

**PROCESSO** - A. I. Nº 299314.0022/03-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e HELPER SUPRIMENTOS E SERVIÇOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - HELPER SUPRIMENTOS E SERVIÇOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão da 2ª JJF nº 0410-02/03  
**ORIGEM** - INFAC CAMAÇARI  
**INTERNET** - 21/10/2004

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0241-12/04

**EMENTA: ICMS.** 1. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REMESSAS INTERNAS EM DEMONSTRAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RETORNO DAS MERCADORIAS. Diligência corrobora a existência de elementos indicativos que se trata de remessas internas para simples demonstração. Aplicada multa pela falta de emissão de notas fiscais de entrada. Modificada a Decisão. 2. DESENCONTRO ENTRE O IMPOSTO LANÇADO E O RECOLHIDO. Infração caracterizada em parte, face a comprovação de inclusão de valores que já haviam sido objeto de outra ação fiscal. Mantida a Decisão. 3. ENTRADA 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. As cópias das notas fiscais coletadas no CFAMT servem de prova do cometimento da infração. Fato comprovado. Mantida a Decisão. 4. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Não configurada a realização de operação de transferência de fundo de comércio, estando caracterizada a realização de vendas de mercadorias sem destaque e pagamento do imposto. 5. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS EM MEIO MAGNÉTICO. Modificada a Decisão. Reduzido o valor da penalidade com base no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime em relação às infrações 1 e 3, e não unânime quanto à infração 4. Vencido o voto do relator quanto à infração 5. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto pelo autuado contra Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente em Parte o Auto de Infração referenciado, exigindo pagamento de imposto no valor de R\$148.634,25, além de multas no valor total de R\$18.088,66, em decorrência dos seguintes fatos:

- 1) *Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 39.049,79, em decorrência das remessas internas para demonstração, sem o devido retorno, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2002, conforme documentos e demonstrativo às fls. 15 a 25;*
- 2) *Recolhimento a menos do ICMS no valor R\$1.363,04, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, correspondente aos meses de abril, maio e agosto de 2002, conforme demonstrativo à fl. 26;*
- 3) *Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$3.978,33, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não contabilizadas com base em notas fiscais coletadas no CFAMT, correspondente aos meses de abril/02 e janeiro/03, conforme demonstrativo e documentos às fls. 37 a 40;*
- 4) *Deixou atender intimação para apresentação dos arquivos em meio magnético referente às informações de todas as operações realizadas (entradas e saídas) do exercício de 2002, sujeitando-se à multa no montante de R\$ 59.729,87, equivalente a 1% sobre o montante das operações de entradas e de saídas no total de R\$ 5.972.987,70, conforme documento à fl. 132;*
- 5) *Recolhimento a menos no valor de R\$ 104.849,66, no mês de dezembro 2002, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme demonstrativo e documentos às fls. 163 a 186;*
- 6) *Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS, relativa ao exercício de 2002, conforme documentos às fls. 180 a 234, sendo aplicada à multa no valor de R\$ 140,00;*
- 7) *Escruturação do livro Registro de Entradas e de Saídas no mês de maio de 2002, sem prévia autorização, sujeitando-se a multa no valor de R\$ 280,00;*
- 8) *Escruturação das entradas no mês de dezembro de 2002, no livro Registro de Apuração do ICMS, com a expressão S M, não transcrevendo valor algum escriturado no livro Registro de Entradas, conforme documentos à fl. 245, sujeitando-se a multa no valor de R\$ 140,00.*

O autuado, por seu advogado, apresentou sua defesa sustentando que, em relação ao 1º item, a autuação era indevida porque as remessas para demonstração ocorreram no mesmo município e quando retornaram ao estabelecimento foram utilizadas as mesmas notas fiscais, argüindo que houve apenas descumprimento de obrigação acessória.

Quanto ao 2º item reconheceu como devido apenas o valor de R\$ 756,47, aduzindo que a diferença foi exigida através do Auto de Infração nº 299324.0015/02-5, de 31/10/02, de lavra do próprio autuante.

Sobre o 3º item alegou dificuldade para exercer o seu direito de defesa, por não ter recebido as cópias das notas fiscais coletadas no CEFAMT, as quais, mesmo se forem exibidas, não sustentariam a exigência do imposto a título de omissão e, sim, a falta de registro de nota fiscal de entrada, sujeita à multa prevista no artigo 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, mas admitiu que apresentadas às notas fiscais, caberia a aplicação da multa formal de 10% sobre o valor das mercadorias.

Pertinente a infração 4 aduziu que os arquivos magnéticos foram apresentados, porém rejeitados pela SEFAZ devido a divergências relativas ao CNPJ, inscrições estaduais e CFOP, alega que o fisco não ficou prejudicado de apurar a movimentação financeira, inclusive confrontando-a com os registros contábeis e fiscais. Informou, ainda, que já havia sido aplicado à mesma sanção, sobre parte da base de cálculo, objeto do Auto de Infração nº 299314.0015/02-5.

Em relação ao 5º item esclarece que as operações que compõem a autuação não estão sujeitas à incidência do imposto por se tratar de sucessão, relativamente à transferência de fundo de comércio para outra firma que exerce a mesma atividade e funciona no mesmo local onde funcionava o estabelecimento autuado. Reconhece apenas o descumprimento de obrigação acessória, por não fazer constar no documento fiscal tal circunstância.

Por fim, reconheceu como procedentes os itens 6º, 7º e 8º do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal, rebateu as alegações defensivas argumentando que, em relação à 1ª infração documentação fiscal contraria o argumento defensivo, pois as mercadorias foram remetidas para demonstração sem o devido retorno; reconheceu que foram consignadas indevidamente partes dos valores referentes ao 2º item, concordando com o autuado; manteve a autuação relativa ao 4º item e sobre a alegação de que a mesma sanção já havia sido objeto de outro Auto de Infração, esclareceu que não se trata de dupla penalização, visto que foram cometidos em momentos distintos a mesma irregularidade; não concordou também com a alegação de que a operação relacionada no 5º item se caracterizaria com sucessão, em razão do contribuinte não ter apresentado qualquer documento que evidenciasse a transferência de propriedade, sustenta que tendo em vista que a National Suprimentos e Serviços Ltda. está inscrita no Simbahia e o autuado na situação de “SUSPENSO/PROC.BAIXA/REGULAR” seria beneficiada pela saída das mercadorias sem o destaque do imposto, pois apurava o ICMS pelo regime normal.

O ilustre relator da Decisão de primeira instância analisou as peças que compõem o feito e fundamentou seu voto, relativamente aos itens impugnados, conforme a seguir transcreto:

*Infração 1 – este item faz referência a exigência de imposto referente às Notas Fiscais nºs 1096, 1097, 1098, 1100, 1108, 1130, 1138, 1141, 1170 e 1241, com natureza de operação “remessa para demonstração” emitidas nos meses de setembro, outubro e novembro de 2002. O autuado alegou que quando do retorno das mercadorias ao próprio estabelecimento foram utilizadas as mesmas notas fiscais, argüindo que houve apenas um descumprimento de obrigação acessória. Inicialmente, com fulcro no artigo 147, inciso I, do RPAF/99, considero desnecessária a realização da revisão fiscal solicitada pelo patrono do autuado, uma vez que se ele entende como meio de prova o levantamento quantitativo das mercadorias constantes nos documentos fiscais, esta prova deveria ter sido trazida por ele próprio, de modo a justificar a revisão fiscal pretendida, se fosse o caso. Os documentos fiscais de entrada e de saída servem de instrumento de controle para se verificar o cumprimento da obrigação tributária principal. Se o estabelecimento remete mercadoria para demonstração e emite a respectiva nota fiscal, é de sua inteira responsabilidade a emissão quando do retorno, sob pena de prevalecer a conclusão de que a mercadoria foi vendida, pois na prática sabe-se que somente é demonstrada a mercadoria que tem como objetivo a sua venda. No caso, considero que restou caracterizada a infração, pois de acordo com os artigos 599 e 604 do RICMS/97, nas operações relativas a mercadorias em demonstração, em qualquer hipótese, deve ser emitida a competente nota fiscal.*

*Infração 2 – diante do reconhecimento do autuante de que os valores de R\$606,30 e R\$0,27 já haviam sido exigidos através do Auto de Infração nº 299324.0015/02-5, de 31/10/02, de lavra do próprio autuante, procede parcialmente este item da autuação no valor de R\$ 756,47, relativo ao mês de 31/08/02.*

*Infração 3 – refere-se a omissão de saídas representada por entradas de mercadorias não registradas, através de notas fiscais coletadas no CFAMT. Inicialmente deixo de acatar a preliminar de cerceamento de defesa, visto que, conforme consta à fl. 37, mais precisamente no Quadro Resumo das Notas Fiscais de Entradas não Apresentadas para Contabilização, o autuado recebeu em 04/06/2003 uma cópia do mesmo, e ao que tudo indica com as cópias das*

notas fiscais. Se isso não correu, vale ressaltar que no referido demonstrativo encontram-se especificadas as notas fiscais com a indicação do CNPJ dos emitentes, além do fato que durante o prazo para interposição de Recurso o processo permaneceu na repartição fazendária, e o autuado pode dele ter vistas e extrair cópia de qualquer peça existente no processo, tendo assim a oportunidade de exercer a ampla defesa e o contraditório, conforme previsto no artigo 124 c/c com o artigo 11, do RPAF/99. Ademais, vale observar que as vias das notas fiscais destinadas ao fisco foram coletadas no trajeto das mercadorias para o estabelecimento autuado, cujos documentos comprovam o destino das mesmas para o estabelecimento, concluindo-se que as primeiras vias das notas fiscais estão em seu poder. No mérito, quando a fiscalização no curso da ação fiscal recebe do contribuinte as notas fiscais de determinado período, e constata na contabilidade que houve contabilização dos documentos fiscais, e somente a falta de escrituração no livro fiscal próprio, entendo que estaria sujeito a multa formal por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 10% ou 1%, conforme o caso, sobre o valor da mercadoria. Por outro lado, quando é detectada através do CFAMT que o contribuinte não contabilizou nem escriturou o documento fiscal, nesta hipótese está configurada a presunção de omissão de saídas anteriores correspondente à entrada de mercadorias não contabilizada. No presente caso, subsiste a infração, pois os elementos materializadores da ocorrência foram obtidos através do CFAMT e servem de prova do cometimento da infração imputada. Quanto a jurisprudência citada na defesa, observo que a mesma não se aplica ao presente caso, pois nos citados julgamentos o fulcro original foi de descumprimento de obrigação acessória. Desta forma, inexistindo qualquer omissão no lançamento que enseje correção, subsiste o reclame fiscal com fulcro no artigo 2º, §3º, inciso IV, do RICMS/97.

*Infração 4 – trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória em virtude do contribuinte ter deixado de atender intimação para apresentação dos arquivos em meio magnético referente às informações de todas as operações realizadas (entradas e saídas), referente ao exercício de 2002, sendo aplicada a multa no valor de R\$ 59.729,87, equivalente a 1% sobre o montante das operações de entradas e de saídas no total de R\$ 5.972.987,70, cuja base de cálculo para fins de cálculo da multa encontra-se demonstrada na Relação dos Valores das Operações e Prestações à fl. 132.*

*De acordo com o artigo 685 combinado com o artigo 708 e seus parágrafos, do RICMS/97, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados deverá fornecer, quando solicitada, documentação minuciosa, completa e atualizada dos arquivos magnéticos com registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio inerente à totalidade das operações de entradas e de saídas de mercadorias, cuja entrega deve ser feita na repartição fazendária mediante recibo.*

*Analizando o demonstrativo à fl. 132, constata-se que o cálculo da multa levou em conta os valores das operações realizadas no período, na forma prevista no artigo 915, inciso XIII-A, alínea “g”, do RICMS/97. O contribuinte em sua oportunidade de defesa alegou que os arquivos magnéticos foram apresentados, porém foram rejeitados pela SEFAZ devido a divergências apontadas pelo sistema.*

*A legislação tributária prevê a aplicação da multa na hipótese do não fornecimento de arquivo magnético contendo as informações econômico-fiscais de determinado período, ou pela entrega dos referidos em padrão diferente do estabelecido, haja vista que a exigência de tais informações se constitui como elemento indispensável para a verificação do cumprimento da obrigação tributária.*

*No caso, o próprio contribuinte confessou que os arquivos magnéticos foram rejeitados pela SEFAZ devido a divergências apontadas pelo sistema, e alegou que houve dupla penalização*

*com base na mesma ocorrência. Quanto a esta última alegação, no caso de não atendimento a intimação para apresentar qualquer documento ao fisco, não existe na legislação tributária qualquer impedimento para aplicação de mais de uma multa pela mesma ocorrência, desde que esteja documentado pela respectiva intimação.*

*Nestas circunstâncias, restando caracterizado o cometimento da infração, é devida a multa que foi aplicada por está em conformidade com o artigo 42, inciso XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96. Contudo, considerando que no cálculo da multa foram considerados valores de operações até o mês de outubro de 2002 que já haviam sido objeto de outra autuação (Auto de Infração nº 299314.0015/02-5), entendo que a presente multa deve ser modificada para o valor de R\$ 17.528,66, correspondente a 1% sobre o montante de R\$ 1.752.865,78, correspondente às operações de entradas e de saídas relativas ao período de novembro e dezembro de 2002.*

*Infração 5 – a exigência fiscal refere-se a recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$104.849,66, por erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias escrituradas no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de dezembro de 2002, relativamente às notas fiscais relacionadas à fl. 163.*

*O patrono do autuado contestou a autuação dizendo que o referido lançamento é decorrente de transferência de fundo de comércio para outro contribuinte. Quando uma empresa adquire, a qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, e continua a exploração, sob a mesma ou outra razão social, responde pelos tributos relativos ao fundo ou ao estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato. Se, contudo, prosseguir na exploração de sua atividade, a responsabilidade do adquirente é solidária. Pelo texto do artigo 6º, inciso XI, do RICMS/97, não há incidência do imposto, dentre outras, nas operações internas decorrentes da transmissão de propriedade de estabelecimento comercial desde que haja a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, no caso de venda do estabelecimento ou fundo de comércio.*

*Pelos documentos às fls. 259 e 260, verifica-se que não há nenhum documento que evidencie a realização de transferência de fundo de comércio conforme alegado pelo sujeito passivo. O que existe é tão somente um contrato de locação firmado em 15/09/2002 com a firma Naticon Suprimentos e Serviços Ltda., e a realização de venda de parte de suas mercadorias (doc. fl. 163) sem destaque do imposto. Além disso, como bem salientado pelo autuante, a citada empresa estava inscrita no SIMBAHIA como microempresa, não necessitando de crédito fiscal, porém se encontrava em 30/05/2002 com sua inscrição na situação SUSPENSO/PROC.BAIXA/REGULAR, e seria beneficiado pela saída das mercadorias sem o destaque do imposto, pois apura o ICMS pelo regime normal.*

O recorrente, por seu advogado, interpôs Recurso Voluntário e, em preliminar, suscita nulidade da Decisão recorrida argüindo que as suas alegações, relativas ao item 1, não foram integralmente apreciadas. Acrescenta que, nos itens 5 e 6 de sua peça defensiva, alegara que parte das mercadorias que deram margem ao Auto de Infração – malas de demonstração etc. - sequer são passíveis de comercialização e que no seu ramo de atividade seria impossível a venda sem emissão da correspondente nota fiscal, por ser documento imprescindível para a “garantia” dos produtos (medidores, radares, transmissores, geradores etc.).

Sustenta que a JJF apenas tocou, na parte do relatório, no primeiro ponto, omitindo o segundo tanto no relatório quanto no voto. Entende que, em assim procedendo, haveria supressão de instância, em detrimento do autuado.

Aduz que em relação ao 1º item os próprios documentos fiscais utilizados indicam operações de remessa para demonstração, dentro do município e foram destinadas ao próprio autuado, para fins de demonstração. Reitera que, além de parte das mercadorias servirem apenas para

demonstração é impossível a comercialização sem emissão da nota fiscal, documento essencial para efeito de “garantia de fábrica dos produtos”. Salientou que o simples fato de o próprio autuado fazer as demonstrações levou à irregularidade formal de falta de emissão de nota fiscal para o retorno ao seu estabelecimento. Entende que esses fatos são suficientes para ensejar a revisão pleiteada.

Afirma que no tocante ao item 3 é absolutamente inócuia a presunção adotada pela JJF, se contrapondo ao texto da lei, que prevê a multa percentual, e a própria jurisprudência administrativa. Observa que a lei é expressa e a instrução do processo materializaria tão-somente a ausência de registro fiscal de entradas, o que sujeita o contribuinte à multa prevista no artigo 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96.

Aponta e transcreve o Acórdão JJF nº 2096-01/01, para exemplificar essa tese. Conclui que, assim, caberia, no máximo, a aplicação da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, salientando que o princípio da igualdade de tratamento deve prevalecer.

Sobre o item 4 aponta que se é verdade que os arquivos foram sim apresentados, porém rejeitados pela SEFAZ, também é verdade que a conclusão da JJF não condiz com o cálculo apresentado, pois no confronto dos valores da base de cálculos do Auto de Infração nº 299314.0015/02-5, sobre a qual a multa já incidira, encontrou o valor de R\$ 162.017,28. Daí entende que, caso ultrapassadas em segunda instância as ponderações defensivas, a sanção correta seria de R\$ 1.620,00.

Já em relação ao item 5 afirma que as operações que o compõem caracterizam a modalidade “sucessão”, que a teor do artigo 6º, inciso XI, “b”, do RICMS/97, conta com a não-incidência do imposto. Aduz que a documentação anexada ao PAF comprova que a empresa sucessora possui a mesma atividade e funciona no mesmo local onde funcionava o autuado, que solicitou a mudança de seu endereço e passou a exercer atividade, embora correlata, diversa. Não cabendo, assim, o entendimento da JJF quanto à responsabilidade solidária do autuado.

Aponta, ainda, equívoco na fundamentação do julgamento ao alegar que a empresa sucessora, apesar de não necessitar do crédito fiscal se encontrava em situação irregular e seria beneficiada pela saída das mercadorias sem o destaque do imposto, uma vez que quem estava com a inscrição suspensa era o autuado, conforme informação fiscal do autuante.

Reitera que a empresa sucessora não recebeu crédito e o pagamento do imposto pela venda das mercadorias adquiridas junto à autuada, pela modalidade da sucessão, é feito dentro do regime que lhe foi legalmente concedido e sem dedução do crédito fiscal. Disse, por fim, que caberá a este Conselho reconhecer caracterizada a sucessão, até porque o autuado solicitou a baixa, indeferida em razão da presente autuação.

Solicita, assim, que seja decretada a nulidade da Decisão recorrida ou, se ultrapassada a preliminar, atendimento ao pedido de revisão, pleiteando, ao final, Provimento do Recurso Voluntário pela Procedência Parcial do Auto de Infração, com a exclusão da condenação das parcelas dos itens 1, 4 e 5 e adequação do item 3 para ser aplicada à sanção de 10%.

Submetido os autos à Procuradoria Fiscal, a douta Procuradora Dra. Maria Olívia T. de Almeida recomenda que seja encaminhado o PAF a ASTEC a fim de intimar o contribuinte a apresentar os documentos probantes de suas alegações.

A recomendação foi acolhida por este CONSEF em pauta suplementar e os autos foram encaminhados em diligencia à ASTEC.

Em resposta o órgão assessor encaminhou o Parecer ASTEC nº 0062/2004, fls. 352 a 355, informando que após a análise dos documentos apresentados chegou às conclusões, transcritas na íntegra, a seguir:

- a) *A Nota Fiscal nº 1138 relacionada pelo autuante como remessa para demonstração sem retorno, refere-se de fato a saída de produto recebido para conserto, motivo pelo qual sugerimos a exclusão do valor exigido no mês de outubro de R\$ 3.882,73;*
- b) *Atendendo a intimação, a empresa apresentou demonstrativo de movimentação dos estoques dos produtos de valores mais significativos relacionados nas notas fiscais das quais foram exigidos ICMS a título de remessa para demonstração sem que ocorresse retorno dos produtos, e ficou constatado existência de omissão de saída de apenas uma unidade de um produto;*
- c) *Conclui-se que, a movimentação dos estoques não considerando as saídas em remessa para demonstração, resulta em inexistência de irregularidade (ou considerando omissão de apenas uma unidade, que é pouco relevante).*

*Já considerando as saídas para demonstração, resulta em omissão de saída de R\$ 35.167,06 (valor exigido de R\$ 39.049,79 menos R\$ 3.882,73 relativo a Nota Fiscal nº 1138, fl. 22, que se refere a retorno de conserto). Entendo que em se tratando de fatos passados, fica difícil com provar a tese de que os produtos remetidos para demonstração retornaram com a mesma nota, e portanto é o mérito da questão, o que a opinião manifestada configura a formação de um juízo de valor, que não deve ser manifestado pelo diligente.*

Intimado a se manifestar acerca da diligência, o recorrente reitera a sua defesa e aduz que, apesar de não ser conclusiva, a ASTEC apresenta fortes indícios de que são verdadeiras as alegações da defesa, no que se refere a remessa das mercadorias para demonstração. Entende que fica patente que as mercadorias foram remetidas para “feiras” e retornaram ao estabelecimento autuado, através da mesma nota fiscal de remessa, restando apenas configurada a falta de cumprimento da obrigação acessória, diante da ausência das notas fiscais de entrada.

Aponta que a ASTEC acrescenta elementos de convicção, no sentido de caracterizar parte das mercadorias com “materiais para demonstração”, portanto, ao seu ver, insuscetíveis a venda.

Sustenta que o demonstrativo apresentado, sem as transferências para demonstração, prova que a omissão apontada está concentrada justamente nas operações não mercantis e, por isso mesmo, sem considerar o retorno, tais operações não poderiam fazer parte da auditoria. Indaga: se outras omissões não foram detectadas, não estaria provada a natureza das remessas? Argumentando que a alternativa seria entender que o autuado haveria planejado omitir saídas, inclusive de produtos destinados a demonstração de sua natureza e uso, justamente na mesma proporção daquelas operações.

Salienta que a ASTEC, apesar de dizer que não deve se manifestar sobre o mérito, estaria a induzir o julgador nas suas conclusões finais e reitera a inexistência de prova da comercialização, até mesmo em função da natureza dos produtos.

O autuante também se manifestou observando que o recorrente nada de novo apresenta e mantém a informação fiscal anterior, com a correção proposta no Parecer ASTEC nº 0062/2004.

A Procuradoria Fiscal, em novo Parecer de Dra. Maria José R. Coelho Lins de A. Sento Sé, após analisar as razões expendidas no Recurso Voluntário, considera presentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão parcial do acórdão recorrido e destaca a revisão efetuada pela ASTEC que analisa os elementos probatórios apresentados pelo recorrente, em Parecer minucioso.

Concorda com o entendimento de que existem elementos indicativos de que a natureza da operação realizada pelo recorrente é a de remessas internas de materiais para simples demonstração, principalmente tomando em consideração a natureza dos produtos e a ausência de provas quanto à comercialização das mercadorias. Aponta que deverá remanescer tão-somente a obrigação de natureza acessória.

Opina, assim, pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

A Douta procuradora, Dra. Maria Dulce Baleiro, na sessão do dia 13/09/2004, requereu “vistas” ao processo para que PGE/PROFIS se manifestasse sobre as demais alegações do recorrente e apresentou o seguinte Parecer:

*O autuado apresenta Recurso Voluntário pretendendo reformar a Decisão da 2ª JJF que considerou procedente em parte a autuação.*

*O recorrente alega, em síntese, preliminarmente, a nulidade da Decisão, por falta de apreciação dos argumentos defensivos, especialmente no tocante as infrações 1, 5 e 6.*

*No mérito, alega que em relação ao item 3, deve ser aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória (10% sobre o valor da nota fiscal). Quanto ao item 4, reitera os termos defensivos de que os arquivos foram entregues e negados pela SEFAZ e diverge do valor remanescente após Decisão da JJF, afirmando que é R\$ 1.620.*

*No tocante a infração 5, afirma que houve sucessão de fundo de comércio e que a sucessora prosseguiu explorando atividade correlata, mas não idêntica, daí não surgir para o autuado a responsabilidade solidária. Aduz que a fundamentação da d JJF está errada, pois o autuante à fl. 311 indica que o autuado está com IE suspensa e não a Naticon- sucessora.*

*Os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise e Parecer.*

*Da análise dos autos, não verifico qualquer das nulidades apontadas pelo recorrente. A Decisão recorrida enfrentou os pontos trazidos pela defesa, não restando caracterizado o cerceamento de defesa.*

*Uma vez afastadas as nulidades alegadas, passemos a análise do mérito.*

*Quanto a infração 1, reitero o Parecer de fls. 410 e 411 de lavra da Dra M Jose Sento Se.*

*Do resultado desse trabalho, o fiscal constatou que houve falta de contabilização de entradas. Com base em previsão legal (art 4º, parágrafo 4º da Lei nº 7.014/96) lavrou o Auto de Infração para exigência do imposto por presunção de saídas anteriores sem emissão de notas fiscais.*

*Ora, tal fato – falta de contabilização de entradas, foi constatado, repito, pela análise das escritas fiscal e contábil da empresa.*

*Ocorre que cabia à empresa recorrente demonstrar, então, a origem dessas receitas, a fim de afastar a presunção júris tantum de saídas anteriores tributadas.*

*Tudo se resume, portanto, a questão de prova.*

*Quanto à inaplicabilidade da exigência do ICMS, devendo-se exigir multa de 10% por descumprimento de obrigação acessória, verifico que aqui se demonstra a falta tanto de registro na escrita fiscal, como a falta de contabilização das entradas, fato que autoriza, como dito, a presunção de saídas anteriores. Deve-se exigir, portanto, o imposto – obrigação principal e não multa por descumprimento de obrigação acessória.*

*Quanto ao item 4, verifico que de fato os arquivos magnéticos foram entregues pelo Autuado, porém foram rejeitados pelo Sistema da SEFAZ em razão de divergências. Esse fato caracteriza a infração imputada.*

*A Lei nº 7.014/96 prevê expressamente as obrigações acessórias do contribuinte e estipula pelo descumprimento dessa obrigação específica (entrega de arquivos magnéticos com omissão de dados) multa de 1% sobre o total das saídas.*

*A base de calculo da multa (total das saídas) foi alterado no mês de julho em razão da Lei nº 9.159/04, pelo que o valor exigido deve ser adequado a mudança da lei, nos termos do CTN.*

*Portanto, entendo que está caracterizada a infração, devendo, tão somente, ser reduzido o valor exigido, alterando-se a base de calculo da multa do total das saídas e entradas no período para o total das saídas.*

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

...  
g) 1% (um por cento) **do valor das saídas** do estabelecimento em cada período de apuração, pelo não fornecimento, mediante intimação, do respectivo arquivo magnético contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas, **ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura;**"(grifei)

*Redação anterior dada à alínea "g", do inciso XIII-A do art. 42, foi dada pela **Lei nº 8.534**, de 13/12/02, DOE de 14 e 15/12/02, efeitos de 14/12/02 a 09/07/04:*

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

*Às fls 227 a 234 constam os dados necessários para se concluir que a base de calculo da multa deve passar a ser R\$ 427.654,37 (somatório das saídas dos meses de nov e dez 2002).*

*Quanto ao item 5, concordo com a fundamentação da d JJF quando diz que não há provas nos autos da transmissão do fundo de comercio. O recorrente juntou, tão somente, cópia do contrato de locação, que não é, data vênia, suficiente para comprovação de tal operação. Se existiu a transferência de fundo de comercio, certamente foi formalizada por um contrato, dentre outras formalidades.*

*O equivoco ao mencionar que a suposta sucessora estava com IE suspensa não influenciou no resultado do julgamento, uma vez que não se constituiu nem em único, nem decisivo argumento.*

*Diante disso, o Recurso Voluntário deve ser parcialmente provido para que se altere a multa referente ao item 4."*

#### **VOTO (VENCIDO QUANTO AO ITEM 5)**

Em relação ao Recurso de Ofício entendo que a Decisão recorrida está correta, porque os itens julgados parcialmente procedentes foram revistos em face de ter sido comprovada a ocorrência de autuações anteriores, exigindo, simultaneamente, os valores excluídos da presente autuação.

Portanto, as exclusões relativas ao 2º item decorrem do reconhecimento pelo próprio autuante de que aqueles valores haviam sido anteriormente exigidos no Auto de Infração nº 299324.0015/02-5, de 31/10/2002, por ele mesmo lavrado.

O 4º item, por sua vez, foi revisto porque também restou comprovado que a multa aplicada por falta de apresentação dos arquivos referentes às operações realizadas no exercício de 2002, caberia apenas sobre as operações relativas aos meses de novembro e dezembro daquele ano, porquanto as operações até o mês de outubro haviam sido objeto de outra autuação pelo Auto de Infração nº 299314.0015/02-5.

No tocante ao Recurso Voluntário e, em relação ao 1º item, acompanho o entendimento da douta procuradora, porquanto também verifico que a diligência efetuada corrobora que existem elementos indicativos de que a natureza da operação realizada pelo recorrente é a de remessas internas de materiais para simples demonstração, principalmente tomando em consideração a natureza dos produtos e a ausência de provas quanto à comercialização das mercadorias. Deverá remanescer, tão-somente, a obrigação de natureza acessória, pela falta de emissão das notas fiscais de entrada.

Quanto à infração 3 que se refere à omissão de saídas representada por entradas de mercadorias não registradas, através de notas fiscais coletadas no CFAMT, entendo que a Decisão recorrida deve ser mantida na íntegra, pois conforme observou o seu Ilustre relator, as vias das notas fiscais destinadas ao fisco foram coletadas no trajeto das mercadorias para o estabelecimento autuado, cujos documentos comprovam o destino das mesmas para o estabelecimento, concluindo-se que as primeiras vias das notas fiscais estão em seu poder, caracterizando a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas o que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias. Caberia ao recorrente a prova da improcedência da presunção, conforme estabelece o art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96.

No que tange à infração 4 a JJF considerou corretamente que deveriam ser excluídos do cálculo da multa os valores das operações até o mês de outubro de 2002, que já haviam sido objeto de outra autuação.

Entretanto, conforme o ilustre conselheiro César Augusto da Silva Fonseca observou na discussão deste item, nesta sessão de Julgamento, a acusação fiscal constante do auto de infração é de que o contribuinte, regularmente intimado, em 7 de abril de 2003 para apresentar arquivos magnéticos não o fez até a data da lavratura do Auto de Infração. Ou seja, a acusação não é de falta de entrega mês a mês, ao longo do exercício, através de remessas eletrônicas, mas de falta de entrega ao próprio autuante durante a fiscalização.

Assim, o tipo penal tributário que se adequa à acusação fiscal está contida na alínea “a”, do inciso XX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente na data do descumprimento da exigência constante da intimação de fl. 11 do Auto de Infração, onde consta a vedação de entrega via internet e a exigência de entrega ao próprio fiscal.

Cabe, portanto, apenas, a aplicação da multa formal de R\$90,00.

Por fim, em relação à infração 5 o recorrente afirma que as operações que o compõem caracterizam a modalidade “sucessão”, que a teor do artigo 6º, inciso XI, “b”, do RICMS/97, conta com a não incidência do imposto e aduz que a documentação anexada ao PAF comprova que a empresa sucessora possui a mesma atividade e funciona no mesmo local onde funcionava a autuada, que solicitou a mudança de seu endereço e passou a exercer atividade, embora correlata, diversa.

Entendo que está caracterizada a sucessão, decorrente da transmissão da propriedade do estabelecimento comercial, via a locação do imóvel e a venda do estoque das mercadorias, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, conforme o dispositivo regulamentar citado pelo recorrente.

Assim, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

#### **VOTO DISCORDANTE (QUANTO À INFRAÇÃO 4)**

Discordo do voto proferido pelo ilustre relator na infração 4.

Nessa infração, o sujeito passivo está sendo acusado de ter deixado de fornecer arquivos magnéticos com informações das operações ou prestações realizadas, ou de ter entregado os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram a sua leitura.

De acordo com a legislação tributária estadual (artigo 708-B, do RICMS-BA/97), o recorrente estava obrigado a fornecer arquivos magnéticos, quando solicitado pelo fisco, com registro das operações de entradas e de saídas de mercadorias. A intimação acostada às fls. 10 e 11 comprova que o sujeito passivo foi intimado a apresentar os arquivos magnéticos, no prazo de cinco dias, referentes às informações de todas as operações realizadas no período de 01/01/02 a 31/12/02. Por seu turno, o recorrente reconhece que os arquivos magnéticos foram rejeitados pela SEFAZ, em razão de divergências apontadas pelo sistema.

Em face do comentado acima, considero que a infração está caracterizada, restando saber qual a multa a ser aplicada. Na época da ocorrência dos fatos geradores, o art. 42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7014/96, previa a 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 regulamentares, de arquivos magnéticos com as informações das operações realizadas.

No seu voto, o ilustre Relator afastou a multa prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7014/96, e aplicou a tipificada no art. 42, XX, “a”, da mesma Lei, no valor de R\$ 90,00. Todavia, não se pode olvidar que a multa prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da citada lei é específica para a falta de entrega de arquivos magnéticos, ao passo que a pena indicada no inciso XX, “a”, do mesmo artigo e lei, é genérica e, conforme sabemos, a legislação específica deve prevalecer sobre a genérica.

Saliento que não restou comprovado nos autos que a irregularidade imputada ao recorrente tenha sido praticada sem intenção dolosa, sem fraude ou simulação e que não tenha implicado falta de recolhimento do imposto. Até pelo contrário, os autos evidenciam que o recorrente prestou informações falsas, pois consta na DMA e no RAICMS acostados ao processo que as operações de saídas ocorridas em dezembro de 2002 totalizaram R\$ 23.000,00, quando sabemos que só as notas fiscais de saídas arroladas na infração 5 ultrapassam R\$ 600.000,00 (as notas fiscais também estão acostadas ao processo).

O Auto de Infração nº 299314.0015/02-5 (fls. 300 a 304) comprova que o recorrente, em relação a outro período, já deixou de apresentar arquivos magnéticos anteriormente. Esse fato demonstra a reincidência nesse tipo de irregularidade, o que fortalece o meu convencimento de que a multa indicada na autuação está correta.

Uma vez ultrapassada a questão de qual a multa que deve ser aplicada ao recorrente, resta saber qual o valor da sua base de cálculo.

O auditor fiscal indicou no lançamento a multa equivalente a 1% do valor das entradas e das saídas ocorridas de janeiro a dezembro de 2002. Contudo, as operações ocorridas no período de janeiro a outubro de 2002 já haviam sido objeto do Auto de Infração nº 299314.0015/02-5 e, em consequência, tais operações devem ser excluídas do presente lançamento. Portanto, a multa incidirá apenas sobre as operações referentes a novembro e dezembro de 2002.

Com o advento da Lei nº 9.159, de 09/07/04, publicada no Diário Oficial do Estado de 10 e 11 de julho de 2004, a multa prevista na alínea “g” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7014/96 passou a ser de 1% (um por cento) do valor das saídas do estabelecimento em cada período de apuração.

Considerando que a nova redação da alínea “g” do inc. XIII-A do art. 42 da Lei 7014/96 prevê uma pena menos severa que a vigente à época da ocorrência do fato gerador, com base no disposto no art. 106, inc. II, al. “c”, do Código Tributário Nacional, deve ser aplicada retroativamente a multa prevista na nova redação do citado dispositivo legal.

Em face do comentado acima, considero que a infração está parcialmente caracterizada, devendo a Decisão da 2ª JJJ ser parcialmente provida, retificando a multa indicada na autuação para o equivalente a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas ocorridas nos meses de novembro e dezembro de 2002.

#### **VOTO VENCEDOR (QUANTO À INFRAÇÃO 5)**

Relativamente à infração 5, divirjo do entendimento manifestado pelo ilustre relator, conforme passo a expor.

Na Decisão recorrida, foi afirmado que a Naticon Suprimentos e Serviços Ltda. estava, em 30/05/02, com a inscrição cadastral suspensa em razão de processo de baixa regular. Todavia, esse equívoco não é razão para a nulidade da decisão, pois o voto proferido evidencia que o argumento principal para a manutenção da infração foi a falta de documento comprobatório da transferência de fundo de comércio. A situação cadastral do recorrente era apenas um argumento auxiliar, que poderia ser desconsiderado sem modificar a decisão da lide.

Na infração em apreço, o sujeito passivo foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. No Recurso Voluntário interposto, o recorrente alega que as operações arroladas na infração decorreram da transmissão de fundo de comércio e, portanto, não estavam sujeitas à incidência do ICMS, nos termos do artigo 6º, XI, “b”, do RICMS-BA/97.

Efetivamente, o ICMS não incide na operação interna decorrente da transmissão da propriedade de estabelecimento comercial, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, inclusive na hipótese de sucessão, como venda de estabelecimento ou fundo de comércio. Contudo, é necessária a comprovação da transmissão de propriedade do estabelecimento comercial, para que possa estar caracterizada a não incidência.

Para comprovar a transmissão da propriedade do estabelecimento comercial, o recorrente apresentou fotocópia de um Contrato de Locação (fls.259 e 260) e de uma Alteração Contratual da Natcon Suprimento e Serviços Ltda. ME (fls. 261 e 262). Examinando esses documentos, constato que eles não provam a transmissão da propriedade do estabelecimento comercial, conforme exige a legislação tributária. Considero que esses documentos atestam apenas a locação do imóvel e a abertura da filial da Natican Suprimento e Serviços Ltda. ME.

Conforme bem salientado pela Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, Procuradora do Estado, “Se existiu a transferência de fundo de comércio, certamente foi formalizada por um contrato, dentre outras formalidades.” Dessa forma, cabia ao recorrente comprovar a transferência com documento hábil.

Apesar do comentado acima já ser suficiente para me convencer da procedência da autuação, a circunstância que envolveu o ilícito fiscal fortalece a minha convicção: a Helper apurava o imposto pelo regime normal e a Naticon pelo regime do SimBahia, portanto, esta não seria prejudicada pela irregularidade cometida por aquela.

Uma vez que o recorrente não comprovou a transferência do fundo de comércio, considero que a infração está caracterizada e, em consequência, o Recurso Voluntário, relativamente à infração 5, NÃO DEVE SER PROVIDO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, em relação às infrações 1 e 3, e, em decisão não unânime, quanto às infrações 4 e 5, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 299314.0022/03-0, lavrado contra **HELPER SUPRIMENTOS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$109.584,46**, acrescido das multas de 60% sobre R\$105.606,13 e 70% sobre R\$3.978,33, previstas no art. 42, II, “a” e “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, mais a multa no valor total de **R\$700,00**, previstas no art. 42, XVIII, “a”, “b” e “c”, XX, “a” e XXII, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02.

QUANTO AO ITEM 4

VOTO VENCIDO: Conselheiro Álvaro Barreto Vieira.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros (as) José Carlos Barros Rodeiro, Maria do Carmo Santana Marcelino Menezes, Fauze Midlej, César Augusto da Silva Fonseca e Tolstoi Seara Nolasco.

QUANTO AO ITEM 5

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, Fauze Midlej, César Augusto da Silva Fonseca e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros (as) José Carlos Barros Rodeiro e Maria do Carmo Santana Marcelino Menezes.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO (ITEM 5)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTOS DISCORDANTE (ITEM 4) E VENCEDOR (ITEM 5)

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