

PROCESSO - A. I. Nº 180642.0003/07-5
RECORRENTE - MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA. (LOJAS MARISA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JF nº 0344-01/07
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 28/04/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0085-12/08

EMENTA: ICMS. 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. CONTRIBUINTE USUÁRIO DE SEPD PARA EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A apresentação dos arquivos magnéticos sem conter todos os registros caracteriza a falta de sua apresentação, tendo em vista a natureza condicional do seu recebimento. Infração subsistente 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, o valor será o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. A metodologia utilizada na apuração do imposto devido não tem sustentação legal. Modificada a Decisão recorrida. Infração improcedente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 1% e de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Mantida integralmente a infração 03, enquanto que a infração 04 não foi objeto de interposição de recurso pelo sujeito passivo. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento ou ao seu uso e consumo. Infrações comprovadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator em relação à infração 1 quanto a redução da multa. Decisão por maioria. Decisão unânime quanto às infrações 2, 3, 5 e 6.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 1ª JF que julgou Procedente em Parte o lançamento em questão, onde o contribuinte através da representante da empresa, Sra. Marines Alves Corrêa Guimarães, técnica em contabilidade, (doc. fl. 585), interpõe com objetivo de modificação da Decisão recorrida.

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/2007, lançou o crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$20.978,90, acrescido da multa de 60% e à multa por

descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$194.909,24, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades:

1. deixou de fornecer arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, sendo aplicada a multa correspondente a 1%, totalizando R\$192.314,87, em referência aos meses de janeiro a dezembro de 2002, de 2003 e de 2004. Consta que regularmente intimado a corrigir erros no arquivo magnético em 08/01/2007, o contribuinte deixou de informar o registro 74 de dezembro de 2002, de janeiro e dezembro de 2003 e de dezembro de 2004; ocorreu falta de notas fiscais na sequência de saída nos exercícios de 2003 e 2004; deixou de enviar os arquivos com as devidas correções no exercício de 2002 e de dezembro de 2004; e não corrigiu as inconsistências nos valores do arquivo, em relação aos registros 50 e 60 (entrada e saída) no que se refere aos valores declarados nas DMAs – Declaração e Apuração Mensal do ICMS –, dos exercícios de 2003 e 2004;
2. recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2004, sendo exigido o imposto no valor de R\$100,00. Consta que o contribuinte transfere mercadorias para estabelecimento do mesmo titular com o valor inferior ao praticado nas entradas. De acordo com o art. 56, IV, “a” do RICMS/97, na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, o valor será o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Tudo em conformidade com CD anexo, contendo os arquivos referentes às transferências;
3. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro a maio e novembro de 2003, sendo aplicada a multa de 1%, no valor de R\$ 2.264,58. É informado que as notas fiscais se referem a mercadorias não comercializadas pelo contribuinte, tendo sido apuradas através de CFAMT – Sistema Automatizado de Controle de Mercadorias em Trânsito;
4. deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de maio, setembro e dezembro de 2003 e outubro de 2004, sendo aplicada a multa de 10%, no valor de R\$329,79. Consta que as notas fiscais se referem a mercadorias comercializadas pelo contribuinte, tendo sido apuradas através de CFAMT;
5. deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, no mês de setembro de 2003, exigindo imposto no valor de R\$ 43,20. É informado que as notas fiscais foram coletadas através do CFAMT;
6. deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio, novembro e dezembro de 2003, com exigência de ICMS no valor de R\$20.835,70. Consta que as notas fiscais foram coletadas através do CFAMT.

A JJF, em pauta suplementar (fl. 494), deliberou que o processo fosse encaminhado à INFAZ Varejo, para que a autuante elaborasse demonstrativo detalhando os dados constantes das notas fiscais referentes à infração 1 e a Repartição Fazendária entregasse ao sujeito passivo, cópias reprográficas do demonstrativo elaborado pela autuante, das notas fiscais que embasaram as infrações 3 a 6 e que foram colhidas através do Sistema CFAMT e do Termo de Diligência devendo, no ato da intimação, ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para que ele apresentasse nova manifestação, se assim o desejasse e em havendo manifestação do autuado, deveria ser dar ciência à autuante.

Em atendimento à diligência solicitada, a autuante prestou informações às fls. 497 a 500, esclarecendo que os valores utilizados como base de cálculo para a aplicação da multa correspondente à infração 1 foram aqueles constantes no livro Registro de Saídas do contribuinte, por se tratar de dados que totalizam os montantes dos valores verificados nas notas fiscais de saída de cada período. Em seguida, indicou que os dados relativos a cada período objeto da

autuação se encontram nas fls. 20 a 59 dos autos. No que se refere às infrações 03 a 06, afirma que de acordo com os recibos constantes às fls. 180 a 182 (infrações 3 e 4) e 333 e 335 (infrações 5 e 6), o contribuinte recebera todas as informações e documentos relativos a estas imputações. Acrescenta que, além disso, no processo SIPRO nº 070.215/2007-6, protocolizado pelo impugnante em 27/04/2007, constam as cópias reprográficas das notas fiscais que embasaram estas infrações, o que comprova que não há necessidade de nova entrega destes documentos e nem de reabertura do prazo de defesa.

Intimado, o autuado apresentou manifestação a respeito da conclusão da diligência às fls. 504 a 510, alegando que as providências determinadas pelo CONSEF não foram atendidas em sua plenitude, considerando que não foi elaborado um demonstrativo detalhando os dados constantes das notas fiscais referentes à infração 1, tendo a autuante se limitado a relacionar as páginas dos livros fiscais onde constavam os valores utilizados no levantamento. Com base nesta argumentação, requer a decretação da nulidade da autuação. Alegou que, de igual modo, a determinação referente às infrações 3 a 6 deixou de ser atendida, uma vez que a autuante não explicitou quais foram as notas fiscais nem os bens que serviram de amparo para as referidas acusações. Assim, como essas imputações resultaram de um conjunto probatório impreciso e falho, já que não possibilitou ao impugnante aferir com clareza quais as notas fiscais de entrada que teria deixado de escriturar, este fato torna nulas as exigências fiscais. Requereu que seja determinado o cumprimento efetivo da diligência e reitera as razões apresentadas na defesa.

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 545/546, arguindo que, ao persistir na necessidade de apresentação de relação das notas fiscais correspondentes à infração 1, o contribuinte visa tão-somente postergar o julgamento do Auto de Infração, considerando que nos demonstrativos constantes às fls. 17/18, que lhe foram entregues, constam os totais referentes às saídas realizadas em cada mês. Considerando que estes dados foram coletados no livro Registro de Saídas, que é de propriedade do contribuinte, ele dispõe da relação de todas as notas fiscais que deram origem ao lançamento. A elaboração de um demonstrativo contendo todas as notas fiscais de saída do contribuinte equivaleria a fazer uma cópia do citado livro. Além do mais, estão anexadas ao processo cópias reprográficas das páginas do citado livro, nas quais constam os totais mensais referentes aos períodos objeto da autuação. No que se refere às infrações 3 a 6, salientou que o contribuinte dispõe de todas as notas fiscais que lhe serviram de base, não podendo, por este motivo, alegar que não sabe quais as notas fiscais que foram utilizadas, desde quando ele próprio as anexou em sua peça de defesa.

O Sr. relator na JJF inicialmente rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante, uma vez ter entendido que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não tendo sido constatados os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para declarar a nulidade da autuação fiscal. Esclareceu que foram elaborados demonstrativos pela fiscalização em relação a todos os itens da autuação, sendo entregues as respectivas cópias ao sujeito passivo. Observa que o processo foi convertido em diligência, quando foram trazidos os esclarecimentos necessários ao prosseguimento da lide.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de nova diligência ou revisão, indeferiu o pedido, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos eram suficientes para seu convencimento.

Quanto ao pedido do autuado de que todas as decisões, notificações e respectivos documentos sejam encaminhados para o endereço indicado ressaltou nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento do presente processo para o endereço requerido, no entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão previstas no art. 108 do RPAF/99.

Realçou que tendo o contribuinte alegado que em relação à infração 1 não recebera um demonstrativo referente às notas fiscais de saída dos exercícios de 2003 e 2004 e de que não conseguira identificar as notas fiscais que correspondiam às infrações 3 a 6 e tendo em vista que

os demonstrativos correspondentes se reportam à entrega tão-somente destes últimos, inexistindo nos autos a comprovação de que o sujeito passivo houvesse recebido cópias das notas fiscais colhidas através do Sistema CFAMT, a JJF diligenciou o PAF à repartição de origem, visando sanar as possíveis falhas processuais, a fim de preservar o direito à ampla defesa do autuado.

Observou que apesar do impugnante ter se insurgido quanto ao resultado da diligência, a mesma foi atendida, tendo em vista que a autuante esclareceu que em relação à infração 1 os valores utilizados como base de cálculo foram aqueles constantes no livro Registro de Saídas do contribuinte, além de ter apontado as folhas dos autos nas quais estão relacionados os dados referentes a cada período objeto da autuação. Acrescentou que na intimação de fls. 11 a 13 constam as indicações concernentes às faltas e inconsistências verificadas pela fiscalização.

No que se refere às infrações 3 a 6, relata que foi esclarecido, pois, de acordo com o processo SIPRO nº 070.215/2007-6, protocolizado pelo impugnante em 27/04/2007, constam as cópias reprográficas das notas fiscais que embasaram estas infrações, não havendo nenhuma necessidade de nova entrega dos referidos documentos e nem de nova concessão de prazo de defesa.

Quanto à infração 1 o autuado alegou que não se pode argüir a falta de entrega dos arquivos magnéticos, desde quando os mesmos foram entregues à fiscalização, tendo tão somente sido entregues em padrão diferente do previsto na legislação, o que significa, no seu entendimento, que a acusação é precária, impondo-se a decretação de sua insubsistência, o que requer. Acrescenta que se existiram divergências ou inconsistências em alguns registros contidos nos arquivos magnéticos entregues na repartição fiscal, a conduta do contribuinte não pode ser tipificada como correspondente à falta de apresentação dos arquivos. Diz que não procede a aplicação de multa sob a acusação de falta de entrega dos arquivos magnéticos.

Verificou que consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que em 08/01/07 o contribuinte foi intimado a corrigir os erros constantes nos arquivos magnéticos a seguir apontados, sem, entretanto, atender a solicitação: informar o registro 74 referente aos meses 12/2002, 01/2003, 12/2003 e 12/2004; apresentar as notas fiscais na sequência de saída dos exercícios de 2003 e 2004; enviar os arquivos com as correções relativas ao exercício de 2002 e ao mês de dezembro de 2004; corrigir as inconsistências nos valores dos arquivos referentes aos registros 50 e 60, em relação aos valores declarados nas DMAs dos exercícios de 2003 e 2004.

Salientou que a obrigatoriedade de entrega dos arquivos magnéticos, está prevista no *caput* do art. 708-A do RICMS/97, tendo transcrito o referido texto normativo. Observou que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95. Salienta que, após a constatação das inconsistências, o contribuinte foi intimado (fls. 11 a 13), quando foram indicadas pormenorizadamente quais as inconsistências e irregularidades encontradas, para que o sujeito passivo tivesse condições de efetuar os ajustes necessários, procedimento que não adotou, apesar de ter sido concedido o prazo de 30 (trinta) dias, na forma do § 5º do art. 708-B do RICMS/97.

Entende que não há dúvida de que o autuado apresentou os arquivos com inconsistências e que, intimado a regularizar os mencionados arquivos, não o fez e tendo sido constatadas tais inconsistências, a fiscalização intimou o contribuinte apontando as inconsistências encontradas, quando foi concedido o prazo para a correção, e mesmo assim, não houve a necessária regularização, motivo pelo qual concorda com a aplicação da multa de 1% sobre o valor das saídas.

Lembrou que de acordo com o art. 42, inciso XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, a falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega em padrão diferente do previsto na legislação, e ainda, sem condições que possibilitem a sua leitura, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 1% do valor das operações ou prestações realizadas.

Considerou que o procedimento fiscal foi efetuado observando os requisitos estabelecidos na legislação tributária, quanto à necessidade de intimação específica ao contribuinte para a necessária correção dos arquivos, e que, se as inconsistências não foram sanadas, isto equivale à falta de entrega dos arquivos, o que conduz à subsistência da exigência fiscal, haja vista que a multa aplicada está de acordo com a previsão regulamentar.

Quanto à solicitação de exclusão ou redução da multa aplicada, ao apelo da equidade, salientou que a multa que aqui é tratada se refere a descumprimento de obrigação acessória e, neste caso, a mesma somente poderia ser dispensada ou excluída se ficasse comprovado que não tinha sido praticada com dolo, fraude ou simulação e não tivesse implicado na falta de recolhimento do imposto. Manteve a infração 1 em sua integralidade.

No caso da infração 2, exigência do ICMS recolhido a menos em decorrência de erro na determinação da sua base de cálculo, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos casos de transferências de mercadorias para estabelecimentos do mesmo titular, com o valor inferior ao praticado nas entradas o autuado alegou que nos casos de transferência de mercadorias sequer estava obrigado a destacar o ICMS correspondente ou, no máximo, fazê-lo com base no valor da operação. Observou que a Lei Complementar nº 87/96 determinou aos Estados e Distrito Federal a competência de instituir o ICMS. Nesta condição, de acordo com o art. 2º, inciso I da Lei nº 7.014/96, ocorre o fato gerador do imposto nos casos de realização de operações relativas à circulação de mercadorias, sendo irrelevante para caracterizar o fato gerador a natureza jurídica da operação que resulte em qualquer das hipóteses previstas em lei, o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem seja repassado para outro titular (art. 2º, § 1º, I e II da citada lei). E concluiu *“se as mercadorias foram transferidas, faz-se necessário findar o ciclo de sua tributação, o que ocorre com o recolhimento do imposto devido ao Estado”*.

Entendeu que de acordo com o art. 56, inciso IV, alínea “a” do RICMS/97, na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, o valor será o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Manteve com este entendimento a infração 2.

Em relação às infrações 3 e 4, verificou que foram indicadas pela autuante multas pela falta de escrituração de notas fiscais relativas a mercadorias não destinadas à comercialização e a mercadorias tributáveis. Salientou que as penalidades aplicadas estão devidamente previstas, respectivamente, nos incisos XI e IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Observou que o autuado se limitou, em sua defesa, a argumentar que os documentos fiscais arrolados nestas imputações haviam sido escriturados, trazendo aos autos a comprovação concernente apenas ao registro das Notas Fiscais nºs 101.932 e 107.405, relativas à infração 4, fato que levou a autuante a excluir, de forma acertada, os valores correspondentes dessa infração. Deste modo, a infração 03 está devidamente caracterizada, enquanto que no caso da infração 4 fica mantida a cobrança concernente às ocorrências de 05/2003, no valor de R\$73,20 e de 10/2004, no valor de R\$137,10. Observou também que em relação a este último lançamento a autuante se equivocou ao transportar o débito apurado, no entanto essa quantia está em conformidade com o demonstrativo de fl. 182, assim como com a Nota Fiscal nº 35.700 (fl. 202-A), de modo que concluiu que esta infração fica parcialmente procedente, no montante de R\$210,30.

Quanto às infrações 5 e 6 - exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, correspondente a mercadorias e bens destinados, respectivamente, ao ativo imobilizado e a consumo do estabelecimento - observou que o autuado não apresentou nenhuma comprovação referente ao recolhimento do imposto objeto destes lançamentos, enquanto que através dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, foi constatado o acerto dessas duas exigências, o que torna as infrações 5 e 6 procedentes.

Comenta que quanto à solicitação de que os valores dos créditos correspondentes às notas fiscais relacionadas com essas duas infrações possam vir a ser utilizados pelo impugnante, esclareço que em referência aos materiais destinados a uso e consumo, a sua utilização somente poderá ser admitida a partir de 01/01/2011, conforme previsto no inciso V, alínea “b” do art. 93 do RICMS/97; no que se refere aos bens destinados ao seu ativo imobilizado, o crédito fiscal correspondente

poderá vir a ser usado, desde quando o contribuinte atenda as disposições regulamentares, em especial aquelas contidas nos §§ 11 e 12 do artigo acima citado.

Concluiu votando pela procedência parcial do Auto de Infração no que foi acompanhado pelos demais membros da JJF, sendo mantidas integralmente as infrações 1, 2, 3, 5 e 6, restando parcialmente caracterizada a infração 4.

O autuado apresenta seu Recurso Voluntário às fls. 572 a 616, onde praticamente repete os argumentos já esgrimidos quando da impugnação.

Após breve resumo dos fatos e da Decisão pondo-se de acordo apenas em relação à infração 4 afirmando que o seu julgamento não merece reparos.

Quanto à infração 1, repete o argumento de que os dispositivos tidos como infringidos (arts. 686 e 708-B do RICMS/BA), estabelecem a obrigatoriedade de o contribuinte manter pelo prazo decadencial as informações referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, bem como a fornecer ao fisco documentos e arquivos magnéticos no prazo de cinco dias, sempre que for intimado. Volta a salientar que não deixou de observar esses dispositivos, já que em 08/02/2007 entregou os arquivos requisitados através da intimação apresentada pela fiscalização, conforme carimbos de recepção constantes no doc. 4 (fls. 440 a 462). Reitera, pela terceira vez, que a acusação fiscal e os dispositivos legais que a fundamentam tratam da suposta não entrega dos arquivos magnéticos, caso em que tal omissão não ocorreu por ter efetivado a entrega na data acima, confirmando que os citados dispositivos foram plenamente observados. Cita também a insubsistência do lançamento de ofício em observância ao art. 142 do CTN.

Volta a aduzir que na condição de empresa séria e de relevância no setor que atua, sempre cumpriu com rigor todas as obrigações principais e acessórias e que a Decisão não considerou a possibilidade de dispensa da multa aplicada tendo em vista que não restou comprovado que a infração não foi praticada com dolo, fraude e simulação. Ratifica ter ficado demonstrado que entregara a documentação exigida pela fiscalização, tanto no dia 08/02/2007 como em oportunidades anteriores, tendo agido sempre com boa-fé e dentro da legalidade.

Volta a lembrar que a recepção do princípio da boa-fé no âmbito do direito tributário tem como objetivo flexibilizar o exercício do poder de punir diante da complexidade do sistema de direito positivo. Transcreve trechos do voto do ministro do STJ – Superior Tribunal de Justiça, Humberto Gomes de Barros, baseado nessa premissa, para afirmar que a boa-fé pode ser invocada na interpretação e aplicação de normas relativas a sanções tributárias, ressaltando que o STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 2001/0037971, considerou a boa-fé como excludente de culpabilidade e reconheceu que esta é aplicável às infrações à legislação tributária.

Diz, novamente, que o legislador baiano observou tais assertivas ao editar o art. 159, § 1º, inciso II do RPAF/99, ora transcrito, que trata da possibilidade de proposição à Câmara Superior do CONSEF de dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no caso do sujeito passivo ter agido de boa-fé e diante de justificada dúvida de interpretação e repete que caso não seja esse o entendimento do órgão julgador, pugna, nos termos do dispositivo acima referido, que seja dispensada, por equidade, a multa aplicada.

A respeito da infração 2, registra que as operações em transferência há muito são tidas como não tributadas pelo Poder Judiciário, trazendo à colação a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça. Afirma que, desse modo, sequer teria que destacar o imposto nas notas fiscais de transferência, já que incorre o fato gerador. Retoma o argumento de que se pudesse exigir o ICMS nas referidas operações, de acordo com o art. 13, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo é o valor da operação, motivo pelo qual não se pode falar em valor inferior ao praticado nas entradas. Cita novamente, o art. 25 desse diploma legal, que trata do regime de apuração centralizado, o que, no seu entender, descaracteriza a alegação de dano financeiro ao erário no caso em questão.

Contrapondo-se às infrações 3 a 6, afiança que a autuante ao lhe imputar o cometimento de tais irregularidades não explicitou quais as notas fiscais nem os bens que deram causa às acusações.

Desse modo, enfatiza que a imposição fiscal é insubsistente, por decorrer de um conjunto probatório impreciso e falho.

Quanto às mercadorias não comercializadas, diz que as mesmas foram utilizadas em obras no seu estabelecimento e que não se apropriou dos créditos o que demonstra por si só que não ocorreu prejuízo ao Erário.

Conclui seu Recurso Voluntário pedindo que seja mantida a procedência parcial do lançamento em relação a infração descrito no item 4 e que sejam revistas as demais *“notadamente quanto à possibilidade de relevação ou diminuição da multa aplicada, face a não subsunção do fato à norma prevista na legislação tributária em sua totalidade, assim como, a boa-fé presumida e comprovada pela conduta da requerente, como medida da prevalência da mais lidima Justiça”*.

A Sra. procuradora emite Parecer opinativo e logo após um breve resumo sobre a matéria de fato e de direito constante no PAF diz que quanto à infração 1 o argumento apresentado de que ofenderia ao princípio da tipicidade cerrada *“não passa de esforço de retórica do contribuinte para escusar-se de obrigação tributária que não foi cumprida nos termos exatos da lei”*. Observa que foi verificado pela administração tributária a inconsistência dos dados constantes dos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte e que desta forma comunga com a Decisão no sentido de que este fato se equivale a não entrega de tais arquivos. Observa, ainda, que a menção expressa do não envio dos arquivos com as devidas correções reforçam a sua convicção.

Reporta-se também ao fato de que mesmo que o dispositivo legal mencionado não correspondesse precisamente ao fato apurado, o que não ocorreu, o art. 19 do RPAF resolve a questão, pois deixa claro que esta omissão não implica em nulidade pois pela descrição do fato fica evidente o seu enquadramento legal.

Entende que o cancelamento da multa aplicada ao apelo da equidade, em razão da alegada boa-fé, nos moldes do art. 159 do RPAF, refere-se exclusivamente à multa por infração à obrigação principal. Observa que assim não pode ser atendido o pleito do recorrente ao apelo da equidade, mas o CONSEF se assim entender, e verificando se estão presentes os requisitos que possibilitam a redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória de acordo com o art. 158 do citado Regulamento.

Lembra também o art. 4º da Lei nº 7.014, que transcreve e que diz respeito ao fato gerador do ICMS e conclui afirmando que o autuado não apresentou qualquer documento capaz de contraditar as infrações apuradas e que faz necessária aplicação do art. 143 do RPAF no sentido que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Conclui seu opinativo no sentido de que não tendo o recorrente carreado aos autos nenhum elemento novo e restando claro que os princípios do contraditório e da ampla defesa foram resguardados e assegurados ao contribuinte deve o Recurso Voluntário ser Improvido.

VOTO VENCIDO (Quanto à Redução de Multa – Infração 1)

Como vimos no relatório acima foram imputadas ao sujeito passivo seis irregularidades e, em seu Recurso Voluntário o autuado praticamente repete o já consignado em sua impugnação fazendo ressalva apenas que concorda com a Decisão relativa à infração descrita no item 4.

A primeira infração decorreu como visto, da falta de fornecimento de arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, tendo sido aplicada a multa de 1% sobre o valor das operações ocorridas no período fiscalizado.

Concordamos com o Parecer opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que não procedem os argumentos quanto a possível ofensa ao princípio da tipicidade cerrada. Foi constatada pela administração tributária a inconsistência dos dados constantes dos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte. A conclusão a que chegou a JJF que foi acompanhada também

pela PGE/PROFIS foi correta: a apresentação dos arquivos com inconsistência equivale a não entrega de tais arquivos.

O pedido de dispensa ou redução de multa ao apelo da equidade com base no art. 159, § 1º, inciso II do RPAF/99, é inaplicável a solicitação por tratar este dispositivo à hipótese de infração de obrigação principal. Porém, da forma como tem entendido esta Câmara de Julgamento Fiscal, somos favoráveis a redução da multa acessória à luz do art. 158 do RPAF, pois em casos como este, não tendo havido falta de pagamento do imposto e sendo apresentado apenas o registro tipo 74, conforme informação do próprio autuante não restou inviabilizada a fiscalização. Voto no sentido de que a multa seja reduzida para R\$50,00, ao teor do art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96.

No item 2 do Auto de Infração a acusação é de que o contribuinte ao proceder transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa deixou de atender o disposto no art. 56, inc. IV, letra “a”, do RICMS, em razão do valor de remessa ter sido inferior ao custo de aquisição ou ao valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, sendo exigido ICMS, à alíquota de 17%, no montante de R\$100,00, com base de cálculo no total de R\$588,23.

Manifesto-me inicialmente no sentido de que me chamou atenção a irrelevante representatividade econômica da autuação neste item em comparação com o faturamento total da empresa o que denota a natureza eventual das operações de transferência praticadas.

Também deve ser destacado que na atividade comercial, ocorre a venda de algumas peças ou itens do estoque por preços inferiores aos de aquisição, a exemplo dos denominadas liquidações. A eventualidade com que ocorrem estas operações não podem ser qualificadas como infração ao art. 56, inc. IV, letra “a”, do RICMS o que demandaria uma espécie de nova interpretação, considerando, em especial, que se as vendas eventuais por preços abaixo do custo não constituem infração à legislação tributária, e nem mesmo demandam o estorno proporcional dos créditos fiscais apropriados por ocasião das entradas, da mesma forma, as eventuais transferências, nessas mesmas circunstâncias, devem ter o mesmo tratamento. Caso isto não ocorra a regra aplicável à venda, com clara natureza mercantil, ser mais razoável e menos gravosa que a regra que relativa as operações de transferências. Creio ser esta a necessária inserção no contexto atual ou o que poderíamos chamar de interpretação sistemática do RICMS a exemplo do art. 114-A, que permite, por exemplo, a transferência de créditos fiscais entre estabelecimentos da mesma empresa, além da não vedação de vendas abaixo do custo, conforme já acima mencionado.

O autuante ao demonstrar a forma de elaboração dos demonstrativos que dão suporte à acusação, declarou que em relação às saídas considerou o valor intermediário do produto do mês, que segundo entendemos, corresponde à média dos preços praticados no mês. Em relação às entradas, afirmou o preposto fiscal que considerou o valor intermediário até o mês, ou seja, quando as saídas referiam-se ao mês de janeiro as entradas referiam-se até janeiro. Quando as saídas referiam-se ao mês de fevereiro as entradas referiam-se aos meses de janeiro e fevereiro. Para as saídas de março as entradas foram dos meses de janeiro, fevereiro e março e assim sucessivamente. A metodologia de apuração, através de médias do próprio mês para as saídas e médias abarcando todos os períodos mensais para as entradas, não tem suporte na legislação e nem mesma nas práticas e regras contábeis, se constituindo em uma autêntico método de apuração por arbitramento, sem base legal, que ensejaria a decretação da nulidade do item 2 do Auto de Infração, entretanto, com arrimo no Parágrafo único do art. 155 do RPAF/BA, considero ultrapassadas as questões formais e voto pela improcedência do item 2.

Quanto às infrações descritas nos itens de 3, 5 e 6, não tem razão o recorrente quando argüiu que tais irregularidades não estavam devidamente explicitadas. O conjunto probatório ao contrário do que ele afirmou está preciso e claro, inobstante como bem disse a Sra. procuradora, o art. 19 do RPAF resolver a questão de outro modo, deixando claro que esta possível omissão, no olhar defensivo do contribuinte, não implica em nulidade, pois, pela descrição do fato fica evidente o seu enquadramento legal.

Quanto ao argumento de que algumas mercadorias não foram comercializadas e sim utilizadas em obras no seu estabelecimento e que não se apropriou dos créditos, fico com o argumento

contido na Decisão da JfF no sentido de que estes possíveis créditos possam vir a ser utilizados desde que o ora recorrente atenda às disposições regulamentares.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Pela Manutenção da Multa – Infração 1)

Quanto à infração 1, acompanho o entendimento do ilustre relator no que tange à caracterização da infração que foi imputada ao recorrente, porém discordo de seu posicionamento relativamente à redução da multa indicada na autuação, conforme passo a me pronunciar.

Efetivamente, o disposto no art. 158 do RPAF/99 faculta a este colegiado reduzir ou dispensar multa decorrente de descumprimento de obrigação tributária acessória. Todavia, esse mesmo dispositivo regulamentar exige que para a concessão desse benefício fique comprovado que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação e que não tenha implicado falta de recolhimento de imposto.

Analisando o caso em tela, depreendo que não estão presentes nos autos as condições necessárias para que seja concedida a redução ou a dispensa da multa em questão. Além disso, ressalto que o procedimento irregular do recorrente trouxe claro prejuízo ao fisco, uma vez que impediu a aplicação de roteiros de auditoria fiscal mediante o emprego de sistema de processamento de dados. Saliento que além da falta de entrega dos registros 74, ficou comprovado que o recorrente também deixou de apresentar os registros 50 e 60.

Pelo acima exposto, quanto à infração 1, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

VOTO EM SEPARADO (Quanto a Infração 2)

No item 2 do Auto de Infração a acusação é de que o contribuinte ao proceder transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa deixou de atender o disposto no art. 56, inc. IV, letra “a”, do RICMS, em razão do valor de remessa ter sido inferior ao custo de aquisição ou ao valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, sendo exigido ICMS, à alíquota de 17%, no montante de R\$100,00, com base de cálculo no total de R\$588,23.

Chamou-nos a atenção o fato de que o montante exigido no item em análise, apurado a partir da base de cálculo de R\$588,23, em confronto com o total das saídas efetuadas pela empresa no mesmo período, ou seja, no exercício de 2004, é de irrelevante representatividade econômica. Só a título de comparação o contribuinte, no citado período totalizou, em volume de saídas, a cifra de aproximadamente R\$6.271.194,00, conforme foi apurado pela própria autuante no demonstrativo acostado à fl. 18, que serviu de base para o lançamento da multa relacionada às inconsistências dos arquivos magnéticos, que integra a infração 1. Diante desse comparativo de ordem econômica, é de se deduzir, a natureza eventual das operações de transferência praticadas e a pequena representatividade econômica delas.

Sabemos, que na atividade comercial, é muito comum ocorrer a venda de algumas peças ou itens do estoque por preços inferiores aos de aquisição, por razões diversas, a exemplo das denominadas liquidações de “ponta de estoque”, ou seja, das sobras das peças que ficaram “encalhadas” na empresa, como também das mercadorias comercializadas com pequenas avarias. Diante dessas situações, as empresas promovem liquidações e ofertas visando dar saídas dessas mercadorias, praticando preços bem abaixo dos originalmente ofertados ao público.

A natureza eventual dessas práticas, que nosso entender, não podem ser qualificadas como infração ao art. 56, inc. IV, letra “a”, do RICMS, demandam que o intérprete faça uma releitura do dispositivo regulamentar, considerando, em especial, que se as vendas eventuais por preços abaixo do custo não constituem infração à legislação tributária, e nem mesmo demandam o estorno proporcional dos créditos fiscais apropriados por ocasião das entradas, da mesma forma, as eventuais transferências, nessas mesmas circunstâncias, devem ter o mesmo tratamento, sob pena da regra aplicável à venda, que possui natureza mercantil, ser mais razoável e menos

gravosa que a regra que incide sobre as operações de transferências, que não têm conteúdo mercantil.

Com isso não quero dizer que o art. 56, inc. IV, “a” do RICMS, é norma que se encontra revogada ou que perdeu eficácia, mas a sua interpretação demanda que o seu aplicador faça as adequações necessárias, inclusive dentro do contexto atual, e em conjunto com outras regras contidas no RICMS, a exemplo do art. 114-A, que permite, por exemplo, a transferência de créditos fiscais entre estabelecimentos da mesma empresa, além da não vedação de vendas abaixo do custo, conforme já acima mencionado.

Diante do que foi até agora exposto, entendemos que a norma contida no art. 56, inc. IV, letra “a”, do RICMS, precisa ser lida em outro contexto, e em conjunto que as demais normas do próprio RICMS, de forma que a sua aplicação resulte não de uma simples interpretação literal, mas de um exercício exegético que contemple a demonstração probatória de que o contribuinte, ao efetuar transferências de mercadorias, de forma habitual, rotineira e em quantidades representativas, por preço inferior ao custo de aquisição, promoveu nas etapas seguintes de vendas, saídas por preços subfaturados ou inferiores aos efetivamente praticados, infringindo assim a legislação tributária. Mas essa constatação não pode ser resultado de uma leitura isolada da norma, nem mesmo fruto de uma interpretação que se apegue apenas uma literalidade, sem lógica e sem razoabilidade. Impõe-se, então que o fisco, na atividade de lançamento tributário, que envolve uma diversidade de atos no sentido de determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, via o desenvolvimento dos roteiros de fiscalização, demonstre, materialmente, a prática de sonegação, aplicando assim o dispositivo regulamentar no contexto das provas e não de forma isolada.

Só pelas razões acima apresentadas já teríamos argumentos suficientes para declarar, neste processo, a improcedência do item 2 da autuação. No entanto, faz-se necessário também fazer algumas digressões a respeito da metodologia de apuração utilizada pela autuante na apuração da infração, que extraímos da informação fiscal prestada, integrada às fls. 485/488 dos autos. Nessa peça informativa a autoridade fiscal, ao explicar a forma de elaboração dos demonstrativos que dão suporte à acusação, declara que em relação às saídas considerou o valor intermediário do produto do mês, que segundo entendemos, corresponde à média dos preços praticados no mês. Com relação às entradas, afirma que *“considerou o valor intermediário até o mês, ou seja, quando as saídas referiam-se ao mês de janeiro as entradas referiam-se até janeiro. Quando as saídas referiam-se ao mês de fevereiro as entradas referiam-se aos meses de janeiro e fevereiro. Para as saídas de março as entradas foram dos meses de janeiro, fevereiro e março e assim sucessivamente”*. Na nossa análise, essa metodologia de apuração, através de médias do próprio mês para as saídas e médias abarcando todos os períodos mensais para as entradas, não tem suporte na legislação e nem mesmo nas práticas e regras contábeis, se constituindo em uma autêntico método de apuração por arbitramento, sem base legal, que ensejaria a decretação da nulidade do item 2 do Auto de Infração.

Mas, diante do quanto já fora acima exposto na análise do mérito, aplico as disposições contidas no art. 18, § 2º c/c o art. 155, parágrafo único, do RPAF e ultrapasso os vícios formais existentes no processo, cuja decretação só beneficiaria a quem deu causa à nulidade. Em decorrência, voto pela improcedência do item 2 da autuação, acompanhando o Sr. relator. Quanto aos demais itens, acolho a fundamentação externada no voto do Cons. Helcônio Almeida.

VOTO EM SEPARADO (Quanto à Nulidade em relação à Infração 2)

Quanto à infração 2, com a ressalva que comentarei a seguir, acompanho o bem elaborado voto do ilustre relator e o brilhante voto em separado proferido pelo Conselheiro Tolstói S. Nolasco.

Mesmo tendo sido a questão abordada apenas em tese, cumpro o dever de manifestar a minha discordância no que tange a uma hipotética nulidade da metodologia empregada pelos autuantes na apuração da base de cálculo do imposto cobrado na infração 2.

Não considero o método empregado pela fiscalização como sendo um arbitramento, mas sim como uma apuração do montante da base de cálculo segundo os valores mensais médios colhidos

na escrita fiscal e/ou contábil do recorrente. A utilização de preços médios na apuração da base de cálculo não é, por si só, razão para caracterizar um arbitramento e nem para decretar a nulidade de um procedimento, haja vista que a própria legislação do ICMS, em diversas oportunidades, expressamente, prevê a utilização de preços médios na determinação da base de cálculo do imposto em roteiros normais de auditoria fiscal.

De acordo com a explicação dada pelos autuantes na informação fiscal, a apuração da base de cálculo foi realizada, para cada produto, de acordo com a média do próprio mês para as saídas e a média acumulada até o mês para as entradas.

O fato de os autuantes terem confrontado períodos distintos também não seria, no meu entendimento, motivo para a nulidade do procedimento, uma vez que essa metodologia era mais favorável ao contribuinte e não lhe causou qualquer prejuízo ao exercício do seu direito de defesa. Caso o confronto tivesse sido feito entre as entradas médias e as saídas médias de um mesmo mês, o valor da base de cálculo seria, em algumas ocasiões, maior que o apurado no Auto de Infração em tela. Ademais, mesmo admitindo que esse método não pudesse ser utilizado por algum motivo, o seu emprego indevido não seria motivo para uma nulidade absoluta, já que poderia ser saneado mediante diligência e, sendo o caso, com a correspondente lavratura de Auto de Infração Complementar, conforme vem decidindo este CONSEF em diversos julgados, em total consonância com opinativos da PGE/PROFIS, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0003-11/08, 0004-11/08 e 0048-11/08.

Acompanho, portanto, o voto do relator e o voto em separado do Conselheiro Tolstoi Nolasco, porém ressalvo o exposto acima quanto a uma possível nulidade da apuração da base de cálculo do imposto cobrado na infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à infração 1, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade em relação as demais infrações, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180642.0003/07-5**, lavrado contra **MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA. (LOJAS MARISA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20.878,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$194.789,76**, previstas nos incisos XIII-A, alínea “g”, XI e IX do mesmo artigo e lei acima citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos na forma da Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Pela Manutenção da Multa – Infração 1) – Conselheiros: Álvaro Barreto Vieira, Márcio Medeiros Bastos e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto à Redução de Multa – Infração 1) - Conselheiro: Helcônio de Souza Almeida, Fauze Midlej e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO (Quanto à Infração 2)

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto à Redução da Multa - Infração 1)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR/EM SEPARADO (Pela Manutenção da Multa – Infração 1 e Quanto à Nulidade - Infração 2)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS