

**A. I. Nº** - 206766.0001/04-9  
**AUTUADO** - ECONOMIA DO LAR SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTE** - URBANO FERRAZ SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 02.09.04

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N.º 0305-02/04

**EMENTA: ICMS. 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. a) FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM OS REGISTRO TIPOS 54 E 60-R. b) ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS SEM OS REGISTROS TIPOS 54 E 60-R. Infrações caracterizadas. Aplicados retroativamente os critérios de cálculo das multas introduzidos pela Lei nº 9.159/04, em atenção ao princípio da retroatividade benigna da lei penal, com redução das penas correspondentes. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Foi utilizado crédito fiscal relativo a pedido de restituição indeferido pela autoridade competente. Correta a autuação. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Provado que no levantamento fiscal foram incluídos documentos fiscais pertinentes a outro estabelecimento da empresa. Refeitos os cálculos da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 8/3/04, apura os seguintes fatos:

1. falta de entrega, ao fisco, dos arquivos magnéticos com os registros 54 e 60-R – descumprimento de obrigação acessória –, sendo aplicada multa de 1% [sobre a soma das entradas e saídas de mercadorias em cada período], no valor de R\$ 187.718,95;
2. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares – o contribuinte aproveitou saldo credor de período anterior, objeto do registro antecipado de crédito fiscal do ICMS do pedido de restituição indeferido, o que ensejou a falta de recolhimento do imposto relativo a janeiro de 2004 –sendo lançado tributo no valor de R\$ 42.799,04, com multa de 50%;
3. entrega de arquivos magnéticos do período compreendido entre novembro de 2002 e janeiro de 2004 sem os registros 54 e 60-R – descumprimento de obrigação acessória –, sendo aplicada multa de 5% [sobre a soma das entradas e saídas de mercadorias em cada período], no valor de R\$ 583.375,63;
4. falta de registro, na escrita fiscal, da entrada de mercadorias no estabelecimento – descumprimento de obrigação acessória –, sendo aplicada multa de 10% [sobre o valor comercial das mercadorias], no valor de R\$ 1.362,89.

O contribuinte inicia sua defesa falando de um processo administrativo de pedido de restituição anterior ao procedimento ora em discussão.

Quanto às multas relativas aos arquivos magnéticos, objeto dos itens 1º e 3º do Auto de Infração, o autuado alega que, anteriormente, em face de solicitação dos referidos arquivos, feita pelas auditoras Sandra Rosa P. Cruz e Zelma Borges Souza, havia apresentado suas justificativas quanto ao fato de não manter aqueles arquivos, pelas razões ali expostas, sendo que as auditoras encaminharam o interessado ao Inspetor Fazendário, e este, diante das ponderações apresentadas, teria autorizado naquela ocasião que a empresa fosse dispensada da exigência de apresentação dos referidos arquivos. Observa que os dispositivos legais que cuidam da obrigação tributária em apreço se referem a arquivos em meio magnético “a nível de item”, o que significa dizer que as informações devem atender à “classificação fiscal” das mercadorias. Transcreve o texto de uma instrução normativa da receita federal que cuida das tabelas de designação e de classificação fiscal simplificada. Argumenta que a expressão “item mercadorias (classificação fiscal)” está unicamente implícita às normas tributárias pertinentes aos impostos sobre produtos industrializados, sobre importação e sobre exportação, sendo seu uso obrigatório para efeito de incidência dos referidos impostos, e à classificação e controle de estoques das empresas industriais, dos importadores e dos exportadores. Aduz que o regulamento do ICMS não introduziu outra definição para a terminologia “classificação fiscal”, e, sempre que esta é utilizada, se refere implícita ou explicitamente à classificação de produtos sujeitos ao IPI. Dá exemplos. Diz que, no caso de sua empresa, muitos itens são de produção própria, ou decorrentes de desdobramentos, como é o caso de pães, bolos, salgadinhos, doces, biscoitos, saladas, sobremesas, refeições, etc., com classificação fiscal distinta, pois são resultantes da transformação de outros produtos, tais como farinha de trigo, fermentos, amidos, açúcar, sal, ovos, margarinas, leite, conservas, frutas secas, gelatinas, verduras, legumes, cereais, farinhas, carnes, temperos, embalagens, etc., cuja classificação fiscal é diferente, alguns sujeitos ao IPI, sendo também adquiridos como matérias-primas, adquiridas com Notas Fiscais. Indaga como seria possível em tais casos validar por resumo mensal as proporções das matérias-primas utilizadas na produção daqueles itens, ou seja, qual seria a proporção da pimenta-do-reino, do cominho, do sal, do feijão, do arroz, do óleo, etc., para cada quilo de refeição vendida no restaurante da loja. Prossegue dizendo que a saída de cada um dos itens acima indicados gera um registro parcial na memória fiscal do PDV, porém não existe nenhum registro fiscal de sua entrada, como também não existe nenhum registro fiscal pela baixa na utilização proporcional das matérias-primas consumidas em cada item. Considera que no resumo mensal haveria saldos positivos sem a existência dos estoques das matérias-primas utilizadas, e conseqüentemente saldos negativos dos itens comercializados, por não haver documentos fiscais emitidos tanto para as baixas das matérias-primas como das entradas dos itens produzidos. As carnes adquiridas também são desdobradas em mais de 50 itens, ocorrendo o mesmo problema acima descrito. Há, ainda, uma série de itens que, pertencendo a uma mesma classificação fiscal, a exemplo de sabonetes, sabões, detergentes, lava-louças, condicionadores de cabelo, xampus, desodorantes, sucos, polpas de frutas, preparados sólidos para refrescos, massas, biscoitos, etc., que são cadastrados individualizadamente por códigos de barras, sendo que, em face das diferentes fragrâncias, e por se tratar de produtos similares, têm preços idênticos.

O autuado atribui a autuação consubstanciada no 2º item do Auto de Infração a uma suposta retaliação fiscal em face do direito ao crédito em discussão no já aludido processo administrativo de restituição de imposto.

Quanto ao item 4º, a defesa alega que as Notas Fiscais 87285 e 26258 têm como destinatário outro estabelecimento da empresa (a matriz), embora a inscrição estadual seja a do estabelecimento

autuado, e foram devidamente escrituradas no registro fiscal, conforme cópia que estaria sendo anexada aos autos [não anexou]. Diz que, com exceção dessas duas, em relação às demais Notas Fiscais não ficou provado que as mercadorias entraram ou foram comercializadas no estabelecimento. Alega que muitos itens de tais Notas nem sequer constam de sua lista de produtos. Considera que existe uma prática criminosa de emissão aleatória de Notas Fiscais simplesmente com o intuito de ludibriar a fiscalização no transporte de mercadorias, mas isso não constitui prova suficiente para notificar e punir com multas um contribuinte que nada tem a ver com o ocorrido.

O autuado reclama que, embora as infrações descritas nos quatro itens deste Auto de Infração sejam distintas, o fiscal autuante fez o enquadramento legal para todas as situações nos mesmos dispositivos – arts. 683, 686, 708-A e 708-B do RICMS/97 e art 42, XIII, da Lei nº 7.014/96 –, o que, a seu ver, comprova o objetivo da aludida retaliação.

Diz que não se considera incurso na lei dos crimes contra a ordem tributária.

Pede a nulidade do Auto de Infração.

O fiscal autuante prestou informação comentando a questão do processo administrativo de restituição a que alude a defesa. Considera que as alegações do autuado acerca da dispensa da obrigação acessória relativa aos arquivos magnéticos, nos casos dos itens 1º e 3º, são destituídas de realidade, pois o equipamento utilizado pela empresa tem condições de atender às exigências fiscais. Diz que as justificativas apresentadas pela defesa não são suficientes nem eximem a empresa de cumprir a obrigação prevista na legislação do ICMS. Quanto às retaliações a que alude a defesa, ao defender-se do fato imputado no 2º item do Auto de Infração, o fiscal diz não ser cabível o direito à restituição de crédito sobre entradas de mercadorias adquiridas diretamente ao setor atacadista do Estado da Bahia na forma como a empresa requereu. Quanto ao 4º item, o fiscal observa que a defesa se refere a provas que teria anexado aos autos, mas não anexou. Diz que as mercadorias objeto das Notas Fiscais são comercializadas pela empresa. Saliencia que a defesa não provou que as mercadorias não foram adquiridas. Concorde que o enquadramento legal careceria de reparos, e enuncia os dispositivos que considera corretos. Opina pela manutenção dos lançamentos.

O processo foi remetido em diligência à repartição de origem, para que o inspetor fazendário do domicílio fiscal do contribuinte se pronunciasse acerca das alegações da defesa, de que aquela autoridade teria dispensado a empresa da exigência de apresentação dos arquivos magnéticos de que cuidam os itens 1º e 3º do Auto de Infração.

O inspetor fazendário de Vitória da Conquista declarou que em nenhum momento foi dito ao representante da empresa que ela estava dispensada do cumprimento das obrigações atinentes aos registros magnéticos de operações documentadas por ECF. Explica que, em 2001, por reconhecer a extrema dificuldade dos pequenos e médios contribuintes, como é o caso do estabelecimento em apreço, de gerar os arquivos magnéticos na forma prevista, e atendendo às alegações da exigüidade de tempo para a entrega dos arquivos, autorizou, nas primeiras auditorias realizadas, que a fiscalização orientasse aquelas categorias de contribuintes acerca de como proceder, conscientizando-os da necessidade de cumprirem a obrigação tributária, porém sem aplicação de multa naquela primeira investida. Pondera que o bom senso pedia que se desse um tempo para que fosse possível o cumprimento das obrigações. Diz que este foi o teor do diálogo mantido com o preposto da empresa: não seria aplicada a multa naquela oportunidade, mas a empresa deveria diligenciar para que na próxima auditoria estivesse apta a cumprir a obrigação acessória. Aduz que tal fato ficou registrado no relatório produzido pela auditora Zelma Borges de Souza,

quando encerrou a Ordem de Serviço 50712901, no qual consta: “Foi intimado a apresentar arquivo magnético das operações de entrada e saídas e não tendo condições de atender, foi dado prazo para se adequar às exigências”. O inspetor salienta que isso não implica dispensa de cumprimento de obrigação acessória, mas sim uma orientação de que a obrigação existia e que a empresa deveria se adequar para cumpri-la na próxima vez em que fosse intimada a respeito.

Foi dada ciência ao sujeito passivo acerca do teor do pronunciamento do inspetor fazendário.

## VOTO

As multas de que cuidam os itens 1º e 3º do Auto de Infração são previstas em lei.

Numa auditoria anterior, o inspetor fazendário da circunscrição do contribuinte autorizou o preposto fiscal a não multar a empresa, recomendando que esta fosse orientada quanto à necessidade de se adequar às normas regulamentares.

Parece que a empresa não tomou as providências cabíveis para atender às exigências fiscais em questão.

São cabíveis as multas, corrigindo-se, contudo, os cálculos, em face do que passo a expor.

Foi editada recentemente a Lei nº 9.159/04, modificando 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 item 1º do presente Auto de Infração, 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 no exercício considerado no item 1º totalizam R\$ 10.645.746,11 (fl. 10). A multa de 1% corresponde a R\$ 106.457,46.

Já no caso do item 3º do Auto de Infração, a multa é a prevista na alínea “f” do inciso XIII-A da Lei nº 7.014/96, sendo que a Lei nº 9.159/04 deu ao dispositivo a seguinte redação:

- “f) 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, não podendo ser superior a 1% (um por cento) das saídas do estabelecimento em cada período;”

Note-se que, embora seja mantida como base de cálculo a soma das entradas e saídas, a nova lei prevê que a multa não poderá ser superior a 1% das saídas de mercadorias do estabelecimento em cada período (essa redação trará problemas quando se tratar de prestador de serviços de transportes ou de comunicações, pois não há “saídas” de serviços). No caso presente, trata-se de um supermercado. Mantenho a autuação, porém observado o limite previsto na lei, já que a multa não pode ser superior a 1% das saídas de mercadorias do estabelecimento em cada período. As saídas de mercadorias no exercício considerado totalizam R\$ 6.861.020,06 (fl. 65). Tendo em vista que 1% desse valor corresponde a R\$ 68.610,20, não podendo a multa ultrapassar essa quantia, é esse o valor da multa do item 3º. O demonstrativo do débito do item 3º deverá ser feito com base nas seguintes indicações:

MÊS	VR. SAÍDAS	1%	MULTA APLICADA (NO A.I.)	MULTA CABÍVEL
NOV/02	442.805,60	4.428,06	38.859,40	4.428,06
DEZ/02	526.942,91	5.269,43	47.356,01	5.269,43
JAN/03	438.909,69	4.389,10	38.785,00	4.389,10
FEV/03	421.798,95	4.217,99	40.245,83	4.217,99
MAR/03	460.981,50	4.609,81	37.028,58	4.609,81
ABR/03	444.568,71	4.445,69	39.959,50	4.445,69
MAI/03	436.149,68	4.361,50	40.037,54	4.361,50
JUN/03	397.333,32	3.973,33	35.186,90	3.973,33
JUL/03	383.425,58	3.834,26	30.253,06	3.834,26
AGO/03	391.021,45	3.910,21	33.624,79	3.910,21
SET/03	346.228,94	3.462,29	37.435,74	3.462,29
OUT/03	377.553,82	3.775,54	38.428,49	3.775,54
NOV/03	356.793,12	3.567,93	33.427,98	3.567,93
DEZ/03	923.562,19	9.235,62	63.018,48	9.235,62
JAN/04	512.944,60	5.129,44	29.728,40	5.129,44
Soma				68.610,20

O item 2º, a rigor, não foi impugnado. A defesa limitou-se a dizer que a autuação teria sido feita em retaliação ao fato de a empresa ter pleiteado aquele crédito em processo administrativo, tendo a autoridade competente negado deferimento ao pleito. Mantenho o lançamento.

Quanto ao item 4º, está provado nos autos que nas Notas Fiscais 87285 e 26258 da Leitesol Ind. e Com. S.A. (fls. 142 e 144) e na Nota Fiscal Nota Fiscal 964 de Ronaldo G. Fernandes (fl. 141)

todos os dados do estabelecimento destinatário são de outro estabelecimento da empresa (a matriz), apenas houve engano do emitente no tocante ao número da inscrição cadastral. É, portanto, indevida a multa de R\$ 345,50 (R\$ 110,80 + R\$ 140,10 + R\$ 94,60 – demonstrativo à fl. 138). A multa do item 4º passa a ser de R\$ 1.017,39 (R\$ 1.362,89 – R\$ 345,50).

Conforme reconheceu o fiscal autuante, a tipificação legal dos fatos descritos nos itens 2º e 4º foi feita erroneamente no Auto de Infração.

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 **206766.0001/04-9**, lavrado contra **ECONOMIA DO LAR SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 42.799,04**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas totalizando a quantia de **R\$ 176.085,05**, previstas nos incisos IX e XIII-A, “f” e “g”, do art. 42 da supracitada lei.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2004

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA