

**A. I. N°** - 298237.1210/06-5  
**AUTUADO** - RONDELI & RONDELLI LTDA.  
**AUTUANTE** - TRAJANO ROCHA RIBEIRO  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**INTERNET** - 21. 08. 2007

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0252-01/07**

**EMENTA: ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O LANÇADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO. Infração não contestada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO, CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas decorrentes de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo e ao ativo imobilizado do estabelecimento. O autuado não descaracterizou a infração. Infração ratificada. 4. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. APRESENTAÇÃO DO ARQUIVO MAGNÉTICO SEM A TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES. MULTA. De acordo com o RICMS o contribuinte que utiliza o sistema de processamento de dados para emissão de documentos fiscais, está obrigado a apresentar o arquivo magnético contendo a totalidade das operações. O autuado não apresentou a totalidade das operações, restando os registros 54 e 60R. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2006, exige ICMS no valor de R\$ 36.968,10, e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 77.865,74, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades:

01 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$ 28.066,97, acrescido da multa de 70%;

02 – recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de junho, julho, outubro e dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 4.500,94, acrescido da multa de 60%;

03 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao

ativo imobilizado do estabelecimento, nos meses de janeiro, maio, julho, agosto e outubro de 2005, com exigência de ICMS no valor de R\$ 3.015,97, acrescido da multa de 60%;

04 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2005, com exigência de ICMS no valor de R\$ 1.384,22, acrescido da multa de 60%;

5 – deixou de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, reclamando a multa no valor de R\$ 77.865,74, relativa aos meses de janeiro a dezembro de 2005.

O autuado, através de representante legalmente constituído, impugnou o lançamento tributário às fls. 220 a 228. Em relação à infração 01, argumenta que a acusação referente à falta de registro de notas fiscais de aquisição, possivelmente se baseou em documentação fiscal colhida através do SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações e do CFAMT – Sistema Automatizado de Controle de Mercadorias em Trânsito ou talvez através de pesquisas junto a diversos fornecedores. Aduz que a constatação da existência de notas fiscais oriundas de postos fiscais ou arrecadadas em empresas fornecedoras, sem o devido registro na escrita fiscal, simplesmente indica a possibilidade de ilícito tributário, porém esse indício por si só não comprova a ocorrência do ilícito.

Utilizando-se da comparação entre os termos presunção e prova, feita pelo tributarista Roque Antonio Carrazza, aduz que a simples probabilidade perece diante da inexistência de idoneidade do fato conhecido. No caso em discussão, afirma se fazer necessário que o fisco comprove a efetiva entrada das mercadorias, como acontece no levantamento quantitativo de estoque, quando o levantamento correto produz prova inequívoca. Alega que o autuante não cuidou de efetuar o levantamento de estoque, mesmo estando de posse de todos os livros e documentos fiscais que lhe possibilitavam a realização desse tipo de auditoria.

Enfatiza que a simples existência de notas fiscais arrecadadas nos citados sistemas não se constitui em prova da entrada das mercadorias no estabelecimento tido como destinatário, principalmente quando a acusação se torna presunção de ilícito tributário. Desse modo, entende que cabe ao Estado comprovar a existência da ocorrência que provocará a imposição tributária, isto é, provar o efetivo ingresso das mercadorias em seu estabelecimento. De forma contrária, se exigiria do contribuinte a produção de provas negativas, o que comprometeria o princípio da segurança jurídica, numa verdadeira inversão do ônus da prova, que neste caso é dever do fisco.

Assim, inexistindo nos autos as provas da efetiva entrada das mercadorias elencadas nas notas fiscais arroladas na autuação, não poderá ser exigido o tributo decorrente da presumida omissão de saídas. Ressalta que somente tomou conhecimento das referidas notas fiscais quando da autuação.

Argumenta que no caso de estabelecimentos do ramo de supermercados é impossível a aplicação da presunção de que toda falta de registro de entradas resultará inexoravelmente em omissão de saídas das mercadorias não registradas. Baseia essa assertiva sob a alegação de que por determinação legal todo supermercado deve lançar suas saídas em máquinas registradoras ou em equipamento emissor de cupom fiscal, o que significa dizer ainda que o estabelecimento omite a entrada de mercadorias, estas sempre sairão com tributação.

Acrescenta que esse fato resulta em prejuízo para o contribuinte, considerando que a saída irremediavelmente será registrada, resultando no pagamento de imposto a mais, por não se creditar do tributo pago pelas entradas não registradas. Desse modo, a autuação é improcedente, devido à impossibilidade de utilização da presunção de omissão de saídas nesses casos.

Observa que o entendimento de existência da presunção de saídas de mercadorias na presente situação iria de encontro ao princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, haja vista que não foi concedido ao impugnante o direito ao crédito do imposto destacado nas notas fiscais, tributo esse que foi pago quando da aquisição das aludidas mercadorias. Assim, ainda que supostamente admita a existência da infração, entende que do valor do tributo a ser apurado deve ser deduzido o montante destacado e recolhido nas notas fiscais não registradas.

Salienta que os argumentos apresentados têm pertinência também para as infrações 03 e 04, que devem ser descaracterizadas devido à inaplicabilidade da presunção de omissão de saídas aos supermercados.

Já em relação à infração 05, alega que não está obrigado a apresentar os arquivos magnéticos, tendo em vista o Decreto 9426 de 17 de maio de 2005, que dispensou o usuário de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados – SEPD, no período de primeiro de janeiro de 2000 até 31 de dezembro de 2005, reproduzindo o art. 3º do aludido Decreto, para ratificar suas afirmações.

Alega que utiliza SEPD exclusivamente para emissão de cupom fiscal, assim, está dispensado a apresentar os aludidos arquivos magnéticos, na forme da aliena “a”, inciso I do art. 3º do Dec. 9426/2005.

Acrescenta que o art. 106 do CTN, estabelece a retroatividade da lei tributária, toda vez que a lei posterior vier a abolir a infração tributária, e que não estando o presente caso definitivamente julgado, manda a alínea “a” do art. 106, do CTN, abolir a penalidade pecuniária, em face da retroatividade benigna.

Argüi que, embora estivesse autorizado para operar com o sistema (SEPD), utiliza, apenas, para emissão de cupom fiscal. Desse modo, como a alínea “a”, inciso II do art. 3º do Dec. 9426/2005, dispensa a entrega dos arquivos para quem utilize SEPD exclusivamente para emissão de cupom fiscal, e uma vez que o autuado não utiliza o sistema em sua integralidade, ou seja, apesar de autorizado, não o utiliza integralmente e o dispositivo legal acima referido fala em quem utiliza e não em quem esteja autorizado a utilizar, entende ser alcançado pela dispensa dos arquivos magnéticos, referidos no dispositivo legal ora mencionado.

Pede, por fim, a nulidade no que concerne ao levantamento fiscal realizado e, no mérito, a improcedência da autuação.

O autuante às fls. 237 a 239 dos autos, afirma, em relação à infração 01, que as notas fiscais anexadas aos autos servem de prova material da aquisição das mercadorias nelas constantes (fls. 32 a 133 do PAF). As mercadorias são inseridas no rol dos produtos comercializados pelo autuado, e não cabe o argumento de que tributa tudo nas saídas por ser usuário de ECF, pois pode perfeitamente promover as saídas das mercadorias sem passar pelo registro das máquinas.

Lembra que a infração 02 não foi contestada, e que as infrações 03 e 04, são relativas a mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS devidos por diferença de alíquotas, e que não foram registradas pela autuada.

Quanto à infração 05, afirma o autuante que o impugnante não está dispensado de apresentação dos arquivos magnéticos como afirma, tendo em vista que possui autorização para emitir nota fiscal por processamento de dados e efetivamente as emite, conforme nota fiscal nº 1974 de sua emissão a fl. 12 dos autos.

Ressalta que intimou o autuado em 27/07/2006, conforme documento a fl. 11 do PAF, informando que os arquivos transmitidos pela internet não constavam os registro 54 e 60R, tendo sido concedido o prazo de 30 dias úteis para sanar as irregularidades, e o autuado não regularizou a situação.

Sugere, por fim, a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Ressalto, inicialmente, que não vislumbro a insegurança e a incerteza alegadas pelo impugnante, uma vez que o procedimento fiscal não violou as regras constantes do RPAF, as infrações foram descritas de forma clara e precisa, estando embasadas em vias e cópias reprográficas de notas fiscais que fornecem amparo a acusação fiscal, determinando com segurança, a infração e o infrator. Além do que, tendo recebido cópias dos citados demonstrativos e dos documentos fiscais, conforme reconhece em sua defesa, o autuado exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação e demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Assim, afasto as alegações defensivas sobre suposta ocorrência de equívocos e irregularidades no levantamento conduzido pela fiscalização, haja vista que tais assertivas não se fizeram acompanhar de provas materiais em seu favor.

Observo que o próprio autuado na peça defensiva indica ter tomado conhecimento das notas fiscais, o que afasta definitivamente qualquer alegação de cerceamento de defesa.

A infração 01 se originou da constatação da omissão de receitas, através de entradas de mercadorias não registradas. Observo que, na realidade, o lançamento decorreu do resultado da análise de notas fiscais resgatadas junto aos sistemas CFAMT e SINTEGRA, tendo o autuante em reforço ao exame da documentação fiscal coletada, colhido junto aos correspondentes fornecedores as comprovações concernentes às vendas efetuadas com destino ao estabelecimento autuado.

Este Conselho de Fazenda, através de diversos Acórdãos publicados, já consolidou a 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, comprovado pelas vias de notas fiscais retidas através do CFAMT. Verifico, inclusive, que as notas fiscais objeto da autuação foram todas destinadas ao autuado.

O autuado argumentou inexistirem provas nos autos quanto à efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento e alegou ter ocorrido inversão do ônus da prova. Quanto a este ponto, asseguro que a infração está devidamente caracterizada, estando a exigência fiscal legalmente respaldada no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Este artigo trata de uma presunção legal, sendo uma das raras hipóteses no direito processual administrativo em que há inversão do ônus da prova. Acrescento que esse dispositivo legal, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, estabelece que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados, além de outras hipóteses, conforme transcrevo abaixo.

*“Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

No que diz respeito à afirmação de que a simples existência de notas fiscais arrecadadas pela fiscalização não prova a entrada das mercadorias em seu estabelecimento, ressalto que as notas fiscais objeto desta infração foram emitidas por empresas regularmente inscritas nas unidades

fazendária, tendo como destinatário o sujeito passivo e por serem contratos mercantis, são válidas, como prova de circulação no território nacional e do respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário, o que não foi feito pelo impugnante, pois não foram apresentados elementos que invalidem os documentos fiscais em questão.

O sujeito passivo ponderou que em decorrência de desenvolver a atividade de supermercado, todas as saídas de mercadorias de seu estabelecimento forçosamente seriam registradas através de máquinas registradoras e de equipamentos emissores de cupons fiscais, motivo pelo qual a presente exigência significaria uma cobrança em duplicidade do imposto, sob o pressuposto de que esta cobrança estaria incidindo sobre as mesmas mercadorias já tributadas nas saídas.

Conforme se depreende do dispositivo acima transcrito, a exigência tributária no caso da lide se refere à presunção de que o contribuinte, ao deixar de contabilizar entradas de mercadorias em seu estabelecimento, omitiu, anteriormente, saídas de outras mercadorias tributáveis. No presente caso, não depende de que documentos fiscais são efetivadas as saídas do estabelecimento, sejam por meio de notas fiscais ou de cupom fiscal, pois o que está a se exigir é o tributo decorrente de saídas precedentes omitidas. E é também em decorrência desse fato que descabe a concessão do pretendido crédito fiscal relativo às notas fiscais objeto da autuação, para deduzir do imposto apurado com base na presunção de saídas anteriores.

É importante lembrar que, no presente caso, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser a prova em contrário.

Estamos, portanto, na infração sob análise, diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7.014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos, o que efetivamente não ocorreu.

Como o autuante não apresentou as provas que elidam a acusação, conforme art. 123 do RPAF/BA, entendo que a infração 01 encontra-se devidamente caracterizada.

A infração 02 se refere ao recolhimento a menos do ICMS, devido à constatação de divergências entre os valores do imposto recolhido e aquele escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Vejo que não foi contestada, considero, portanto, que mesma foi tacitamente reconhecida. Observo que o procedimento fiscal foi realizado atendendo as orientações legais, tendo a exigência fiscal ocorrido de forma correta, haja vista que os demonstrativos elaborados pela fiscalização não deixam margens a dúvidas quanto ao acerto da exigência tributária. Assim, fica mantida a infração 02.

As infrações 03 e 04 se referem à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições, respectivamente de materiais destinados ao ativo imobilizado e ao consumo do estabelecimento. Esta exigência tem previsão no art. 1º, § 2º, incisos I e IV, bem como no art. 5º, inciso I, do RICMS/97, estando devidamente caracterizadas nos autos.

Nesse caso o autuado se limitou a argüir que descabia a imputação, baseando-se, para tanto, nos mesmos argumentos apresentados ao se insurgir contra a infração 1, inclusive quanto à inaplicabilidade da presunção de omissão de saída aos supermercados, também aplicáveis à diferença de alíquotas, em face das notas fiscais de entradas supostamente não registradas.

Os demonstrativos acostado à fl. 24 a 30, especificam as notas fiscais com os respectivos dados. Repito, portanto, as mesmas considerações, feitas para infração 01.

Ficam mantidas, portanto, as infrações 03 e 04.

No que se refere à infração 05, observo que o autuado deixou de fornecer parte do arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, o que levou o autuante a reclamar a multa no valor de R\$ 77.865,74, relativa aos meses de janeiro a dezembro de 2005.

O autuante intimou o impugnante em 27/07/2006, conforme documento a fl. 11 do PAF, informando que os arquivos transmitidos pela internet não constavam os registros 54 e 60R, tendo sido concedido o prazo de 30 dias úteis para sanar as irregularidades, e o autuado não regularizou a situação.

O autuado utiliza SEPD, não apenas para emissão de cupom fiscal, mas também notas fiscais, conforme nota fiscal nº 1974 a fl. 12 dos autos, além de livros fiscais, conforme consta às fls. 178 a 307, onde se lê claramente no termo de abertura do livro à fl. 178: “Consta este livro 000030 folhas eletronicamente numeradas de 000001 a 000030.....”.

Sendo assim, considerando que o disposto na aliena “a”, inciso I do art. 3º do Dec. 9426/2005, concede a dispensa da entrega dos arquivos magnéticos apenas para os usuários de SEPD que emitem unicamente cupom fiscal, o impugnante estava obrigado a apresentar os aludidos arquivos, registros 54 e 60R, não sendo alcançado, nem mesmo pelo inciso II do mesmo artigo, uma vez que este dispositivo traz a dispensa da apresentação dos registros 60R e 61R, tratando-se de contribuintes que utilize SEPD somente para emissão de cupom fiscal e escrituração de livros fiscais, cabendo, portanto, a multa a ele imputada, consoante do presente Auto de Infração.

Ante o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298237.1210/06-5**, lavrado contra **RONDELI & RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 36.968,10**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 28.066,97 e de 60% sobre R\$ 8.901,13, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “b”, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 77.865,74**, prevista no inciso XIII-A, alínea “g”, do dispositivo legal mencionado, e dos acréscimos moratórios, conforme estabelecido pela 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR