

A. I. N° - 206954.0038/06-5  
AUTUADO - CÁTIA DIAS DE BARROS  
AUTUANTE - IONE ALVES MOITINHO  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
  
INTERNET -- 20.04.2007

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0104-01/07**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OMISSÕES DE INFORMAÇÕES DE OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA DME. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 5%, calculado sobre o valor das operações não informadas. Valores lançados na DME de 2004, relativos a aquisições interestaduais de mercadorias, possibilitam a redução do débito correspondente. Infração parcialmente subsistente. Indeferido o pedido de dispensa ou de redução da multa aplicada, nem acolhidas as argüições de constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária baiana. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2006, aplica penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$54.277,44, em decorrência de omissão de entrada de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico-Fiscais, apresentadas através de DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), nos exercícios de 2003 a 2005, conforme Demonstrativo às fls. 06 a 16, estando anexadas as notas fiscais e cópias das DME's de 2003, 2004 e 2005 (fls. 1.973 a 1.975). Consta na "Descrição dos Fatos" que o contribuinte deixara de declarar nas DME's as notas fiscais identificadas no Sistema SINTEGRA/CFAMT nos exercícios de 2003 e 2004 e declarara a DME de 2005 zerada, originando-se a obrigação acessória, em virtude da empresa comercializar somente através de *marketing* direto, devendo o remetente, no primeiro momento, fazer a substituição tributária.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 1.979 a 1.997, alegando que tendo sido autuado em decorrência da constatação de suposta omissão de entradas nas informações prestadas através das DME's, em 23 e 25 de janeiro de 2007 procedeu à entrega de DME's retificadoras relativas aos exercícios objeto do lançamento, conforme recibos às fls. 1.998 a 2.000.

Com base no art. 158 do RPAF/99 e do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, requereu o cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 42, inciso XII-A, da Lei 7.014/96, por entender que a referida infração fora cometida sem dolo, fraude ou simulação e não implicava em falta de recolhimento de tributo. Acrescentou que deve-se reconhecer a ignorância do impugnante quanto à complexidade das obrigações acessórias às quais está submetido.

Pretendendo estabelecer as diferenças entre culpa e dolo, salientou que a primeira ocorre por negligência ou imperícia, enquanto que o segundo implica na utilização de expediente malicioso para modificar efeitos jurídicos. No presente caso haveria dolo se o atraso na prestação das informações ao fisco visasse esconder a ocorrência de fato gerador tributário, para retardar ou diminuir o recolhimento de tributo devido.

Objetivando evidenciar que a infração decorrera de ato cometido por culpa e não por dolo, ressaltou que tão logo tomou ciência da ocorrência decorrente de omissão de seu contabilista, sanou a falta retificando as DME's com erros; afirmou que não teve intenção de sonegar tributo ou retardar o adimplemento de obrigação tributária, havendo, na verdade, tributo recolhido a maior.

O alegado recolhimento a maior decorre do fato da autuante haver afirmado na autuação que a obrigação acessória decorrera do fato do contribuinte comercializar somente através de marketing direto e, por isso, os remetentes deveriam no primeiro momento fazer a substituição tributária.

Requeru provimento ao pedido de cancelamento da multa aplicada. Não sendo acatado esse pedido, solicitou que de acordo com o art. 158 do RPAF/99 e com o art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, a multa seja reduzida para o valor de R\$230,00 por cada DME entregue em atraso. Argüiu que a multa aplicada segundo esse critério se apresentará como uma medida educativa, além de estar em consonância com os casos de entrega extemporânea de DME (art. 42, XVII, da Lei 7.014/96).

Aduziu que o intuito do legislador ao instituir o § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96, foi o de conferir certa discricionariedade ao julgador para, observando as peculiaridades do caso concreto, não utilizar a penalidade como instrumento de injustiça, devendo, de igual modo observar os princípios da moralidade administrativa e da proporcionalidade.

O autuado argüiu que no presente caso a infração de declarar informações em atraso absorve a omissão anterior, sendo, portanto, perfeitamente razoável proceder à redução da multa aplicada pelo cometimento da infração anterior, fixando-a no valor aplicável à infração menos grave que persiste. Alegou que pretensão semelhante já fora acolhida pelo CONSEF, por meio do Acórdão da 1ª JJF, de nº 0833/01, cuja ementa transcreveu parcialmente.

Pugnou pelo cancelamento da multa aplicada ou pela sua redução para o total de R\$690,00.

Argumentou ser uma pessoa comum e ignorante diante da complexidade da legislação fiscal, constituindo-se num obstáculo o crescente número de obrigações acessórias a cumprir. Soma-se a esse fato que o contabilista deixou de informar devidamente as entradas em seu estabelecimento, através das DME's, além de ter-lhe levado a recolher tributo indevido.

Observou que ao tomar ciência da infração procurou outros profissionais, a fim de providenciar as necessárias retificações, não podendo ser-lhe imputada a omissão em informar ao fisco as respectivas entradas em seu estabelecimento, pois apesar de feitas extemporaneamente, não deixou de fazê-las, o que significa dizer que infração há, porém aquela tipificada no inciso XVII, do art. 42, da Lei nº. 7.014/96.

Frisou não estar pretendendo se beneficiar da denúncia espontânea, por saber que esta, além de não abranger infrações formais, está voltada à exclusão da penalidade pela infração, o que não vem a ser o seu objetivo. Salientou que é este o motivo pelo qual nos casos de prestação de informações ao fisco com atraso, o sujeito passivo não fica desobrigado do pagamento da multa. Nesse sentido, transcreveu as ementas relativas aos processos RESP 331.796-PR, 243.241-RE e 396.698-PR, emanadas do STJ - Superior Tribunal de Justiça, nas quais é atestada a legitimidade da cobrança da multa por atraso na entrega da Declaração do Imposto de Renda.

Asseverou ser antijurídico submetê-lo à penalidade pela omissão consubstanciada pela não apresentação das declarações às quais está obrigado. Assim, pediu que seja desconsiderada a denúncia espontânea, por ser inaplicável ao caso, para que subsista apenas a multa por prestação de informações por meio de DME, extemporaneamente.

Salientou ser um pequeno comerciante de cosméticos, cuja atividade apresenta um lucro bruto de 20%, que deduzidos os 5% referentes à comissão dos vendedores e 10% relativos à diferença de alíquota correspondente às aquisições de fora do Estado (todas as aquisições são dessa forma), resta um lucro líquido da ordem de 5%. A escolha da atividade decorreu dos ditames do art. 170 da Constituição Federal de 1988, que estabelece a valorização do trabalho humano e o direito à livre iniciativa.

Prosseguindo, o autuado argumentou que de acordo com o inciso IV, do art. 150, da CF/88, não se pode instituir tributo com fins confiscatórios, precisando ser levado em consideração que os tributos, incluindo-se as penalidades, foram criados para cumprir os seus fins, devendo os tributos prover o erário público de recursos financeiros, enquanto as penalidades devem punir com finalidade educativa.

Enfatizou que a utilização da tributação de forma prejudicial ao exercício da empresa, além de contrariar os princípios já citados, fere o direito à propriedade e ao princípio da dignidade da pessoa humana. Afirmou que no presente caso estando demonstrado que a sua margem de lucro está limitada a 5% e sendo a penalidade sobre os valores das entradas não informadas nas DME's em percentual igual, resta comprovado o confisco. Ressaltou, desse modo, que a manutenção do Auto de Infração representará uma irreparável injustiça, uma vez que consumirá a integralidade do lucro da atividade empresarial, prejudicando a sua continuidade e todos os seus direitos fundamentais.

Pleiteou o reconhecimento da constitucionalidade do ato administrativo.

Por cautela, não sendo procedentes os pleitos anteriores, passou à impugnação das bases de cálculo utilizadas pelo autuante para a aplicação das penalidades. Argüiu ter elaborado demonstrativos relacionando as notas fiscais de compra destinadas ao impunante, identificadas através do SINTEGRA/CFAMT, ressaltando que, no entanto, algumas dessas notas fiscais foram devolvidas e por esse motivo devem ser excluídas dos valores globais de entrada a serem declarados nas DME's.

Anexou relações contendo as notas fiscais de devolução emitidas pelo impugnante (fls. 2.004/2.005, 2.095 a 2.097 e 2.217 a 2.220), acompanhadas das quartas vias dessas notas fiscais. Alegou que, desse modo, devem ser deduzidos das bases de cálculo dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, respectivamente os valores de R\$72.983,60, R\$ 80.621,13 e R\$98.106,48.

Requeru que seja acolhida a impugnação, com o atendimento dos seguintes pleitos:

- a) Cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96; ou
- b) Redução da multa para o valor total de R\$ 690,00, com base no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96;
- c) No mérito, seja reconhecido o cometimento da infração tipificada no inciso XVII, do art. 42, da Lei 7.014/96; ou
- d) Declarada a constitucionalidade da aplicação da multa do art. 42, inciso XII-A, da Lei 7.014/96, em consideração ao não confisco, em face das condições econômicas do impugnante;
- e) Não sendo acolhidos nenhum dos pleitos anteriores, seja considerada a redução da base de cálculo para aplicação da penalidade em virtude dos cancelamentos de notas fiscais de compra.

A autuante, na informação fiscal produzida às fls. 2.441 a 2.443, argüiu que a autuação está perfeitamente amparada nas normas e procedimentos regulamentares, caso em que a multa aplicada está prevista no § 2º, do art. 335, do RICMS/97 e por força do inciso XII-A, do art. 42, da

Lei 7.014/96, foi aplicada a multa de 5% sobre o valor das entradas não declaradas, conforme os transcreveu.

Redargüiu que o pleito voltado à redução da multa aplicada, com fulcro no § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96, não pode prosperar, visto que, não obstante a hipótese de ausência de dolo, má fé ou simulação, a omissão de informações nas DME's de valores constantes de diversas notas fiscais de compra inviabilizaram a realização de diversos roteiros de fiscalização, que se aplicados poderiam resultar na cobrança de ICMS por descumprimento de obrigação principal (recolhimento do tributo).

Quanto às notas fiscais referentes a devoluções, ressaltou que os seus valores obrigatoriamente devem ser informados nas DME's, havendo, para tanto, o campo apropriado para o registro de valores relativos às mercadorias devolvidas. Outro agravante apontado diz respeito à falta de informações no campo “Informações Complementares” constante no corpo das notas fiscais de devolução anexadas aos autos, dos dados correspondentes ao número, à série e à data da nota fiscal de origem dos produtos adquiridos, constituindo-se em mais um descumprimento de obrigação acessória, que, de igual modo, inviabiliza a realização de outros roteiros imprescindíveis às verificações fiscais.

A apresentação de DME's retificadoras em fase posterior à ação fiscal, quando incluiu os valores omitidos, inviabiliza qualquer pretensão do autuado no sentido de reduzir ou cancelar a multa aplicada, em consonância com o devido processo legal.

Sugeriu a procedência total do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração em lide foi lavrado para aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória referente à omissão de entrada de mercadorias nas informações apresentadas através da DME.

Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto; aponta o enquadramento da infração imputada ao autuado; descreve devidamente a infração e identifica o infrator, assim como apresenta o percentual da multa aplicada. Diante do exposto, entendo que foram respeitadas as disposições contidas nos artigos 18, incisos II e IV, “a” e 39, inciso III, do RPAF/99, pelo que considero terem sido resguardados os direitos de defesa e do amplo contraditório do sujeito passivo, além de não ter sido violado o princípio do devido processo legal.

O contribuinte alegou que a multa aplicada tem caráter confiscatório e é inconstitucional. Observo que a multa aplicada está prevista na Lei nº 7.014/96 e que este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação do Estado, de acordo com o art. 125, inciso I, do COTEB (Lei 3.956/81). Quanto ao seu cancelamento ou redução, requerido pelo autuado, verifico que a mesma ficou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da irregularidade não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito, tendo em vista o disposto no art. 42, § 7º da Lei acima citada. Não acato, de igual modo, o pleito pela transformação da multa aplicada naquela capitulada no inciso XVII, do art. 42, da Lei 7.014/96, desde quando a infração ali prevista se refere à entrega da DME em atraso, divergindo, portanto, do caso da lide.

No mérito, observo que as notas fiscais que embasaram a ação fiscal foram coletadas através do Sistema SINTEGRA/CFAMT, tendo a fiscalização constatado que os referidos documentos fiscais não haviam sido declarados nas DME's dos exercícios fiscalizados. Verifico que o sujeito passivo

atestou nos demonstrativos elaborados pela autuante haver recebido as cópias desses papéis de trabalho, bem como das referidas notas fiscais.

Noto que o autuado, buscando eximir-se da irregularidade que lhe fora imputada, afirmou que a infração decorreu de ato cometido por culpa e não por dolo, atribuindo a falta de lançamento das informações apuradas pela fiscalização a falha praticada pelo seu contador, acrescentando que tão logo tomara ciência da autuação, sanara a falta retificando as DME's.

Saliento que de acordo com a previsão contida no § 2º do artigo 335 do RICMS/97, é facultado aos contribuintes retificarem a DME sempre que a mesma contiver declarações inexatas, entretanto, como tal procedimento se deu após iniciada a ação fiscal, entendo estar correta a aplicação da penalidade capitulada no art. 42, inciso XVIII, alínea "c", da Lei 7.014/96.

Quanto à alusão defensiva de que comercializa mercadorias através de *marketing* direto, motivo pelo qual os fornecedores seriam os responsáveis pelo recolhimento do tributo por meio da substituição tributária, enfatizo que de acordo com o *caput* do art. 335, do RICMS/97, que transcrevo em seguida, o contribuinte está obrigado a informar na DME todos os valores das receitas e pagamentos ou aquisições, em cada exercício.

*“§ 2º Na DME serão informados os valores das receitas e dos pagamentos ou aquisições, do período do ano em que a empresa esteve enquadrada no SimBahia, bem como os dados relativos aos estoques inicial e final do período considerado, devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos valores constantes nos documentos fiscais relativos a operações e prestações ocorridas no período de referência.”*

Valho-me desse mesmo dispositivo para refutar a tentativa de exclusão do montante do débito apurado, os valores correspondentes às notas fiscais anexadas à peça de defesa, sob a alegação de se tratarem de devoluções. Em primeiro lugar, para fins caracterizar a ocorrência das operações de devolução, não foram acostadas provas essenciais a fim de corroborar a sua efetivação, tais como cópias dos conhecimentos de transporte relativas às citadas operações ou das primeiras vias das notas fiscais, para que se verificasse a existência dos carimbos dos postos fiscais do percurso. Em segundo lugar, nas citadas notas fiscais não foram lançadas as informações básicas para oferecerem a certeza quanto à veracidade das pretensas operações de devolução das mercadorias correspondentes às notas fiscais arroladas no levantamento fiscal.

Consultando os autos, cotejei as informações constantes das DME's relativas aos exercícios objeto da autuação, com os valores extraídos das notas fiscais colhidas através do CFAMT, constatando que, na realidade, a autuante não observara que no exercício de 2004 foram consignadas na DME compras de mercadorias de outros estados. Por outro lado, não tendo sido demonstrado pela autuante que as notas fiscais informadas na DME nesse exercício não se referiam a aquisições outras que não aquelas constantes da autuação, deduzo da base de cálculo daquele exercício o montante informado pelo sujeito passivo, conforme demonstro em seguida:

EXERCÍCIO	CFAMT: AQUISIÇÕES DE OUTROS ESTADOS	DME: COMPRAS INTERESTADUAIS	DIFERENÇA APURADA	VALOR JULGADO
2003	378.162,79	0,00	378.162,79	18.908,14
2004	423.296,07	79.192,07	344.104,00	17.205,20
2005	284.090,23	0,00	284.090,23	14.204,51
TOTAL				50.317,85

Deste modo, mantengo os valores originais do débito referentes aos exercícios de 2003 e 2005, enquanto que o débito relativo ao exercício de 2004 fica reduzido para R\$17.205,20.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. 206954.0038/06-5, lavrado contra **CÁTIA DIAS DE BARROS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50.317,85**, prevista no art. 42, inciso XII-A, da Lei nº 7014/96, com a redação dada pela nº Lei 8.534/02, considerando os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR