

A. I. Nº - 206766.0010/03-0
AUTUADO - MAX SUPERMERCADO LTDA.
AUTUANTE - URBANO FERRAZ SANTOS
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 12.07.04

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0232-03/04

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. 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. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO INCORRETA. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Consoante o disposto no art. 195 do CTN é obrigatório a apresentação de documentos relacionados à irregularidade sob investigação. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não acatado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/09/03, para exigir o ICMS no valor de R\$31.383,83, acrescido das multas de 100% e 60%, além da multa, por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$90,00, em decorrência de:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através do cotejo entre os valores informados no livro Registro de Saídas e os informados no relatório “Razão Analítico”, decorrente de uso irregular de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) – R\$31.183,16;
2. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, em virtude de ter aplicado a alíquota de 12% quando deveria ter utilizado 17%, nas saídas registradas no ECF 2, no período de 21/09/2002 a 15/10/2002. ICMS de R\$200,67.
3. Deixou de apresentar Documento(s) Fiscal(is), quando regularmente intimado. A declaração de IRPJ 2002-2003, intimação de fl. 17, e diversos comprovantes relativos ao Contrato de franquia, conforme intimação de 11/09/2003 à fl. 23. Multa de R\$90,00.

O autuado apresentou defesa, por meio de advogado, (fls. 1168/1191), preliminarmente suscitando a nulidade do lançamento, por cerceamento de seu direito de defesa, tendo em vista que:

1. 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, não lhes foram entregues, após a autuação. Argumenta também que sequer teve acesso aos dados que respaldaram este lançamento, muito menos, a 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. Diante do exposto, ainda teve o agravante, conforme informações do próprio Fisco, de que tal mídia, pertence a empresa distinta do autuado, a RONDELI E RONDELI, sediada no município de Eunápolis, restando, assim, impossível o cotejo entre os dados lançados no Auto de Infração e aqueles obtidos no citado HD.
2. Os dados registrados em meio magnético, utilizados pelo Fisco, não guardam idoneidade como meio de prova. A sua utilização, aliado ao fato de não terem sido fornecidas cópias dos documentos apreendidos, impossibilita a apresentação de defesa no prazo legal, argumento amparado por Tribunais Fiscais de outros Estados da Federação, 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, sob a alegação de que se trata de mais uma filial do grupo RONDELLI.. 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”, “Fita Detalhe – cx/saco”, dentre outras impropriedades.

Relata 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 estão regulares, de acordo com a legislação pertinente, e não há nenhuma prova ou perícia nos autos, que indique a irregularidade apontada.

Aduz que as afirmações do preposto fiscal, de que “tinha como prática habitual a emissão de documentos inidôneos resultante de intervenções desautorizadas nos ECFs para zeramento da memória ou até mesmo de uma memória paralela”, não se encontram provadas nos autos, tarefa incumbida ao acusador, e que os equipamentos estão à disposição do Fisco para que perícias possam ser realizadas.

Observa que prepostos da Secretaria da Fazenda se dirigiram à empresa matriz para devolver ECFs de sua propriedade e 1 ECF da empresa Max Bom Supermercados Ltda, o que é uma aberração, uma vez que, se foram apreendidas pelo Poder Judiciário, somente por ele deveriam ter sido devolvidas. Acrescenta que os citados ECFs encontravam-se sem o lacre da SEFAZ, diferentemente de quando foram apreendidas, 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.

Reclama que nenhum laudo foi anexado aos processos oriundos da Busca e Apreensão, e caso houvesse adulteração dos equipamentos, demonstrado em Laudo Técnico, os autuantes o utilizaria como meio de prova para a autuação. Mas, os fiscais preferiram a “suposição pura e simples de que os equipamentos haviam sido adulterados”.

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.

Por último, aponta que a tentativa de descharacterizar o quadro societário da empresa, não é alcançada, pois como empresa comercial pode e deve relacionar-se com as demais, não se tornando “empresa laranja”.

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, 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 deduzir o valor dos créditos fiscais, sob pena de se violar o princípio constitucional da não cumulatividade, direito constitucionalmente assegurado não pode o Fisco negar a sua eficácia;
4. qualquer levantamento ou arbitramento fiscal de receitas tributáveis supostamente omitidas somente tem valia quando acompanhado de levantamento físico de estoques que permita a constatação da omissão de saídas. Sem o levantamento de estoques que demonstrasse omissão de saídas, impossível atribuir-se validade a um levantamento que toma por base apenas os dados de um HD e seu confronto com os registros da escrita fiscal.

5. a decisão do julgador de não proceder a levantamento de estoque em face da falta de entrega de arquivos magnéticos (54 e 60R), afigura-se no mínimo absurda, por quanto atendeu à intimação na forma prevista no art. 708-A, do RICMS/97, vigente até o dia 22/11/02.
6. Requer revisão fiscal a fim de que estranhos ao feito possam reexaminar o trabalho e concluir pela improcedência da autuação.

Com relação à infração 2, aduz que a irregularidade detectada “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.

Quanto à infração 3, que trata da falta de entrega de documentos, os documentos solicitados não são documentos obrigatórios, nem previsto no RICMS nem no Código Comercial, assim não poderá ser apenado por falta de previsão legal.

A final, discorre sobre o arbitramento da base de cálculo, não cabendo quando o contribuinte tenha prestado regularmente suas informações ao Fisco, sendo portanto cabível somente quando esgotados os demais meios que estão disponíveis para a busca da verdade.

Traz à baila 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”.

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. 1200 a 1215), e entende que a procuração e a defesa não têm validade, tendo em vista que o sócio que a assinou, delegando poderes ao Dr. Evaldo Luiz Araújo de Castro não tinha poder nem legitimidade para tal. Ocorre que no Instrumento Particular de Constituição da Sociedade, fls. 1040/1042, consta que a administração deveria ser exercida isoladamente pelo sócio gerente, Sr. Joannilson Borges Barreto, e não pelo Sr. Ailton Azevedo Guimarães.

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. 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 HDs originais na posse da referida empresa em 02/04/03.

Aduz que, se o autuado não articulou a sua defesa de forma a refutar a autuação, não foi por falta dos documentos e elementos informativos, uma vez que a documentação fiscal-contábil, livros fiscais, Balanços Patrimoniais, Demonstração de Resultados do Exercício, documentos de Caixa, livro Razão e Diário, Declarações do IRPJ e IRPF, que foram apresentados pelo contribuinte no

decorrer da ação fiscal, foram todos devolvidos ao seu contador, conforme o Termo de Devolução anexado às fls. 1215.

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, e confirmados pelos dados constantes nos Razões Analíticos impressos (fls. 63/602), cópias dos Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (fls. 603/766), cópias dos livros Registros de Saídas (fls. 767/815), cópias das leituras X apreendidas sem registro (fls. 816/941) e leitura de memória Final dos ECFs (fls. 942/944).

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, localizado em Poções, que é uma “franqueada” do grupo. Aponta que os sócios do autuado e da loja Rondelli de Eunápolis, onde foram apreendidos os documentos são comuns, por sua vez também o são ao da loja Supermercado Irmãos Rondelli Ltda., de Vitória da Conquista.

Reafirma que a escrita do autuado não merece fé e deve ser desclassificada, tendo em vista que não reflete a realidade dos fatos, pois omite receitas de venda em dinheiro, com cheques à vista, cheques pré-datados, *tickets*, cartões de crédito etc, conforme os elementos extraídos do multicidado *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, apreendida e autenticada pelo programa AUTHENTICATOR, consoante o Recibo de Arquivos Eletrônicos já citado e os Razões Analíticos impressos, apreendidos conforme o Termo de Apreensão anexo à fl. 27. 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. 1218-1220), nunca entregou os arquivos magnéticos com o Registro 54 (itens das notas fiscais de entradas e saídas) e o Registro 60 R (total mensal por itens das saídas registradas nos ECFs), o que foi, inclusive, objeto do Auto de Infração nº 206766.0007/03-9.

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 fls. 1221-1222), 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, quanto à infração 1, aduz 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 944, referentes aos elementos extraídos da cópia do HD e confirmados nos Razões Analíticos impressos, bem como nos relatórios RESUMO GERAL POÇÕES, 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 fiscal do contribuinte, 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, 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 pagamentos de vales tomados por funcionários, como mencionado em sua peça defensiva;
4. reconhece que 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 ser acatadas. 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 à infração 2, diz que se refere à inversão da base de cálculo do imposto, nas saídas efetuadas pelo ECF 2 no período de 21/09/2002 a 15/10/2002, em que o contribuinte aplicou a alíquota de 12% para os produtos tributados a 17%, e não de 17% por 7% como fala o autuado em sua defesa. Salienta que, sendo a base de cálculo das mercadorias tributadas à alíquota de 17% sempre superior aos produtos tributados a 12%, “nunca se poderia encontrar recolhimentos a maior como alega a autuada e sim recolhimentos a menos”, o que foi acertadamente cobrado na ação fiscal.

A multa de que trata a infração 3, foi aplicada pela falta de apresentação da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do Contrato de Franquia, dos comprovantes de pagamento dos Royalties, da Taxa de Franquia, dos Seguros de Franquia. Aduz que se realmente o autuado fosse um franqueado do Supermercado Rondelli Ltda., e cumprido as exigências da Cláusula Quarta do Contrato de Franquia, que não contém assinaturas, fls. 1065-1070, sem maiores delongas teria apresentado os documentos, o que infere tratar-se de simulação.

Conclui dizendo que o autuado não apresentou provas que elidissem a acusação fiscal, e apresenta um artigo sobre o ônus da prova.

Salienta ainda o controle administrativo financeiro, inclusive o pagamento das despesas com a implantação da empresa Max Supermercados Ltda. (franqueada), de Poções, pagamento de rescisão de Contrato de trabalho de gerente da mesma, foram efetuados por sócios da “franqueadora”. Também o extrato da consulta de dados cadastrais do trabalhador dos sócios Max Supermercado Ltda., obtidos junto ao INSS ora acostados ao PAF, fls. 1223-1228, confirma que os senhores Joanielson Borges Barreto e Ailton Azevedo Guimarães, na verdade não passam de funcionários da loja Rondelli e Rondelli Ltda., desde os dias 01/06/2002 e 01/11/2002, respectivamente.

Opina pela procedência do Auto de Infração e manifesta o entendimento de que o ICMS deve ser cobrado de seus verdadeiros responsáveis, ou seja, dos responsáveis pelo Supermercado Irmãos Rondelli Ltda., franqueadora.

Considerando que o autuado foi cientificado do presente Auto de Infração em 11/11/03, e os livros e documentos arrecadados pela fiscalização somente lhe foram devolvidos em 26/11/03, conforme o Termo de Devolução, juntado pelo autuante, quando prestou a informação fiscal, o que cerceou o direito de defesa do contribuinte, na medida em que foi reduzido pela metade o prazo para apresentação da impugnação, esta 3^a JJF deliberou converter o PAF em diligência, à Inspetoria de origem (fl. 1234) 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”. Também que fosse fornecido fotocópias dos documentos juntados pelo autuante, às fls. 1215/1228, quando da informação fiscal.

O sujeito passivo foi intimado (fl. 1237) e se manifestou (fls. 1244/1252) aduzindo que:

1. Com relação ao eventual defeito na procuração já apresentada, nesta oportunidade junta outra aos autos, regularizando o vício apontado, sanado se acha o defeito de representação;
2. mantém todos os termos da defesa já apresentada;
3. “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”;
4. “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”;

5. 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”;
6. “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”.
7. Não admite que as empresas tenham sócios comuns, e ademais, a apreensão judicial deu-se na loja de outra empresa e situada em cidade diversa (Eunápolis), não servindo de lastro a uma autuação séria e idônea.
8. Quanto à inversão do ônus da prova e a despersonalização da pessoa jurídica, são, na verdade, tentativas de se manter uma autuação injusta. Só quem pode despersonalizar a pessoa jurídica para fins de responsabilização tributária é o juiz, devidamente investido na função de magistrado, em processo de execução fiscal e depois de comprovado que a empresa autuada não dispunha de bens para satisfazer o crédito reclamado. Transcreve várias Decisões neste sentido, para corroborar seu pensamento.
9. Por fim reitera a defesa apresentada, e pede a improcedência do Auto de Infração.

VOTO

1. Inicialmente, cabe pronunciar-me sobre a admissibilidade do presente processo administrativo fiscal, ao tempo em que nego o pedido de diligencia formulado pelo autuado, haja vista que se encontram nos autos, todos os elementos necessários à formação de minha convicção como julgadora, a teor do que dispõe o art. 147, inciso I do RPAF/99.
2. A irregularidade apontada no instrumento de mandato foi saneada, com a juntada, pelo autuado, de nova procuração aos autos, de fl. 1240.
3. Quanto ao argumento preliminar de que o sujeito passivo não teria tomado conhecimento da acusação, em sua inteireza, por não lhe ter sido fornecido cópia dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por se tratar de matéria de estrita legalidade, diria até mesmo de ordem pública, esta 3ª JJF deliberou que os autos fossem remetidos em diligência à Inspetoria de origem, para que fossem fornecidas ao autuado, todas as cópias dos documentos que lhe interessasse, com a consequente reabertura do prazo de defesa de 30 dias, a fim de salvaguardar o sagrado princípio do contraditório e o da ampla defesa, máximes do Estado de Direito, assegurados a nível constitucional:

“aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (art. 5º, LV da CF).

completado pela regra do inciso LIV, mediante a qual:

“ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

4. 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.
5. Não obstante a Medida Cautelar nº 296/03 ter sido ajuizada na Comarca de Eunápolis, destinando-se à arrecadação de livros e documentos de outra empresa (Rondelli & Rondelli Ltda.), foram encontrados documentos e registros em meio magnético de seu estabelecimento. É o que relata o autuante, na fl. 2, do Auto de Infração em lide: “foi apreendida também no momento da busca e apreensão judicial uma cópia da relação de faturamento acumulado de 2002, assinado pelo Sr. Edison Amaral Júnior, subgerente administrativo financeiro da loja de Eunápolis, onde consta a receita mensal de todas as lojas do Grupo RONDELLI, inclusive o desta loja. Anexo às fl. 968.”
6. Pois, conforme observa o autuante, 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, localizado em Poções, que é uma “franqueada” do grupo. Aponta que os sócios do autuado e da loja Rondelli de Eunápolis onde foram apreendidos os documentos são comuns, por sua vez também o são ao da loja Supermercado Irmãos Rondelli Ltda., de Vitória da Conquista.
7. E ainda “O contrato de Constituição da Sociedade comprovante de inscrição no CNPJ da FRANQUEADORA e da FRANQUEADA, cópia do CPF, Carteira de Identidade dos sócios das respectivas empresas, Contrato de franquia, cópias de cheques administrativo de uso exclusivo no RONDELLI SUPERMERCADOS LTDA. e comprovantes de pagamento de despesas diversas da MAX SUPERMERCADO LTDA., “Franqueada” efetuados pela “Franqueadora” SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA., folha de pagamento de pessoal, que comprovam a simulação da constituição da empresa MAX e do Contrato de franquia estão anexos às fls. 1071-1149”, bem como “os originais dos cheques administrativos, recibos de salários, comunicados da MAX para Matriz do RONDELLI, DAEs pagos, recibos de fornecedores, contrato de franquia, rescisão contrato de trabalho de José Augusto”, que encontram-se em poder do Ministério Público para encaminhamento posterior, constituem-se em fatos suficientes para ensejar a vinculação entre SUPERMERCADO RONDELLI e o autuado MAX SUPERMERCADO.
8. O autuante manifesta-se à fl. 9, de forma contundente, quando afirma: “Na verdade, existe uma vinculação mais do que visceral, como demonstram os documentos arrecadados, apesar de constar no contrato social como sócios outras pessoas. Porém, na realidade dos fatos, na loja do Grupo RONDELLI em Eunápolis cujos sócios são os mesmos da loja FRANQUEADORA, é onde se centraliza o gerenciamento da MAX SUPERMERCADO LTDA.”
9. E ainda: “Do conjunto probatório representado pela farta documentação acostada ao Auto de Infração, outra conclusão não se poderia chegar senão a de que a autuada é mais uma filial do GRUPO RONDELLI e a exigência do pagamento do crédito tributário da FRANQUEADORA – SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA, IE 31.360.926 NO e CNPJ

01.293.480/0001-99, é portanto, corolário lógico, visto que tem vínculo legal com a empresa autuada e sua ligação de fato é por demais evidente.”

10. Deste modo, entendo que, de forma legítima, o autuante analisou parte da documentação, que inclusive, foi objeto de apreensão judicial, incluído o *Hard Disk* encontrado na empresa Rondelli & Rondelli Ltda.
11. Também os Razões Analíticos impressos, Mapas de Fechamento de Caixa e Leituras X anexados ao PAF, foram provas obtidas em estabelecimento de empresa do Grupo Rondelli e permaneceram por 30 dias à disposição do autuado para vistas.
12. Relativamente ao HD apreendido, o autuante esclareceu 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 HDs originais na posse da referida empresa, em 02/04/03, o que cai por terra o argumento da defesa, de que não teria acompanhado a gravação e a degravação do HD.
13. Outrossim, constata-se que a documentação fiscal-contábil, livros fiscais, Balanços Patrimoniais, Demonstração de Resultados do Exercício, documentos de Caixa, livro Razão e Diário, Declarações do IRPJ e IRPF, que foram apresentados pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal, foram todos devolvidos ao seu contador, conforme o Termo de Devolução anexado às fl. 1215.
14. Quanto aos equipamentos apreendidos no estabelecimento do sujeito passivo, o procedimento foi levado a cabo pela Secretaria da Fazenda e não pelo Poder Judiciário (Termo de Apreensão à fls. 1221-1222), e, sendo assim, deveriam ter sido devolvidos pelos prepostos da SEFAZ, como o foram.
15. Portanto, em consonância com o § 2º do artigo 18 do RPAF/99 que determina que “*não será declarada a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade*” concluo que não há razão para a declaração de nulidade da autuação.

Deste modo, ultrapassadas as preliminares de nulidade, passo à análise do mérito, como segue:

16. Na infração 1 foi detectada omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através do cotejo entre os valores informados no livro Registro de Saídas e os informados no relatório “razão Analítico”, decorrente de uso irregular de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal –ECF.
17. Cabe ressaltar que, a ação fiscal teve como ponto de partida a apreensão judicial de diversos documentos, inclusive um *Hard Disk*, encontrados na empresa Rondelli & Rondelli Ltda., (localizada na cidade de Eunápolis), empresa que centraliza o controle administrativo-financeiro de todos os estabelecimentos do Grupo Rondelli, assim como do estabelecimento do autuado.
18. Consta na descrição dos fatos, fl. 4, que o relatório denominado “Razões Analíticos”, impressos (cópias às fls. 63-602) e o extraído dos Arquivos A 53 copiados e autenticados pelo programa AUTHENTICATOR da imagem do HD da loja do RONDELLI em Eunápolis Fls. 31-62., contém o registro de todas as vendas diárias efetuadas pelo contribuinte através dos ECFs, ou seja as vendas registradas nos livros fiscais mais as vendas omitidas dos referidos livros, vendas sonegadas. Trata-se na verdade de um relatório gerencial que o contribuinte utiliza para fazer o controle de suas vendas, quer as registradas nos livros

fiscais, quer as sonegadas, que foram impressos e encontram-se acostados ao presente PAF.

19. Outrossim, o autuante salientou, em sua informação fiscal, 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, e confirmados pelos dados constantes nos Razões Analíticos impressos (fls. 63/602), cópias dos Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (fls. 603/766), cópias dos livros Registros de Saídas (fls. 767/815), cópias das leituras X apreendidas sem registro (fls. 816/941) e leitura de memória Final dos ECFs (fls. 942/944).
20. O sujeito passivo asseverou, basicamente, que, ainda que se admitisse a leitura do *Hard Disk* (HD) como meio de prova, a constatação de que tenha havido registro de receitas (no HD do equipamento da empresa Rondelli & Rondelli) não significa que todos os recursos ali lançados seriam decorrentes de venda de mercadorias, uma vez que ali estão registrados receitas variadas e, ingressos outros de empresas que têm sócios em comum, como por exemplo: empréstimos ou financiamentos obtidos pela empresa; receita oriunda de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens; receita decorrente da locação de imóveis, pagamento de vales tomados por funcionários, os quais não refletem a real movimentação fiscal do estabelecimento, apesar de terem sido incluídos no levantamento fiscal destinado a apurar a suposta sonegação por ele cometida.
21. 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.
22. O autuante rebateu as alegações acima, ressaltando que 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 944, referentes aos elementos extraídos da cópia do HD e confirmados nos Razões Analíticos impressos, bem como nos relatórios RESUMO GERAL POÇÕES, 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 fiscal do contribuinte, os Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal e o livro Registro de Saídas;
23. Também que os dados constantes no HD estão registrados, separadamente, para cada loja do Grupo Rondelli e, das receitas omitidas pelo autuado, foram consideradas apenas as receitas de vendas à vista, consoante o demonstrativo acima referido.
24. Coaduno com a posição do preposto fiscal, pois o autuado, não apontou especificamente, nem apresentou as provas de que foram considerados, no levantamento fiscal, empréstimos ou financiamentos, receitas oriundas de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens ou receitas oriundas de locação de imóveis ou pagamentos de vales tomados por funcionários, como mencionado na peça defensiva.
25. Ademais, como o sujeito passivo não trouxe aos autos, e como lhe cabe o ônus, as provas do montante de saídas de mercadorias isentas, ou com tributação antecipada, no período fiscalizado, não há como efetuar a sua dedução.

26. 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.
27. Pelo exposto, ficou demonstrado que as receitas omitidas foram oriundas de vendas de mercadorias, que supostamente foram registradas em equipamentos emissores de cupom fiscal (ECFs), mas como o contribuinte não apresentou os arquivos magnéticos com os Registros 54 e 60 R, o que dificultou a ação fiscal, torna-se impossível a determinação de quais os itens que efetivamente saíram de seu estabelecimento, razão pela qual foi aplicada a alíquota de 17% sobre o total da receita omitida.
28. Quanto as decisões trazidas pelo autuado, proferidas por Tribunais Administrativos de outros Estados e da Bahia, não podem ser aplicadas ao presente lançamento, pois são casos concretos diferenciados do presente.
29. Cabe a aplicação do art. do 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”
30. Portanto, concluo que, como o contribuinte não procedeu à juntada dos documentos fiscais, por ocasião de sua defesa, não há como não aplicar a alíquota de 17% para as saídas cujo imposto de circulação de mercadorias não foi oferecido à tributação, sendo legítima a exigência fiscal.
31. Na infração 2 foi apurada que o contribuinte recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, quando aplicou a alíquota de 12%, quando a correta seria de 17%, no período de 21/09/2002 a 15/10/2002. Esta infração foi detectada, especificamente, no ECF 02.
32. O autuante elaborou o demonstrativo referente a esta infração, e juntou cópias das Leituras Z e cupons fiscais por amostragem, às fls. 945-967.
33. Também rebateu o argumento da defesa, pois, sendo a base de cálculo das mercadorias tributadas à alíquota de 17%, sempre superior aos produtos tributados a 12%, “nunca se poderia encontrar recolhimentos a maior como alega a autuada e sim recolhimentos a menos”, o que foi acertadamente cobrado na ação fiscal, no que concordo.
34. Assim, 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.
35. Deste modo, o cometimento da infração restou comprovado, e deve ser mantida a exigência fiscal relativa a este item.
36. Por último, na infração 3, o autuante detectou o descumprimento de obrigação acessória, em razão da falta de apresentação de diversos documentos, tais como: Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do Contrato de Franquia, dos comprovantes de pagamento dos Royalties, da Taxa de Franquia, dos Seguros de Franquia, conforme intimação de 11/09/2003, às fl. 23.

37. O autuado lança mão do argumento de que os documentos solicitados não são documentos obrigatórios, nem previsto no RICMS nem no Código Comercial, assim não poderá ser apenado por falta de previsão legal, no que discordo haja vista a advertência contida no artigo 195 do CTN:

“Para os efeitos da legislação tributária não tem aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los”.

38. Verifica-se que o comando acima deriva do inafastável dever atribuído por lei aos agentes da Administração Tributária, e, segundo lição de Paulo de Barros Carvalho, “se reflete num desdobramento do princípio da supremacia do interesse público ao do particular. Não pode, portanto, sofrer embaraços ou enfrentar obstáculos que não os próprios limites cravados na Constituição, no catálogo dos direitos e garantias individuais.” (Em Curso de Direito Tributário).

39. Cabe mencionar a Súmula 437 do Supremo Tribunal Federal:

“Estão sujeitos à fiscalização tributária ou previdenciária, quaisquer livros comerciais, limitado o exame aos pontos objeto da investigação.”

40. Assim, entendo que face ao poder-dever que dispõe a autoridade fazendária, no exercício de sua competência funcional, é legítima a intimação para apresentação dos documentos relativos a esta infração, cabendo a aplicação da multa pelo seu não atendimento.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206766.0010/03-0, lavrado contra **MAX SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$31.383,83**, acrescido da multa de 100% sobre R\$31.183,16 e de 60% sobre R\$200,67, previstas no art. 42, IV, “h”, II, a da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$90,00**, prevista no art. 42, XX, da citada Lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR