

A. I. N° - 299134.0103/03-7
AUTUADO - RONDELI & RONDELLI LTDA.
AUTUANTES - FLÁVIO JOSÉ DANTAS DA SILVA e PAULO CÉSAR MOITINHO ANDRADE
ORIGEM - INFAZ ITAPETINGA
INTERNET - 05.08.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0279-03/04

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. 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. No entanto, em função da nova redação da Lei nº 7.104/96, dada pela Lei nº 9.159/04, e considerando o princípio da retroatividade benigna disposto no art. 106, do CTN, a presente multa deve incidir apenas sobre os valores das operações de saída do estabelecimento. Infração caracterizada em parte. **3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Infração confirmada. **4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. **b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. Não acatado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/09/03, para exigir o ICMS no valor de R\$622.944,06, acrescido das multas de 60% e 100%, além das multas, por descumprimento de obrigação acessória, no montante de R\$194.803,76, 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 dos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal (ECF) – R\$592.557,42;
2. Falta de apresentação dos arquivos magnéticos com as informações das 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\$184.253,51;
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária – R\$30.386,64;
4. Entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal – multa de R\$10.134,42;
5. Entrada, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal – multa de R\$415,83.

O autuado apresenta impugnação por meio de advogado (fls. 2741 a 2763), inicialmente suscitando as seguintes preliminares de nulidade do lançamento:

1. “A FALTA DE ENTREGA DA DOCUMENTAÇÃO AO AUTUADO” – alega que os documentos (notas fiscais, livros fiscais, papéis e documentos extrafiscais, computadores e outros equipamentos emissores de notas fiscais) que foram apreendidos pelo Fisco, através de ordem judicial, não lhes foram entregues, após a autuação. Argumenta também que sequer teve acesso aos dados que respaldaram este lançamento. Diante do exposto, diz que não pode articular qualquer elemento de convicção para refutar a autuação.
2. “FALTA DE DESCRIÇÃO CUMPRIDA DOS VALORES APURADOS NOS REGISTROS ENCONTRADOS NO HD E SEU CONFRONTO, COM OS VALORES REGISTRADOS NA ESCRITA FISCAL” – alega que o autuante em nenhum momento mencionou ou descreveu mensalmente ou diariamente os valores registrados no HD e os valores registrados nos livros de saída, nem como chegou ao montante da diferença apurada. Que tal omissão, aliado ao fato de não terem sido fornecidas cópias dos documentos apreendidos, impossibilita a apresentação de defesa no prazo legal, e que tal argumento está amparado por decisões de outros Tribunais, que transcreve nos autos.
3. “A DESCLASSIFICAÇÃO ILEGAL E ABUSIVA DA ESCRITA DA AUTUADA” – inicialmente diz que sequer foi intimado para apresentar seus livros fiscais, “uma vez que o autuante de forma desmesurada e abusiva, já decidiu por uma demanda judicial, para apreender todos os livros e documentos da empresa”. Alega 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, embora tenham 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.

Diz 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. Expõe que as afirmações do preposto fiscal, de que “a empresa fiscalizada tinha como prática habitual a emissão de documentos inidôneos resultante de intervenções desautorizadas nos ECF’s”, não se encontram provadas nos autos. Entende que tal tarefa é de incumbência do acusador, e que os equipamentos estão à disposição do fisco para que perícias possam ser realizadas. Entende que a falta de entrega dos arquivos magnéticos nunca impediram uma auditoria de estoque, dizendo que foram entregues todos os livros e documentos fiscais. Relata que no dia 02/12/03, auditores da Secretaria da Fazenda se dirigiram à empresa Supermercados Rondelli de Teixeira de Freitas para devolver 07 ECF’s de sua propriedade e 01 ECF da empresa Max Bom Supermercados Ltda. Considera tal procedimento uma aberração, já que se foram apreendidas pelo Poder Judiciário, somente por ele deveriam ter sido devolvidas. Acrescenta que as mencionadas ECF’s encontravam-se sem o lacre da SEFAZ, diferentemente de quando foram apreendidas, e que seu recebimento criaria uma situação de vulnerabilidade. Ressalta que, como os equipamentos apresentados continham selo da Polícia Técnica, fica evidente que foram periciados sem que nenhuma fraude fosse detectada, posto que nos autos inexistente 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 que caso houvesse adulteração dos equipamentos, demonstrado em Laudo Técnico, os autuantes o utilizaria como meio de prova para a autuação. Diz que os fiscais preferiram supor, simplesmente, que os equipamentos haviam sido adulterados. Entende que não se justifica a desclassificação da escrita efetuada 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. Visando corroborar suas alegações, transcreve decisões do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, do Ministério da Fazenda e de Tribunais de diversas outras unidades da Federação. Conclui, dizendo que o arbitramento de lucro, existindo contabilidade, somente pode prosperar se provada irregularidade, desclassificando-a.

No mérito, em relação à infração 1, o autuado apresenta os seguintes argumentos:

1. “A CONSTATAÇÃO DO INGRESSO DE RECURSOS FINANCEIROS – NA LEITURA DO HD - NÃO SIGNIFICA QUE TODA A RECEITA ALI OBTIDA SEJA DECORRENTE DE OPERAÇÕES DE VENDA DE MERCADORIAS” – afirma que a autuação é claudicante e injustificada. Explica que a constatação de que tenha havido registro de receitas (no HD do equipamento da empresa) 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. Esclarece 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 que não refletem a real movimentação fiscal da empresa. Afirma que esses ingressos não se referem a qualquer fato gerador de ICMS, e que, no entanto, passaram a compor o levantamento fiscal destinado a apurar a pretendida sonegação cometida.
2. “A TRIBUTAÇÃO PELA DIFERENÇA ENTRE OS VALORES REGISTRADOS NO HD E AQUELAS REGISTRADAS NA ESCRITA FISCAL, NÃO PODE SUBSISTIR JÁ QUE ESTARIA ADMITINDO, DE FORMA EQUIVOCADA, TODA A DIFERENÇA ENCONTRADA SERIA DECORRENTE DE

VENDA DE PRODUTOS TRIBUTADOS” – pelo fato de atuar no ramo de supermercados, ressalta que mais de 50% dos produtos por ele comercializados refere-se a mercadorias isentas ou já tributadas antecipadamente. Dessa forma, entende 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. Visando corroborar seu entendimento, transcreve diversas decisões dos tribunais administrativos do Mato Grosso do Sul e da Paraíba.

3. “MESMO EM CASO DE LEVANTAMENTO FISCAL, O AUTUANTE TERIA QUE DEDUZIR, DOS VALORES AUTUADOS, OS CRÉDITOS FISCAIS LEGITIMAMENTE REGISTRADOS NA ESCRITA FISCAL” – entende que deve ser deduzido 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 VALIA QUANDO ACOMPANHADO DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE QUE PERMITA A CONSTATAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE OMISSÃO DE SAÍDAS” – alega que 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. Afirma que sem o levantamento de estoques que demonstre a omissão de saídas, é impossível se atribuir validade a um levantamento que toma por base apenas os dados de um HD e seu confronto com os registros da escrita fiscal.

No que diz respeito à infração 2, alega que a redação da acusação é dúbia e não informa em qual das situações indicadas está enquadrado. Diz que como nas autuações da filiais se informou que tratava-se de entrega sem os arquivos magnéticos de entradas e saídas, deduziu que a presente infração tem a mesma motivação. Afirma 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, ou seja, sem a discriminação dos itens das mercadorias constantes nos documentos fiscais. Acrescenta que o autuante aplicou a multa sobre o valor das entradas e saídas anteriores à vigência do novo dispositivo regulamentar, que já prevê a entrega dos arquivos. Entende que a presente exigência é injusta, ilegal e indevida, expondo que ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei.

Quanto às infrações 4 e 5, diz que o autuante não informou se as notas fiscais são oriundas do sistema CFAMT ou da apreensão judicial. Alega que tal omissão dificulta a contestação, ferindo o princípio da ampla defesa. Entende que mesmo 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. Considera que cabe ao autuante comprovar a efetiva entrada das mercadorias, e não simplesmente presumi-las. Afirma que as Notas Fiscais nºs 85877, 78235, 118276, 87358 e 87357, que reconhece como referente a operações da empresa, encontram-se devidamente registradas.

Ao final, discorre sobre o arbitramento da base de cálculo, dizendo que o mesmo não cabe quando o contribuinte tenha prestado regularmente suas informações ao fisco, e que o mesmo só deve ser adotado 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”. Alega que o procedimento fiscal derivou-se da suposição de fraude nos equipamentos emissores de cupom

fiscal (ECFs) e que, em nenhum momento, foi demonstrada tal ocorrência. Expõe que não foi apresentado laudo técnico que comprovasse tal suposição.

Por fim, diz que caso o órgão julgador considere conveniente, seja deferida a realização de diligência, ao tempo que indica os assistentes técnicos para efetuar o seu acompanhamento, e pede, ainda, a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, em informação fiscal (fls. 2816 a 2832), inicialmente rebatem as preliminares de nulidade suscitadas, dizendo que não ocorreu a falta de entrega da documentação ao autuado. Afirmam que antes da ciência do Auto de Infração toda documentação já havia sido disponibilizada ao contribuinte. Ressalta, no entanto, que o autuado procurou retardar o recebimento da documentação, só o fazendo no dia 25/11/03, provocando, ainda, a rasura do protocolo de devolução. Acrescentam que todos os dados oriundos do HD (Hard Disk) do contribuinte nunca saíram de sua posse, haja vista que a fiscalização ficou apenas com cópias autenticadas de tais bancos de dados.

Afirmam que o presente levantamento não se trata de um arbitramento, já que a base de cálculo é conhecida, sendo um valor exato, presente nos arquivos do HD do contribuinte e nos documentos apreendidos. Acrescentam, inclusive, que não há necessidade de nenhum levantamento de estoque, como preconiza o sujeito passivo, uma vez que os valores das receitas totais de vendas do contribuinte já se encontravam devidamente levantadas, apuradas, em seus documentos.

Quanto ao pedido de prova pericial consideram que deve ser dispensada, já que ficou comprovado, pelos documentos compilados e demonstrativos apresentados, que não houve dificuldade técnica para se comprovar a fraude e se apurar o montante sonegado.

No mérito, em relação à infração 1, dizem que resta comprovado que o contribuinte efetuou vendas de mercadorias sem que escriturasse a totalidade de suas operações de vendas. Afirmam que assim é o que se deflui da análise dos documentos acostados ao processo nas páginas de número 1239 a 2335, e que em tais documentos encontra-se a totalidade das vendas à vista e a prazo relacionada por dia, além do fechamento diário dos caixas relacionado por funcionário e o resumo geral das vendas da loja de Itapetinga. Salientam que tais documentos apreendidos através de Mandado de Busca e Apreensão, comprovam inequivocamente o montante das vendas do contribuinte, descortinando o total que foi sonegado. Explicam que a totalidade das vendas não foi escriturada no livro Registro de Saídas, e que os valores que constam no HD do contribuinte, que fora copiado e autenticado, demonstram tal fato, ao tempo que seus dados serviram de base de cálculo para se aferir o imposto devido, uma vez confrontado com os valores lançados no livro Registro de Saídas. Expõem que os valores apurados estão comprovados, mediante documentação farta e arrolada no processo, cercados de todas as garantias e confirmados através de documentos probatórios diversos, inclusive por cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, mas recolhidos pelo programa SUA NOTA É UM SHOW, e que demonstram sua falsidade, pois não resistem a um simples confronto com os valores registrados na memória fiscal das ECF's. Entendem que com tanta omissão de receitas e com a utilização de métodos tão fraudulentos, não pode o contribuinte afirmar que sua escrituração encontra-se regular. Esclarecem que o uso irregular das ECF's resta comprovado nos autos, sendo que os cupons fiscais, arrecadados na "Campanha Sua Nota é um Show", que acobertaram vendas aos clientes da Rondeli & Rondelli Ltda., emitidos por ECF, não se encontram registrados na memória fiscal do respectivo equipamento, nem lançadas nos livros fiscais obrigatórios. Ressaltam que o contribuinte não nega a receita, mas a origem dos valores apurados na ação fiscal. Acrescentam que no afã de demonstrar que aquela receita apurada não é decorrente de vendas de mercadorias, o contribuinte se esqueceu de todos os documentos apreendidos onde constam os seguintes

registros: VENDAS À VISTA e VENDAS A PRAZO, facilmente identificados nos Documentos que Comprovam o Registro das Operações de Vendas por ECF nos Arquivos Eletrônicos, folhas de 689 a 1973.

Quanto à alegação do contribuinte de que mais de cinquenta por cento (50%) dos produtos comercializados por um supermercado refere-se a produtos isentos ou já tributados, dizem que uma vez trocadas as alíquotas, o livro Registro de Saídas perde toda a credibilidade e confiabilidade, quanto mais quando há adulteração dos ECF's. Afirmam que não há como atestar a correção das alíquotas ali registradas, nem tampouco utilizá-las como referência para o cálculo de uma suposta alíquota média. Esclarece que cabe ao Fisco Estadual calcular o imposto pela alíquota interna, ou seja, 17% (dezesete por cento), e que caso o contribuinte discorde, deve demonstrar a totalidade de suas operações, o que não foi feito.

Em relação ao pedido do contribuinte para dedução dos créditos legitimamente registrados na escrita fiscal, esclarecem que todos os créditos foram deduzidos, inclusive pelo próprio contribuinte na apuração dos impostos que pagou ao Fisco.

Quanto à infração 2, afirmam que em nenhum momento foram disponibilizados os arquivos magnéticos do SINTEGRA. Esclarecem que o autuado estava entregando os arquivos magnéticos nos prazos previstos no art. 708-A, do RICMS/97, mas que a autuação reclama a falta de fornecimento dos arquivos no prazo previsto no art. 708-B do mesmo regulamento supra citado. Transcreve os mencionados dispositivos legais visando demonstrar que tratam-se de obrigações distintas. Afirmam que foi concedido o prazo previsto de 5 dias úteis para cumprimento da obrigação, conforme intimação de 11/04/03 (fls. 21 e 22), mas que o autuado não entregou nenhum arquivo do SINTEGRA ao auditor fiscal que ora fiscalizava a empresa.

No que diz respeito às infrações 4 e 5, esclarecem que as notas fiscais de entradas não registradas foram coletadas pelo sistema CFAMT, conforme consta nos demonstrativos citados no Auto de Infração. Dizem que a exigência de que o Fisco deve comprovar a efetiva entrada não procede, pois das notas fiscais não registradas, verifica-se que os emitentes são todos fornecedores do contribuinte.

Ao final, dizendo que não houve defesa para a infração 3, pedem que o Auto de Infração seja julgado integralmente procedente.

Tendo em vista que não havia comprovação nos autos de que o autuado tenha recebido todos os demonstrativos anexados pelo preposto fiscal, e visando evitar futuros questionamentos de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, esta 3ª JF deliberou converter o PAF em diligência, à Inspetoria de origem para que o prazo de defesa (trinta dias) fosse reaberto, fornecendo, na oportunidade, ao contribuinte, mediante recibo, as fotocópias necessárias ao exercício de seu direito de defesa.

O sujeito passivo foi intimado à fl. 2837 e se manifestou às fls. 2839, solicitando cópia das fls. 2816 a 2836 do processo, no que foi atendido conforme documento à fl. 2843.

O autuado novamente se manifestou às fls. 2846 a 2848, entendendo que a informação fiscal contém expressões injuriosas e agressivas a sua pessoa. Considera que, dessa forma, não há como promover qualquer réplica, e que o autuante não utilizou nenhuma fundamentação para descaracterizar os argumentos defensivos. Ao final, reitera os termos de sua defesa inicial.

Os autuantes também se manifestaram às fls. 2851 a 2852, dizendo que o prazo de defesa foi reaberto, mas que o autuado não apresentou nenhuma matéria nova, de fato ou de direito, salvo

as observações quanto à informação fiscal. Expõem que como tais observações se resumem a ofensas pessoais infundadas, não há o que se comentar a respeito. Ao final, dizem que o autuado pôde exercer seu pleno direito de defesa, mas que não acrescentou qualquer alegação nova.

VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência formulado pelo autuado, haja vista que se encontram nos autos, todos os elementos necessários à formação de minha convicção como julgador, a teor do que dispõe o art. 147, I, do RPAF/99.

Em relação à admissibilidade do presente processo, tendo em vista as preliminares de nulidade suscitadas pelo impugnante, passo a fazer a seguinte apreciação:

Da análise dos documentos que compõem os autos, verifica-se 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.

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 (autuado), foram encontrados documentos e registros em meio magnético de seu estabelecimento.

Portanto, de forma legítima, os autuantes analisaram a documentação, que inclusive, foi objeto de apreensão judicial, incluído o *Hard Disk* encontrado no estabelecimento matriz, além dos Razões Analíticos impressos e Mapas de Fechamento de Caixa anexados ao PAF, que permaneceram por 30 dias à disposição do autuado para vistas.

No que diz respeito ao argumento, do autuado, de que o sujeito passivo não teria tomado conhecimento da acusação, em todo o seu teor, por não lhe ter sido fornecido cópia de todos os demonstrativos elaborados pelos autuantes, por se tratar de matéria de estrita legalidade, 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 conseqüente reabertura do prazo de defesa de 30 dias, a fim de salvaguardar o princípio do contraditório e o da ampla defesa, assegurados pela Constituição Federal.

Relativamente ao HD apreendido, os autuantes esclareceram que foi feita apenas uma cópia (autenticada) para que a SEFAZ pudesse analisar minuciosamente, cópia esta feita no próprio estabelecimento da empresa Rondelli & Rondelli Ltda. e na presença de seu representante, o qual assinou os Recibos de Arquivos Eletrônicos, permanecendo os HD's originais na posse da referida empresa em 02/04/03, o que cai por terra o argumento da defesa de que não teria acompanhado a gravação e a degravação do HD.

Quanto à devolução dos ECF's, no dia 02/12/03, mencionada pelo autuado em sua defesa, se referem a outro estabelecimento da empresa, situado em Teixeira de Freitas (BA).

No que tange a alegação defensiva de que houve um arbitramento da base de cálculo, razão também não assiste ao autuado, já que os autuantes fizeram sua apuração com base nos arquivos do HD, e validado através dos livros e documentos que foram apreendidos, ou seja, verificaram os valores de saídas de mercadorias apurados nos arquivos constantes no HD, e os confrontaram com os valores de saídas registrados nos livros fiscais e contábeis do contribuinte. Dessa forma, apuraram 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.

Portanto, entendo que o lançamento em questão, embasado nos livros e documentos acima mencionados, encontra-se claramente indicado nos demonstrativos elaborados e acostados aos autos pelos autuantes, não ocorrendo qualquer cerceamento do direito de defesa do contribuinte, e estando salvaguardado o princípio do contraditório.

O sujeito passivo, em preliminar, ainda sustentou a ocorrência de cerceamento de seu direito de defesa, em relação às infrações 4 e 5, dizendo que o preposto fiscal teria deixado de informar se os documentos fiscais de entradas de mercadorias foram capturados pelo sistema CFAMT ou se decorrentes da apreensão judicial. No entanto, os autuantes esclareceram, em informação fiscal, que os documentos fiscais foram obtidos através do CFAMT, e o autuado teve ciência da manifestação do preposto fiscal por determinação desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Dessa forma, e de tudo acima exposto, concluo que não há razão para a declaração de nulidade da autuação, e passo à análise do mérito do presente PAF:

No que diz respeito à infração 1, 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.

Consta na descrição dos fatos, que o relatório denominado “Razão Analítico”, encontrados impressos, encontravam-se gravados nas cópias dos arquivos magnéticos do HD, autenticados quando da diligência de Busca e Apreensão. Tais relatórios contêm o registro de todas as vendas efetuadas pelo contribuinte através dos ECF's, ou seja as vendas registradas nos livros fiscais mais as vendas omitidas dos referidos livros, vendas sonegadas. Trata-se na verdade de um relatório gerencial que o contribuinte utiliza para fazer o controle de suas vendas, quer as registradas nos livros fiscais, quer as sonegadas, que foram impressas e encontram-se acostados ao presente PAF.

Os autuantes afirmaram que assim é o que se deflui da análise dos documentos acostados ao processo nas páginas de número 1239 a 2335, e que em tais documentos encontra-se a totalidade das vendas à vista e a prazo relacionada por dia, além do fechamento diário dos caixas relacionado por funcionário e o resumo geral das vendas da loja de Itapetinga. Salientaram que tais documentos apreendidos através de Mandado de Busca e Apreensão, comprovam inequivocamente o montante das vendas do contribuinte, descortinando o total que foi sonegado. Explicaram que a totalidade das vendas não foi escriturada no livro Registro de Saídas, e que os valores que constam no HD do contribuinte, que fora copiado e autenticado, demonstram tal fato, ao tempo que seus dados serviram de base de cálculo para se aferir o imposto devido, uma vez confrontado com os valores lançados no livro Registro de Saídas. Concluíram que os valores

apurados estão comprovados, mediante documentação farta e arrolada no processo, cercados de todas as garantias e confirmados através de documentos probatórios diversos, inclusive por cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, mas recolhidos pelo programa SUA NOTA É UM SHOW, que diferem dos valores registrados na memória fiscal das ECF's, já que não se encontram registrados nos respectivos equipamentos, nem lançados nos livros fiscais obrigatórios.

Da análise dos elementos constitutivos do PAF, coaduno com a posição dos autuantes, tendo em vista, ainda, que o contribuinte não nega a receita, mas a origem dos valores apurados na ação fiscal.

Todavia o sujeito passivo 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 sua peça defensiva.

Em relação à afirmação do autuado de que 50% dos produtos que comercializa se referem a mercadorias isentas ou já tributadas antecipadamente, o mesmo não trouxe aos autos, as provas do montante de tais saídas no período fiscalizado, não havendo, dessa forma, como efetuar a sua dedução.

Portanto, como 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.

Vale ainda ressaltar, que 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.

No que diz respeito às decisões trazidas pelo autuado, proferidas por outros Tribunais Administrativos, tratam-se de casos diferenciados da presente situação.

Por fim, considero legítima a exigência fiscal.

No que diz respeito à infração 2, a legislação em vigor determina que o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados deverá fornecer, quando solicitado, 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, conforme art. 685 c/c o art. 708-A e art. 708-B, do RICMS/97.

O autuado alegou que a acusação é dúbia e não informa em qual das situações indicadas está enquadrado, já que os autuantes não teriam indicado qual teria sido a irregularidade: se a falta de entrega dos arquivos magnéticos, se a entrega dos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou se a entrega dos arquivos em condições que impossibilitaram a sua leitura.

Todavia, afirmou que entregou os arquivos magnéticos, na forma prevista no § 2º do artigo 708-A, do RICMS/97, com a redação vigente até 22/11/02, ou seja, sem a discriminação dos itens das mercadorias constantes nos documentos fiscais.

Da análise das intimações (fls. 21/22 e 24/25), do demonstrativo da base de cálculo do débito da infração (fl. 43) e a própria impugnação apresentada pelo autuado, quando afirma que entregou os arquivos magnéticos sem a discriminação dos itens das mercadorias constantes nos documentos fiscais, resta evidenciado que o sujeito passivo, apesar de intimado por duas vezes, deixou de entregar à fiscalização os arquivos magnéticos referentes aos Registros 54 e 60 R das operações de entradas e saídas do período em exame.

Como o CONSEF já tem uma posição dominante sobre a matéria em comento, apoiada em diversas decisões, peço vênha para reproduzir parte do Voto Vencedor proferido pelo Ilustre Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert, no Acórdão CJF nº 0028-11/04, que passa ser parte integrante deste Voto:

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 nº 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 inconteste 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 1ª JF.

Esta 1ª CJF já apreciou, em Recurso de Ofício, o entendimento manifestado pela 1ª JF, reformulando a decisão contida no Acórdão JF 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 nº 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.

Portanto, como o contribuinte não cumpriu as determinações legais contidas na legislação, considero legítima a aplicação da multa de 1% indicada na infração em exame, de acordo com o que dispõe o art. 42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96, haja vista que apesar de regularmente intimado, o contribuinte deixou de entregar à fiscalização os arquivos magnéticos com os dados referentes aos Registros 54 e 60 R das operações de entradas e saídas do período em exame.

Todavia, quanto à base de cálculo a ser utilizada para a apuração da penalidade prevista no artigo acima mencionado, em função da nova redação da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 9.159/04, e considerando o princípio da retroatividade benigna, disposto no art. 106, do CTN, entendo que, no presente caso, a multa deve incidir apenas sobre os valores das operações de saídas do estabelecimento (R\$10.290.501,99), o que reduz o valor da exigência para R\$102.905,02.

Em relação à infração 3, o autuado não se manifestou, o que implica na concordância tácita com o cometimento da mesma.

Quanto às infrações 4 e 5, o autuado limita-se, em sua peça defensiva, a considerar que a simples existência de notas fiscais arrecadadas no trânsito de mercadorias pelo sistema CFAMT não é prova da efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento. Acrescentou, ainda, que as Notas Fiscais nºs 85877, 78235, 118276, 87358 e 87357, que reconhece como referente a operações da empresa, encontram-se devidamente registradas.

No entanto, razão não assiste ao autuado, já que as cópias das notas fiscais, em questão, foram anexadas aos autos, sendo emitidas por fornecedores do contribuinte, regularmente inscritos, tendo como destinatário o sujeito passivo, e por serem contratos de fornecimento de mercadorias, são válidas como prova de circulação das mesmas e do seu respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário.

O sujeito passivo não apresentou nenhum elemento que evidenciasse a falta de legalidade dos documentos fiscais em questão, e pelo que dispõe o art. 141, do RPAF/99, se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Verifica-se, ainda, que as Notas Fiscais nºs 85877, 78235, 118276, 87358 e 87357, mencionadas pelo autuado, não se encontram registradas no seu livro de entrada.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em função da redução da multa exigida na infração 2, que passou a ser de R\$102.905,02, de acordo com o demonstrativo das operações de saídas à fl. 43.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299134.0103/03-7, lavrado contra **RONDELI & RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$622.944,06**, sendo R\$196.859,41, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “h”, e dos acréscimos moratórios e R\$426.084,65, acrescido das multas de 60% sobre R\$30.386,64 e de 100% sobre R\$395.698,01, previstas no art. 42, VII, “a”, IV, “h” da Lei supra citada, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$113.455,27**, sendo R\$16.763,01, atualizado monetariamente, e R\$96.692,26, com acréscimos legais, previstas no art. 42, IX, XIII-A, “g” e XI, da Lei supra citada.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

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

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA