

**PROCESSO** - A.I. Nº 089599.0005/03-5  
**RECORRENTE** - ITÃO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES S/A  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0501-03/03  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 15.03.04

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0042-11/04

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. Descumprimento de obrigação acessória. A legislação estabelece aplicação da multa de 1% sobre o valor das operações realizadas, assim compreendido, o somatório dos valores das operações de entradas e saídas do período. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/09/2003, para exigência de multa no valor de R\$ 946.892,44, sob acusação de que o contribuinte não apresentou os arquivos contendo os dados de todas as operações ou prestações realizadas de entradas e saídas, em meio magnético, no período de 01/10/2000 a 31/12/2002, conforme disposto no artigo 708-A do RICMS/97, sujeitando-se à multa equivalente a 1% sobre o montante das operações de entradas e de saídas do período.

O sujeito passivo, representado por advogado legalmente constituído, apresentou defesa tempestiva conforme documentos às fls. 93 a 101. Nesta, considera que a definição da base de cálculo não é precisa. Conclui que mesmo que fosse eficaz, a penalidade prevista não seria aplicada sobre todas as operações de entradas e de saídas de mercadorias ocorridas no período fiscalizado. Alega, ainda, que a norma da sanção, que hoje vige com redação diferente da primitiva, não alcança as infrações cometidas no tocante a fatos ocorridos anteriormente à sua entrada em vigor, dizendo que se deu com sua publicação no Diário Oficial, edição de 14 e 15/12/02. Ainda, tem o intuito de demonstrar que a multa em questão é punitiva e de natureza confiscatória. Ao final, entende que a penalidade cabível para a infração em tela é a contemplada pelo inciso XXII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Na informação fiscal produzida às fls. 143 e 144, a autuante ratificou a autuação dizendo que a obrigação da entrega dos arquivos magnéticos é determinada no art. 708-A, do RICMS/97, e que deve englobar a totalidade das operações de entradas e saídas. Acrescenta que a multa pela falta de entrega dos referidos arquivos está prevista no art. 915, XIII-A, “g”, do mesmo regulamento supra-citado. Entende que a base de cálculo está bem definida nos dispositivos acima mencionados, ratificando que se referem à totalidade das operações de entrada e saída, ou valor das operações ou prestações realizadas pelo contribuinte. Ao final, pede a procedência do Auto de Infração.

Em sede de acórdão, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, por Decisão unânime, julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, entendendo que a infração ficou caracterizada, inclusive por própria afirmação do autuado, em sua peça defensiva. Outrossim, entendeu descabida a alegação do autuado no tocante ao suposto caráter confiscatório da multa. Quanto à argumentação do contribuinte autuado, relativa à aplicação da norma tributária vigente à época da ocorrência do fato gerador, foi considerada como insuficiente para a ilidir a exigência fiscal em comento. Neste

tocante, contra-argumenta o Ilmo. relator que a alínea “g” do inciso XIII-A, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, foi acrescentada ao referido artigo pelo Decreto nº 7.824/00, com efeitos desde 18/07/00, e, por conseguinte, não deverá ser aplicada, na forma da redação anterior. Por fim, como a infração à norma tributária está caracterizada, a junta decide que não progride a alegação do autuado para a aplicação da multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

O autuado insurge-se contra a Decisão acima relatada, por meio da interposição tempestiva de Recurso Voluntário, no qual reitera os termos da Impugnação, procedendo a um relatório das premissas defendidas, e, posteriormente, à fundamentação dos pontos defensivos assim resumidos:

- a) da errônea interpretação e aplicação da norma;
- b) da inaplicação da norma em qualquer hipótese e;
- c) do desprezo à aplicação da penalidade cabível. Requer, por fim, que o Recurso interposto seja julgado Procedente e que se aplique à penalidade aquela constante no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Houve, por fim, distribuição ao representante da Procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS), o qual, após relato sucinto do processo, opinou pelo Conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário e sugeriu pela modificação da legislação vigente.

#### VOTO (VENCIDO)

O recorrente foi autuado por não ter fornecido informações, por meio de arquivos magnéticos, na forma exigida pela norma tributária. Não apresentando os dados de entradas e saídas, o recorrente infringiu o quanto estabelecido no art. 708-A do RICMS/97, que segue transcrito abaixo:

*“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(...)”.*

Assim sendo, cabe entender procedente a cominação da multa, determinada no dispositivo legal, art. 42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96.

É imprescindível que seja explicitado em que sentido é interpretado o dispositivo legal acima citado, o que será visto abaixo. De antemão, é de suma importância a transcrição do mesmo, o que assim segue:

*“Art. 42 (...)  
XIII – A (...)*

*g) 1% 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, ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura;(...)”.*

Há que ser entendido que o cálculo da multa de 1% deve se basear no das operações *saídas* tributáveis efetuadas pela empresa, excluindo-se todas as operações de entradas realizadas no período objeto da fiscalização, pelos motivos abaixo expostos, pelos motivos abaixo expostos.

Esse entendimento decorre da interpretação que se deve dar à expressão “valor das operações ou prestações”, constante no texto do art. 42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96, antes da alteração dada pela Lei nº 8.534, de 13/12/2002 (DOE de 14 e 15/12/2002), com efeitos a partir de 14/12/2002, conforme segue transcrito abaixo:

“Art. 42 (...)  
XIII-A (...)

*f. 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 artigos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura.”*

Com efeito, para todo o período até novembro de 2002, a redação anterior da lei determinava que se tomasse por base o valor das operações (ou prestações) omitidas no período. Ora, como o fato gerador do ICMS ocorre no momento de saídas de mercadorias, devem ser levadas em conta as operações que a empresa realize com terceiros, e não as operações que terceiros realizem com a empresa. Na entrada de mercadoria, é o vendedor e não o adquirente quem realiza a operação. Entradas somente são operações realizadas pelo contribuinte do ICMS quando se trata de importações do exterior, ou, ainda, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas. Esta é a situação relevante do ponto de vista da tributação do ICMS. Sendo assim, a base monetária sobre a qual deve recair a multa é o valor das operações de saídas omitidas pelo estabelecimento entre os meses apurados até novembro de 2002.

Ressalte-se, ainda, que a regra geral do direito intertemporal é permitir que a lei aplicada seja aquela vigente no momento da ocorrência do fato gerador. Neste diapasão é o posicionamento do professor Hugo de Brito Machado, o qual foi explicitado em sua obra intitulada, *Curso de Direito Tributário*, Ed. Malheiros, São Paulo (Brasil), 2002, cujo trecho segue transcrito abaixo:

*“(…) Em princípio, o fato regula-se juridicamente pela lei em vigor na época de sua ocorrência. Esta é a regra geral do denominado direito intertemporal. A lei incide sobre o fato que, concretizando sua hipótese de incidência, acontece durante o tempo em que é vigente. **Surgindo uma lei nova para regular fatos do mesmo tipo, ainda assim, aqueles fatos acontecidos durante a vigência da lei anterior foram por elas qualificados juridicamente e a eles, portanto, aplica-se a lei antiga.**” (grifos nossos)*

E, ainda existir imprecisão em relação à interpretação do discutido dispositivo legal, a interpretação deve ser dada vislumbrando-se a determinação inserta no art. 112, IV, do CTN:

*“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidade, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto (...) a natureza da penalidade aplicável ou a sua graduação.”*

Portanto, neste tocante, a base de cálculo deve sofrer alteração, haja vista o entendimento, a que ora se segue, ser o de que deve ser computado para efeito de cálculo da base para a incidência da multa somente o valor das saídas operadas pela empresa.

No tocante à natureza confiscatória da penalidade imposta, conforme entende o recorrente, vale explicitar que, primeiramente, a aplicação do princípio do não confisco é atinente ao tributo, não à multa, haja vista se constituírem institutos distintos. A hipótese de incidência da penalidade pecuniária é o ato ilícito, enquanto o pressuposto essencial do tributo é algo coberto de licitude.

Analisando a questão de forma teleológica, vê-se que foge à finalidade do tributo o fomento ao desestímulo a práticas de atos ilícitos, sendo a sua meta a arrecadação de Recursos financeiros canalizados para as inúmeras ações estatais, significando em verdadeira receita ordinária, que o

contribuinte pode suportar o seu pagamento, ao mesmo tempo em que usufrui normalmente dos seus bens. Por conta disso, é que sobre o tributo não recai o caráter confiscatório.

Contudo, diferentemente, ocorre com a multa, haja vista o seu fito de desestimular a prática de condutas contrárias ao ordenamento jurídico, tendo, por conseguinte, de representar um ônus significativamente pesado para o contribuinte, uma receita extraordinária, eventual e não desejada pelo mesmo, sendo pertinente, portanto, o seu caráter confiscatório.

Diante daquilo que acima foi argumentado, não prospera a alegação do recorrente de que a penalidade pecuniária aplicada seria indevida pelo fato de estar investida de caráter confiscatório.

Haja vista a lei tributária aplicável ao caso concreto ser aquela vigente à época do fato gerador do tributo, existe, portanto, previsão legal que penaliza o contribuinte pela prática do ilícito tributário, não prosperando, então, a alegação do recorrente no sentido de, já que não há norma que seja aplicável ao caso concreto, que se deve aplicar o quanto estabelecido no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Considerando tudo o que foi exposto, conclui-se pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, havendo somente a necessidade de reformulação da base de cálculo para a aplicação da multa, passando a ser somente computado para este efeito o valor das saídas realizadas pelo recorrente.

#### **VOTO VENCEDOR**

Discordo parcialmente da relatora do PAF.

No que caso em lide, está sendo exigido multa por descumprimento de obrigação acessória, porque o contribuinte deixou de apresentar os seus arquivos magnéticos, apesar de ter sido intimado, por 3 (três) vezes, para fazê-lo.

A colega relatora entendeu que a multa aplicada está correta, mas a base de cálculo da mesma seria o valor das saídas realizadas pelo recorrente, e não a totalidade das operações de entrada e saída.

A 1ª CJF já apreciou esta mesma tese, em Recurso de Ofício, quanto ao entendimento manifestado pela 1ª JJF, reformulando a Decisão contida no Acórdão JJF n.º 0148-01/03, através do Acórdão CJF n.º 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, que transcrevo:

*“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: [elabora demonstrativo]*

*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.”*

Aliás, este já é um posicionamento consolidado nesta 1ª 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 recorrente deixou de apresentar a totalidade dos seus arquivos magnéticos, que, obviamente, referem-se às entradas e saídas, inclusive 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.

Destarte, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo recorrente, para homologar a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, para homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089599.0005/03-5**, lavrado contra **ITÃO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$946.892,44**, com os respectivos acréscimos legais, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96.

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, 12 de fevereiro de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

ROSA MARIA DOS SANTOS GALVÃO – RELATORA VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE A SENTO SÉ – REPRESENTANTE DA PGE/PROFIS