

**PROCESSO** - A.I. N° 151842.0024/02-6  
**RECORRENTE** - A PROVEDORA COMÉRCIO DE MÓVEIS LIMITADA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0496-03/03  
**ORIGEM** - INFAS SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 12.03.04

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0031-11/04

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ENTREGA COM OMISSÃO DOS REGISTROS TIPO 54 E 75. MULTA DE 5% SOBRE O VALOR DAS OPERAÇÕES REALIZADAS. Descumprimento de obrigação acessória. A legislação estabelece aplicação da multa de 1% sobre o valor das operações realizadas. Modificada a Decisão apenas para correção da multa aplicada. Indeferido o pedido de revisão fiscal. Recurso NÃO PROVADO. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/09/03, para exigir a multa no valor de R\$64.309,21, em decorrência do fornecimento de informações, através dos arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes. Consta ainda na descrição dos fatos que o contribuinte, mesmo intimado por três vezes, “apresentou os dados de entradas e saídas em meio magnético de forma incompleta, deixando de fornecer registros e tipos aplicáveis ao estabelecimento – Registro 54, Registro 75 – referente às operações citadas, no período de janeiro a dezembro de 2001”.

O autuado ingressou com defesa por meio de advogado (fls. 40 a 46), argumentando que:

1. há uma grande dose de exagero na correta aplicação da multa, além de grande confusão de informações, tornando a acusação vaga e contraditória, uma vez que, pela descrição padrão da infração, nada se pode extrair de concreto, pois não se aponta qual foi a omissão de operações ou prestações e muito menos quais foram os dados divergentes;
2. pela simples falta de apresentação de apenas dois registros (54 - que identifica o registro dos produtos – Classificação Fiscal e 75 – Códigos de Produtos e Serviços), foi apenado com a absurda multa de 5% sobre todas as operações de entradas e saídas realizadas, sendo, tal penalidade, arbitrária, indevida e ilegal;
3. como a autuação reclama a apresentação apenas dos Registros 54 e 75, a multa não poderia alcançar todas as entradas e saídas realizadas no período, mas tão somente aquelas identificadas e individualizadas pela ação fiscal, e que tivessem sido omitidas dos arquivos magnéticos, consoante o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei n° 7.014/96;
4. como a autuante não explicitou nem provou a omissão de dados, a multa não pode subsistir, considerando que todos os outros Registros foram entregues, inclusive os Registros 10, 11 e 90, “que são os únicos que não podem faltar nos arquivos magnéticos”;
5. a autuante limitou-se a mencionar a base de cálculo, mas não informou de onde retirou tais números, não obstante inferir que, pelo montante utilizado, corresponda às operações de entradas e de saídas. Nesse caso, discorda da base de cálculo utilizada pela

fiscalização, pois entende que a interpretação que se deve dar à expressão “valor das operações ou prestações” constante no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 é a de englobar tão somente as operações de saídas tributáveis efetuadas pelo seu estabelecimento. Ressalta que tal posicionamento está em conformidade com recentes decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0054-12/02, JJF nº 0273-04/02 e JJF nº 2154-01/01, os quais foram acostados às fls. 50 a 60 dos autos;

6. a penalidade não foi corretamente indicada, pois a falta de apresentação dos registros citados apenas ensejaria a aplicação de uma penalidade fixa, levando em conta o alto nível de recessão que o comércio atravessa atualmente, conforme atesta a reportagem anexa, além da dificuldade dos lojistas em atender ao minucioso nível tecnológico e altos custos do SINTEGRA, como comprova a circular anexa da Associação dos Lojistas do Shopping Barra;
7. em razão de ter sofrido autuação em todos os quatorze estabelecimentos de sua empresa, alega que tal penalidade se constitui num verdadeiro arbitramento, merecendo ser revista por este CONSEF.

Finalmente, pede a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, visto que a autuante “não deu oportunidade de conferência prévia dos supostos arquivos faltantes” e requer a improcedência do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 63 a 67), inicialmente esclarece que o Convênio ICMS nº 57/95 estabeleceu que as empresas devem entregar, por meio de arquivos magnéticos, os dados referentes a sua movimentação econômica às respectivas Secretarias da Fazenda dos Estados e que o Anexo 64, parte integrante do RICMS/97, define a formatação do *lay out* dos arquivos magnéticos em campos, objetivando o máximo de eficiência na auditoria dos dados ali armazenados.

Ressalta que os registros constantes dos referidos arquivos magnéticos compõem um todo coeso e único que visa à manutenção da integridade dos dados ali constantes, os quais devem ser idênticos aos documentos fiscais, estando os contribuintes obrigados a entregar à Secretaria da Fazenda, mensalmente ou a seus prepostos fiscais, quando intimados, as informações de suas operações em meio magnético.

Reconhece que os Registros 10, 11 e 90 foram fornecidos pelo autuado, mas indaga como é que a fiscalização pode realizar seu trabalho dispondo apenas dos dados referentes à identificação da empresa e informações complementares (Registros 10 e 11) e do total de registros existentes nos arquivos (Registro 90).

Salienta que, objetivando sanar a falta dos Registros 54 e 75 nos arquivos transmitidos pelo autuado, intimou-o inicialmente para proceder à entrega de novos arquivos completos, “identificando inclusive os registros faltantes através de uma relação anexa à intimação que foi recebida pelo senhor Kleber Roque dos Anjos” (fl. 6). Prossegue afirmando que, em 09/09/03, reintimou o contribuinte a apresentar os arquivos magnéticos por meio do Sr. Kleber (fl. 7) e, não tendo sido atendidas as solicitações, intimou o sujeito passivo pela terceira vez, em 17/09/03, através do mencionado Sr. Kleber (fl. 8) e somente em 30/09/03 é que lavrou o presente Auto de Infração, haja vista que não foi atendida.

Quanto aos argumentos defensivos, aduz que a base de cálculo e a multa indicadas estão corretas, pois atendem ao disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e discorda do menosprezo manifestado pelo autuado em relação aos Registros 54 e 75, considerando que por conterem as informações concernentes ao volume por item de mercadorias adquiridas e vendidas pela empresa, são de vital importância para a atividade fiscal.

Observa que as divergências existentes nos arquivos magnéticos correspondem ao período de janeiro a dezembro de 2001 e a multa foi calculada sobre o somatório das operações de entradas e saídas do período considerado, consoante a legislação tributária.

Por fim, pede a Procedência do lançamento.

VOTO DO RELATORA DA 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

[...]

*“Inicialmente, rejeito o pedido de diligência, a fiscal estranho ao feito, conforme formulado pelo autuado, nos termos do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99, porque:*

1. já se encontram no processo todos os elementos de minha convicção e, além disso, tal providência é desnecessária em vista das outras provas produzidas;
2. a diligência seria destinada a verificar fatos vinculados à escrituração e a documentos que estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

*No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão de o autuado ter entregue ao SINTEGRA os arquivos magnéticos, referentes ao exercício de 2001, com os Registros 54 e 75 “zerados”, como está comprovado pelos Resumos Mensais dos Registros Apresentados (fls. 9 a 20) e pela Relação dos Arquivos Recepcionados (fls. 21 e 22).*

*Observe-se, por oportuno, que, ao contrário do alegado pelo contribuinte, a descrição da infração é bastante satisfatória pois, embora inicialmente obedeça ao modelo implementado pela Secretaria da Fazenda, a autuante se preocupou em acrescentar que o contribuinte “apresentou os dados de entradas e saídas em meio magnético de forma incompleta, deixando de fornecer registros e tipos aplicáveis ao estabelecimento – Registro 54, Registro 75 – referente às operações citadas, no período de janeiro a dezembro de 2001”, o que tornou bastante clara e inteligível a irregularidade apontada.*

*O próprio autuado confessou, em sua peça de defesa, o cometimento da infração, insurgindo-se apenas quanto ao tipo de penalidade a ser aplicada e à base de cálculo a ser utilizada. Por outro lado, restou comprovado no PAF que o preposto fiscal expediu três intimações, nos dias 08/08/03, 09/09/03 e 17/09/03, “identificando inclusive os registros faltantes através de uma relação anexa à intimação que foi recebida pelo senhor Kleber Roque dos Anjos”, segundo o relato constante na informação fiscal.*

*De acordo com o Convênio ICMS 57/95 e suas alterações posteriores, os contribuintes que operarem com equipamentos de processamento de dados são obrigados a apresentar, em arquivo magnético, todos os dados referentes às suas operações de entradas e saídas de mercadorias, com o lay out e as instruções estabelecidos no Manual de Orientação para Usuários de Sistema de Processamento de Dados, Anexo 64, do RICMS/97. Na situação presente, constata-se que o contribuinte apresentou os referidos arquivos magnéticos, mas os Registros de nºs 54 e 75 estavam “zerados”, não obstante as intimações expedidas pela autuante, como mencionado anteriormente.*

*O autuado alegou que a penalidade é absurda e excessiva, haja vista que todos os outros Registros foram entregues, inclusive os Registros 10, 11 e 90, “que são os únicos que não podem faltar nos arquivos magnéticos”.*

*Ao contrário do que supõe o sujeito passivo, os Registros 54 e 75 são extremamente importantes, diria até vitais para o desenvolvimento dos trabalhos de Auditoria Tributária e a sua ausência pode, inclusive, inviabilizar os roteiros normais de fiscalização, uma vez que se*

*torna impossível identificar individualmente as mercadorias objeto das entradas e saídas realizadas pelo estabelecimento.*

*Tal assertiva é facilmente comprovada uma vez que o Registro Tipo 54 se presta à informação de todos os produtos ou mercadorias adquiridos ou vendidos pelo contribuinte por meio de notas fiscais, em cada mês, sendo exigida a indicação, pelo menos, do código do modelo e da série da nota fiscal, o código do produto ou serviço, a quantidade do produto, a base de cálculo do ICMS e a alíquota utilizada no cálculo do ICMS, sendo gerado um registro para cada mercadoria constante do documento fiscal.*

*No Registro Tipo 75 é obrigatória a indicação da data inicial e final do período de validade das informações, o código do produto ou serviço utilizado pelo contribuinte, o código NCM, a descrição do produto, a unidade de medida de comercialização e o código da situação tributária do produto e está intimamente relacionado com o Registro Tipo 54, de forma a que a fiscalização tenha acesso à codificação de cada produto adquirido ou comercializado pelo informante dos arquivos magnéticos.*

*O RICMS/97 trata da questão nos artigos 708-A e 708-B, estabelecendo que:*

**Art. 708-A.** *Os contribuintes do ICMS autorizados ao uso de SEPD deverão entregar o arquivo magnético de que trata este capítulo, referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000, inclusive, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações efetuadas:*

.....

**§ 4º** *O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético chancelado eletronicamente após a transmissão; ou na Inspetoria Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de Arquivo Magnético gerado pelo programa Validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.*

**Art. 708-B.** *O contribuinte fornecerá ao Fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo quando intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos. O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte (inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso), salvo ressalva contida na intimação.*

**§ 1º** *Por acesso imediato entende-se, inclusive, o fornecimento dos Recursos e informações necessários para verificação e/ou extração de quaisquer dados, tais como senhas, manuais de aplicativos e sistemas operacionais e formas de desbloqueio de áreas de disco (Conv. ICMS 96/97).*

**§ 2º** *O atendimento ao explicitado neste artigo não exclui a obrigação de que trata o artigo anterior e vice-versa.*

*Como o contribuinte não cumpriu as determinações legais acima, entendo que é legítima a aplicação da penalidade indicada neste Auto de Infração, conforme o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea "f", da Lei 7.014/96, de "5% (cinco por cento) do valor das operações ou prestações omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes".*

*Outra questão a ser enfrentada se refere à base de cálculo que será utilizada para a*

*apuração da penalidade prevista na legislação, conforme acima descrita. O sujeito passivo apresentou dois argumentos para tentar desconstituir o trabalho da autuante:*

*O primeiro argumento defensivo se prende à interpretação que se deve dar à expressão “valor das operações ou prestações”, constante no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96. De acordo com o pensamento do contribuinte deve-se englobar tão somente as operações de saídas tributáveis efetuadas pelo seu estabelecimento, excluindo-se, portanto, da base de cálculo da multa todas as operações de entradas realizadas no período objeto da fiscalização, o que estaria em conformidade com algumas decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0054-12/02, JJF nº 0273-04/02 e JJF nº 2154-01/01, os quais foram acostados às fls. 50 a 60 dos autos pelo autuado.*

*Efetivamente, este entendimento foi manifestado pela 1ª e 4ª Juntas de Julgamento Fiscal e ratificado, num primeiro momento, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal no citado Acórdão CJF nº 0054-12/02. Todavia, tal Decisão foi posteriormente afastada pela Câmara Superior, no Acórdão nº 0189-21/02, pacificando a matéria conforme o Voto Vencedor proferido pelo Conselheiro Relator Carlos Fábio Cabral Ferreira a seguir transcrito:*

**VOTO**

*Com a devida vénia, divergimos do respeitável entendimento externado pela Douta PROFAZ em seu opinativo de fls. 73 e 74 dos autos pelas razões que passo a expor.*

*Apesar de o Recurso ora sob exame não ter sido qualificado pelo recorrente, sua leitura nos leva à conclusão, sem muita dificuldade, que se trata de um Recurso de Revista contra a Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão nº 0245-11/02, tendo o recorrente, inclusive, apresentado Decisão paradigma, Acórdão nº 0054-12/02 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal que trata de questão absolutamente igual a que se analisa neste PAF, cuja Decisão foi diversa da ora recorrida.*

*Desta maneira, entendemos que o Recurso deve ser processado como Recurso de Revista pelo fato de possuir todas as características para ser admitido como tal, inclusive com preenchimento ao requisito para sua admissibilidade. Destarte, nosso voto é pelo Conhecimento deste Recurso de Revista.*

*Entretanto, no tocante ao mérito, os argumentos do recorrente estão totalmente equivocados. Não existe “**erro de fato**” na Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal a qual está em conformidade com o que preceitua o art. 915, XIII-A, alínea “g”, do RICMS/BA, que foi acrescentado através da Alteração nº 17 ao RICMS, através do Decreto nº 7824 com vigência a partir de 18/07/00. Para que não permaneça qualquer tipo de dúvida, transcrevo, abaixo, o dispositivo legal acima citado:*

*“Art. 915 – Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*XIII-A – nas infrações relacionadas com o uso de equipamento de controle fiscal e de sistema eletrônico de processamento de dados (Lei nº 7667/00):*

*g) 1% do valor das operações ou prestações realizadas no período, pelo não fornecimento 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 leitura.”*

*É sabido que uma das funções da Câmara Superior é a de pacificar entendimentos divergentes originados de julgamentos realizados pelas Câmaras do CONSEF. Neste*

contexto é que, com a devida vénia e respeito, não podemos concordar com a Decisão apresentada em paradigma por entendermos que a mesma vai de encontro ao texto legal acima reproduzido, o qual, em nenhum momento, determina que a multa de 1% seja aplicada apenas sobre “as operações que a empresa realiza com terceiros e não as operações que terceiros realiza com a empresa. Sendo assim, a multa no caso é 1% sobre o valor das operações realizadas (saídas) pelo estabelecimento”. O texto legal é claro enquanto que a Decisão trazida em paradigma o observa apenas em parte, ao excluir da penalidade as operações de entradas. Se acaso prevalecesse este entendimento, significaria que o Estado abriria mão de fiscalizar as operações de entradas, criando uma oportunidade ímpar aos contribuintes de utilizarem créditos fiscais ao seu belinho.

De maneira que não vemos reparos a serem efetuados na Decisão recorrida e, por esta razão, nosso voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Revista e pela manutenção integral da Decisão recorrida.

Assim, a jurisprudência atualmente dominante neste CONSEF alterou o posicionamento isolado da 2ª CJF e decidiu que a base de cálculo para a multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 deve englobar todas as operações de entradas e saídas realizadas pelo contribuinte no período considerado e não apenas as operações de saídas tributáveis. São exemplos deste novo posicionamento jurisprudencial os Acórdãos CJF nºs 0468-11/02, 0300-11/03 e 0418-11/03, tanto no que se refere à multa de 1%, como à multa de 5%, previstas no artigo 42, inciso XIII-A, alíneas “f” e “g”, da Lei nº 7.014/96.

Apenas para ilustrar, cito algumas das Decisões exaradas por este CONSEF sobre a matéria: Acórdão CJF nº 0468-11/02, que reformou a Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão JJF nº 0327-01/02, e Acórdãos CJF nºs 0152-11/03, 0441-11/03, 0552-11/03, 0245-11/03 e 0042-11/03.

Merece transcrição também o Voto Vencedor no Recurso de Ofício prolatado pela Conselheira Relatora Sra. IVONE DE OLIVEIRA MARTINS no Acórdão nº 0418-11/03 que reformou a Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão JJF nº 0148-01/03, acostado pelo autuado às fls. 52 a 56.

#### VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO AO RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à 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 vénia, 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 nº 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 transcrita.*

*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.*

(...)

*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.*

*O segundo argumento defensivo apresentado em relação à base de cálculo da penalidade está voltado à afirmação de que, como a autuação reclama a falta de apresentação apenas dos Registros 54 e 75, a multa não poderia alcançar todas as entradas e saídas realizadas no período, mas tão somente aquelas identificadas e individualizadas pela ação fiscal, e que tivessem sido omitidas dos arquivos magnéticos.*

*Este é um ponto que deve ser avaliado cuidadosamente, pois o autuado apresentou uma alegação bastante razoável. Para melhor analisar a questão reproduzo abaixo os termos da alínea “f” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 com a redação vigente até 13/12/02:*

*Art. 42. ....*

*XIII-A - nas infrações relacionadas com o uso de equipamento de controle fiscal e de sistema eletrônico de processamento de dados:*

*§ 5% (cinco por cento) do valor das operações e prestações omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes;*

*Pela leitura dos dispositivos acima, constata-se que, efetivamente, o percentual de 5% deve, na situação em análise, incidir sobre o valor das operações de entradas e saídas de mercadorias omitidas dos arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária e, como*

*foram omitidas as informações concernentes aos Registros Tipos 54 e 75, somente seria possível exigir o percentual de 5% sobre o valor de tal omissão.*

*Ora, como o Registro Tipo 54 representa o valor de todas as operações de entradas e saídas com notas fiscais realizadas pelo contribuinte no exercício de 2001, a base de cálculo deve ser o total de operações de entradas e saídas constante nos livros fiscais ou nos formulários de informações econômico-fiscais (Declarações de Apuração Mensal do ICMS), excluindo-se, do somatório das saídas de mercadorias informadas pelo contribuinte, o valor das operações de saídas constantes no Registro Tipo 60 – Resumo Mensal (60R), que se refere justamente ao registro de mercadorias processado em equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), na hipótese de a empresa utilizar tal equipamento. Como o sujeito passivo transmitiu ao SINTEGRA os dados relativos aos Registros Tipos 60M e 60A, é óbvio que ele promove vendas de mercadorias por meio de ECF.*

*No caso do contribuinte autuado, entretanto, verifica-se, às fls. 21 e 22, que foi informado o Registro Tipo 60R com os campos “zerados” e, dessa forma, não há o que deduzir do valor da base de cálculo apontada neste lançamento, uma vez que o sujeito passivo também descumpriu a sua obrigação, ao não informar ao Fisco as operações de saídas efetuadas através de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF). Conclui-se assim que o contribuinte incorreu em outra irregularidade fiscal, ao não transmitir para a Secretaria da Fazenda o citado Registro 60R, que equivale ao Registro Tipo 54 correspondente às notas fiscais, uma vez que forneceu tão somente os Registros Tipos 60M e 60A nos arquivos magnéticos apresentados.*

*Ressalte-se, de pronto, que o Registro Tipo 60M é previsto para a identificação dos equipamentos emissores de cupom fiscal existentes no estabelecimento, enquanto que o Registro Tipo 60A é usado para a identificação da Situação Tributária de cada mercadoria comercializada pelo ECF, nenhum deles se prestando à finalidade de identificar individualmente as mercadorias comercializadas através do equipamento emissor de cupom fiscal.*

*Sobre esta mesma matéria (falta de fornecimento, nos arquivos magnéticos, dos Registros Tipos 54 e 75), tive a oportunidade de me manifestar como Relatora do PAF nº 207090.0002/02-8, pela sua Procedência em Parte, por meio do Acórdão JJF nº 0349-03/02, Decisão que foi ratificada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, cujo voto da Conselheira Relatora Sra. SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE, no Acórdão CJF nº 0477-11/02, foi aquele a seguir transscrito:*

**“VOTO**

*Em consonância com o opinativo exarado pela Douta PROFAZ, entendemos que as razões recursais de fato são insuficientes para modificar o julgamento de Primeira Instância.*

*A alegação do sujeito passivo de que o programa utilizado e fornecido pela própria SEFAZ não permite o preenchimento dos Registros 54 e 75 não se faz acompanhar de qualquer prova neste sentido. Frise-se, entretanto, que o programa aceita o preenchimento de quaisquer registros, desde que o contribuinte se disponha a preenchê-lo, o que não foi feito pela empresa.*

*Como bem colocado pelo Relator da 3ª JJF, os arts. 708-A e 708-B, ambos do RICMS/97, expressamente trazem previsão de exigência de preenchimento e entrega de arquivos magnéticos pelos contribuintes usuários de sistema de emissão de documentos e livros fiscais por processamento de dados, devendo quando intimado para entrega, fazê-lo com os todos os registros regularmente preenchidos. Como tal não foi feito, correta a exigência fiscal e a cominação da multa estipulada no art. 42, inciso XIII-A, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.*

*Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo a Decisão Recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.”*

*Por tudo quanto foi exposto, entendo que está correto o procedimento fiscal, ao apurar a base de cálculo com fundamento nos valores encontrados na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) de todo o exercício de 2001, bem como ao indicar a multa de 5% sobre o total de operações de entradas e saídas realizadas no mesmo período, consoante o entendimento predominante neste CONSEF, tendo em vista que o autuado apresentou os arquivos magnéticos omitindo os Registros 54 e 75 referentes a todos os meses do exercício de 2001.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado ao Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0496-03/03, que, por Decisão unânime de seus membros, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir a multa no valor de R\$64.309,21, em decorrência do fornecimento de informações, através dos arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes. Consta ainda na descrição dos fatos que o contribuinte, mesmo intimado por três vezes, “apresentou os dados de entradas e saídas em meio magnético de forma incompleta, deixando de fornecer registros e tipos aplicáveis ao estabelecimento – Registro 54, Registro 75 – referente às operações citadas, no período de janeiro a dezembro de 2001”.

A multa aplicada corresponde a 5% (cinco por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, em conformidade com o art. 42, XIII-A, “f”, da Lei nº 7.014/96.

No Recurso Voluntário, o recorrente repete, na íntegra, as razões trazidas na sua impugnação inicial, por isso, para dar maior visibilidade a este relatório e para tanto, peço *vénia* para voltar a reproduzir resumidamente o relato efetuado pela relatora do Acórdão recorrido:

8. *“há uma grande dose de exagero na correta aplicação da multa, além de grande confusão de informações, tornando a acusação vaga e contraditória, uma vez que, pela descrição padrão da infração, nada se pode extrair de concreto, pois não se aponta qual foi a omissão de operações ou prestações e muito menos quais foram os dados divergentes;*
9. *pela simples falta de apresentação de apenas dois registros (54 - que identifica o registro dos produtos – Classificação Fiscal e 75 – Códigos de Produtos e Serviços), foi apenado com a absurda multa de 5% sobre todas as operações de entradas e saídas realizadas, sendo, tal penalidade, arbitrária, indevida e ilegal;*
10. *como a autuação reclama a apresentação apenas dos Registros 54 e 75, a multa não poderia alcançar todas as entradas e saídas realizadas no período, mas tão somente aquelas identificadas e individualizadas pela ação fiscal, e que tivessem sido omitidas dos arquivos magnéticos, consoante o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96;*
11. *como a autuante não explicitou nem provou a omissão de dados, a multa não pode subsistir, considerando que todos os outros Registros foram entregues, inclusive os Registros 10, 11 e 90, “que são os únicos que não podem faltar nos arquivos magnéticos”;*

12. a autuante limitou-se a mencionar a base de cálculo, mas não informou de onde retirou tais números, não obstante inferir que, pelo montante utilizado, corresponda às operações de entradas e de saídas. Nesse caso, discorda da base de cálculo utilizada pela fiscalização, pois entende que a interpretação que se deve dar à expressão “valor das operações ou prestações” constante no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 é a de englobar tão somente as operações de saídas tributáveis efetuadas pelo seu estabelecimento. Ressalta que tal posicionamento está em conformidade com recentes decisões deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos 4ª JJF nº 0273-04/02, 1ª JJF nº 0148-01/03, 1ª JJF nº 2154-01/01 e 1ª JJF nº 0501/01-03, os quais foram acostados às fls. 50, 52, 57 e 92 dos autos;
13. a penalidade não foi corretamente indicada, pois a falta de apresentação dos registros citados apenas ensejaria a aplicação de uma penalidade fixa, levando em conta o alto nível de recessão que o comércio atravessa atualmente, conforme atesta a reportagem anexa, além da dificuldade dos lojistas em atender ao minucioso nível tecnológico e altos custos do SINTEGRA, como comprova a circular anexa da Associação dos Lojistas do Shopping Barra;
14. em razão de ter sofrido autuação em todos os quatorze estabelecimentos de sua empresa, alega que tal penalidade se constitui num verdadeiro arbitramento, merecendo ser revista por este CONSEF.”

Por fim, pediu a realização de revisão fiscal de todos os itens objeto da autuação, e requereu a improcedência do Auto de Infração, ou que, no mínimo, seja acatado o argumento de se aplicar o percentual de multa de 5% somente sobre as vendas (saídas), como entendeu a 1ª JJF em relação a outros casos idênticos, conforme Acórdãos nºs 0500/01-03 e 0501-01/03, cujas cópias anexou.

A representante da PGE/PROFIS se pronunciou nos autos, dizendo que a falta de preenchimento, nos arquivos magnéticos, dos campos 54 e 75 é fato incontroverso, e considerando que estes campos referem-se às notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, assim como dos códigos dos produtos adquiridos e vendidos, a multa aplicada incide sobre o total das entradas e saídas no exercício de 2001, conforme dispõe o art. 42, XIII-A, “f” da Lei nº 7.014/96.

Opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, indefiro o pedido de “revisão por fiscal estranho ao feito” (diligência), por se entender desnecessária em vista das provas produzidas nos autos, além de considerar os elementos presentes suficientes para formação da minha convicção (art. 147, I “a” e II, “b” do RPAF/99).

No caso em lide, está sendo exigido multa por descumprimento de obrigação acessória, porque o contribuinte apresentou seus arquivos magnéticos sem os registros 54 e 75, apesar de ter sido intimado, por 3 (três) vezes, para fazê-lo corretamente.

Antes de adentrar ao mérito, é necessária a colocação de alguns pontos, inclusive cronológicos.

Começo esclarecendo 4 (quatro) tipos de registro de arquivo magnético, que reputo essenciais para o deslinde do presente caso. São eles: Registros Tipo 54 e 75 (não apresentados pelo contribuinte autuado) e 50 e 60 (transmitidos, via SINTEGRA, no prazo legal, pelo autuado).

No Anexo 64 ao RICMS/97, está definido que:

- O Registro Tipo 54 refere-se às entradas e saídas por item de cada documento fiscal;
- O Registro Tipo 75 se reporta aos códigos de produtos e serviços;

- O Registro Tipo 50 se destina a informar o total por documento fiscal de entradas e de saídas;
- Por fim, o Registro Tipo 60 serve para informar as operações e prestações realizadas com os documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal.

Como salientou a Douta representante da PGE/PROFIS, é incontroverso que o contribuinte autuado, ao transmitir via SINTEGRA os seus arquivos magnéticos, o fez sem os registros 54 e 75 (conforme recibos de recepção de arquivos, fls. 09 a 20). Também, está claro que, mesmo intimado por três vezes, deixou de apresentá-los à fiscalização.

A multa que foi aplicada corresponde a 5% (cinco por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sendo que foram dados como infringidos os art. 686, 708-A (se entrega mensal) ou 708-B (se entrega atendendo a intimação).

Postos os fatos, passo ao exame da legislação, vigente à época (exercício de 2001).

O art. 686, I, III-A e IV, do RICMS/97 prevê que o contribuinte de que trata o art. 683 (o recorrente se enquadra nesta previsão legal) está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, o arquivo magnético com registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, na forma estabelecida no Anexo 64 e neste Capítulo (Convênios ICMS n<sup>os</sup> 57/95, 75/96 e 66/98, 33/99), por totais de documento fiscal e por item de mercadoria.

Já o art. 708-A, do mesmo RICMS, estabelece que o contribuinte do ICMS usuário de SEPD deverá entregar este arquivo, referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000, inclusive, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas.

No entanto, o seu § 2º preconizava que o arquivo magnético entregue nos termos deste artigo não devia conter dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais [exatamente os Registros 54 e 75], salvo quando se tratar de operações de saída sujeitas à substituição tributária.

Obviamente, o § 3º, do mesmo artigo, definia que esta dispensa da informação por itens de mercadorias não desobrigava o contribuinte de manter armazenados os referidos dados.

Esta regra somente foi modificada com a Alteração de nº 36 ao RICMS/97 (Decreto nº 8375, de 22/11/02), que deu nova redação a este § 2º, que passou a ser: “*O arquivo magnético entregue nos termos deste artigo deverá conter, também, dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais e registros de inventário nos meses em que este for realizado.*”, e revogou o § 3º.

Portanto, a transmissão, via SINTEGRA, dos arquivos magnéticos, na forma que foi feita pelo recorrente, encontra-se dentro das exigências legais vigentes à época, o que, de logo, descarta a infração ao art. 708-A, do RICMS/97.

Contudo, o RICMS, no seu art. 708-B, acrescentado pela Alteração nº 21 (Decreto nº 7886, de 29/12/00. DOE de 30 e 31/12/00), efeitos a partir de 30/12/00, resguardou os interesses da Fazenda Estadual ao prever que o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético quando intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos, sendo que o arquivo magnético, deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros

correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte (inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso), salvo ressalva contida na intimação.

O recorrente pleiteou que a multa aplicada incidisse, somente, sobre o valor das operações de saída, arrimado em Decisões da 1<sup>a</sup> JJF.

Esta 1<sup>a</sup> CJF já apreciou, em Recurso de Ofício, o entendimento manifestado pela 1<sup>a</sup> JJF, reformulando a Decisão contida no Acórdão JJF nº 0148-01/03 (acostado pelo autuado às fls. 52 a 56), através do Acórdão CJF nº 0418-11/03, tendo como relatora do voto vencedor a Conselheira Ivone de Oliveira Martins, para que a multa incidisse sobre o somatório das entradas e saídas.

Este já é um posicionamento consolidado nesta 1<sup>a</sup> CJF, que vem decidindo que a multa terá como base de cálculo os valores de entradas e saídas que deixarem de ser informados, ou o foram como omissão ou divergência.

No presente caso, o Registro Tipo 54 (e também o 75) se referem às entradas e saídas por item de mercadoria, e, por esta razão, a base de cálculo sobre a qual incidirá a multa será o somatório dos valores de entradas e saídas.

Assim, é incontestável a infração ao art. 708-B, porque o contribuinte, intimado por 3 (três) vezes não apresentou o seu arquivo magnético com os dados referentes a itens de mercadoria (Registros Tipo 54 e 75), que está devidamente caracterizada através dos relatórios estatísticos dos arquivos do contribuinte (fls. 21 a 22), o que leva à procedência da autuação.

Por fim, resta apreciar a multa proposta pela autuante, que foi a correspondente a 5% do valor das operações de entradas e saídas.

Para as infrações relacionadas com processamento de dados, notadamente arquivos magnéticos, existem 3 (três) multas previstas no art. 42, da Lei n.º 7.014/96, 2 (duas) específicas, que são as expressas no seu inciso XIII-A, alíneas “f” e “g”, e uma geral, que se encontra no inciso XX, lembrando sempre que a regra específica é hierarquicamente superior à regra geral, que somente será utilizada se ultrapassada a primeira.

Começo pela multa proposta pela autuante.

A alínea “f”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, preconiza a aplicação da multa de 5% (cinco por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes.

Entendo como operações ou prestações omitidas aquelas cujos documentos fiscais não foram lançados. Exemplifico: o contribuinte emite 100 documentos e lança, somente, 90. Caberia a aplicação da multa sobre o valor dos 10 omitidos, devidamente identificados no confronto entre os que foram emitidos e os lançados.

Como operações ou prestações informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, penso que seguem regra semelhante. Exemplifico: o valor constante no documento fiscal é R\$100,00 e o lançado, R\$10,00. A penalidade incidirá sobre a diferença entre estes valores.

No presente caso, o recorrente, quando transmitiu, na forma e no prazo legal previstos à época, via SINTEGRA, os seus arquivos magnéticos informou os registros Tipo 50 e 60, que se referem às operações de entradas e saídas de mercadorias por documento fiscal, mas deixou de apresentá-los, novamente, desta feita com os Registros Tipo 54 e 75, que se reportam as mesmas entradas e saídas por item de documento fiscal, quando intimado por 3 (três) vezes.

Não vislumbrei, até porque o autuado jamais foi acusado disso, qualquer omissão ou dado divergente apurado entre o cotejo dos documentos fiscais com os lançamentos correspondentes nos arquivos magnéticos questionados.

Destarte, concluo equivocada a multa proposta pela autuante.

Já a alínea “g”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei n.º 7.014/96, prevê a aplicação da multa de 1% (um por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, ocorridas em cada período, pelo não fornecimento, nos prazos previstos na legislação, de arquivo magnético com as informações das operações realizadas.

Foi exatamente o que aconteceu aqui.

O contribuinte, regularmente intimado, repito, por 3 (três) vezes, não apresentou o seu arquivo magnético com os dados referentes a itens de mercadoria (Registros Tipo 54 e 75), em flagrante infração ao art. 708-B, do RICMS/97, já citado.

Esta é a multa correta a ser aplicada para o caso em comento.

Quanto àquela prevista no inciso XX, do art. 42, da Lei n.º 7.014/96, não pode ser utilizada, porque, como já dito, a regra específica derroga a geral, e, neste caso, a multa se enquadra perfeitamente na tipificação da infração.

Pelo que expus, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE, devendo a Decisão recorrida ser modificada apenas para retificar a multa para a prevista no art. 42, XIII-A, “g” da Lei nº 7.014/96.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº151842.0024/02-6, lavrado contra A PROVEDORA COMÉRCIO DE MÓVEIS LIMITADA, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa no valor de R\$12.861,84, com os respectivos acréscimos legais, a qual foi modificada para a prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da Lei 7.014/96 e com redação dada pela Lei nº 8534/02.

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

VOTO (VENCIDO): Conselheiros (as) Marcos Rogério Lyrio Pimenta e Rosa Maria Santos Galvão.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS