos artigos 142 e 143, do RPAF/99. Pelo exposto, entendo que estão comprovadas as infrações 1 e 2 e é devido o valor nelas exigido.

A infração 3 trata de exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do próprio estabelecimento, consoante o demonstrativo de fl. 25. O autuado não se manifestou a respeito, concordando tacitamente, portanto, com os valores indicados neste item da autuação. Assim, consoante o previsto no artigo 5º, inciso I, do RICMS/97, considero correto o débito apontado no lançamento.

Na infração 4 o ICMS é cobrado em função da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição, em outros Estados, de bens para o ativo imobilizado. O autuado não negou a irregularidade, apenas argumentando que o autuante deveria ter refeito o seu conta corrente fiscal para demonstrar o ilícito.

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”.

Dessa forma, considero comprovada a infração, uma vez que o autuante, além de acostar os documentos fiscais, elaborou o demonstrativo de fl. 26 em que relacionou, por nota fiscal, os valores devidos de imposto, o que não foi contestado em nenhum momento pelo contribuinte. Por essa razão, deve ser aplicado o disposto nos artigos 142 e 143, do RPAF/99 para julgar devido o montante apurado na autuação.

O autuado ainda argumentou, nesta infração, 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 anteriormente, está se exigindo o imposto devido em decorrência da diferença, entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de bens para o ativo fixo do contribuinte e, consequentemente, 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 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 adredemente, 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) Relatórios do Razão Analítico, 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 loja e do Movimento Diário dos Caixas emitidos pelo autuado, também apreendidos judicialmente (fls. 27 a 199); b) Mapas Resumo dos Caixas (fls. 858 a 991); c) cópias dos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 200 a 760); d) Cupons Extrafiscais (fls. 1646 a 2791).

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 infração está comprovada pelos documentos acostados aos autos: a) Relatório Razão Analítico; b) Resumo Geral da Loja; c) Fechamento Diário dos Caixas; d) Cupons Extrafiscais; e) Receitas de Vendas – Razão Analítico, os quais foram apreendidos pela fiscalização e refletem, de forma inequívoca, as vendas realizadas por meio de ECF's, comprovando que alguns equipamentos não apresentam lançamentos, no Mapa Resumo entregue ao Fisco, bem como na leitura da memória fiscal do ECF. Diz, ainda, que o Grande Total (GT) dos ECF's foi reduzido, o que é vedado por lei.

O preposto fiscal acrescentou que o montante destacado nos cupons extrafiscais equivale ao total indicado no Razão Analítico impresso e constante no *Hard Disk* (HD) do contribuinte e, portanto, espelha o movimento real de vendas realizado pelo sujeito passivo.

Examinando os documentos juntados aos autos, verifico 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.

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 6 está se exigindo multa, por descumprimento de obrigação acessória, pelo fato de o contribuinte ter deixado de apresentar, à fiscalização, os arquivos magnéticos com as informações referentes às operações ou prestações realizadas, ou sua entrega em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram a sua leitura.

Como se sabe, de acordo com a legislação vigente, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados deverá fornecer, quando solicitada, a documentação minuciosa, completa e atualizada do sistema, contendo descrição, gabarito de registro ("*layout*") dos arquivos, listagem dos programas e as alterações ocorridas no exercício de apuração, relativamente à totalidade das operações de entradas e de saídas de mercadorias ou das prestações realizadas (artigo 685 combinado com os artigos 708-A e 708-B, do RICMS/97).

Examinando os documentos constantes dos autos, especialmente os de fls. 12, 13 e 17, verifico que o contribuinte foi intimado, nos dias 11/04/03 e 27/05/03, a apresentar os arquivos em meio magnético das operações realizadas (entradas e saídas) no período de 01/01/01 a 31/03/03, os quais deveriam ser gerados conforme o Anexo 64 do RICMS/97 e entregues criptografados pelo Programa Validador, versão 2.31 ou superior, contendo o Registro 54 (descrição das notas fiscais por item) e o Registro 60 completo (referente às operações realizadas pelo ECF), ou seja, com o Registro 60 – Mestre, o Registro 60 – Analítico e o Registro 60 – Resumo de Itens por Mês.

Observe-se que as intimações ressaltam que o seu não atendimento sujeitaria o contribuinte à multa prevista nas alíneas “f” e “g” do inciso XIII-A do artigo 915 do RICMS/97.

O sujeito passivo alegou, entretanto, que a acusação é dúbia e não informa em qual das situações indicadas está enquadrado. Entretanto, como afirma que entregou os arquivos magnéticos, supõe que se trate de falta de apresentação dos citados arquivos referentes às entradas e saídas, considerando a acusação feita em autos de infração lavrados contra suas filiais.

Efetivamente, o lançamento não contém a descrição da infração de forma correta. O autuante apenas indicou o modelo padronizado para a situação e não esclareceu qual teria sido a irregularidade: a) a falta de entrega dos arquivos magnéticos; b) a entrega dos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação; c) ou a entrega dos arquivos em condições que impossibilitaram a sua leitura. Também não foi mencionado o período em que teria ocorrido o ilícito tributário.

Somente quando se analisam as intimações (fls. 12, 13 e 17), o demonstrativo da base de cálculo do débito da infração (fl. 41) e a impugnação apresentada pelo autuado é que as informações são obtidas, haja vista que o autuante também não se deu ao trabalho de rebater as alegações defensivas, no momento em que prestou a sua informação fiscal.

Assim, constato que foi o próprio contribuinte que elucidou a questão, ao confessar que entregou os arquivos magnéticos sem a discriminação dos itens das mercadorias constantes nos documentos fiscais e o fez sob o argumento de que era a forma prevista no § 2º do artigo 708-A, do RICMS/97, com a redação vigente até 22/11/02.

O sujeito passivo argumentou também que o autuante indicou incorretamente o dia 31/03/03 como a data de ocorrência, quando o dispositivo legal acima mencionado não mais vigorava, e, além disso, aplicou a multa sobre o valor das entradas e saídas anteriores à vigência do novo dispositivo regulamentar, que já prevê a entrega dos arquivos.

O autuante não rebateu as alegações defensivas, limitando-se a dizer que, “conforme consta no processo às fls. 12 a 15 e 17, as intimações para o contribuinte apresentar os arquivos e a legislação e penalidades vigentes, caso em que o contribuinte descumpriu as normas e sujeitando-se as penalidades”.

Não obstante isso, ficou evidente, da análise dos elementos constitutivos do PAF (especialmente a confissão do contribuinte), que o autuado, apesar de intimado por duas vezes, deixou de entregar à fiscalização os arquivos magnéticos referentes aos Registros 54 e 60R das operações de entradas e saídas realizadas no período de 01 de outubro de 2000 a 31 de março de 2003.

Peço vênia para transcrever parte do Voto Vencedor proferido pelo Ilustre Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert, no Acórdão CJF nº 0028-11/04, que versa, *mutatis mutandis*, sobre a matéria em questão, o qual reflete a posição atualmente dominante neste CONSEF, conforme pode se constatar por meio dos Acórdãos CJF nºs 30-12/04, 31-11/04, 33-11/04, 34-11/04, 38-11/04, 39-11/04, 41-11/04, 43-11/04, 44-11/04 e 47-11/04.

### **VOTO VENCEDOR**

*Discordo da relatora do PAF.*

*No caso em lide, está sendo exigido multa por descumprimento de obrigação acessória, porque o contribuinte apresentou seus arquivos magnéticos sem os Registros 54 e 75, apesar de ter sido intimado, por 3 (três) vezes, para fazê-lo corretamente.*

*Antes de adentrar ao mérito, é necessária a colocação de alguns pontos, inclusive cronológicos.*

*Começo esclarecendo 4 (quatro) tipos de registro de arquivo magnético, que reputo essenciais para o deslinde do presente caso. São eles: Registros Tipo 54 e 75 (não apresentados pelo contribuinte autuado) e 50 e 60 (transmitidos, via SINTEGRA, no prazo legal, pelo autuado).*

*No Anexo 64 ao RICMS/97, está definido que:*

- *O Registro Tipo 54 refere-se às entradas e saídas por item de cada documento fiscal;*
- *O Registro Tipo 75 se reporta aos códigos de produtos e serviços;*
- *O Registro Tipo 50 se destina a informar o total por documento fiscal de entradas e de saídas;*
- *Por fim, o Registro Tipo 60 serve para informar as operações e prestações realizadas com os documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal.*

*Como salientou a Douta representante da PGE/PROFIS, é incontroverso que o contribuinte autuado, ao transmitir via SINTEGRA os seus arquivos magnéticos, o fez sem os registros 54 e 75 (conforme recibos de recepção de arquivos, fls. 11 a 22). Também, está claro que, mesmo intimado por três vezes, deixou de apresentá-los à fiscalização.*

*(...)*

*Postos os fatos, passo ao exame da legislação, vigente à época (exercício de 2001).*

*O art. 686, I, III-A e IV, do RICMS/97 prevê que o contribuinte de que trata o art. 683 (o recorrente se enquadra nesta previsão legal) está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, o arquivo magnético com registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, na forma estabelecida no Anexo 64 e neste Capítulo (Convênios nºs ICMS 57/95, 75/96 e 66/98, 33/99), por totais de documento fiscal e por item de mercadoria.*

*Já o art. 708-A, do mesmo RICMS, estabelece que o contribuinte do ICMS usuário de SEPD deverá entregar este arquivo, referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000, inclusive, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas.*

*No entanto, o seu § 2º preconizava que o arquivo magnético entregue nos termos deste artigo não devia conter dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais [exatamente os Registros 54 e 75], salvo quando se tratar de operações de saída sujeitas à substituição tributária.*

*Obviamente, o § 3º, do mesmo artigo, definia que esta dispensa da informação por itens de mercadorias não desobrigava o contribuinte de manter armazenados os referidos dados.*

*Esta regra somente foi modificada com a alteração de n.º 36 ao RICMS/97 (Decreto nº 8375, de 22/11/02), que deu nova redação a este § 2º, que passou a ser: “O arquivo magnético entregue nos termos deste artigo deverá conter, também, dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais e registros de inventário nos meses em que este for realizado.”, e revogou o § 3º.*

*Portanto, a transmissão, via SINTEGRA, dos arquivos magnéticos, na forma que foi feita pelo recorrente, encontra-se dentro das exigências legais vigentes à época, o que, de logo, descarta a infração ao art. 708-A, do RICMS/97.*

*Contudo, o RICMS, no seu art. 708-B, acrescentado pela Alteração nº 21 (Decreto nº 7886, de 29/12/00. DOE de 30 e 31/12/00), efeitos a partir de 30/12/00, resguardou os interesses da Fazenda Estadual ao prever que o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético quando intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos, sendo que o arquivo magnético, deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte (inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso), salvo ressalva contida na intimação.*

*Assim, é incontestável a infração ao art. 708-B, porque o contribuinte, intimado por 3 (três) vezes não apresentou o seu arquivo magnético com os dados referentes a itens de mercadoria (Registros Tipo 54 e 75), que está devidamente caracterizada através dos relatórios estatísticos dos arquivos do contribuinte (fls. 23 e 25), o que leva à procedência da autuação.*

*O recorrente pleiteou que a multa aplicada incidisse, somente, sobre o valor das operações de saída, arrimado em decisões da 1ªJJF.*

*Esta 1ª CJF já apreciou, em Recurso de Ofício, o entendimento manifestado pela 1ª JJF, reformulando a decisão contida no Acórdão JJF nº 0148-01/03 (acostado pelo autuado às fls. 42 a 50), através do Acórdão CJF nº 0418-11/03, tendo como relatora do voto vencedor a Conselheira Ivone de Oliveira Martins, para que a multa incidisse sobre o somatório das entradas e saídas.*

*Este já é um posicionamento consolidado nesta 1ª CJF, que vem decidindo que a multa terá como base de cálculo os valores de entradas e saídas que deixarem de ser informados, ou o foram como omissão ou divergência.*

*No presente caso, o Registro Tipo 54 (e também o 75) refere-se às entradas e saídas por item de mercadoria, e, por esta razão, a base de cálculo sobre a qual incidirá a multa será o somatório dos valores de entradas e saídas.*

*(...)*

*Para as infrações relacionadas com processamento de dados, notadamente arquivos magnéticos, existem 3 (três) multas previstas no art. 42, da Lei nº 7.014/96, 2 (duas) específicas, que são as expressas no seu inciso XIII-A, alíneas “f” e “g”, e uma geral, que se encontra no inciso XX, lembrando sempre que a regra específica é hierarquicamente superior à regra geral, que somente será utilizada se ultrapassada a primeira.*

*(...)*

*A alínea “f”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, preconiza a aplicação da multa de 5% (cinco por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes.*

*Entendo como operações ou prestações omitidas aquelas cujos documentos fiscais não foram lançados. Exemplifico: o contribuinte emite 100 documentos e lança,*

*somente, 90. Caberia a aplicação da multa sobre o valor dos 10 omitidos, devidamente identificados no confronto entre os que foram emitidos e os lançados.*

*Como operações ou prestações informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, penso que seguem regra semelhante. Exemplifico: o valor constante no documento fiscal é R\$100,00 e o lançado, R\$10,00. A penalidade incidirá sobre a diferença entre estes valores.*

*No presente caso, o recorrente, quando transmitiu, na forma e no prazo legal previstos à época, via SINTEGRA, os seus arquivos magnéticos, informou os registros Tipo 50 e 60, que se referem às operações de entradas e saídas de mercadorias por documento fiscal, mas deixou de apresentá-los, novamente, desta feita com os Registros Tipo 54 e 75, que se reportam as mesmas entradas e saídas por item de documento fiscal, quando intimado por 3 (três) vezes.*

*Não vislumbrei, até porque o autuado jamais foi acusado disso, qualquer omissão ou dado divergente apurado entre o cotejo dos documentos fiscais com os lançamentos correspondentes nos arquivos magnéticos questionados.*

*(...)*

*Já a alínea “g”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei n.º 7.014/96, prevê a aplicação da multa de 1% (um por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, ocorridas em cada período, pelo não fornecimento, nos prazos previstos na legislação, de arquivo magnético com as informações das operações realizadas.*

*Foi exatamente o que aconteceu aqui.*

*O contribuinte, regularmente intimado, repito, por 3 (três) vezes, não apresentou o seu arquivo magnético com os dados referentes a itens de mercadoria (Registros Tipo 54 e 75), em flagrante infração ao art. 708-B, do RICMS/97, já citado.*

*Esta é a multa correta a ser aplicada para o caso em comento.*

*Quanto àquela prevista no inciso XX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, não pode ser utilizada, porque, como já dito, a regra específica derroga a geral, e, neste caso, a multa se enquadra perfeitamente na tipificação da infração.*

Como o contribuinte não cumpriu as determinações legais contidas na legislação, entendo que é legítima a aplicação da penalidade indicada neste Auto de Infração, conforme o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “g”, da Lei 7.014/96, de “1% (um por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, ocorridas em cada período, pelo não fornecimento, nos prazos previstos na legislação, de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura”.

Quanto à base de cálculo a ser utilizada para a apuração da penalidade prevista na legislação, a jurisprudência assente neste CONSEF se posiciona no sentido de que a base de cálculo para a multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96 deve englobar todas as operações de entradas e saídas realizadas pelo contribuinte no período considerado e não apenas as operações de saídas tributáveis. Pelo exposto, entendo correta a penalidade imposta neste item do lançamento.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298942.0011/03-0, lavrado contra **SUPERMERCADOS RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$778.466,00**, sendo R\$6.694,80, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$40.488,56 acrescido de idêntica multa, prevista no inciso II, “d” e “f”, da citada Lei e artigo e dos acréscimos legais, e R\$731.282,64, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso IV, “b”, da citada Lei e artigo e dos acréscimos legais, além das multas no valor de **R\$438.426,71**, previstas no artigo 42, IX e XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA