

**A. I. N°** - 233081.0018/03-0  
**AUTUADO** - SUPERMERCADO RONDELLI LTDA.  
**AUTUANTES** - GILSON AMARAL MACEDO e AFONSO HILÁRIO LEITE DE OLIVA  
**ORIGEM** - INFAZ ITAMARAJU  
**INTERNET** - 05.08.04

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0282-03/04

**EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. DIFERENÇA APURADA NO COTEJO ENTRE A RECEITA DE VENDAS DE MERCADORIAS DECLARADA NOS LIVROS FISCAIS E NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO.** Restou demonstrado que o contribuinte deixou de oferecer, à tributação, receitas de vendas de mercadorias, em decorrência do confronto entre o escriturado nos livros fiscais e os arquivos constantes em *Hard Disk* apreendido por ordem judicial. Infração caracterizada. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** REFERENTE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA BENEFICIADA COM A ISENÇÃO DO IMPOSTO. Infração subsistente. **b)** REFERENTE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração confirmada. **c)** FALTA DE DOCUMENTO COMPROBATORIO. **d)** DOCUMENTO FALSO OU INIDÔNEO. **3. 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 **4. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOR. Infração caracterizada. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Retificados os equívocos dos levantamentos. Infrações caracterizadas em parte, o que reduz o valor das multas aplicadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não acatado o pedido de diligência. 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\$753.366,35, acrescido das multas de 100% e 60%, além da multa, por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$11.462,72, em decorrência de:

1. Omitiu saída de mercadorias tributáveis, decorrente de operações realizadas com o uso irregular de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF.ICMS de R\$697.042,75.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. ICMS de R\$8.116,43.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. ICMS de R\$33.054,35.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. ICMS de R\$5.318,74.
5. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88. ICMS de R\$4.301,84.
6. Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o (s) valor (es) do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. ICMS de R\$5.475,08.
7. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$10.584,63.
8. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. ICMS de R\$878,09.
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento (s) fiscal (is) falso (s) ou inidôneo (s). ICMS de R\$57,16.

O autuado apresentou defesa por meio de advogado (fls. 5.344/5366), preliminarmente suscitando a nulidade do lançamento, por cerceamento de seu direito de defesa, tendo em vista 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, ao final da autuação. Argumenta também que sequer pode ter acesso aos dados que respaldaram a autuação, muito menos, a forma como tais dados foram produzidos, mesmo porque não lhe foi fornecida cópia do *Hard Disk* (HD) apreendido, nem houve intimação para que acompanhasse a degravação, sendo impossível o cotejo entre os dados lançados no Auto de Infração e aqueles obtidos no citado HD.

O autuante utilizou-se de dados registrados em meio magnético, que não guardam idoneidade como meio de prova. A sua utilização, aliado ao fato de não terem sido devolvidos os documentos apreendidos, impossibilita a entrega da defesa no prazo legal, argumento amparado por Tribunais Fiscais de outros Estados da Federação, bem como deste CONSEF, que transcreve.

A Medida Cautelar nº 296/03 foi ajuizada na Comarca de Eunápolis, destinando-se à arrecadação de livros e documentos da empresa, Rondelli & Rondelli Ltda., e foram 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 em comum. Argumenta 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 “cumpridamente”, isto é, relacionando-se detalhadamente todo o material apreendido, o que impossibilitou o exercício da ampla defesa, 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.

Explana 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, os registros fiscais correspondem a memória fiscal, os equipamentos não foram violados nem adulterados, os programas correspondem aos exigidos pela legislação pertinente.

Aduz que as afirmações do preposto fiscal, de existência de irregularidades nos ECF’s, e em face de tal suposição, desconsiderou a escrita fiscal e contábil, não se encontram provadas nos autos, o que caberia 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 ECF’s de sua propriedade e 1 ECF da empresa MAXBOM SUPERMERCADOS LTDA., o que é uma aberração, uma vez que, se foram apreendidas pelo Poder Judiciário, por ele deveriam ter sido devolvidas. Acrescenta que os citados ECF’s 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 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 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.

No mérito, tece os seguintes argumentos:

#### Infração 1.

1. A constatação do ingresso de recursos financeiros – na leitura do HD apreendido em estabelecimento diverso do autuado, não pode significar que toda a receita ali obtida seja decorrente de operações de venda de mercadorias.

2. Naquele HD estão registradas receitas variadas e ingressos outros de empresas que têm sócios comuns, todos os supostos ingressos econômicos financeiros da empresa tais como 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 da empresa, mas passaram a compor o levantamento fiscal ora efetuado.
3. 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.
4. Como opera no ramo de supermercados, há produtos isentos e produtos com tributação antecipada (mais de 50%), logo admitir-se a autuação seria permitir cobrança sem fato gerador. Ao menos que fosse subtraída a parcela correspondente ao percentual de mercadorias isentas ou tributadas antecipadamente, para evitar que o contribuinte seja obrigado a pagar tributo sobre mercadorias que não estão sujeitas à tributação.
5. Traz à lume Acórdãos de Tribunais do Mato Grosso do Sul, e da Paraíba.
6. Invoca que o autuante teria que deduzir os valores dos créditos fiscais legitimamente registrados na escrita fiscal, direito constitucionalmente garantido ao contribuinte.
7. 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, portanto ineficaz o levantamento e suas consequências.

#### Infração 5

8. Que o autuante informa que a origem dos documentos ditos não registrados, é o sistema CFAMT da Secretaria da Fazenda.
9. Ademais, mesmo constatada a existência de notas fiscais, oriundas do CFAMT, sem o devido registro na escrita fiscal, por si só, não poderá constituir-se em ilícito tributário. É uma presunção que difere da prova, já que ao contrário desta, não produz certeza, mas simples probabilidade. Seria necessário que o fisco efetuasse o levantamento de estoques, e este constituiria a prova inequívoca da infração.
10. A alegação foi de que a empresa não entregou os arquivos magnéticos que continham movimento de entradas e de saídas de mercadorias, mas os livros e documentos fiscais foi entregue à fiscalização, e as informações neles contidas, seriam exatamente as dos arquivos magnéticos que não foram entregues.
11. Outrossim, a obrigatoriedade de apresentação dos arquivos magnéticos, relativos aos movimentos de entrada e de saídas de mercadorias, foi acrescentada pelo Decreto nº 8.375 DOE de 24/11/02, e antes de sua edição nenhuma obrigação de entregar tais arquivos poderia ser atribuída ao contestante.
12. Cabe ao auditor comprovar a efetiva entrada das mercadorias, e não simplesmente presumí-las, em face da existência de notas fiscais em que o autuado aparece como

destinatário, assim como não exigir do autuado a produção de provas negativas, para que não se comprometa o princípio da segurança jurídica.

13. Demais disso, algumas das notas fiscais relacionadas pelo auditor de nºs. 839873, 588524, 116403, 18613, 163151, que foram efetivamente adquiridas pelo autuado, encontram-se regularmente escrituradas.

#### Infrações 7 e 8

14. Não havendo nos autos nenhuma prova da efetiva entrada das mercadorias elencadas nos Anexos 69 e 88, existindo somente cópia das notas retidas nos Postos Fiscais, não se poderá exigir a antecipação tributária dos produtos ali constantes.
15. Vale as razões expendidas no item anterior. A empresa só poderá registrar em sua escrita fiscal as mercadorias que efetivamente ingressaram em seu estabelecimento, e cabe ao Fisco a prova da efetiva entrada já que as notas fiscais não se encontravam no estabelecimento do autuado. Sem provas deste ingresso não há como se exigir tributação.
16. Aponta a ineficácia do levantamento e suas conseqüências, ao tempo em que requer revisão fiscal, a fim de que estranhos ao feito possam reexaminar o trabalho e concluir pela improcedência da autuação.
17. Aduz que o arbitramento da base de cálculo, conforme art. 148 do CTN, é admitido quando as declarações prestadas pelo sujeito passivo não possam merecer fé.
18. Traz à lume variadas decisões, no sentido de que a adoção do arbitramento não deve ser efetuada aleatoriamente, e com base em um único elemento de apuração, jamais podendo descambar para o arbítrio.
19. Assim para proceder ao lançamento “ex-officio” deveria o Fisco, previamente, provar a tributabilidade de todas as receitas da recorrente, sob pena de ser nulo o procedimento adotado.
20. Intolerável que a presunção acabe se tornando a verdade, invertendo-se, inclusive o ônus da prova, colocando-se o contribuinte na situação, inviável, de provar a negativa, com graves distorções para a própria manutenção das relações fisco-contribuinte.
21. A final salienta que todo o procedimento fiscal derivou-se de duas situações, a suposição de fraude nos equipamentos de ECF's (em nenhum momento provou-se tal ocorrência), e a falta de informações nos arquivos magnéticos de operações de entradas e de saídas de mercadorias (que a empresa não estava obrigada a prestar).
22. Requer a nulidade no que concerne ao levantamento realizado, e no mérito seja julgado totalmente improcedente em face das argumentações já apresentadas.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 5375 a 5387) inicialmente rebate a preliminar de que os documentos apreendidos não teriam sido apresentados à empresa. Diz que os mesmos foram devolvidos no ato de ciência do Auto de Infração. Tal fato se evidencia pelas assinaturas apostas nas páginas 46 a 52, 133,134,145,186, 187, 258,259, 325, 326, 398,399,421 e 422, e no Termo de Entrega de documentos, em 11/11/2003, às fls. 5340 a 5342.

Lembra que na loja RONDELLI & RONDELLI de Eunápolis, onde foram apreendidos os HD's com informações financeiras do autuado e os relatórios gerenciais RAZÃO ANALÍTICO, elementos tomados como base para constituição do crédito tributário não foram contestados sob sua

autenticidade e origem. Ademais, o defendente reconhece que os sócios do autuado e da loja do RONDELLI & RONDELLI na loja de Eunápolis são os mesmos, justificando dessa forma a permanência dos citados documentos no referido estabelecimento, validando a utilização dos mesmos como elemento de prova.

Rebate a invocação de que teria realizado arbitramento da base de cálculo, pois dele não se trata. A base de cálculo é conhecida, é um valor exato, presente nos arquivos do HD do contribuinte, e validados com os documentos apreendidos.

Do exame realizado nos documentos e arquivos coletados no HD, fica comprovado que o contribuinte efetuou vendas de mercadorias sem que escriturasse a totalidade de suas operações de vendas, e que as realizou por intermédio do uso irregular de ECF's. Em tais documentos encontra-se a totalidade das vendas, à vista e à prazo, relacionada por dia, além do fechamento diário dos Caixas relacionados por funcionário e o resumo geral das vendas da loja de Itamaraju, além das provas materiais das irregularidades praticadas através de ECF's, evidenciadas dentre outras, através dos comprovantes de leitura X, cujos registros de vendas não estão gravados na memória fiscal do equipamento e nem registrados na sua escrita fiscal.

Quanto à infração 1, consta nos autos, às fls. 46 a 51, os dados extraídos da cópia do HD, e que podem ser confirmados com os Razões Analíticos impressos, apreendidos por meio do Auto de Busca e Apreensão no estabelecimento do autuado, em Itamaraju e na loja RONDELLI & RONDELLI Ltda., em Eunápolis, onde se centraliza o controle administrativo financeiro de todas as lojas do grupo RONDELLI.

Ademais, o contribuinte não apresenta nenhuma prova quanto à origem dos valores apurados na ação fiscal, tais como os alegados empréstimos, receita oriunda de venda de bens imóveis, veículos, etc.

Salienta que o caso em questão refere-se à prática estruturada de fraude, mediante adulteração de ECF, para promover a sonegação das vendas processados pelos equipamentos, e não mera omissão de vendas na escrita fiscal do contribuinte. Não obstante tais fatos, até o momento não foi possível conhecer como foi processado tal irregularidade, que recursos e sistemas de informática foram utilizados pelo contribuinte para praticar as irregularidades nos ECF's.

Quanto ao argumento de que houve saídas isentas ou já tributadas, não há como se apurar a situação tributária das mercadorias, no momento da venda, pois não foram apresentados os registros 54 e 60 R, previstos no Convênio ICMS nº 57/95, as reduções Z, e base de dados (back ups), processadas através dos Sistemas de Gestão Comercial (sistema Auditor) e do Programa Aplicativo (SIAC).

Confirma o registro das Notas Fiscais de nºs 839873, 588524, 116403, 18613 e 163151, também capturadas pelo Sistema CFAMT, mas conforme o levantamento de fl. 789, não foram consideradas no demonstrativo originário.

No que tange às infrações 7 e 8, o autuado não explicou como as notas fiscais, apresentadas em suas vias originais (1<sup>as</sup> vias), e mantidos no seu estabelecimento, não foram escrituradas nos livros próprios.

Acata as alegações do defendente, quanto às Notas Fiscais nºs 839873, 588524, 116403, 18613, e 163151.

Informa que durante a revisão identificaram que as Notas Fiscais nºs 79.621 e 56.860, emitidas em 15/12/99 e 29/12/00, consideradas na "Relação de documentos capturados no sistema CFAMT", às fls. 1031 e 1032, também estavam registradas no livro fiscal em 03/01/2000, e que no demonstrativo da infração à fl. 827, a Nota Fiscal nº 163151 estava lançada em duplicidade.

Refeitos os cálculos, apresenta os demonstrativos das infrações 7 e 8, (fls. 5385 e 5386), cuja base de cálculo passou a ser de R\$99.364,92 e de R\$86.678,94, respectivamente.

Ressalta que o contribuinte não contestou as infrações 2, 3, 4, 6 e 9, o que implica em sua concordância, e efetivamente foram cometidas.

A final opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado, ao ser cientificado da informação fiscal, manifesta-se, às fls. 5399/5401, nos seguintes termos:

1. Que a exclusão de notas fiscais de mercadorias que foram efetivamente recebidas, e registradas regularmente nas escritas fiscal e contábil, não tem o condão de respaldar uma exigência tributária que padece de visceral ilegalidade desde o nascedouro.
2. Lembra que o autuado, tem direito a receber todos os documentos juntados ao processo, a teor do que dispõe o artigo 46 do RPAF/99.
3. Outrossim, não há nos autos nenhum laudo relativo à perícia realizada nos ECF's, nem da suposição de que a "empresa fiscalizada tinha como prática habitual a emissão de documentos inidôneos resultantes da intervenção desautorizada nos ECF's".
4. Observa que a defesa apresentada não admitiu a receita como decorrente de omissão de vendas como quis confundir o auditor.
5. Reafirma que se o auditor fiscal não fez o levantamento físico de estoques, foi por comodidade, pois os documentos de entradas e de saídas de mercadorias, bem como o livro Registro de Inventário, permitem uma auditoria regular, que poderia ter sido realizada.
6. Quanto a exclusão de valores lançados, indevidamente, cumpre ressaltar que se insurgiu contra a autuação em sua totalidade, principalmente pela mácula do vício da nulidade, e tais documentos serviram para demonstrar o equívoco dos levantamentos realizados.

Esta 3ª JJF deliberou converter o PAF em diligência, à Inspeção de origem (fl. 5.405) para que reabrisse o prazo de defesa (trinta dias) e fornecesse, ao contribuinte, as fotocópias necessárias ao exercício de seu direito de defesa.

O sujeito passivo foi intimado (fl. 5.407) e manifestou-se (fls. 2153/2160), aduzindo que:

1. A única peça da acusação que poderia demonstrar a existência, ou não, das fraudes alegadas, seriam os Laudos Periciais elaborados por técnicos com competência para tal, o que possibilitaria o exercício regular da ampla defesa.
2. Alerta que não consta no processo, até o momento, nenhum laudo pericial. O autuante afirma existir fraudes nas ECF's, o autuado afirma que elas não existem.
3. O multicitado processo de Busca e Apreensão traz, às fls. 144 e 145, o pedido de realização da perícia que indicaria as irregularidades que estavam sendo apontadas pelo Fisco. Contudo o preposto fiscal entendeu correto a imediata autuação, sem que nenhuma prova concreta da irregularidade dos equipamentos fosse trazida aos autos.

Os autuantes apresentam contra-razões, fls. 5419/5420, na qual prestam as seguintes informações:

1. Durante o novo prazo de defesa que fora concedido, o autuado não requereu vistas ao PAF, nem solicitou nenhuma cópia dos termos, demonstrativos e demais documentos que respaldaram a presente autuação, bem como de outros elementos de prova obtidos através da ação de busca e apreensão judicial, os quais foram abundantemente juntados ao PAF, e apresentados de forma bastante elucidativa e esclarecedora das irregularidades fiscais apuradas na ação fiscal.
2. Reafirma que os ilícitos tributários apurados estão evidenciados e comprovados através de diversos elementos de convicção das irregularidades encontradas na ação fiscal e nos documentos arrecadados mediante ordem judicial, anexados ao PAF e não contestado pelo requerente.
3. Reitera a informação fiscal às fls. 5375 a 5394, ressaltando que todos os elementos tomados como base para a constituição do crédito, mantidos no PAF, nos seus 55 volumes, permaneceu à disposição do autuado, na INFAZ.

## VOTO

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.

1. 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 JF deliberou que os autos fossem remetidos em diligência à Inspeção 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 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”.*

2. Verifica-se, pelos documentos que compõem os autos, que a ação fiscal foi deflagrada com a concessão de Medida Liminar de Busca e Apreensão, deferida pelo Juízo de Direito da Única Vara da Fazenda Pública da Comarca de Eunápolis, no Processo nº 0296/03 intentado pelo Ministério Público Estadual, que culminou com a expedição do



Mandado de Busca e Apreensão Judicial levado a efeito, no dia 02/04/03, nas dependências da empresa Rondelli & Rondelli Ltda., situada em Eunápolis, onde se encontra centralizado o controle administrativo-financeiro de todos os estabelecimentos do Grupo Rondelli, inclusive o do estabelecimento do autuado.

3. Para a loja Rondelli em Itamaraju, foi concedido o mandado de busca e apreensão, extraído dos autos do Processo nº 075/2003, atendendo ao pedido formulado pela requerente cujo cumprimento, se deu através do AUTO DE BUSCA E APREENSÃO de 02 de abril de 2003, com apreensão de diversos documentos (termo de Apreensão e Arrecadação Anexo, fls. 34 a 39), tendo sido identificado diversos documentos, tais como: Planilhas de Controle – Fechamento de caixa, relatórios Diversos do Sistema SIAC e do Sistema Auditor – Razão Analítico e outros, que demonstram as vendas reais realizadas pelo estabelecimento, destinadas ou geradas pelo controle gerencial paralelo – “CONTABILIDADE PARALELA”, de Conhecimento da Gerência e da Administração do grupo.
4. Não obstante a Medida Cautelar nº 296/03 ter sido ajuizada na Comarca de Eunápolis, destinando-se à arrecadação de livros e documentos de outra empresa (Rondelli & Rondelli Ltda.), foram encontrados documentos e registros em meio magnético de seu estabelecimento. É o que relata o autuante na fl. 3 do Auto de Infração em lide: “Informamos ainda que dentro da documentação apreendida no estabelecimento, pertencentes à empresa RONDELLI E RONDELLI LTDA, INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº 46.759.612, em Eunápolis, foram localizados diversos documentos arrecadados através do TERMO DE APREENSÃO nº 1109334 de 02/04/2003, relativos a operações e a controle da autuada, os quais foram transferidos para estes auditores, conforme TERMO DE TRANSFERÊNCIA DE DEPÓSITO ITAMARAJU (ANEXO A FL. 45)”.
5. O autuante manifesta-se à fl. 5, de forma contundente quando afirma: “ O contribuinte omitiu lançamentos nos livros fiscais de operações de vendas realizadas com o uso de ECF apuradas através do cotejo entre os valores informados na escrita fiscal, através do confronto dos mapa-resumo de ECF e livro registro de saídas, com os valores registrados no sistema gerencial , denominado SISTEMA AUDITOR, responsável pela geração do RAZÃO ANALÍTICO e outros relatórios, disponibilizados na ação fiscal, por força do mandado de busca e apreensão requerida pelo Ministério Público, para a autuada e outras empresas do GRUPO.”
6. Deste modo, entendo que de forma legítima, o autuante analisou parte da documentação, que inclusive, foi objeto de apreensão judicial, incluído o *Hard Disk* encontrado na empresa Rondelli & Rondelli Ltda.
7. Também os Razões Analíticos impressos, Mapas de Fechamento de Caixa e Leituras X anexados ao PAF, foram provas obtidas em estabelecimento de empresa do Grupo Rondelli e permaneceram por 30 dias à disposição do autuado para vistas.
8. Outrossim, constata-se que a documentação fiscal-contábil, livros fiscais, Balanços Patrimoniais, Demonstração de Resultados do Exercício, documentos de Caixa, livro Razão e Diário, Declarações do IRPJ e IRPF, que foram apresentados pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal, foram todos devolvidos ao seu contador, conforme o Termo de Entrega de Documentos, recepcionado pelo signatário da contestação, representante da autuada, em 11/11/2003, às fls. 5340 a 5.342.
9. Com relação ao HD apreendido, informa que a fiscalização apenas teve acesso às cópias dos dados registrados, cujo processo de copiagem dos arquivos foi realizado no estabelecimento do GRUPO RONDELLI e na presença de representante do mesmo, que

assinou o Recibo de Arquivos Eletrônicos, cópia anexa à fl. 41, permanecendo o HD original de posse do mesmo desde 02/04/2003.

10. Portanto, em consonância com o § 2º do artigo 18 do RPAF/99 que determina que “não será declarada a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade” concluo que não há razão para a declaração de nulidade da autuação.
11. Deste modo, ultrapassadas as preliminares de nulidade, passo à análise do mérito, como segue:
12. Cabe ressaltar que o autuado não impugnou as infrações 2, 3, 4, 6 e 9, o que implica no reconhecimento tácito do seu cometimento.
13. Na infração 1 foi detectada omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através do cotejo entre os valores informados no livro Registro de Saídas e os informados no relatório “razão Analítico”, decorrente de uso irregular de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal –ECF.
14. Cabe ressaltar que a ação fiscal teve como ponto de partida a apreensão judicial de diversos documentos, inclusive um *Hard Disk*, encontrados na empresa Rondelli & Rondelli Ltda. (localizada na cidade de Eunápolis), empresa que centraliza o controle administrativo-financeiro de todos os estabelecimentos do Grupo Rondelli, assim como do estabelecimento do autuado.
15. Consta na descrição dos fatos, fl. 5, que o relatório denominado “Razões Analíticas”, impressos (cópias às fls. 52 a 133 e 145 a 421) e o extraído dos Arquivos A 53 copiados e autenticados pelo programa AUTHENTICATOR da imagem do HD da loja do RONDELLI em Eunápolis fl. 41, contém o registro de todas as vendas diárias efetuadas pelo contribuinte através dos ECF’s, ou seja as vendas registradas nos livros fiscais mais as vendas omitidas dos referidos livros, vendas sonegadas. Trata-se na verdade de um relatório gerencial que o contribuinte utiliza para fazer o controle de suas vendas, quer as registradas nos livros fiscais, quer as sonegadas, que foram impressos e encontram-se acostados ao presente PAF.
16. Outrossim, o autuante salientou, em sua informação fiscal, que a omissão de receita detectada está comprovada pelos documentos acostados ao PAF, ou seja: a) nos Demonstrativos dos dados extraídos do *Hard Disk (HD)*, apreendido pela Justiça, e confirmados pelos dados constantes nos Razões Analíticos impressos, cópias dos Mapas Resumo de Equipamento de Controle Fiscal (ECF’s), cópias dos relatórios de Fechamento de Caixa, etc.
17. O sujeito passivo asseverou, basicamente, que, ainda que se admitisse a leitura do *Hard Disk (HD)* como meio de prova, a constatação de que tenha havido registro de receitas (no HD do equipamento da empresa Rondelli & Rondelli) não significa que todos os recursos ali lançados seriam decorrentes de venda de mercadorias, uma vez que ali estão registrados receitas variadas e ingressos outros de empresas que têm sócios em comum, como por exemplo: empréstimos ou financiamentos obtidos pela empresa; receita oriunda de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens; receita decorrente da locação de imóveis, pagamento de vales tomados por funcionários, os quais não refletem a real movimentação fiscal do estabelecimento, apesar de terem sido incluídos no levantamento fiscal destinado a apurar a suposta sonegação por ele cometida.
18. Aduz, ainda, que, por atuar no ramo de supermercados, mais de 50% dos produtos por ele comercializados referem-se a mercadorias isentas ou já tributadas antecipadamente e,

dessa forma, o Fisco deveria subtrair a parcela correspondente ao percentual das mercadorias não sujeitas à tributação e aos créditos fiscais a que teria direito em face do princípio constitucional da não cumulatividade.

19. O autuante rebateu as alegações acima, ressaltando que a infração está caracterizada pela falta de registro das receitas de vendas de mercadorias realizadas pelo autuado, conforme demonstrado nos documentos às fls. 46 a 51, referente aos dados extraídos da cópia do HD, e confirmados nos Razões Analíticos impressos, apreendidos por meio do Auto de Busca e Apreensão no estabelecimento autuado e na loja Rondelli & Rondelli Ltda., onde se centraliza o controle administrativo e financeiro de todas as lojas do Grupo Rondelli (aí incluído o estabelecimento do autuado).
20. Também que os dados constantes no HD estão registrados separadamente para cada loja do Grupo Rondelli e, das receitas omitidas pelo autuado, foram consideradas apenas as receitas de vendas à vista, conforme o demonstrativo acima referido.
21. Coaduno com a posição do preposto fiscal, pois o autuado não apontou especificamente, nem apresentou as provas de que foram considerados, no levantamento fiscal, empréstimos ou financiamentos, receitas oriundas de vendas de bens imóveis, veículos ou outros bens ou receitas oriundas de locação de imóveis ou pagamentos de vales tomados por funcionários, como mencionado na peça defensiva.
22. Ademais, como o sujeito passivo não trouxe aos autos, como seria de seu dever, as provas do montante de saídas de mercadorias isentas, ou com tributação antecipada, no período fiscalizado, não há como efetuar a sua dedução.
23. Também não há como acatar a alegação do impugnante, de que deveriam ter sido deduzidos os créditos fiscais, uma vez que se está exigindo o ICMS devido em razão de saídas de mercadorias que não foram oferecidas à tributação, e os créditos fiscais já foram devidamente aproveitados quando as notas fiscais de entradas de mercadorias foram escrituradas nos livros fiscais do contribuinte.
24. Pelo exposto, ficou demonstrado que as receitas omitidas foram oriundas de vendas de mercadorias, que supostamente foram registradas em equipamentos emissores de cupom fiscal (ECFs), mas como o contribuinte não apresentou os arquivos magnéticos com os Registros 54 e 60 R, o que dificultou a ação fiscal, torna-se impossível a determinação de quais os itens que efetivamente saíram de seu estabelecimento, razão pela qual foi aplicada a alíquota de 17% sobre o total da receita omitida.
25. Quanto 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.
26. Cabe a aplicação do art. do 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”
27. Portanto, concluo que, como o contribuinte não procedeu à juntada dos documentos fiscais, por ocasião de sua defesa, não há como não aplicar a alíquota de 17% para as saídas cujo imposto de circulação de mercadorias não foi oferecido à tributação, sendo legítima a exigência fiscal.
28. Com relação à infração 5, o autuado limita-se, em sua peça defensiva, a considerar que a simples existência de notas fiscais, arrecadadas no trânsito de mercadorias, pelo sistema CFAMT não é prova da efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento. Aduziu, também, que as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 839873, 588524, 116403, 18613, 163151, que foram

efetivamente adquiridas pelo autuado, encontram-se devidamente registradas. Os autuantes confirmam o registro destas notas fiscais, também capturadas pelo Sistema CFAMT, mas conforme o levantamento de fl. 789, esclarecem que não foram consideradas no demonstrativo originário.

29. Constato que as cópias das notas fiscais, objeto desta infração, foram anexadas aos autos, sendo emitidas por fornecedores do contribuinte, regularmente inscritos, tendo como destinatário o sujeito passivo, e por serem contratos de fornecimento de mercadorias, são válidas como prova de circulação das mesmas e do seu respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário.
30. O sujeito passivo não apresentou nenhum elemento que evidenciasse a falta de legalidade dos documentos fiscais em questão, e pelo que dispõe o art. 141, do RPAF/99, se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.
31. Nas infrações 7 e 8, a acusação é de que as mercadorias sujeitas à tributação, e outras não tributáveis, respectivamente, adentraram no estabelecimento autuado, sem a devida escrituração nos livros fiscais, pelo que estão sendo exigidas as multas ora aplicadas. No decorrer da ação fiscal, o auditor verificou que as notas fiscais de entradas de mercadorias não foram registradas, documentos que foram colhidos nos Postos Fiscais de trânsito, através do Sistema CFAMT, bem como, arrecadados na Ação de Busca e Apreensão, e estão anexados ao PAF.
32. A legislação prevê que em relação às aquisições de mercadorias, a escrituração deve ser efetuada no livro Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, do RICMS/97), sendo que a falta de escrituração constitui irregularidade punível com multa de 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeito a tributação, conforme art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96 (infração 7) e de 1% do valor comercial do bem ou mercadoria não tributável (infração 8).
33. O autuado nega o recebimento de tais mercadorias, sob o argumento de que cabe ao auditor comprovar a efetiva entrada das mercadorias, e não simplesmente presumi-las, em face da existência de notas fiscais em que o autuado aparece como destinatário, assim como não exigir do autuado a produção de provas negativas.
34. Entendo que não lhe assiste razão, ao conclamar tais afirmativas, pois estando as notas fiscais endereçadas ao contribuinte, com todos os dados cadastrais do seu estabelecimento, cabe-lhe a utilização de todos os meios de prova, em direito disponíveis, para elidir a acusação, o que não foi feito no presente processo.
35. Outro não é o pensamento consolidado nas decisões administrativas, a teor do Acórdão abaixo:
36. *PROVA – ÔNUS - NOTA FISCAL – FALTA DE LANÇAMENTO - SUJEITO PASSIVO. O fato de estar a nota fiscal emitida em nome de determinado adquirente produz o efeito de transmitir-lhe o ônus da prova negativa da aquisição. Se referido documento não está registrado nas escritas fiscal e contábil do destinatário, a exclusão da punibilidade somente se opera por prova inequívoca da não - aquisição das respectivas mercadorias, a cargo do*

*sujeito passivo da obrigação tributária (CRF-PB, AC. 655, de 8-6-84, Rec. 58, João Pessoa, Rel. Cons, Manoel José da Silva).*

37. Contudo, o autuante na informação fiscal, acata as alegações do defendente, quanto às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 839873, 588524, 116403, 18613, e 163151 e procede à revisão do levantamento, no qual também identificou que as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 79.621 e 56.860, emitidas em 15/12/99 e 29/12/00, consideradas na “Relação de documentos capturados no sistema CFAMT”, às fls. 1031 e 1032, estavam registradas no livro fiscal em 03/01/2000, e que no demonstrativo da infração à fl. 827, a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 163151 estava lançada em duplicidade.
38. Refeitos os cálculos, apresentou os demonstrativos das infrações 7 e 8, (fls. 5385 e 5386), cuja base de cálculo passou a ser de R\$99.364,92 e de R\$86.678,94, respectivamente.
39. Deste modo, o demonstrativo de débito das infrações 7 e 8 assume a seguinte feição, conforme as tabelas de fls. 5385 e 5386, resultando nas multas no valor de R\$9.936,49 na infração 7 e de R\$866,78, na infração 8.

### Infração 7

Data Ocorr	Data venc	Base de cálculo	Multa	Valor em Real
31/03/1999	09/04/1999	1.518,90	10%	151,89
31/05/1999	09/06/1999	3.209,90	10%	321,00
30/06/1999	09/07/1999	2.906,51	10%	290,65
31/07/1999	09/08/1999	3.580,06	10%	358,00
31/08/1999	09/09/1999	144,00	10%	14,40
31/10/1999	09/11/1999	751,41	10%	75,14
30/11/1999	09/12/1999	6.473,32	10%	647,33
31/12/1999	09/01/2000	11.155,26	10%	1.115,53
31/01/2000	09/02/2000	266,28	10%	26,63
28/02/2000	09/03/2000	428,50	10%	42,85
31/03/2000	09/04/2000	427,70	10%	42,77
31/05/2000	09/06/2000	493,51	10%	49,35
31/07/2000	09/08/2000	772,10	10%	77,21
30/09/2000	09/10/2000	742,81	10%	74,28
30/09/2000	09/10/2000	126,00	10%	12,60
30/08/2000	09/09/2000	6.309,00	10%	630,90
31/10/2000	09/11/2000	18.219,30	10%	1.821,93
30/11/2000	09/12/2000	18.302,15	10%	1.830,21
31/12/2000	09/01/2001	1.250,68	10%	125,07
31/01/2001	09/02/2001	499,69	10%	49,97
28/02/2001	09/03/2001	1.403,66	10%	140,37
31/03/2001	09/04/2001	2.471,08	10%	247,11

30/04/2001	09/05/2001	321,50	10%	32,15
31/05/2001	09/06/2001	3.390,51	10%	339,05
30/06/2001	09/07/2001	1.069,91	10%	106,99
31/07/2001	09/08/2001	3.744,34	10%	374,43
30/08/2001	09/09/2001	1.112,66	10%	111,26
30/09/2001	09/10/2001	800,00	10%	80,00
31/12/2001	09/01/2002	406,28	10%	40,62
31/01/2002	09/02/2002	395,65	10%	39,57
28/02/2002	09/03/2002	346,50	10%	34,65
31/03/2002	09/04/2002	304,50	10%	30,45
30/04/2002	09/05/2002	498,90	10%	49,89
31/05/2002	09/06/2002	3.379,45	10%	337,95
31/07/2002	09/08/2002	570,00	10%	57,00
30/09/2002	09/10/2002	512,00	10%	51,20
31/10/2002	09/11/2002	1.060,90	10%	106,09
		99.364,92		9.936,49

Infração 8

Data Ocorr	Data venc	Base de cálculo	Multa	Valor em Real
30/04/1999	09/05/1999	3.000,00	1%	30,00
31/05/1999	09/06/1999	5.470,81	1%	54,71
30/06/1999	09/07/1999	453,53	1%	4,53
31/07/1999	09/08/1999	1.864,21	1%	18,64
30/09/1999	09/10/1999	2.415,00	1%	24,15
31/10/1999	09/11/1999	2.928,36	1%	29,28
30/11/1999	09/12/1999	917,71	1%	9,18
31/12/1999	09/01/2000	6.788,21	1%	67,88
31/03/2000	09/04/2000	279,60	1%	2,80
31/05/2000	09/06/2000	590,40	1%	5,90
31/07/2000	09/08/2000	5.838,64	1%	58,39
30/09/2000	09/10/2000	1.107,08	1%	11,07
30/08/2000	09/09/2000	396,00	1%	3,96
31/10/2000	09/11/2000	13.361,50	1%	133,62
30/11/2000	09/12/2000	6.157,88	1%	61,58
31/12/2000	09/01/2001	93,15	1%	0,93
31/01/2001	09/02/2001	1.216,76	1%	12,17
28/02/2001	09/03/2001	1.571,50	1%	15,71

30/04/2001	09/05/2001	20.486,60	1%	204,87
31/05/2001	09/06/2001	2.617,15	1%	26,17
30/06/2001	09/07/2001	995,33	1%	9,95
31/07/2001	09/08/2001	1.071,15	1%	10,71
30/08/2001	09/09/2001	2.201,03	1%	22,01
30/09/2001	09/10/2001	778,10	1%	7,78
31/03/2002	09/04/2002	3.023,54	1%	30,23
31/05/2002	09/06/2002	694,12	1%	6,94
31/07/2002	09/08/2002	361,58	1%	3,62
		86.678,94		866,78

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

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

#### 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 **233081.0018/03-0**, lavrado contra **SUPERMERCADO RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$753.366,35**, sendo R\$399.338,73, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 100% sobre R\$386,717,70 e de 60% sobre R\$12.621,03, previstas no art. 42, IV, “h”, VII, “a”, II, “d”, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$354.027,62, acrescido das multas de 100% sobre R\$310.382,21 e de 60% sobre R\$43.645,41, previstas no art. 42, IV, “h”, VII, “a”, II, “d”, “b”, da citada Lei e dos acréscimos legais, além da multa no valor total de **R\$10.803,27**, sendo R\$8.098,36, atualizado monetariamente, e R\$2.704,91, com acréscimos legais, previstas no art. 42, IX, XI, da citada Lei.

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

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR