

PROCESSO - A.I. Nº 146552.0002/03-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LOJAS DADALTO S/A
RECORRIDOS - LOJAS DADALTO S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n.º 0148-01/03
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 07.08.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0418-11/03

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS.

a) MUDANÇA DE ENDEREÇO. DOCUMENTOS ESCRITURADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS, MAS NÃO LANÇADOS NO REGISTRO DE ENTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Na circulação física de mercadorias em virtude de mudança de endereço não há incidência de ICMS. Insubsistência da acusação. Modificada a decisão recorrida. **b)** FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS. OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. FATO APURADO ATRAVÉS DOS REGISTROS MAGNÉTICOS GERENCIAIS DA EMPRESA. As explicações da defesa não são convincentes. Mantido o lançamento do crédito tributário. **c)** USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS DAS OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2001 A MARÇO DE 2002. A legislação determina que se considere para efeito de aplicação da multa de 1%, o valor da totalidade das operações de entradas e de saídas realizadas no período, pelo estabelecimento. Feita prova da entrega de parte dos arquivos magnéticos corrigidos o cálculo. Rejeitadas a preliminares de nulidade. Recursos PARCIALMENTE PROVIDOS. Decisão não unânime quanto ao Recurso de Ofício, sendo vencida a relatora, e unânime em relação ao Recurso Voluntário.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso de Ofício com base no art. 169, §2º do RPAF vigente e um Recurso Voluntário interposto após Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado para reclamar as seguintes irregularidades:

1. saídas de mercadorias com emissão de documentos fiscais sem destaque de ICMS, na mudança de endereço do estabelecimento, tendo os documentos sido escriturados no Registro de Saídas, porém não escriturados também no Registro de Entradas, sendo por isso lançado imposto no valor de R\$ 19.494,77, com multa de 60%;
2. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo o fato apurado através dos registros magnéticos gerenciais da empresa relativamente a operações classificadas como “BL” na listagem-resumo de vendas diárias e no resumo de comissão de vendedores, sendo lançado imposto no valor de R\$ 16.790,02, com multa de 70%;
3. falta de apresentação dos arquivos magnéticos das operações realizadas no período de janeiro de 2001 a março de 2002, sendo por isso aplicada multa de R\$ 34.306,86.

O Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, tendo o relator da 1^a JJF apresentado os seguintes fundamentos:

“A defesa suscitou três preliminares. A primeira diz respeito ao fato de o Auto de Infração basear-se em elementos colhidos numa ação de busca e apreensão de documentos, alegando que os citados elementos foram obtidos de forma irregular, motivo pelo qual impetrhou ação de agravo de instrumento junto ao Tribunal de Justiça visando a nulidade da ação fiscal, haja vista que a busca e apreensão dos documentos foi originada de um requerimento de um delegado de polícia. Considera que, ao se admitir tal procedimento, este, de ato regrado e vinculado, se transformaria em ato arbitrário, praticado ao bel-prazer do agente autuante.

Uma das razões de nulidade do procedimento verifica-se quando as provas são obtidas por meio ilícito. Neste caso, as provas foram obtidas mediante autorização judicial. Não vislumbro a ilegalidade alegada pela defesa.

Na segunda preliminar o autuado alega ofensa ao princípio da legalidade, porque consta nos autos que teriam sido infringidos dispositivos do RICMS, e não de lei. Os dispositivos do regulamento repetem preceitos legais. Tudo o que está no regulamento está na lei, expressa ou implicitamente. Quando são infringidos dispositivos regulamentares, automaticamente são infringidos os dispositivos legais correspondentes. Não há ofensa ao princípio da legalidade neste caso. Ilegalidade haveria se os preceitos regulamentares não tivessem respaldo na lei, pois ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei.

Na terceira preliminar, a defesa protesta que as multas aplicadas neste caso são confisatórias. Tenho a dizer quanto a esse aspecto que as multas questionadas são previstas em lei vigente. Não é razoável a discussão da constitucionalidade do direito posto no âmbito administrativo.

Passo ao exame do mérito.

No caso do 1º item do Auto de Infração, consta que houve mudança de endereço do estabelecimento. Na circulação física de mercadorias em virtude de mudança de endereço não há incidência de ICMS, porque não se verifica em tal situação uma circulação jurídica ou econômica, não se configurando uma operação mercantil, fato jurídico gerador do tributo em preço. Ocorre que as mercadorias saíram do local onde o estabelecimento funcionava e não chegaram ao local de destino. A acusação é esta: os documentos relativos à remessa foram escriturados no Registro de Saídas, e não consta o correspondente lançamento no Registro de Entradas. Caberia ao sujeito passivo provar que as mercadorias continuam ou continuavam na empresa por ocasião da ação fiscal. Considero caracterizada a infração.

O 2º item diz respeito a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo o fato apurado através dos registros magnéticos gerenciais da empresa, na listagem-resumo de vendas diárias e no resumo de comissão de vendedores.

O autuado explica na defesa que mantém seus controles internos para efeito de estatísticas e mensuração dos resultados efetivos da empresa, de modo que os valores registrados como correntista no sistema dizem respeito a valores que não integram o preço final da venda, sendo mantidos tais registros para verificação de quanto a empresa perdeu com as vendas nos meses correspondentes. Aduz que aqueles registros eram feitos para avaliar quanto o cliente “custava” para a empresa. Diz que se trata de uma estratégia utilizada como ferramenta de “marketing” para “fidelizar” o cliente.

As explicações da defesa não são convincentes. Segundo o autuado, os dados em questão destinam-se a estatísticas e mensuração dos resultados efetivos da empresa. Que tipo de “resultados efetivos”? Que valores são esses que afetam os resultados efetivos da empresa mas não integram o valor das operações?

Mantenho o débito do 2º item do Auto de Infração.

Quanto ao 3º tópico, a descrição do fato foi feita em dois blocos. Primeiro consta a descrição-padrão que é feita pelo sistema de informática da SEFAZ – descrição genérica, abstrata, que acusa três coisas, conectadas pela conjunção “ou”: a) o não fornecimento de arquivos magnéticos com informações das operações ou prestações realizadas, b) a entrega dos arquivos magnéticos em padrão diferente do previsto na legislação, c) ou a entrega dos aludidos arquivos magnéticos em condições que impossibilitem sua leitura.

Em seguida, consta o seguinte adendo, que diz respeito ao fato concreto: falta de apresentação dos arquivos magnéticos das operações comerciais realizadas no período de janeiro de 2001 a março de 2002.

Além disso, há erros de cálculo, por equívoco na interpretação da norma que prevê a pena neste caso. Os erros decorrem do fato de os autuantes terem aplicado a multa sobre a soma das entradas e das saídas. Quando a lei diz que a multa é de 1% das operações ou prestações “realizadas no período”, está se referindo às operações ou prestações que constituam o negócio da empresa, e como tais devem ser entendidas aquelas que a empresa realiza com a incidência ou a possibilidade de incidência do ICMS, ou seja operações de saídas (ou prestações de serviços, se fosse o caso). No caso das entradas de mercadorias decorrentes de operações no mercado nacional (ou de serviços tomados, se fosse o caso), estas não são operações realizadas “pela empresa”, mas “por terceiros”. O cálculo da multa, nos estritos termos da lei, deve recair sobre as operações realizadas pela empresa no período. Em se tratando de norma de conteúdo penal, é inadmissível interpretação extensiva.”

Após refazer os cálculos o valor da multa de 1% fica sendo de R\$ 15.670,47, restando o Auto de Infração Procedente em Parte.

Inconformado o autuado apresenta Recurso Voluntário onde reitera as três preliminares de nulidade já suscitadas na defesa.

Na primeira, diz que o Auto de Infração seria Nulo por basear-se em elementos colhidos numa ação de busca e apreensão de documentos, tendo estes sido obtidos de forma irregular, motivo pelo qual impetrou ação de agravo de instrumento junto ao Tribunal de Justiça visando a nulidade da ação fiscal, haja vista que a busca e apreensão dos documentos foi originada de um requerimento de um delegado de polícia e que ao se admitir tal procedimento seria arbitrário.

A segunda preliminar de nulidade estaria vinculada à falta de fundamentação do dispositivo legal infringido, pois, segundo consta nos autos, teriam sido infringidos dispositivos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e que nos termos da Constituição e do CTN, a exigência de tributo deve basear-se em lei não em decreto. Menciona Decisão do STF nesse sentido.

A terceira preliminar de nulidade trata da constitucionalidade da utilização de tributo com efeito de confisco. E, na presente autuação os valores das multas aplicadas estão ferindo os princípios da capacidade contributiva e do não-confisco.

Transcreve trechos da doutrina de José Cretella Junior, Vittorio Cassone e Sacha Calmon.

No mérito afirma que, relativamente ao item 1, as operações dizem respeito a produtos em estoque transferidos para o novo endereço do estabelecimento e que as notas fiscais foram emitidas sem destaque do imposto para acobertar o transporte. Como se trata de mudança de endereço do estabelecimento, não há incidência do imposto, por não haver circulação jurídica das mercadorias.

Quanto ao item 2, diz tratar-se de mera presunção não autorizada pela legislação. Argumenta que não cabe à empresa provar que não realizou as operações em questão, pois tal prova compete ao fisco. Aduz que a empresa mantém seus controles internos para efeito de estatísticas e mensuração

efetiva do seu resultado, e os valores registrados como correntista no sistema dizem respeito a valores que não integram o valor final da venda, mas eram mantidos seus registros para verificação de quanto à empresa perdeu com as vendas nos meses correspondentes. Aqueles registros eram feitos para poder medir o quanto o cliente “custava” para a empresa, e essa estratégia era utilizada como ferramenta de “marketing” para “fidelizar” o cliente, mesmo que não tenha sido a melhor alternativa, foi a maneira que encontrou para manter os números.

Em relação ao item 3, embora a Junta de Julgamento tenha dado provimento a parte da defesa, reconhecendo que as informações dos meses de julho, agosto, setembro, e outubro de 2001 foram entregues corretamente, deixou de fora os outros meses, uma vez que entregou o movimento econômico de cada mês, com a totalização das operações de entradas e saídas, como provam os recibos de entregas do Sintegra, anexos.

Ressalta que o capítulo que trata da emissão de documentos fiscais e da escrituração de livros fiscais por sistema de processamento de dados do RICMS sofreu diversas modificações e prorrogações o que causou muitas dúvidas aos contribuintes.

Em Parecer a representante da PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, tendo em vista que relativamente às preliminares de nulidade foram pormenorizadamente analisadas pela 1^a JJF rebatendo-as uma a uma e afastando-as por falta de fundamento legal, e quanto ao mérito da autuação o julgamento está correto e claro, não merecendo reformas a Decisão de Primeira Instância.

VOTO VENCIDO EM RELAÇÃO AO RECURSO DE OFÍCIO

Estamos diante do julgamento de um Recurso de Ofício do item 3 com base no art. 169, §2º do RPAF vigente, bem como de um Recurso Voluntário todos interpostos após Decisão pela procedência parcial deste Auto de Infração.

Inicialmente cabe analisar o Recurso Voluntário, em vista das preliminares de nulidade suscitadas.

São 3 as preliminares de nulidade levantadas pelo recorrente, e na realidade trata-se de mera repetição das preliminares já devidamente analisadas pela primeira instância.

Entendo que o julgamento recorrido já abordou de forma bastante clara a motivação que gerou o não-acatamento das preliminares, fundamentação esta, com a qual concordo inteiramente e vale ser repetida.

“A defesa suscitou três preliminares. A primeira diz respeito ao fato de o Auto de Infração basear-se em elementos colhidos numa ação de busca e apreensão de documentos, alegando que os citados elementos foram obtidos de forma irregular, motivo pelo qual impetrhou ação de agravo de instrumento junto ao Tribunal de Justiça visando a nulidade da ação fiscal, haja vista que a busca e apreensão dos documentos foi originada de um requerimento de um delegado de polícia. Considera que, ao se admitir tal procedimento, este, de ato regrado e vinculado, se transformaria em ato arbitrário, praticado ao bel-prazer do agente autuante.”

Uma das razões de nulidade do procedimento verifica-se quando as provas são obtidas por meio ilícito. Neste caso, as provas foram obtidas mediante autorização judicial. Não vislumbro a ilegalidade alegada pela defesa.

Na segunda preliminar o autuado alega ofensa ao princípio da legalidade, porque consta nos autos que teriam sido infringidos dispositivos do RICMS, e não de lei. Os dispositivos do regulamento repetem preceitos legais. Tudo o que está no regulamento está na lei, expressa ou implicitamente. Quando são infringidos dispositivos regulamentares, automaticamente são infringidos os dispositivos legais correspondentes. Não há ofensa ao princípio da

legalidade neste caso. Ilegalidade haveria se os preceitos regulamentares não tivessem respaldo na lei, pois ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei.

Na terceira preliminar, a defesa protesta que as multas aplicadas neste caso são confisatórias. Tenho a dizer quanto a esse aspecto que as multas questionadas são previstas em lei vigente. Não é razoável a discussão da constitucionalidade do direito posto no âmbito administrativo”.

Quanto ao mérito deste Recurso Voluntário, temos que:

No item 1, o recorrente está com a razão ao afirmar que, como se trata de mudança de endereço do estabelecimento, não há incidência do imposto, por não haver circulação jurídica das mercadorias. Nos autos existe a comprovação de que as operações dizem respeito a produtos em estoque transferidos para o novo endereço do estabelecimento e que as notas fiscais foram emitidas sem destaque do imposto apenas para acobertar o transporte. Improcede a acusação.

No item 2, o recorrente diz tratar-se de mera presunção não autorizada pela legislação e que não caberia à empresa provar que não realizou as operações em questão, pois tal prova compete ao fisco. Entretanto, as explicações do recorrente não justificam as irregularidades, motivo pelo qual deve ser mantida a autuação.

Já no item 3, que também é objeto do Recurso de Ofício, por ter sido julgado Procedente em Parte, o recorrente ainda se encontra insatisfeito, pois considera que a junta não analisou corretamente a defesa, haja vista só ter considerado parte desta.

Ocorre que, neste caso, trata-se de prova documental e o recorrente apresentou prova de entrega de parte dos arquivos magnéticos, dentro dos prazos corretos, e, até o momento não apresentou prova da entrega tempestiva do restante dos arquivos, assim, considero correta a Decisão da 1^a JJF, pela procedência parcial.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, discordando do Parecer exarado pela representante da PGE/PROFIS.

Quanto ao Recurso de Ofício que foi apresentado por considerar a Decisão relativa ao item 3, contrária à legislação tributária, bem como às provas dos autos, temos que o item objeto do Recurso reclama a falta de apresentação dos arquivos magnéticos das operações realizadas no período de janeiro de 2001 a março de 2002, sendo por isso aplicada multa de R\$ 34.306,86 e a 1^a JJF decidiu pela procedência parcial deste pelo entendimento de que a multa aplicada refere-se às operações ou prestações que constituam o negócio da empresa, aquelas que a empresa realiza com a incidência ou a possibilidade de incidência do ICMS, ou seja operações de saídas, uma vez que as entradas não são operações realizadas “pela empresa”, mas “por terceiros”.

Relativamente à exclusão dos meses de julho, agosto, setembro e outubro de 2002, houve a comprovação de que os arquivos magnéticos foram correta e tempestivamente entregues à fiscalização, estando assim correta a exclusão efetuada.

Inexistem reparos a se fazer no julgamento deste item pela doura 1^a JJF. Corrobora o entendimento manifestado de que o cálculo da multa, nos estritos termos da lei, deve recair sobre as operações realizadas pela empresa no período, pois, em se tratando de norma de conteúdo penal, é inadmissível interpretação extensiva.

Pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Assim, deve ser alterado o Acórdão recorrido apenas em relação ao item 1, que foi reformado no Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO AO RECURSO DE OFÍCIO

Quanto a decisão do item 3, na parte que se refere ao Recurso de Ofício interposto na forma do art. 169, § 2º do RPAF vigente, com a devida *venia*, divirjo do entendimento da Ilustre Relatora que considerou correto o posicionamento adotado na 1ª Junta de Julgamento Fiscal, ao reduzir o valor indicado no Auto de Infração, para aplicar o percentual da multa prevista no art. 42, XIII-A, alínea “g” da Lei nº 7014/96, apenas sobre o valor das saídas.

Ocorre que embora os argumentos que embasaram o voto do relator de 1ª Instância tenha relevância do ponto de vista da tributação, porque para efeito da incidência de imposto, ou seja do fato gerador, apenas decorre das operações de saídas de mercadorias, mas, o legislador ao determinar a multa, objeto da controvérsia, atribuiu que a mesma fosse calculada em 1%, sobre o valor das operações de entradas e de saídas realizadas no período, pelo não fornecimento de arquivos magnéticos, consoante o disposto no art. 42, XIII-A, alínea “g”, com a alteração da Lei 8534/02, onde determina que o aludido dispositivo teria a seguinte redação.

Art. 42 (.....)

Inciso XIII-A (.....)

Alínea “g” – 1% (um por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como 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 ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura.

Assim, peço *venia* para discordar da interpretação dada pelo Ilustre Relator da 1ª JJF que proferiu o Acórdão recorrido em 05/05/03, tendo em vista que o mesmo considerou que a lei ao determinar que a multa de 1% sobre as operações ou prestações realizadas estaria se referindo apenas às operações que a empresa realiza, e entendeu que se tratava apenas das operações de saídas, tendo em vista que o legislador textualmente determinou que a base monetária sobre a qual deveria ser aplicada a multa de 1%, era o valor das operações de entradas e de saídas do período. Como se infere do texto legal, acima transcrito.

Neste sentido, verifica-se que a Decisão de 1ª Instância está em colisão com a norma prevista na legislação, devendo portanto ser reformada.

Ademais, outros julgados neste CONSEF, tem considerado correta a aplicação da multa na forma prevista na legislação, a exemplo do Acórdão nº 0468-11/02 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que em decisão por maioria, manteve o procedimento fiscal, quanto a exigência da multa de 1% sobre o valor das operações das entradas e das saídas realizadas em um período, diante da não apresentação dos arquivos magnéticos.

Deste modo, entendo que o Recurso de Ofício deve ser Parcialmente Provido, devendo excluir da base de cálculo para efeito de aplicação da multa os meses de julho, agosto, setembro e outubro de 2001, que segundo o próprio relator da Decisão recorrida, nestes meses as informações foram apresentadas corretamente.

Logo, tomando por base os valores das entradas e das saídas constantes dos demonstrativos de fls. 164 e 165, e os cálculos consignados no Demonstrativo do Débito de fl. 15 dos autos, o valor da multa remanesce após a exclusão dos valores das entradas e das saídas dos meses acima referidos em R\$27.839,89, conforme demonstrativo que se segue:

Entradas de jan. a dez/2001 - R\$1.187.885,37 – (52.388,01 - 73.899,02 - 73.634,93 - 67.363,99)
= 920.599,42

Saídas jan. a dez/2001 - R\$1.596.845,12 – (91.429,38 - 91.778,85 - 86.875,42 - 109.326,74) = 1.217.434,73

Entradas janeiro a março/2002 – R\$296.344,13

Saídas de janeiro a março/2002 – R\$ 349.612,08

CÁLCULO DA MULTA

| | |
|----------------------|----------------------|
| R\$920.599,42 x 1% | R\$ 9.205,99 |
| R\$1.217.434,73 x 1% | R\$ 12.174,34 |
| R\$296.344,13 x 1% | R\$ 2.963,44 |
| R\$ 349.612,08 x 1% | <u>R\$ 3.496,12</u> |
| | R\$ 27.839,89 |

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para que seja restaurada a exigência parcial da multa, aplicando 1% sobre o valor total das operações de entradas e de saídas no período de janeiro/2001 a março de 2002, após as correções acima.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício e, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146552.0002/03-8, lavrado contra **LOJAS DADALTO S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.790,02**, sendo R\$4.247,57, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$12.542,45, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, além da multa de **R\$27.839,89**, com os respectivos acréscimos legais, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da supracitada lei, com redação dada pela Lei nº 8.534/02.

VOTO VENCIDO QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO: Conselheiros (as) Max Rodrigues Muniz e Verbena Matos Araújo.

VOTO VENCEDOR QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO: Conselheiros (as): Antonio Ferreira de Freitas, Nelson Teixeira Brandão, Ivone de Oliveira Martins e Ciro Roberto Seifert.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREIRAS- PRESIDENTE

VERBENA MATOS DE ARAÚJO – RELATORA/VOTO VENCIDO QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – VOTO VENCEDOR QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS