

**A. I. N°** - 206948.0006/06-5  
**AUTUADO** - COMERCIAL GOOD SUPERMARKET LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 05/10/2006

## **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0288-05/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE LANÇAMENTO NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de prestações tributáveis anteriormente realizáveis e também não contabilizadas. Infração não elidida 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. A legislação do ICMS estabelece aplicação da multa de 1% sobre o valor das operações de saídas realizadas pelo contribuinte, em razão da falta de apresentação dos arquivos magnéticos quando regularmente intimado ou quando da entrega de arquivo magnético, em atendimento à intimação, fora das especificações e requisitos previstos no convênio ICMS 57/95. Rejeitas as arguições de nulidade. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 22/6/2006, exige ICMS no valor de R\$34.662,74, acrescido da multa de 70%, mais a penalidade de cunho acessório no valor de R\$124.333,50, pelas seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Ao descrever com mais detalhe a infração, o autuante prestou os seguintes esclarecimentos: a) executou o roteiro de auditoria AUDIF-202, com base nos seguintes elementos: 1. Notas Fiscais de Entradas constantes do Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito dos exercícios de 2001, 2002 e 2003, que contempla um volume de 2.358 documentos; 2. os livros Registro de Entradas, do período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, que contemplam um volume de 23.441 notas fiscais; 3. os livros Registro de Saídas do período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, nos quais constam 6.182 Mapas Resumos dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECF) e 14.318 notas fiscais. Na execução do Roteiro de Auditoria, realizado eletronicamente tendo em vista o volume dos documentos, cruzou informações das notas fiscais do Sistema CFAMT com aquelas escrituradas nos livros fiscais de entrada. Este cruzamento foi realizado com o auxílio de Banco de Dados do ACCESS, criado especificamente para efetuar o cruzamento de informações, onde são transformadas em tabelas. Ao associar as duas tabelas (CFAMT e a fornecida pelo contribuinte), associando os registros relativos à Unidade da Federação de origem e ao número da nota fiscal identificou-se todos os documentos fiscais não registrados pelo contribuinte e, conseqüentemente, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o seu registro na escrita fiscal. Observou que o contribuinte, em 6/6/2006, foi intimado (fls. 18 dos autos), através de sua Matriz (I.E. 51.962.926-NO e CNPJ 03.299.114/0001-72), também sob ação fiscal, a apresentar a discriminação da Conta de Fornecedores com as respectivas

duplicatas. No entanto, em 14/6/2006, alegando dificuldades, declarou não poder atender esta solicitação (fl. 19). Em virtude de o contribuinte comercializar mercadorias com alíquotas diversas (7%, 12%, 17%, 25% e 27%), o valor das omissões constatadas, em cada mês, foi rateado entre as diversas alíquotas na mesma proporção em que se verificaram suas saídas tributadas, registradas no período fiscal examinado (janeiro de 2001 a dezembro de 2003). Como os arquivos de saídas (LRS) fornecidos pelo contribuinte também são importados pelo referido Banco de Dados do ACCESS e transformados em tabelas, foi possível identificar, mês a mês, os valores absolutos das saídas tributáveis por alíquota praticada no período, e, com base no resultado dessa consulta, conhecer os percentuais dessas saídas por alíquota em relação às saídas tributadas totais do período fiscalizado. O resultado da consulta revelou que, no período 33,328% das saídas tributáveis foram à alíquota de 7%; 5,297% das saídas tributáveis foram à alíquota de 12%, 61,374% das saídas tributáveis foram à alíquota de 17% e, 0,001% das saídas tributáveis foram à alíquota de 25%, conforme relatório às fls. 20/23 do processo (janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2001; janeiro a maio, julho a dezembro de 2002, janeiro, março, abril, agosto a dezembro de 2003) – R\$34.662,74;

2. Deixou de fornecer arquivos magnéticos exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Foi consignado que o período fiscalizado foi de janeiro de 2001 a dezembro de 2002, com base inicialmente nos arquivos magnéticos existentes na base de dados da SEFAZ, que após uma análise preliminar, ficou constatadas diversas inconsistências, ou seja, não foram informados os Registros Tipo 54, 60M, 60A, 60R, 74 e 75, todos obrigatórios, conforme Listagem Diagnóstico efetuada (fl. 77). Sendo intimado em 24/4/2006 (fl. 76) a regularizar as falhas constatadas, este procedimento não foi executado. Multa no valor de R\$124.333,50.

O autuado (fls. 98/120), através de advogado, impugnou em sua totalidade a ação fiscal.

Em relação à infração 1, informou que os supostos documentos fiscais arrecadados através do CFAMT não lhe foram dados a conhecer. Assim, não reconhecia tais documentos nem os valores neles consignados, não podendo ser penalizado por aquisições que não promoveu. Em seguida, ressaltou que este Colegiado já tem posição firmada de que os documentos fiscais apresentados pelo fisco nesta condição exigem comprovação por parte de quem alega, sob pena de cerceamento de defesa do contribuinte. E, o início desta comprovação deve ser feito pela apresentação de suas cópias. Apresentando sua convicção sobre o assunto, trouxe aos autos diversos Acordos deste Colegiado para consubstanciá-la.

Prosseguindo com sua argumentação, afirmou que a infração não se encontrava eivada de nulidade somente pelo fato acima argüido, pois, também não promoveu as operações comerciais autuadas já que não realizou os pedidos destas compras, desconhecendo os dados constantes dos documentos, tais como: seus números, datas, valores, etc. Desta forma, mesmo que as cópias das notas fiscais lhe fossem apresentadas, não existia comprovação da operação, pois a simples emissão de notas fiscais em nome do contribuinte não comprova o recebimento da mercadoria, conforme, e inclusive, decidido por este Conselho. Entendeu que caberia ao autuante comprovar o alegado, por exemplo, através do comprovante de recebimento do transportador, de um levantamento dos estoques ou mesmo diligências junto aos fornecedores. Trazendo decisões do CONSEF (Resolução nº 348/86, da 2ª Câmara), argumentou de que através delas inferia que não é exigível, no caso, a prova negativa do contribuinte.

Pelo exposto, afirmou ser nula a ação fiscal quanto ao item impugnado.

Quanto à infração 2 não discordou dos fatos apresentados pelo autuante, porém rechaçou a multa como confiscatória, desproporcional e irrazoável, especialmente porque os arquivos magnéticos haviam sido entregues e, se alguns registros faltaram, a responsabilidade foi exclusiva da empresa responsável que não soube, adequadamente, lidar com os mesmos.

Entendeu que a desproporcionalidade de multa se configurava por não haver deixado de recolher o tributo. Este fato se comprovava pela própria fiscalização que somente autuou as supostas

notas fiscais relativas à infração 1. Confiscatória já que o percentual de 1% açambarcou todas as saídas, nelas incluídas transferências, devoluções, bonificações, saídas de mercadorias isentas e com fase de tributação encerrada. Não razoável, pois não houve falta de pagamento do tributo e nas saídas foram incluídas mercadorias isentas e substituídas.

Passou a discutir o que denominou de “equivoco de enquadramento”. Transcrevendo as determinações do art. 42, XIII-A, “f” e “g”, da Lei nº 7.011/96, que, disse, determinam punibilidade á fatos diversos, afirmou ser a autuação incoerente e insegura, pois a descrição dos fatos não condizia com a realidade, cerceando, assim, seu pleno direito de defesa. Trazendo no bojo da defesa decisão deste CONSEF, através do Acórdão nº 0324-04/04, afirmou que esta é a posição deste foro administrativo. Portanto, diante das determinações do art. 18, IV, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99) a autuação era nula.

Argumentou também que, como a irregularidade detectada nos arquivos magnéticos não havia sido cometida por ato intencional, seria perfeitamente aplicável, no caso, as determinações do art. 42, § 7º da já referida Lei. Nesta discussão tornou a trazer diversas decisões deste Colegiado e afirmou que a situação em lide era similar ao não atendimento de uma intimação de entrega de arquivos magnéticos regularmente solicitados.

Reafirmando de que houve erro na quantificação da multa aplicada, pois foi incluída toda a movimentação do estabelecimento autuado, requereu diligência fiscal.

Pugnou pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante (fl. 124/128) inicialmente fez um relato de como foi executada a fiscalização no estabelecimento, bem como, descreveu a norma tributária que embasou a autuação, tudo conforme já descrito no corpo do Auto de Infração.

Após analisar as razões de defesa e em relação à infração 1, ratificou o procedimento fiscal observando que este Conselho de Fazenda já havia consolidado jurisprudência em relação à aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados. Citou diversos Acórdãos. Informou que o Auto de Infração foi entregue ao representante da empresa, Contador Mechisedeck Guimarães Costa e em 4/7/2006, na Sala de Reuniões com Contribuintes na Sede da DAT/METRO, na presença do Supervisor e do Inspetor em Exercício e dos auditores fiscais Lucília Pereira Ledo e Antônio Fernando Reis de Almeida. Nesta oportunidade o referido Contador deu recibo também nos anexos do Auto de Infração, como parte integrante do mesmo, conforme rubrica à fls. 8 do PAF.

Quanto à infração 2 disse que este Colegiado, através de sua 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF Nº 0065-12/06 - sessão de 20/2/2006), ao analisar Recurso Voluntário (Acórdão 4ª JIF Nº 0446-04/05) referente ao PAF nº 206948.0013/05-3, cuja recorrente foi a Matriz do contribuinte e relativa à mesma penalidade, decidiu pela aplicação da multa, considerando, em caráter excepcional, como base de cálculo da penalidade apenas as operações de vendas, excluindo outras saídas que não representassem efetivo ingresso de recursos financeiros no caixa da empresa. Considerando que se tratou da mesma empresa e mantendo coerência com o resultado do julgamento anterior, foi adotada a mesma base de cálculo da multa, ou seja, foi considerada como base de cálculo da penalidade aplicada apenas os valores relativos às operações de vendas, resultando no Demonstrativo às fl. 78 do PAF.

## VOTO

O defendente baseou sua impugnação, em quase totalidade, em razões de nulidade do lançamento do crédito tributário.

Alegou em relação à infração 1 que as notas fiscais colhidas através do Sistema Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT não lhe foram fornecidas cópias. Este é

argumento pertinente e em um processo administrativo caso não seja sanado, inclusive com reabertura de prazo de defesa, o contribuinte restará impedido de exercer o contraditório, direito que emana da Constituição Federal. Haverá, sim, cerceamento de defesa. E este Colegiado, conforme palavras do impugnante, é rigoroso quanto a esta situação. Entretanto, ela não se configurou na presente lide. Analisando à fl. 8 dos autos lá consta o índice das peças anexas ao presente Auto de Infração e base da autuação. Neste índice está relacionado que os *anexos* (grifo) relativos à infração 1 constam nos autos às fls. 15/74. Nas fls. 15 a 74 dos autos estão: Relatório do Roteiro da auditoria empregada (fls. 15/17), Intimação para Apresentação de Livros e Documentos (fl. 18), Declaração do representante do contribuinte (fl. 18), Demonstrativo das Saídas Tributadas por Alíquota – 2001 a 2003 (fls. 20/23) e das fls. 24 a 74 as vias das notas fiscais colhidas pelo CFAMT. Todos estes anexos foram entregues ao representante do autuado conforme consignou textualmente o seu representante: *Recebi os anexos acima em 04/07/2006*. Assinado pelo contador da empresa, Sr. Mechisedeck Guimarães Costa, que também recebeu todas as intimações lavradas, recebeu demais documentos e tomou ciência do Auto de Infração, tudo conforme determinações legais, ao teor do art. 3º, III, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99). Assim, não vejo causa na presente lide de acolher o argumento de defesa.

Também requereu a sua nulidade, pois não ficou provado que promoveu as operações comerciais autuadas. Entendeu que esta comprovação poderia ser realizada através dos pedidos destas compras, dos comprovantes de recebimentos do transportador, através de um levantamento dos estoques ou mesmo diligências junto aos fornecedores, já que a simples emissão de nota fiscal em nome do contribuinte não comprovava o recebimento das mercadorias.

Ressalto que a infração 1 trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, cujos documentos fiscais foram colhidos junto ao Sistema CFAMT desta Secretaria de Fazenda. Ou seja, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. A presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, que, no caso, se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recurso para realizar aquisições não registradas. Portanto, qualquer aquisição á título oneroso e que não estejam contabilizadas, não importando sua natureza, deve ser incluída no levantamento fiscal, já que houve desembolso e a presunção diz respeito á ocultação de receitas. Esta é uma das poucas situações que a lei inverte o ônus da prova, cabendo ao sujeito passivo provar que não houve a ocorrência dos fatos elencados pela lei. Ressalto que o autuante, quando da fiscalização, intimou o contribuinte a fornecer, em meio magnético, o cadastro dos seus fornecedores (fl. 11), que não foi entregue sob o argumento de dificuldades nesta entrega (fl. 19 dos autos). Assim, não sendo comprovado como foram pagas as aquisições, tem base legal o procedimento realizado pelo autuante.

Quanto ao entendimento do defendente que a prova material da presunção do fisco somente poderia ser realizada através dos pedidos de compras feitos pela empresa ou dos comprovantes de recebimentos dos transportadores, de diligências junto aos fornecedores, ou mesmo, a verificação dos seus estoques, ressalto que o posicionamento deste Colegiado é de que as notas fiscais colhidas junto aos postos de fronteiras desta Secretaria da Fazenda são documentos de prova para constatação da irregularidade em questão, pois colhidas pelo próprio fisco estadual quando do trânsito das mercadorias. Além do mais resta provado que os documentos estão revestidos de todas as formalidades legais, o destinatário, nelas consignado, é o autuado, as mercadorias são condizentes com o seu ramo de atividade e, inclusive, em suas maioria são compras realizadas á prazo e em alguns documentos consta indicado o nº do pedido e o código do cliente. Diante desses fatos, entendo que as notas fiscais acostadas ao PAF constituem prova bastante da existência de operações comerciais realizadas pelo contribuinte. A contraprova, a fim de desconstituir o crédito tributário, caberia ao mesmo.

Por estes motivos os Acórdãos trazidos à lide não são paradigmas para desconstituir o

procedimento fiscal. Além do mais não tem sustentação o argumentou de que através da Resolução nº 348/86, da 2ª Câmara deste CONSEF se inferia que não é exigível, no caso, a prova negativa do contribuinte. Além de esta Resolução ter sido exarada há vinte anos, quando nem existia o ICMS, não se tem notícia da situação nela exposta, nem, tampouco, o fisco possuía os meios de controle hoje existentes.

Embora não questionado, me reporto a forma como o autuante apurou o imposto devido. Após verificar que os documentos fiscais não se encontravam registrados e para conhecer o seu valor, em virtude de o contribuinte comercializar mercadorias com alíquotas diversas (7%, 12%, 17%, 25% e 27%), rateou estas omissões, mensalmente, entre as diversas alíquotas na mesma proporção em que se verificaram as saídas tributadas registradas no período sob fiscalização. Entendo equivocado este procedimento. Como já me reportei acima, a presunção diz respeito à ocultação de receita auferida por vendas anteriores de mercadorias não oferecidas à tributação. E, neste caso suas origens não são conhecidas. Não sendo conhecidas, presume-se saídas internas com o imposto apurada aplicando-se a alíquota normal, ou seja, 17%. Por isto recomendo à Repartição Fiscal que proceda a nova fiscalização objetivando verificar se o imposto foi exigido a menos.

Diante do exposto, como para desconstituir a arguição de nulidade apresentada tive que adentrar ao mérito da autuação, ela é mantida no valor de R\$34.662,74.

O segundo item do presente Auto de Infração trata de arquivos magnéticos e diz respeito ao não fornecimento ao fisco dos arquivos magnéticos com informações das operações ou prestações realizadas pela empresa. Foi exigida a multa de 1% sobre o valor das saídas, conforme determina o art. 42, XII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado alegou nulidade da ação fiscal, por cerceamento de defesa, em razão de ter havido equívoco do seu enquadramento legal. Disse que a realidade fática foi a falta de entrega dos arquivos magnéticos ao fisco com a omissão de registros e não a falta de suas entrega. Portanto o enquadramento legal da multa aplicada não seria a do art. 42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96 e sim a deste mesmo artigo e inciso, porém inserta do seu item “f”. Não posso sustentar este argumento. Em primeiro, o autuado entendeu claramente do que estava sendo acusado, inclusive reconhecida a irregularidade a ele imputada. Em segundo lugar, determina o RICMS/97:

*Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for 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.*

*§ 6º A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação de que trata o caput deste artigo, fora das especificações e requisitos previstos no convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “g” do inciso XIII-A do art. 915 deste regulamento.*

Diante da norma regulamentar, e pelos fatos ocorridos, o enquadramento legal foi corretamente indicado não havendo qualquer motivação para se decretar a nulidade do lançamento fiscal.

Houve ainda alegação de que a multa aplicada tinha cunho confiscatório, era desproporcional e irrazoável, pois não houve a falta de pagamento do imposto, bem como nenhum livro ou documento fiscal deixou de ser apresentado. Estes argumentos neste foro administrativo não podem ser apreciados, pois a exigência fiscal se baseia na legislação vigente, que não pode deixar de ser aplicada pelos órgãos que compõem a Administração Pública.

No mais, o autuante intimou a empresa autuada, em 24/4/2006 e com base nas disposições contidas no Convênio ICMS 57/95 (fl. 76), para apresentar os arquivos magnéticos referentes às operações comerciais do estabelecimento no período de 2001 a 2002 já que naqueles entregues à Secretaria da Fazenda faltavam os dados dos Registros 54, 60M, 60º, 60R, 74 e 75. Foi observado, igualmente, de que nos meses em que houve recolhimento do ICMS-Substituição Tributária deveria ser informado os dados no Registro 53. O autuante anexou a esta intimação “Listagem

Diagnóstica” com todos os dados faltantes e por mês (fl. 77). Deu prazo de 30 dias pra que a empresa sanasse as irregularidades detectadas, o que não foi feito. O Auto de Infração foi lavrado em 22/6/2006.

Quanto ao pedido de dispensa ou redução da multa não posso acolhê-lo, pois ela encontra-se determinada na Lei e específica para a irregularidade cometida. Além do mais, o fato comprovado não foi similar ao não atendimento de uma intimação de documentos fiscais e sim a falta completa de registros na entrega de arquivos magnéticos que a legislação estadual configura como não fornecimento.

Em relação à alegação de que houve erro na quantificação da penalidade, pelos documentos acostados aos autos e entregues ao impugnante, bem como pela informação prestada pelo autuante, este erro não houve. Em primeiro lugar, a lei não expressa que o percentual de 1% sobre as saídas recaia exclusivamente sobre as mercadorias tributáveis e sim *sobre o valor das saídas de mercadorias e das prestações de serviços realizadas em cada período*. Desta forma a lei não prevê a exclusão das saídas de mercadorias isentas ou aquelas enquadradas no regime da substituição tributária. Em segundo lugar, as operações de transferências, devoluções e bonificações não foram incluídas no levantamento das saídas. Conforme demonstrativo acostado à fl. 78, os valores se restringiram exclusivamente às vendas realizadas. Quando de sua informação, o autuante explicou o motivo de assim proceder: como este Colegiado (Acórdão CJF Nº 0065-12/06) decidiu pela aplicação da multa considerando, como base de cálculo da penalidade, apenas as operações de vendas, excluindo outras saídas que não representassem efetivo ingresso de recursos financeiros no caixa do estabelecimento, assim se posicionou, uma vez que se tratou da mesma empresa (matriz do autuado).

Diante do exposto, nego provimento ao pedido de diligência requerido pelo impugnante. E, em relação ao Acórdão deste Colegiado trazido pela defesa como paradigma à presente autuação, entendo que a ele não se aplica diante de todas as provas existentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$34.662,74, mais a multa no valor de R\$124.333,50, recomendando ao órgão competente desta Secretaria da Fazenda que proceda a nova fiscalização no que tange à infração 1, para saber se existe, ou não, diferença de imposto a ser exigido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206948.0006/06-5**, lavrado contra **COMERCIAL GOOD SUPERMARKET LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$34.662,74**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$124.333,50**, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, do citado Diploma Legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE/RELATORA

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR