

**PROCESSO** - A. I. N° 281318.0601/04-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISTRIBUIDORA CODICAL DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - DISTRIBUIDORA CODICAL DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF n° 0471-02/04  
**ORIGEM** - INFAS SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 15/04/2005

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0098-11/05

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO POR CONTRIBUINTE ATACADISTA. SAÍDAS INTERNAS DESTINADAS A PESSOAS NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS. Nas saídas internas de mercadorias promovidas por estabelecimento atacadista beneficiário de Termo de Acordo previsto no Decreto n° 7.799/00, destinadas às pessoas jurídicas contribuintes do ICMS, a base de cálculo poderá ser reduzida em até 41,176%. Infração parcialmente caracterizada por restar comprovado que parte das operações foram efetuadas para pessoas físicas e não contribuintes do ICMS. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. NOTAS FISCAIS INFORMADAS NO REGISTRO TIPO 50, COM DIVERGÊNCIAS PARA OS RESPECTIVOS DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Modificada a Decisão. O equívoco cometido pelo contribuinte na transferência dos dados dos documentos fiscais para os respectivos arquivos magnéticos não causou qualquer prejuízo à atividade de fiscalização, nem implicou em falta de recolhimento do imposto. A multa equivalente a 5% sobre o montante das operações de entradas e de saídas do período não é a adequada para o caso em commento. Corrigida a multa para a prevista no art. 42, XXI, da Lei n.º 7.014/96. Cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, arrimado no § 7º, do mesmo artigo, tendo em vista que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação e não implicou em falta de recolhimento do imposto. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício apresentado pela 2ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, alterado pelo Decreto n° 7.851/00, e Voluntário interposto pelo autuado, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF n.º 0471-02/04 – lavrado para reclamar o valor de R\$ 187.229,97, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$139.303,21, sob acusação de ter sido aplicado indevidamente a redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Decreto n° 7.799 de

09/05/2000 sobre as saídas internas de mercadorias para destinatários que são pessoas não inscritas (consumidores finais), bem como a pessoas físicas inscritas pelo próprio CPF (ambulantes), e que também não são pessoas jurídicas como preceitua o Termo de Acordo firmado pelo contribuinte e o Estado da Bahia, correspondente ao período de janeiro de 2000 a maio de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 8 a 1.839.

2. Apresentação de informações através de arquivos magnéticos contendo os dados de todas as operações ou prestações realizadas, de entradas e saídas em meio magnético com dados, relativos ao Registro 50, divergentes para os respectivos documentos fiscais, conforme disposto no artigo 708-B e no Anexo 64 do RICMS/97, sujeitando-se à multa equivalente a 5% sobre o montante das operações de saídas com divergências de dados, no montante de R\$47.926,76, correspondente ao exercício de 2003, conforme listagem às fls. 1.840 a 1.933.

O item 1 foi julgado parcialmente procedente, e é o objeto do Recurso de Ofício.

Em relação a este item, o relator da Decisão recorrida, após rejeitar as nulidades suscitadas em caráter preliminar, esclareceu que o Decreto nº 7.799 de 09/05/2000, com efeitos a partir de 30/09/2000, conforme redação do seu art. 1º, concedeu o benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%, nas vendas internas por estabelecimento atacadista, ficando, no entanto, condicionado, ao cumprimento prévio de certas condições, notadamente de ser signatário do Termo de Acordo firmado com Estado da Bahia.

Disse que a redação original do artigo 1º, com efeitos até 26/12/2002, previa que a redução da base de cálculo se daria nas saídas de mercadorias, quando *destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS*. (grifou).

Já em 26/12/02, através do Decreto nº 8.409, de 26/12/02, DOE de 27/12/02, efeitos de 27/12/02 a 31/12/02, a redação do art. 1º foi alterada, o benefício fiscal passou a ser concedido às operações de saídas internas *destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS*. (grifo do Relator da 2ª JJJ).

Por fim, pelo Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03, a redação do art. 1º do comentado Decreto passou a prever que as mercadorias deveriam ser *destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia*. (grifou novamente)

Pontuou que o COTEB, a Lei nº 7.014/96, e o RICMS/97, não fazem distinção sobre o tratamento tributário dispensado entre pessoa física ou jurídica, e, quando o Decreto mencionado, em seu artigo 1º, vigente na época dos fatos geradores, se expressa - *destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS* – afirmando entender que, seguramente, quis se referir às pessoas consideradas contribuintes do ICMS, em oposição aos consumidores finais, tanto que, foi editado o Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03, em cuja redação do art. 1º comentado, foi modificada a expressão para: *destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia*, o que poderia ser adotado tomando-se por base o princípio da retroatividade benigna da lei.

Firmou que esse entendimento é consentâneo com o § 1º do artigo 36 do RICMS/97, ao equiparar a pessoa física à pessoa jurídica considerando-os como contribuintes sem nenhuma ressalva.

Concluiu, então, que este item da autuação é insubstancial nas operações de saídas destinadas a pessoas físicas inscritas no CAD-ICMS como ambulantes, pois, apesar de não possuírem CNPJ são considerados pelo RICMS/BA como contribuintes do ICMS, e, quanto às operações de saídas realizadas para pessoas físicas não inscritas no cadastro fazendário (consumidores finais), realmente, o contribuinte utilizou indevidamente o benefício da redução da base de cálculo, nos meses de maio a outubro de 2000, sendo que os valores dos débitos que devem remanescer neste item são os mesmos reconhecidos pelo autuado, já recolhidos conforme DAE à fl. 1.983.

O segundo item do Auto de Infração foi julgado procedente e é o objeto do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado.

No seu Recurso Voluntário, o recorrente afirmou que na própria Decisão recorrida foi admitido que os seus arquivos magnéticos foram entregues e o imposto devido, para as operações questionadas, foi pago.

Argumentou que não houve qualquer omissão nos registros magnéticos ou sequer apresentação de dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não havendo compatibilidade entre a norma e o fato ocorrido, posto que o equívoco se revelou apenas no caso dos ambulantes e dos consumidores finais, porque não possuem CNPJ, aparecendo, assim, no respectivo campo, como “zerado”, e no caso dos ambulantes, no registro destinado à inscrição estadual, consta a expressão “isento”.

Considerou que, como não houve falta de recolhimento de imposto, o valor cobrado de multa por descumprimento de obrigação acessória catalogada e imputada pela Decisão recorrida é muito alto (R\$47.926,76), desvirtuando sua função educacional, caracterizando-se, inclusive, como confisco, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

Questionou ser curioso que o auditor não é punido com multa, ao imputar, sem realmente ser devido, o abusivo valor de R\$139.303,21, conforme infração 1, julgada procedente em parte, no valor reconhecido pela defesa.

Concluiu requerendo:

1. o reconhecimento da improcedência da infração 2;
2. a dispensa da multa por descumprimento de obrigação acessória;
3. que lhe seja imputada a multa de 1%, prevista na alínea “g” [do art. 42, XIII-A, da Lei n.º 7.014/96], segunda parte, pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação ou em condições que impossibilitem sua leitura, ou,
4. caso se entenda devida a multa de 1% ou 5%, que seja reconhecido o equívoco da base de cálculo da multa definida na Decisão recorrida, para que se retire dela os valores constantes nas notas fiscais relativas às vendas destinadas a ambulantes, que não possuem inscrição estadual.

A representante da PGE/PROFIS disse não vislumbrar erro de padrão na apresentação dos arquivos magnéticos, mas divergências de dados no cotejo entre as notas fiscais apresentadas em meio magnético e o que está impresso nas notas fiscais correspondentes, estando, portanto, caracterizada a infração e correta a multa aplicada.

Opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O primeiro item do Auto de Infração, julgado procedente em parte e que é objeto do Recurso de Ofício, trata do recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$139.303,21, sob acusação de ter sido aplicada indevidamente a redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Decreto nº 7.799 de 09/05/2000 sobre as saídas internas de mercadorias para destinatários que são pessoas não inscritas (consumidores finais), bem como a pessoas físicas inscritas pelo próprio CPF (ambulantes), e que também não são pessoas jurídicas como preceitua o Termo de Acordo firmado pelo contribuinte e o Estado da Bahia.

A 2<sup>a</sup>JJF ao interpretar o art. 1º, do Decreto nº 7.799/00, concluiu que, apesar da sua redação original condicionar o benefício da redução de base de cálculo à que a saída da mercadoria tenha como destinatária pessoa jurídica contribuinte do ICMS, as duas alterações que nele se processaram passaram a condicionar tal benefício à que a saída se destine a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, o que poderia ser adotado tomando-se por base o princípio da retroatividade benigna da lei, firmando que esse entendimento é consentâneo com o § 1º do artigo 36 do RICMS/97, ao equiparar a pessoa física à pessoa jurídica, considerando-os como contribuintes sem nenhuma ressalva.

Em primeiro lugar, devo registrar o que entendo como sendo o objetivo da edição deste Decreto nº 7.799/00.

Ele visa conceder redução de base de cálculo para as empresas comerciais atacadistas, nas vendas realizadas a outras empresas baianas, sobretudo as pequenas e médias, que são o seu principal público alvo (seria o caso específico daquelas inscritas no Regime Simplificado de Apuração do Imposto – SimBahia), tanto que obriga que estas vendas se dêem num percentual mínimo do seu faturamento total.

Este benefício fiscal, no percentual de 41,176%, implica na redução da alíquota efetiva do imposto para 10%, e não me resta a menor dúvida que pretendeu equiparar a concorrência entre os atacadistas baianos com os de outras unidades da Federação, que remetem mercadorias com alíquota de 7% ou 12%, a depender do Estado onde estiverem instalados.

Também é lógico que o contribuinte que não tiver inscrição estadual, portanto clandestino, não pode ser beneficiado com qualquer tipo de redução de imposto, porque também pratica concorrência “desleal” com os que se encontram regularmente inscritos, e cumprem as suas obrigações tributárias.

A questão toda é: será que se pretendeu excluir o “ambulante” deste benefício, porque se exigia que o destinatário das mercadorias fosse pessoa jurídica contribuinte do ICMS?

Não, tal exclusão fere frontalmente os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, pois o próprio Estado prevê, a depender do faturamento do contribuinte, que este se inscreva como “ambulante”, lhe dispensando várias exigências, entre elas, a que possua estabelecimento e seja pessoa jurídica.

Entendo que o que houve foi um lapso na redação do texto original, porque acredito que o Estado não pretendeu discriminar o “ambulante”, justamente o contribuinte mais beneficiado pelo Regime SimBahia.

As alterações que se sucederam na redação original são provas inequívocas disto, porque, ao final, condicionaram a fruição do benefício da redução da base de cálculo à que as saídas das mercadorias tivessem como destino contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Então, tais alterações não são restritivas à concessão do benefício, mas visaram, tão-somente, aperfeiçoar a redação original do art. 1º, do Decreto nº 7.799/00, revestindo-se do caráter de alterações “interpretativas”, o que, segundo o art. 106, I, do CTN, aplicam-se a ato ou fato pretérito.

Considero correta a Decisão recorrida, quanto a este primeiro item do Auto de Infração.

O item 2, julgado procedente e é o objeto do Recurso Voluntário, se reporta à aplicação da multa equivalente a 5% sobre o montante das operações de saídas com divergências de dados, no montante de R\$47.926,76, em razão da apresentação de informações através de arquivos

magnéticos contendo os dados de todas as operações ou prestações realizadas, de entradas e saídas em meio magnético com dados, relativos ao Registro 50, divergentes para os respectivos documentos fiscais.

O que ficou claro, após a instrução do PAF, é que, apenas no caso dos ambulantes e dos consumidores finais, porque não possuem CNPJ, o registro no respectivo campo apareceu como “zerado”, e no caso dos ambulantes, no registro destinado à inscrição estadual, consta a expressão “isento”.

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

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

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

Nos dois casos exemplificados, a omissão ou divergência implica em impedir a utilização do arquivo magnético no trabalho de fiscalização, porque estariam incompletos.

Outro exemplo seria considerar uma saída tributada como não tributada, ou vice-versa, o que “embaralharia” as informações contidas no arquivo magnético, novamente, tornando-os imprestáveis para o fim a que se destinam: permitir a fiscalização célere das operações ou prestações do contribuinte.

No presente caso, o que ocorreu foi uma falha no processamento das informações contidas nos documentos fiscais, quando transferidas aos arquivos magnéticos, ou seja, na nota fiscal constava a inscrição estadual do contribuinte “ambulante”, e no arquivo magnético está consignada a expressão “isento”.

Não houve qualquer prejuízo ao efetivo trabalho da fiscalização, tanto que foram utilizadas estas mesmas informações para a cobrança do imposto no item 1, do Auto de Infração, cobrança esta que restou indevida quando se referia a “ambulantes”, nem tampouco houve falta de recolhimento do tributo.

Mais ainda, sequer foi dada oportunidade ao contribuinte para corrigir o seu sistema de informática, que só foi intimado uma única vez, como se vê à fl. 12 dos autos.

Concluo que a penalidade aplicada não condiz com os fatos, sendo deveras gravosa para tão pequena irregularidade.

No entanto, ocorreu descumprimento à obrigação acessória, porque o arquivo magnético foi entrega em desconformidade com o previsto na legislação, mas, por inexistência de multa específica para este caso, deveria ser aplicada a prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, correspondente a R\$50,00 (cinquenta reais).

No entanto, como sequer foi oportunizado ao contribuinte para proceder as correções no seu arquivo magnético, posto que foi intimado uma única vez para apresentá-lo, propus e esta 1<sup>a</sup> CJF deferiu o cancelamento da multa a ser aplicada, arrimado no § 7º, do artigo 42, da Lei n.<sup>o</sup> 7.014/96, tendo em vista que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação e não implicou em falta de recolhimento do imposto.

Pelo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário e NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para modificar a Decisão recorrida no que concerne ao item 2, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n<sup>o</sup> 281318.0601/04-4, lavrado contra **DISTRIBUIDORA CODICAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.045,22**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a”, da Lei n<sup>o</sup> 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS