

A. I. N° - 206948.0008/04-1
AUTUADO - BMD TÊXTEIS LTDA.
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE
ORIGEM - INFAZ CAMAÇARI
INTERNET - 31.08.04

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0300-02/04

EMENTA: ICMS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. NOTAS FISCAIS INFORMADAS NO REGISTRO TIPO 50, PORÉM OMITIDAS NO REGISTRO TIPO 54. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. O fato foi reconhecido pela defesa, que pede a dispensa ou redução da multa por não ter havido dolo, fraude ou simulação, nem falta de pagamento de imposto, com fundamento no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Pleito negado. Aplicado retroativamente o critério do cálculo da multa introduzido pela Lei nº 9.159/04, em atenção ao princípio da retroatividade benigna da lei penal, com redução da multa. PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL E DE INTEGRAÇÃO ECONÔMICA DO ESTADO DA BAHIA (DESENVOLVE). ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. DIVERGÊNCIA DE ENTENDIMENTO NA INTERPRETAÇÃO DE TABELA DO REGULAMENTO DO “DESENVOLVE”. Admitido pela fiscalização que as Resoluções do Conselho Deliberativo do Desenvolve não teriam a clareza desejada, dando margem a mais de uma interpretação, tendo sido dirimidas as dúvidas mediante consulta àquele órgão. Refeitos os cálculos, de acordo com a orientação obtida. Reduzido o débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/5/04, apura os seguintes fatos:

1. o sujeito passivo entregou ao fisco os arquivos magnéticos do Sintegra referentes aos exercícios de 2001, 2002 e 2003 em padrão diferente do previsto na legislação, pois diversas Notas Fiscais informadas no registro tipo 50 foram omitidas no registro tipo 54, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% [sobre a soma das entradas e saídas de mercadorias em cada período], no valor de R\$ 619.944,01;
2. erro na apuração do ICMS devido, resultando recolhimento do imposto a menos, por questões de interpretação de tabela do regulamento do “Desenvolve”, sendo lançado imposto no valor de R\$ 467.991,55, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa protestando que a multa imposta no item 1º do Auto de Infração afronta os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois a conduta ali considerada não foi dolosa, fraudulenta ou simulada, e não houve falta de pagamento do imposto; além disso, nos anos de 2001 e 2002 a legislação não previa que a penalidade fosse aplicada sobre os valores das entradas de mercadorias. Diz que não pretende negar o fato, mas sim reduzir o valor da multa, com

fundamento nos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Comenta a função dos registros 50 e 54 dos arquivos magnéticos em questão. Fala do vínculo entre a sanção tributária e o objetivo de sua imposição. Transcreve lição de Helenilson Cunha Pontes nesse sentido. Reporta-se ao preceito do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que dá ao órgão julgador o poder de dosar a penalidade aplicável em função do grau da culpabilidade e dos prejuízos causados ao erário. Acentua que todas as operações realizadas pela empresa foram informadas ao fisco. Cita decisões deste Conselho que cancelaram multas por descumprimento de obrigações acessórias em situações em que não houve conduta dolosa, fraudulenta ou simulada, nem falta de pagamento de tributo. Aponta também decisões em que este órgão, em situações similares, reduziu o valor da penalidade. Repete o argumento de que, antes de 2003, a legislação não previa a multa de que cuida o item 1º sobre o valor das entradas. Observa que, no cálculo da multa, os fiscais somaram os valores das entradas e das saídas de cada período e aplicaram a multa de 1% sobre o total. Transcreve as duas redações do dispositivo legal (alínea “g” do inciso XIII do art. 42 da Lei nº 7.014/96), a redação originária e a atual, para demonstrar o que afirma. Sustenta que somente a partir da Lei nº 8.534/02 foi que a legislação passou a prever que no cálculo da multa seja incluído o valor das entradas de mercadorias. Aponta duas decisões deste Conselho que vão em socorro de sua tese.

Quanto ao 2º item do Auto de Infração, a defesa alega que o contribuinte se pautou de acordo com as regras fixadas no regulamento do “Desenvolve”. Explica que, quando este programa foi criado, através da Lei nº 7.980/01, a empresa estava habilitada no “Probahia”, pelo qual gozava do benefício fiscal decorrente do Fundo de Promoção ao Desenvolvimento Industrial (PROIND), que lhe foi concedido através da Resolução Probahia nº 24/99. Considerando que o Desenvolve era mais benéfico que o Probahia, a empresa requereu ao Conselho Deliberativo a sua migração para o novo sistema. Foi-lhe concedido o prazo de 72 meses para pagamento de 60% do saldo devedor mensal do ICMS relativo às operações próprias, gerado em razão do investimento previsto no projeto incentivado, nos termos da Resolução nº 39/03. O projeto de ampliação das instalações industriais da empresa foi submetido ao Conselho Deliberativo do Desenvolve, e, nos termos da Resolução nº 3/04, foi dado o prazo de 72 meses para pagamento de 90% do saldo devedor mensal do imposto. Passa a comentar os critérios adotados pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve para o cálculo da parcela mensal a ser paga. Frisa que a empresa tem dois projetos aprovados: o projeto da planta industrial, que fruía dos benefícios do Probahia, e o projeto da ampliação das instalações. Aponta os erros cometidos pela fiscalização na apuração do saldo devedor do tributo. Considera que o valor devido no 2º item é de R\$ 141.684,34. Informa que já providenciou o pagamento.

Pede, afinal, que se cancele ou se reduza o valor da multa do item 1º, ou se ajuste a base de cálculo da penalidade, excluindo os valores das entradas de mercadorias e das prestações de serviços tomadas, e que o débito do item 2º seja reduzido, homologando-se o que já foi recolhido.

Foi prestada informação por um dos fiscais autuantes. Ele destaca que, no caso do item 1º do Auto de Infração, está caracterizado o que chama de despadroneamento dos arquivos magnéticos, haja vista que, através do cruzamento de informações do registro tipo 50 com as do registro tipo 54 foram detectadas diversas inconsistências. Diz qual a finalidade dos dois tipos de registro. Explica o que ocorre quando o contribuinte gera os arquivos magnéticos. Quanto ao pedido de cancelamento ou exclusão da multa, por inexistência de dolo, fraude ou simulação, o fiscal contrapõe que na peça acusatória em nenhum momento o descumprimento da obrigação foi vinculado à hipótese de prática de dolo, fraude ou simulação. Diz que foi dada oportunidade para que a empresa regularizasse a situação. Com relação à base de cálculo da multa, o fiscal considera que se entendem como operações ou prestações todas as entradas e saídas. A seu ver, a redação

atual do dispositivo legal veio apenas aprimorar a redação anterior, não mudando nada. Discorre acerca da aplicação prática dos arquivos magnéticos em questão.

No tocante ao item 2º do Auto de Infração, o fiscal diz que as Resoluções 39/03 e 3/04 não têm a clareza desejada, dando margem a mais de uma interpretação. Considera que o contribuinte, depois de autuado, buscou esclarecimentos junto às pessoas que redigiram as referidas resoluções, chegando à conclusão de que o valor efetivamente devido é de R\$ 141.684,34, tendo inclusive efetuado o recolhimento dessa quantia. Diz que a inspetoria fazendária também solicitou esclarecimentos sobre qual o entendimento correto daquelas resoluções, recebendo resposta através de “e-mail” que coincide com a orientação que foi dada ao contribuinte. Sendo assim, o valor devido é de fato aquele apontado pela defesa: R\$ 141.684,34.

Dada ciência ao sujeito passivo acerca do teor da informação fiscal, foi protocolizada peça contestatória reiterando as considerações já feitas na defesa relativamente à multa do 1º item do Auto de Infração, dando destaque à Lei nº 9.159/04, que deu nova redação ao dispositivo da multa aplicada, prevendo que a base de cálculo seja o valor das saídas de mercadorias no período. Renova os pedidos feitos na defesa originária.

VOTO

No 1º item do presente Auto de Infração, o sujeito passivo é acusado de ter entregado ao fisco os arquivos magnéticos do Sintegra referentes aos exercícios de 2001, 2002 e 2003 em padrão diferente do previsto na legislação, pois diversas Notas Fiscais informadas no registro tipo 50 foram omitidas no registro tipo 54, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre a soma das entradas e saídas de mercadorias em cada período.

A multa em questão foi estabelecida pela Lei nº 7.667/00, que acrescentou ao art. 42 da Lei nº 7.014/96 o inciso XIII-A, cuja alínea “g” tinha originariamente o seguinte teor:

“g) 1% (um por cento) do valor total das operações ou prestações realizadas no período pelo não fornecimento de arquivo magnético ou fornecimento 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;”

A redação do dispositivo acima transcrito gerou dúvidas quanto ao significado da expressão “operações ou prestações”. Discutia-se se na determinação dos valores das operações deveriam ser computados apenas os valores das saídas de mercadorias, ou se deveriam ser computados os totais das entradas e saídas de mercadorias.

Para dirimir essa dúvida, foi feita uma alteração do supraindicado dispositivo, através da Lei nº 8.534/02, que deu nova redação à alínea “g” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, ficando assim redigido:

“g) 1% (um por cento) do valor total 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 ou fornecimento 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;”

A alteração feita pela Lei nº 8.534/02 passou a vigor a partir de 15/2/02. Em face dessa alteração, surgiram novas e mais cruciantes dúvidas: ela se aplicaria a partir da sua vigência, ou retroagiria?

A defesa demonstrou que este Conselho tem decisões que consideram que a base de cálculo da multa em questão, antes da alteração da Lei nº 8.534/02, deveria contemplar apenas as operações de saídas e os serviços prestados. Uma das decisões a que se apega a defesa foi da 1ª Junta de Julgamento, e o relator fui eu. Sempre tive – e continuo tendo – a nítida convicção de que a lei nova não pode retroagir para agravar penalidades, porém foi uma das poucas vezes, senão a única, a sustentar que a Lei nº 8.534/02 não podia ser aplicada retroativamente.

O fiscal que prestou a informação, ao abordar esse aspecto, considera que a redação atual do dispositivo legal veio apenas “aprimorar” a redação anterior, mas não mudou nada.

O legislador não faz lei só por fazer. Se foi feita modificação, é porque o texto originário era carente de reparos. Não existe lei interpretativa. É inteiramente impossível haver uma lei interpretativa. Pelo menos eu nunca vi uma lei “interpretativa”. Se a redação da lei nova fosse idêntica à anterior, tal lei seria inócua; e se não é idêntica, então é lei nova.

Friso que o CTN, ao se referir à retroatividade da lei interpretativa, prevê que tal lei deve ser “expressamente interpretativa” (art. 106, I). Isso quer dizer que, no corpo da lei que vise interpretar outra, deve ser dito, expressamente, que ela visa a interpretar o texto da lei anterior. Ocorre que a Lei nº 8.534/02 não diz que estaria “interpretando” dispositivo de lei precedente.

O dispositivo em discussão é de natureza penal. Não existe possibilidade de “interpretação extensiva” de norma penal. Quando o contribuinte comete uma infração, sabe das conseqüências legais que advêm do seu comportamento ilícito. A mudança posterior do critério de fixação da multa por essa infração não se aplica retroativamente. Isso se assenta no brocardo latino “nulla poena sine lege”. Não pode haver pena sem lei. Lei prévia, evidentemente. O princípio da irretroatividade da lei tributária é uma derivação do princípio da não-surpresa, também denominado pela doutrina de princípio da segurança jurídica ou princípio da certeza. O contribuinte tem o direito de saber, com precisão, antecipadamente, quais são os seus deveres fiscais e também quais são as conseqüências legais caso não cumpra suas obrigações. Ele não pode ser surpreendido por uma lei que de uma hora para outra surja no mundo jurídico para apenar fatos passados ou para agravar a pena a eles relativa.

Enfatizei esses aspectos porque tenho de ser coerente, haja vista que a defesa se baseou em decisão deste Conselho da qual foi relator. No entanto, essa discussão perdeu importância, haja vista que, conforme foi salientado pelo sujeito passivo em sua última manifestação, foi editada recentemente a Lei nº 9.159/04, modificando mais uma vez o texto da alínea “g” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que agora ficou assim:

“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;”

Embora a redação peque por falar em “valor das saídas” sem dizer saídas “de quê”, é fácil concluir que, em se tratando de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou extrator se trata de “saídas de mercadorias ou bens” (problema haverá quando se tratar de empresa prestadora de

serviços de transportes e comunicações, pois os fatos geradores dos prestadores de serviços não têm sua materialidade nas “saídas”, mas nas “prestações”, e não existem “saídas de serviços”.

Pois bem, diante da nova redação do preceito da multa, dada pela Lei nº 9.159/04, em relação ao caso presente, não há dúvida que a multa tem por base de cálculo, unicamente, o valor das saídas (de mercadorias) do estabelecimento. Essa lei é recente. Foi publicada no Diário Oficial de 10-11/7/04. Retroage?

A aplicação da lei no tempo tem por esteio básico o princípio da irretroatividade. Como regra geral, a lei tributária e a lei penal, quando entram em vigor, não havendo disposição de modo diverso, só têm aplicação sobre os casos pendentes e futuros. Somente existem quatro exceções a esse preceito, que constituem o que a doutrina denomina de retroatividade benigna (CTN, art. 106):

1. A lei retroage quando é expressamente interpretativa.
2. Também retroage quando se trata de ato ou fato pretérito ainda não julgado em caráter definitivo:
 - a) quando deixa de definir como infração o ato ou fato considerado;
 - b) quando deixa de considerá-lo contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e dele não tenha resultado falta de pagamento de tributos;
 - c) quando cuida da cominação de penalidade menos severa que a prevista na legislação vigente à época da prática do ato.

Portanto, com fundamento no princípio da retroatividade benigna, a Lei nº 9.159/04 retroage neste caso. As saídas de mercadorias nos exercícios considerados totalizam R\$ 42.791.182,95. A multa de 1% corresponde a R\$ 427.911,83.

A defesa pede, alternativamente, que a multa seja cancelada ou reduzida, com fundamento nos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, e especialmente no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que atribui ao órgão julgador competência para dosar a penalidade aplicável em função do grau da sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao erário. Acentua que todas as operações realizadas pela empresa foram informadas ao fisco, não tendo havido dolo, fraude ou simulação. Faz demonstrações para patentear que todas as operações realizadas pela empresa foram informadas ao fisco e não houve falta de pagamento do imposto. Pelo teor da informação prestada, o fiscal autuante não contradiz a defesa quanto a isso. Ao contrário, o fiscal diz que, na peça acusatória, em nenhum momento o descumprimento da obrigação foi vinculado à hipótese de prática de dolo, fraude ou simulação. Porém considero que não ficou inteiramente demonstrado que o fato não implicou falta de pagamento de imposto. Mantenho a multa.

Passo ao exame do 2º item do Auto de Infração.

A defesa apontou erros do lançamento O fiscal que prestou a informação atribui parte dos equívocos ao fato de que as Resoluções 39/03 e 3/04 não têm a clareza desejada, dando margem a mais de uma interpretação. Considera que o contribuinte, depois de autuado, buscou esclarecimentos junto às pessoas que redigiram as referidas resoluções, chegando à conclusão de que o valor efetivamente devido é de R\$ 141.684,34. Diz que a inspetoria fazendária também solicitou esclarecimentos sobre qual o entendimento correto daquelas resoluções, recebendo resposta através de “e-mail” que coincide com a orientação que foi dada ao contribuinte. Sendo assim, o valor devido é de fato aquele apontado pela defesa, ou seja, R\$ 141.684,34. O fiscal, contudo, não refez o demonstrativo fiscal.

O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nas seguintes indicações, tomando por fonte o que consta à fl. 437:

| DATA OCORR. | DATA VENC. | ICMS |
|-------------|------------|----------------|
| 31/01/2004 | 09/02/2004 | R\$ 54.467,67 |
| 29/02/2004 | 09/03/2004 | R\$ 32.748,99 |
| 31/03/2004 | 09/04/2004 | R\$ 54.467,68 |
| Total | | R\$ 141.684,34 |

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206948.0008/04-1**, lavrado contra **BMD TÊXTEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 141.684,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos tributários, além da multa de **R\$ 427.911,83**, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da supracitada lei, com a redação dada pela Lei nº 9.159/04, devendo ser homologada a quantia já paga.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de agosto de 2004

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA