

A. I. N° - 298574.0500/05-5
AUTUADO - KLABIN EXPORT S.A. [KLABIN S.A.]
AUTUANTES - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS e JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO
ORIGEM - IFEP
INTERNET - 28.06.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0190-02/05

EMENTA: **ICMS. 1. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE QUE AS MERCADORIAS FORAM EXPORTADAS PARA O EXTERIOR. PRESUNÇÃO DE QUE FORAM DESTINADAS AO MERCADO INTERNO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. a) OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS. MULTA. A evolução da legislação baiana, no que concerne a arquivos magnéticos, demonstra que o interesse do Estado não é aplicar multas, simplesmente – o que o Estado quer é que o contribuinte preste as informações pertinentes, escoimadas de erros ou inconsistências, de modo que o arquivo magnético deve ser submetido ao crivo de um programa denominado Validador, a fim de se checar a consistência dos dados informados, nos termos do § 4º do art. 708-A do RICMS, sendo que o § 3º do art. 708-B prevê que o fisco intime o contribuinte para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, fornecendo-se-lhe, no ato da intimação, uma Listagem-Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, e o § 5º concede o prazo de 30 dias úteis para que o contribuinte corrija arquivo magnético apresentado com inconsistência. Embora esse último dispositivo tenha sido acrescentado ao Regulamento em data posterior ao fato em discussão, deixa de considerá-lo infração, e, por isso, tem efeito retroativo, em face do art. 106, II, do CTN. Neste caso, o contribuinte não foi intimado para fazer a correção das inconsistências. É, portanto, indevida a multa em discussão. b) FALTA DE APRESENTAÇÃO AO FISCO. MULTA. Fato não negado pela defesa. Corrigida, porém, a apenação, pois foram aplicadas 7 multas relativamente a um só fato: falta de apresentação, ao fisco, de elementos solicitados mediante intimação. A multa não é aplicada por mês, mas pelo fato objetivamente considerado, e o fato foi um só. Mantida apenas uma das multas, a última. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Fato não negado pela defesa. Negada a aplicação do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. EXTRAVIO. MULTA. Fato não negado pela defesa. Negada a aplicação do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão não unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/2/05, diz respeito aos seguintes fatos:

1. omissão de saídas de mercadorias do estabelecimento, haja vista que as mercadorias não foram exportadas e não foram devolvidas aos seus fornecedores, e, portanto, saíram para o mercado interno, sendo por isso lançado ICMS no valor de R\$ 17.249,83, com multa de 70%;
2. fornecimento de arquivos magnéticos, enviados pela internet, com omissão de operações ou prestações – os arquivos magnéticos relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2001 foram enviados sem neles constarem os dados dos documentos fiscais das operações de entradas de mercadorias, bem como os dados relacionados com as operações de saídas de mercadorias de dezembro de 2001 –, sendo aplicada multa de R\$ 1.061.769,42;
3. declaração incorreta dos dados das informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) de fevereiro de 2001, no tocante à Nota Fiscal 184, sendo aplicada multa de R\$ 120,00;
4. extravio de documentos fiscais, tendo em vista que o contribuinte não utilizou, nem devolveu e nem apresentou os documentos solicitados pela fiscalização, sendo aplicada multa de R\$ 265,00;
5. o contribuinte deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas – o contribuinte não atendeu a intimações para entrega dos arquivos magnéticos referentes aos meses de janeiro a junho e setembro de 2000 – sendo aplicada multa de R\$ 3.891,58.

O contribuinte defendeu-se dizendo que, no que concerne ao item 1º do Auto de Infração, embora não tenha promovido clandestinamente operações relativas à circulação de mercadorias, não dispõe de documentos hábeis à impugnação da acusação fiscal, porém impugna os demais tópicos, em relação aos quais apela para a observância da legislação estadual, à luz do princípio da razoabilidade.

Transcreve os dispositivos regulamentares apontados no Auto de Infração a título de “enquadramento” e “multa aplicada”. Alega que a multa do item 2º deve ser julgada improcedente, pois o contribuinte não está sujeito àquela penalidade, uma vez que a norma de regulação pertinente não resulta apenas da Lei nº 7.014/96, art. 42, XIII-A, “f”, porque há ainda outras disposições notáveis. Argumenta que a norma de regulação pertinente somente se completará a partir da conjugação do conteúdo das outras aludidas disposições àquele da Lei nº 7.014/96, art. 42, XIII-A, “f”, de modo que a informação da norma adequada a este caso relatará que o contribuinte não deve ser sujeito à penalidade noticiada. Sustenta a tese de que a norma atrela a possibilidade legal da imposição ao contribuinte da penalidade noticiada ao respeito ao princípio da razoabilidade. Aduz que a norma de regulação pertinente atrela a possibilidade legal da imposição ao contribuinte da penalidade noticiada à observância da legitimidade jurídica, de modo que o contribuinte não deve ser sujeito à penalidade estipulada, tendo em vista que o conteúdo da Lei nº 7.014/96, art. 42, XIII-A, “f”, deve ser conjugado ao art. 915, § 6º, que repete preceito da referida Lei nº 7.014/96 e da Lei nº 3.956/81. Alega que a justiça da imposição da penalidade há de referir-se necessariamente à verificação da existência da indissociável correlação entre o descumprimento da obrigação acessória e a falta de recolhimento do imposto, e para isso deve-se levar em conta se houve dolo, fraude ou simulação. A respeito dessas figuras, reporta-se ao preceito do art. 149, VII, do CTN, e cita comentário de Aliomar Baleeiro. Transcreve trecho da lavra de Orlando Gomes.

A defesa prossegue assegurando que o contribuinte aplicou regularmente os ditados da técnica contábil, uma vez que a escrita contábil que apresenta expõe ordem perfeita, os registros contábeis foram realizados validamente, as descrições relativas aos fatos jurídicos foram

respeitadas todo o tempo, tanto assim que a fiscalização adotou integralmente as informações da escrita contábil do contribuinte, o que considera merecedor de destaque. Diz que foi evidenciada a perene submissão do contribuinte às determinações da lei, não tendo sido identificados dolo, fraude ou simulação, e do descumprimento da obrigação acessória também não decorreu falta de recolhimento do imposto. Aponta decisões deste conselho, alegando que, historicamente, sua jurisprudência vincula os julgamentos à referência legal da justiça, ao impor penalidades decorrentes do descumprimento de obrigação acessória. Observa que, neste Auto, a parte relativa ao imposto é pequena, o débito maior se refere a multas por descumprimento de obrigações acessórias. Atribui isso ao fato de o contribuinte ter aplicado regularmente os postulados da técnica contábil. Considera que as penas pecuniárias são desproporcionais em relação aos negócios do estabelecimento. Alega que os arquivos magnéticos que continham informações incompletas foram retificados, conforme documentos anexos.

Com relação às infrações 3ª, 4ª e 5ª, a defesa alega que nelas não houve dolo, fraude ou simulação, e também não deram causa à falta do recolhimento do imposto. Diz que, no caso da 3ª infração, foi apresentada retificação da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), conforme documento anexo. Quanto à 5ª infração, a defesa lembra que este Conselho tem competência para reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigações acessórias, nos termos do art. 158 do RPAF e do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96.

Pede que se julgue improcedente o Auto de Infração.

Os fiscais autuantes prestaram informação dizendo que a lavratura do Auto de Infração está consubstanciada na disposição contida nos arts. 683, 686 e 687 do RICMS, que transcrevem parcialmente. Consideram carentes de eficácia as alegações da defesa diante as infrações 2ª, 3ª e 5ª, contrapondo que a legislação tributária prescreve a obrigação acessória, de caráter autônomo da principal. Observam que o art. 113, § 2º, do CTN estabelece obrigação acessória com sentido impróprio. Comentam que tal sentido se caracteriza pela persistência dessa obrigação, independentemente daquela de prestar pagamento de tributo, e, sendo assim, a obrigação estabelecida no mencionado artigo é dever jurídico, dada sua permanência (perpetuidade) e não-patrimonialidade, posto que a multa prevista pelo ordenamento tributário não tem valor desse dever, mas, sim, de penalidade. Dizem que a obrigação acessória é norma positivada não só pelo CTN, como também pela legislação tributária do Estado da Bahia, de modo que, nesse sentido, também, não tem fundamento a correlação entre o descumprimento da obrigação acessória e a falta do recolhimento do imposto, atrelada à verificação de dolo, fraude ou simulação, tendo em vista que a existência daquela obrigação independe de a operação ser isenta, não tributada ou imune à obrigação principal.

Dizem os fiscais que a empresa cumpriu a entrega das DMAs e dos arquivos magnéticos, não só de forma espontânea (fls. 92 a 105), bem como após a ação fiscal (fls. 319 a 331 e fls. 332 a 339). Observam que a defesa faz menção a um “anexo II”, o qual não foi localizado nos autos.

Aduzem que a fiscalização não evitou esforços para obter a entrega dos arquivos magnéticos, além da sua retificação, demonstrando a aplicação do princípio da razoabilidade, conforme fls. 10 a 16 e 25 a 36.

Concluem a informação opinando pela manutenção do Auto de Infração em sua totalidade.

Dada ciência do teor da informação fiscal ao sujeito passivo, este ingressou com petição reclamando que os fiscais distorceram os argumentos formulados pela defesa. Considera notável que a informação fiscal tornou público que havia a pretensão de relatar resumidamente os argumentos formulados pelo contribuinte por meio da peça de defesa, porém salienta que a pretensão que existia – que a informação fiscal tornou pública, relativamente à apresentação do relatório resumido da defesa do contribuinte –, não foi atendida com a precisão exigível, porque a defesa do contribuinte não foi repartida em pontos, haja vista que a defesa aludiu às normas

resultantes da legislação estadual. Argumenta que a aplicação do princípio da razoabilidade, no que diz respeito à multa pelo descumprimento de obrigação acessória e à justiça na imposição da penalidade por tal descumprimento, não constitui norma imprescindível à interpretação sistemática, pois a defesa se referiu invariavelmente à norma jurídica, aquela resultante da conjugação sistêmica dos dispositivos determinados pelos diversos diplomas normativos funcionalmente (hierarquicamente) ordenados. Salienta que a defesa do contribuinte não se referiu às normas imprescindíveis à interpretação sistemática. Diz que as denominadas normas imprescindíveis à interpretação sistemática não são normas jurídicas, aquelas resultantes da conjugação sistêmica dos dispositivos determinados pelos diversos diplomas normativos funcionalmente (hierarquicamente) ordenados. Reafirma o sentido do que foi exposto na defesa originária, frisando que naquela peça não foi feita referência às denominadas normas imprescindíveis à interpretação sistemática, mas assinalou a norma de regulação pertinente, resultante da conjugação sistêmica dos dispositivos determinados pelos diversos diplomas normativos funcionalmente (hierarquicamente) ordenados, referir-se-á necessariamente aos demais dispositivos citados relacionados àqueles que descrevem o ato ilícito. A norma de regulação pertinente referir-se-á necessariamente aos demais dispositivos da legislação estadual relacionados àqueles que descrevem o ato ilícito, informados para justificar a lavratura do presente Auto de Infração. Acentua que a defesa do contribuinte se referiu à norma de regulação pertinente, estritamente de acordo com o enunciado pela legislação estadual. A defesa do contribuinte requereu o julgamento conforme a norma resultante da legislação estadual. Insiste em que a informação fiscal, por apresentar relatório que não atendeu à precisão exigível, seguiu juridicamente desajustada, pois desconsiderou a norma resultante da legislação estadual. Chama a atenção para o fato de que, de acordo com a informação fiscal, não tem fundamento a correlação entre o descumprimento de obrigação acessória e a falta do recolhimento do imposto, atrelada à verificação de dolo, fraude ou simulação. Contrapõe que a norma de regulação pertinente estabelece que é devido, para aferir a justiça da imposição da penalidade prevista, verificar a existência da indissociável correlação entre o descumprimento da obrigação acessória e a falta do recolhimento do imposto, combinada à identificação do dolo, da fraude ou da simulação. Diz que a defesa do contribuinte se incumbiu exclusivamente de referir-se à norma de regulação pertinente, às disposições normativas advindas da legislação estadual, apoiou os argumentos que formulou sobre as normas resultantes da legislação estadual, e citou julgamentos do CONSEF, ao passo que o conteúdo da informação fiscal relatou que a fiscalização conservou inteiramente o propósito de impor ao contribuinte as penalidades descritas, e desvinculou-se das normas resultantes da legislação estadual. Repisa que o conteúdo da informação fiscal retratou que a fiscalização impugnou expressamente as normas resultantes da legislação estadual, e, assim, ofereceu inusitado abrigo aos argumentos formulados pelo contribuinte para requerer que se julgue improcedente a lavratura do presente Auto de Infração. Considera descabida juridicamente a lavratura deste Auto, e transcreve trecho da defesa originária, para realçar que, ao impugnar o presente lançamento, se orientou unicamente nas normas resultantes da legislação estadual. Conclui dizendo que reafirma os argumentos apresentados na peça de defesa e pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

VOTO

Não foi impugnado o lançamento objeto do item 1º do Auto de Infração.

No que concerne ao item 2º, consta, na descrição do fato, no Auto de Infração, que o contribuinte forneceu arquivos magnéticos, enviados pela internet, com omissão de operações ou prestações – os arquivos magnéticos relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2001 foram enviados sem

neles constarem os dados dos documentos fiscais das operações de entradas de mercadorias, bem como os dados relacionados com as operações de saídas de dezembro de 2001.

A defesa, através de circunlóquios e asserções recorrentes, apela para a aplicação do princípio da razoabilidade, argumentando que, analisando-se sistematicamente a norma jurídica aplicável a este caso, o dispositivo legal que comina a multa deve ser conjugado com o § 6º do art. 915 do RICMS, que prevê a possibilidade de redução ou cancelamento da penalidade, quando não há dolo, fraude ou simulação, não tendo havido falta de pagamento de tributo.

Essa questão de arquivos magnéticos é muito complexa. O interesse do Estado não é aplicar multas, simplesmente, pois o que o Estado quer é que o contribuinte preste as informações pertinentes, de modo a possibilitar ao fisco efetuar um trabalho mais racional, mais preciso, mais próximo da realidade dos fatos. Tanto assim que têm sido feitas alterações na legislação, no sentido de que se dê oportunidade ao contribuinte para que ele corrija eventuais inconsistências dos dados dos arquivos. É por isso que a legislação prevê que o arquivo magnético seja submetido ao crivo de um programa denominado Validador, de modo a checar a consistência dos dados informados. Isto significa que, mesmo tendo feito a entrega do arquivo pela internet no prazo regulamentar, essa entrega fica sujeita a “validação” posterior, nos termos do § 4º do art. 708-A do RICMS.

A fim de deixar bem clara essa questão, foi acrescentado recentemente o § 6º ao art. 708-A, através da Alteração nº 62 (Decreto nº 9.332, de 14/02/05, DOE de 15/02/05), segundo o qual a recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando-se o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.

Na mesma Alteração nº 62, foram acrescentados ao art. 708-B os §§ 3º e 4º. Prevê o § 3º que, tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem-Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

Por sua vez, prevê o § 4º que o arquivo magnético deverá ser entregue através da internet, devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso.

Note-se, portanto, que o propósito do legislador é, na medida do possível, fazer com que os arquivos magnéticos sejam entregues escoimados de erros ou inconsistências.

Nesse sentido, não se dando por satisfeito, o legislador, através da Alteração nº 63 (Decreto nº 9.426, de 17/05/05, DOE de 18/05/05), introduziu uma nova alteração no Regulamento, acrescentando o § 5º ao art. 708-B do RICMS, que concede o prazo de 30 dias úteis para que o contribuinte corrija arquivo magnético apresentado com inconsistência. Ora, se o Regulamento concede prazo para que o contribuinte corrija erros do arquivo, isto significa que somente depois de decorrido tal prazo é que, não sendo atendida a intimação, fica o contribuinte sujeito às sanções legais.

Com efeito, prevê o novo dispositivo:

“Art. 708-B.

.....

§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias úteis contados da data do recebimento da intimação para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.”

Esse dispositivo, embora seja posterior ao fato em discussão no item 2º deste Auto de Infração, deixa de considerá-lo infração, e, por isso, tem efeito retroativo, nos termos do art. 106, II, do CTN.

Além disso, o contribuinte não foi intimado para fazer a correção das inconsistências, como prevê o § 3º do art. 708-B, que também retroage neste caso, nem lhe foi fornecida a Listagem-Diagnóstico a que alude aquele dispositivo regulamentar.

Pelo que consta na descrição do fato, no Auto de Infração, está claro que a empresa enviou pela internet os arquivos magnéticos, relativos aos meses apontados. Se os arquivos foram entregues com inconsistências, teria de ser dada oportunidade para que a empresa os corrigisse, com indicação precisa dos pontos a serem corrigidos, mediante o instrumento próprio, que é a Listagem-Diagnóstico.

Seria o caso, talvez, de decretar-se a nulidade deste item 2º. Como, porém, a empresa já corrigiu os arquivos, embora o tenha feito após a ação fiscal, conforme atestam os fiscais na informação prestada, está encerrada a questão.

Concluo, então, que é indevida a multa de que cuida o item 2º do procedimento em análise.

Quanto aos itens 3º, 4º e 5º, os fatos imputados não foram negados pela defesa, que apenas alega que não teria havido dolo, fraude ou simulação, e que as infrações não implicaram falta de pagamento do imposto, lembrando que o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 atribui a este Conselho competência para reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigações acessórias em situações dessa natureza. Foi apresentada correção da DMA (item 3º do Auto de Infração), porém a correção foi posterior à autuação. Mantenho as multas, haja vista que a defesa não demonstrou que as infrações não implicaram falta de pagamento de tributo. Devo, contudo, corrigir a apenação do item 5º, pois os fiscais aplicaram 7 multas relativamente a um só fato: falta de apresentação, ao fisco, de elementos solicitados mediante intimação. Quando o contribuinte deixa de atender à intimação para apresentação de elementos ao fisco, a multa não é aplicada por mês, mas pelo fato objetivamente considerado, e o fato foi um só. Sendo assim, mantenho apenas uma das multas, a última (setembro de 2000), no valor de 14 UPFs-BA. Apesar de a defesa não ter questionado esse fato, faço essa correção de ofício, por ser meu dever zelar pela estrita legalidade do procedimento fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE QUANTO AO ITEM 2

No que tange à infração 02, verifico, no compulsar dos autos, que o contribuinte foi intimado em 17 de fevereiro de 2005, conforme o documento de fl. 27, para corrigir os dados que, segundo a fiscalização, estavam inconsistentes em seu arquivo magnético, ocasião em que, conforme a legislação da época, foi-lhe fornecido o prazo de 5 dias para promover as devidas correções. Ocorre que aquele prazo não foi respeitado pelo autuante, em flagrante violação ao princípio da legalidade, limitador da autuação do fisco, que em 23 de fevereiro de 2005, lavrou o presente Auto de Infração, o que implica em completo cerceamento de defesa, para o contribuinte, ensejando-lhe prejuízo.

O procedimento fiscal deve encontrar seu supedâneo nos termos da lei, salvaguardando as garantias constitucionais individuais.

Assim, entendo que trata-se de matéria de ordem pública, e como tal enseja a nulidade do presente item do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298574.0500/05-5**, lavrado contra **KLABIN EXPORT S.A. [KLABIN S.A.]**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 17.249,83**, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando **R\$ 385,00** mais **14 UPFs-BA**, previstas nos incisos XVIII, “c”, XIX e XX do art. 42 da supracitada lei, devendo ser homologada a quantia já paga.

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, 7 de junho de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA/VOTO DISCORDANTE