

PROCESSO - A. I. N° 207350.0120/07-9
RECORRENTE - GUEBOR COMERCIAL DISTRIBUIDORA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2^a JJF n° 0228-02/08
ORIGEM - INFAS VAREJO
INTERNET - 05/06/2009

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0130-11/09

EMENTA: ICMS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS AO FISCO MEDIANTE INTIMAÇÃO (ARQUIVOS ENTREGUES COM INCONSISTÊNCIAS). MULTA. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. A exigência fiscal apresenta vários vícios que implicam falta de certeza e liquidez do lançamento. Não há elementos nos autos que determinem com segurança a infração atribuída ao sujeito passivo. Modificada a Decisão recorrida. Acatada a preliminar suscitada. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 2^a Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0228-02/08), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 12/12/2007, através do qual foram atribuídas ao sujeito passivo as seguintes irregularidades:

1. Falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo permanente, sendo lançado imposto no valor de R\$875,11, com multa de 60%;
2. Falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa no valor de R\$760.941,91.

A Decisão objurgada rejeitou as preliminares suscitadas pelo contribuinte, sob os seguintes fundamentos:

- I. A decadência do exercício de 2002 foi repelida pela Junta de Julgamento Fiscal mediante a aplicação, ao caso concreto, do prazo previsto no art. 173, do CTN. Aduziu, o órgão julgador, em síntese, que o prazo para constituição do crédito tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador. Disse, ainda, que o art. 28, parágrafo 1º, do COTEB, também incide na hipótese vertente, porquanto o art. 150, parágrafo 4º do CTN, somente pode ser aplicado “*quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação*”.
- II. No que concerne à prefacial de nulidade por indicação equivocada da alínea “g”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei n° 7.014/96, a Decisão objurgada confirmou que os autuantes, ao tipificarem o fato, não se deram conta de que a mencionada lei havia sido alterada em 27.11.07, dando nova redação e novo conteúdo aos dispositivos aplicáveis a este caso. Esclareceu que a multa aplicada, de 1% do valor das saídas de mercadorias nos períodos considerados, era prevista na alínea “g” do inciso XIII-A do art. 42 da supracitada lei, e, em 27.11.07, mediante a Lei n° 10.847/07 (D.O. de 28.11.07), o inciso XIII-A foi modificado, passando a alínea “g” a cominar multa de R\$46,00 a “empresa credenciada” que extraviar etiqueta ou lacre fornecido pelo fisco para instalação em ECF ou que emitir atestado de

intervenção técnica em ECF com informação inexata, sendo que a multa antes prevista na alínea “g” passou a ser prevista na alínea “i”.

- III. Afirmou, contudo, que erros dessa ordem não invalidam o procedimento fiscal, pois o fato foi descrito de forma clara, não havendo cerceamento de defesa.
- IV. Quanto à prefacial de nulidade da infração 2, embasada no argumento de que a legislação do período fiscalizado (01.01.2002 a 31.12.2003) não previa qualquer punição para a empresa que apresentasse arquivos magnéticos com incorreção, a tese defensiva foi repelida consoante fundamentação a seguir transcrita, para facilitar a compreensão da controvérsia:

“Noutra preliminar o autuado alega que a multa do item 2º é nula porque a legislação da época do período fiscalizado (1.1.02 a 31.12.03) não previa qualquer punição para a empresa que apresentasse arquivos magnéticos com incorreções, o que somente veio a ocorrer a partir da nova redação dada ao art. 708-B do RICMS, com o acréscimo do § 6º pelo Decreto nº 9.332/05 (depois modificado pelos Decretos nº 9.426/05 e 9.651/05). Argumenta não ser possível aplicar-se retroativamente a legislação. Frisa que, como os fatos se verificaram em 2002 e 2003, é impossível a aplicação de regra que veio ao mundo jurídico em fevereiro de 2005.

Tem razão o contribuinte quanto à irretroatividade da lei penal, pois somente se admite que a lei nova retroaja se for mais benéfica para o autuado. Porém, no caso em exame – falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação –, não se trata de aplicação retroativa da regra considerada, pois o que interessa não é a redação da época em que foram gerados os arquivos (2002 e 2003), e sim a redação da época da intimação para correção das inconsistências (outubro de 2007), tendo em vista que o item 2º deste Auto de Infração diz respeito a uma obrigação de fazer, consistente no dever de reapresentar os arquivos devidamente corrigidos até a data fixada na intimação. Não se aplicaria a nova regra se se exigisse que o contribuinte tivesse de “voltar ao passado” para fazer o que não foi feito. Porém, neste caso, o autuado, em 2007, foi intimado a fazer uma coisa que estava prevista na legislação desde 2005, quando foi modificado o Regulamento através do Decreto nº 9.332/05 (alterado depois pelos Decretos nº 9.426/05 e 9.651/05).

Ultrapasso também esta preliminar, porém assinalando que ela tem conexão com a alegação de mérito em que a defesa reclama haver uma incongruência entre os dados das colunas “Data Ocorr” e “Data Venc”. A defesa observa que o próprio Auto explicita que em 11.10.07 o contribuinte foi intimado para apresentar, no prazo de 30 dias, os arquivos magnéticos em questão, devidamente retificados, e que dentro do prazo estabelecido a empresa transmitiu os referidos arquivos ainda com incorreções. Em face disso, o autuado indaga a partir de quando se caracteriza a sujeição às penalidades, se 30 dias após a intimação, ou se desde 2002 e 2003, como entende a fiscalização.

A fiscalização, mediante intimação, solicitou a entrega de arquivos magnéticos, e estes foram apresentados, porém com inconsistências. Inconsistência é a qualidade daquilo a que falta estabilidade ou firmeza. Inconsistência é incoerência, falta de lógica, incerteza. Arquivos magnéticos apresentados com incorreções caracterizam o ilícito. Nos termos do § 6º do art. 708-B do RICMS, a entrega de arquivo magnético fora das especificações e requisitos previstos na legislação configura não fornecimento, ficando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 915.

Está configurada a infração.

Nota, contudo, que, conforme reclama a defesa, há um erro flagrante no que concerne ao tempo, ou seja, ao momento em que ocorreu a infração. Quando um contribuinte é intimado para apresentar determinados elementos relativos a fatos do passado – sejam quais forem esses elementos – e não atende à intimação, a falta de atendimento à intimação constitui uma infração, mas a ocorrência dessa infração se dá é no momento em que se esgota o prazo para apresentação dos elementos solicitados, e não na data dos fatos relativos aos elementos solicitados.

A data da ocorrência tem importância porque é com base nela que são feitos os cálculos dos acréscimos legais, a exemplo da atualização monetária e dos acréscimos moratórios.

Embora isso seja uma coisa de evidência cristalina, aprofundarei o exame da questão.

A obrigação de entregar arquivos magnéticos é disciplinada basicamente em dois artigos do RICMS: o art. 708-A e o 708-B.

O art. 708-A cuida da obrigação de entregar os arquivos mensalmente à repartição fazendária, até as datas estipuladas nos incisos do artigo, sendo que a entrega é feita via internet. Os prazos para entrega são fixados até os dias 15, 20, 25 e 30 do mês subsequente ao mês considerado, a depender do algarismo final da inscrição cadastral do estabelecimento.

Já o art. 708-B, cuida da entrega a ser feita ao fiscal, quando for o contribuinte intimado nesse sentido, e a entrega é feita pessoalmente ao preposto do fisco, até a data estipulada na intimação, que pode ser prorrogado, se assim decidir a autoridade fiscal.

Conforme consta no campo “Enquadramento” do Auto de Infração, o fato em discussão no item 2º foi enquadrado no art. 708-B, que corresponde, precisamente, à descrição do motivo da multa: o autuado deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos “mediante intimação”. Sendo assim, não importa o exercício a que se referem os arquivos, o que importa é a natureza da infração – falta de entrega de arquivos magnéticos, mediante intimação –, de modo que a infração se considera ocorrida no dia em que vence o prazo para a entrega dos arquivos ao fiscal, estabelecido na intimação.

Prevê o § 5º ao art. 708-B do RICMS 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 em virtude da falta de entrega do arquivo devidamente corrigido.

Com efeito, prevê o art. 708-B, com a redação dada pela Alteração nº 69 – Decreto nº 9.651/05:

“Art. 708-B.

.....
§ 5º. O contribuinte terá o prazo de 30 dias, 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 parágrafo, embora seja posterior aos exercícios a que se referem os arquivos, tem aplicação ao caso em apreço, e não se trata de aplicação retroativa de norma, pois a regra em exame cuida de uma obrigação de fazer, consistente no dever de reapresentar os arquivos devidamente corrigidos até a data fixada na intimação, e tal obrigação de fazer é exigível na data em que o contribuinte foi intimado. Conforme já frisei, não se aplicaria a nova regra é se se exigisse que o contribuinte tivesse de “voltar ao passado” para fazer o que não foi feito. Porém, no caso em discussão, o autuado foi intimado em 2007 no sentido de fazer uma coisa que estava prevista na legislação desde 2005, quando a regra em apreço foi acrescentada ao art. 708-B pelo Decreto nº 9.332/05 (depois modificado pelos Decretos nº 9.426/05 e 9.651/05).

Por essas considerações, a infração de que cuida o item 2º não ocorreu nas datas indicadas no Auto de Infração, mas sim na data em que venceu o prazo estabelecido pelo fiscal na última das várias intimações efetuadas para que o contribuinte entregasse os arquivos devidamente corrigidos e o contribuinte não atendeu à intimação.

A defesa e os fiscais se referem a várias intimações e prorrogações. Porém somente foram anexadas aos autos duas intimações. De acordo com o instrumento à fl. 6, o autuado foi intimado em 3.10.07 para apresentar os arquivos magnéticos, dentre outros elementos, no prazo de 48 horas. No dia 11.10.07, conforme consta à fl. 7, o fiscal intimou o contribuinte especificamente para apresentar os arquivos magnéticos, em virtude de inconsistências, dando-lhe o prazo de 30 dias. O dia 11 de outubro de 2007 caiu numa quinta-feira. O dia 12 de outubro, sexta-feira, foi feriado nacional (dia da Padroeira do Brasil, Nossa Senhora Aparecida). A contagem do prazo começou na segunda-feira, dia 15. O prazo para atendimento da intimação para correção das inconsistências (3º dias) venceu no dia 13 de novembro de 2007. Este foi o dia do cometimento da infração – falta de entrega dos arquivos magnéticos devidamente corrigidos, solicitados mediante intimação.

Trata-se neste caso de uma obrigação de fazer: obrigação do contribuinte de entregar os arquivos magnéticos, quando intimado. A infração a uma obrigação de fazer ocorre quando o contribuinte deixa de praticar o ato. Neste caso, em que dia venceu o prazo para que o contribuinte cumprisse a obrigação de apresentar os arquivos? A resposta é óbvia: o prazo venceu decorridos os 30 dias estabelecidos na intimação à fl. 7, ou seja, a 13.11.07.

O demonstrativo do débito deverá ser corrigido, alterando-se as duas datas de ocorrência do item 2º do Auto para 13.11.07.

Nota que no Auto de Infração, além da data de ocorrência (“Data Ocorr”), há uma estranhíssima data de vencimento (“Data Vencto”). Neste caso, não há data de vencimento.

Corrija-se isso também no demonstrativo de débito”.

No mérito, julgou procedente a autuação, indeferindo o pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, por entender que “como os arquivos magnéticos continham inconsistências, não há como saber se dessa infração resultou ou não falta de pagamento do imposto”.

Registre-se que, quanto à data da ocorrência da infração, o voto exarado pelo nobre relator ficou vencido pelo entendimento esposado pelo julgador Antônio César Dantas de Oliveira, vencedor, *in verbis*:

“Entendo que na aplicação da multa em questão, em razão do descumprimento de obrigação acessória, o que deve ficar evidenciado é o descumprimento da norma tributária. Portanto, para a análise do caso em tela há que se observar o RICMS quanto a obrigação de entrega do arquivo magnético.

O art. 708-A prevê que o contribuinte do ICMS usuário de SEPD deverá entregar o arquivo magnético, referente ao movimento econômico de cada mês, nos prazos estabelecidos nos incisos I a IV do mesmo artigo. Quando o contribuinte deixa de apresentar o arquivo, via internet, o art.708-B do RICMS-BA prevê que ele fornecerá ao fisco o arquivo magnético, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação.

Neste processo não existe a intimação nesse sentido, mas tão-somente uma intimação para apresentação de documentos fiscais, inclusive o arquivo magnético, sendo estipulado um prazo de 48 (quarenta e oito) horas para entrega. Porém, pela descrição do fato, no Auto de Infração, está claro que a empresa enviou, nos prazos legais, pela Internet, os arquivos magnéticos, relativos aos períodos apontados. Portanto, considerando-se que foi expedida intimação para corrigir o arquivo magnético, concedendo o prazo de 30 (trinta) dias, pressupõe-se que houve a sua entrega no prazo legal previsto no art. 708-A, independente de intimação.

Desta forma, a intimação que foi expedida para corrigir os arquivos magnéticos apenas concedeu um novo prazo para cumprir uma obrigação que teria de ter sido cumprida anteriormente, e o fato de não ter sido atendida a mesma, não modifica a data da ocorrência, que se deu exatamente quando foi disponibilizado o arquivo magnético para a Secretaria da Fazenda no prazo legal.

Por outro lado, se a intenção do legislador fosse aplicar a multa no dia da sua constatação, provavelmente não mandaria que o cálculo fosse feito tomando por base o percentual de 1% sobre o montante das saídas do período em que ocorreu o descumprimento da obrigação acessória.

Ademais, se for considerado que a multa deve ser aplicada na data do descumprimento da obrigação acessória, e tendo em vista que o contribuinte autuado tinha o prazo até o mês seguinte para apresentar o arquivo magnético de cada período, considero razoável, que essa alteração seria para uma das datas previstas nos incisos I a IV do art. 708-A, que no presente caso, foi considerada a data do final de cada exercício, conforme previsto no art. 39 § 2º do RPAF.

Ressalto que o descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa pecuniária, igualmente por meio de lançamento de ofício. O descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, mediante a conversão de um valor econômico, de modo que o sujeito ativo possa fazer a exigência junto ao sujeito passivo, conforme artigo § 3º do art. 113 do CTN.

Assim, a data do fato gerador deve ser aquela em que ocorreu a infração, e no caso em tela, as datas dos meses, sobretudo porque o cálculo do valor da multa leva em conta os valores das saídas dos períodos especificados no demonstrativo de débito.

Logo, acompanho o voto do Relator quanto a procedência da infração, entretanto, entendo que devem ser mantidas as datas de ocorrências conforme consignadas no Auto de Infração”.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 383/399, suscitando preliminar de nulidade sob quatro fundamentos diversos, a saber:

Em primeiro lugar, argumenta que a legislação vigente no período fiscalizado (exercícios de 2002 e 2003) não previa qualquer punição para a Empresa que apresentasse arquivos magnéticos com incorreções, o que somente veio a ocorrer a partir da nova redação dada ao art. 708-B, do RICMS, com o acréscimo do parágrafo 6º, pelo Decreto nº 9.332, de 14 de fevereiro de 2005, “não se podendo cogitar, por aplicação elementar de interpretação das leis no tempo, da possibilidade de retroatividade da norma tributária”.

Sustenta, em segundo lugar, que a autuação é nula porque nela foi indicado equivocadamente o art. 42, XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, que tratava, na época da lavratura, da multa de R\$460,00 à empresa credenciada que extraviasse etiqueta ou lacre para instalação em emissor de cupom fiscal ou emitisse atestado de intervenção técnica com informação inexata.

Como terceiro fundamento para a nulidade, assevera existir flagrante incongruência entre as especificações das denominadas “Data Ocorr” e “Data Vencto”, pois, segundo defende, a

infração somente restou caracterizada no momento em que venceu o prazo para que o contribuinte apresentasse os arquivos magnéticos livres de inconsistências, o que se deu em 13/11/2007.

Por último, assevera que a autuação não identifica as alegadas inconsistências retratadas pelos arquivos magnéticos entregues após o prazo concedido (12 de novembro de 2007), o que, no seu entendimento, caracteriza cerceamento de defesa.

Nesse item, esclarece que, após a intimação datada de 11 de outubro de 2007, os arquivos foram refeitos e remetidos paulatinamente até o último dia do prazo; contudo, o auditor analisou os arquivos parcialmente, afirmando, em sua informação fiscal, que foram reenviados incorretos, sem modificações e fora do prazo, tendo procedido à lavratura do Auto de Infração com fundamento em documentos obtidos em 09 e 10 de outubro de 2007, consoante se observa das fls. 44 a 90 e 139 a 197.

Seguindo essa linha recursal, afirma que os arquivos enviados dentro do prazo concedido na intimação não foram utilizados pelo autuante, nem foram demonstradas de forma individualizada as irregularidades que afirma existir, o que inviabiliza o exercício do direito de defesa. Diz, ainda, que as alterações efetuadas nos arquivos magnéticos são evidentes, trazendo aos autos cópia dos arquivos remetidos em 2002 e 2003, para comparar com aqueles remetidos posteriormente ao início da ação fiscal.

Suscita, também, a nulidade da Decisão proferida pela 2^a Junta de Julgamento Fiscal, ao argumento de que “*em nenhuma passagem do Acórdão de fls. 366 usque 372 há referência ao Voto proferido pelo Presidente José Carlos Bacelar, o qual seria definitivo para o desate da controvérsia, constando, tão-somente, aqueles lançados pelo Relator José Bezerra Lima Irmão (vencido em parte – folhas 367/371) e o originário do Julgador Antônio Cesar Dantas Oliveira (Voto discordante – folhas 371/372)*”.

Em prejudicial de mérito, reitera a decadência do período de janeiro a setembro de 2002, trazendo julgado do Superior Tribunal de Justiça que entende respaldar a sua tese.

No mérito, diz que a Decisão impugnada não fez justiça, de acordo com a análise comparativa feita em relação a acórdãos deste CONSEF, proferidos nos autos de infração nºs 206855.0002/07-3 (1^a Câmara de Julgamento Fiscal) e 269275.0023/07-5 (2^a Câmara de Julgamento Fiscal), devendo ser aplicada à norma do art. 158, que permite a redução ou o cancelamento da multa imposta.

Após esse comparativo, assevera que nunca deixou de cumprir quaisquer das determinações contidas nas intimações expedidas no curso da ação fiscal, sendo, em razão disso, inverídicas as assertivas do autuante de que houve envio de arquivos magnéticos fora do prazo. Repete o argumento de que enviou os arquivos com as inconsistências sanadas em 12 de novembro de 2007, mas o autuante não os utilizou para fazer o seu Auto de Infração.

Aduz que é insustentável a conclusão a que chegou a Decisão impugnada de que a falta de envio dos arquivos não permite saber se houve ou não prejuízo para o Fisco. Esclarece, no particular, que trabalha, na quase totalidade, sob o regime de substituição tributária, pelo qual na entrada da mercadoria fica encerrada a fase de tributação, não havendo falar, portanto, em falta de recolhimento do tributo.

Afirma que foram entregues todos os livros e documentos fiscais e que até um pequeno deslize que teve, decorrente de uma única mercadoria oriunda de outro Estado para ativo fixo da empresa, que implicava o recolhimento do diferencial de alíquotas, observado pelo autuante na primeira infração deste auto, já foi devidamente saldado.

Pugna, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 426/434, opinou pela rejeição das preliminares suscitadas, concordando, na íntegra, com o voto proferido pelo relator relativamente às matérias: decadência, aplicação da lei no tempo, capitulação da infração e data da ocorrência da infração,

esclarecendo-se que, com relação a esta última questão, o relator ficou vencido. Assim, pede a PGE/PROFIS que seja provido em parte o Recurso Voluntário interposto, para que sejam corrigidos os valores lançados de acordo com os parâmetros firmados pelo voto vencido.

Manifestou-se, ainda, pela rejeição da preliminar de nulidade da Decisão impugnada, por entender que o Julgador Presidente da 2^a Junta de Julgamento Fiscal acompanhou o voto vencedor quanto à questão da data da ocorrência da infração, tendo sido transcritos apenas os votos vencido e vencedor.

Quanto à alegação de que não foram especificadas pelo autuante as inconsistências presentes no arquivo magnético, disse ser necessário esclarecer a sequência dos fatos ocorridos e atos praticados na presente ação fiscal:

“...a fiscalização teve seu início com as intimações constantes em fls. 06 e 07, feitas ao contribuinte em 03.10.2007 e 11.10.2007, para apresentação de livros e documentos fiscais e arquivos magnéticos, respectivamente.

De acordo com a informação fiscal de fls. 361, essa intimação ocorreu para que fossem corrigidas inconsistências já existentes em arquivos magnéticos referentes aos exercícios de 2002 e 2003, os quais, provavelmente, foram entregues desde aquela época, e nos parecem ser os que o recorrente anexa em fls. 400, 402, 404, 406, 408, 410 e 412.

Em relação a esses arquivos, foram elaborados pelo autuante vários demonstrativos com as diferenças apuradas e em relação a cada deles o autuado enviou os correspondentes arquivos retificadores, os quais foram anexados inicialmente pelo autuante e agora em Recurso pelo autuado, na correspondente ordem de referência, é o que se observa em documentos anexados de fls. 401, 403, 405, 407, 409, 411 e 413.

Nesse momento é que o autuado, embora tenha se recusado a assinar o Auto de Infração, recebera a intimação com cópia de todo o seu conteúdo, fls. 266, datada de 07.02.2008, logo, não conseguimos ver nos autos a ciência ou visto do autuado nos demonstrativos a que referimo-nos, apenas observamos o visto do autuante, nos papéis que demonstram as incorreções.

Entretanto, observamos que pelo fato do contribuinte ter apresentado arquivos retificadores, o que ocorre em datas diversas, mas sucessivas, iniciando em 26.10.2007 e tendo por derradeiro a entrega em 12.11.2007, ele teve completa noção das inconsistências, tanto que foi corrigindo a cada entrega posterior. Por outro lado, também se vê nos autos, nos relatórios apresentados na autuação, uma completa descrição dos fatos e do conteúdo dos arquivos recebidos, logo, nesse ponto, afastamos a alegação de cerceamento de defesa, por entendermos preservado o devido processo legal.

Acontece que, após a última entrega dos arquivos retificadores, que ocorreu em 12.11.2007, portanto dentro do prazo permitido e não extemporânea como alega o autuante, não mais constam dos autos quaisquer análise das inconsistências, não corrigidas, ao contrário, deu-se a lavratura do presente Auto de Infração com a informação do autuante: ‘o que impediu o seu aproveitamento nos trabalhos de fiscalização, finalidade principal dos arquivos’.

Com relação ao pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada (art. 158, do RPAF), a douta representante da PGE/PROFIS lista os pontos favoráveis ao contribuinte. São eles: os arquivos retificados foram apresentados dentro do prazo concedido pelo autuante; após a retificação o autuado não foi mais informada acerca das inconsistências encontradas, salientando que análise comparativa dos arquivos apresentados evidencia que foram, de fato, alterados, fazendo-se necessário que o autuante diga por que não pode aproveitar essas alterações em uma possível auditoria; não há sequer alegação de prática de dolo, fraude ou simulação; a empresa não criou obstáculos à fiscalização, entregou os arquivos na primeira intimação, retificou os arquivos apontados com inconsistências, entregou as retificações dentro do prazo.

Quanto ao segundo requisito para obtenção da benesse, disse que não importa se o contribuinte, por outras razões, tenha deixado de pagar o imposto; o que importa é se a infração objeto de exame deu ensejo à falta de recolhimento de imposto. Afirma que a infração 01, única relativa à cobrança de imposto, decorreu da falta de pagamento da diferença de alíquota e foi de logo reconhecida pelo autuado.

Alerta para outra circunstância relevante ao exame da equidade, que é o fato de a empresa trabalhar exclusivamente com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, onde no momento da autuação não havia mais tributo a recolher.

Salienta que foram entregues ao autuante todos os livros e documentos fiscais requeridos na autuação e, por isso, os dados não fornecidos em arquivo magnético não se constituem empecilho à ação fiscal. Conclui, afirmando que deve ser reduzida à multa imposta para 10% do valor originariamente aplicado.

VOTO

As alegações de falta de previsão legal para aplicação de penalidade por apresentação de arquivos magnéticos com inconsistências e incongruência na especificação das datas de ocorrência e vencimento estão entrosadas com o mérito da lide administrativa, cabendo a este Órgão Julgador analisar, antes, as demais prefaciais.

No que concerne à equivocada indicação da alínea “g”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, quando o correto seria a alínea “i”, do mesmo dispositivo, tenho que a irregularidade não enseja a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Como bem pontuou o relator do feito em Primeira Instância, o art. 42, da Lei Estadual do ICMS havia sido alterado dias antes da lavratura do Auto de Infração, mediante a Lei nº 10.847, de 27.11.2007, transportando a multa que antes ficava na alínea “g” para a alínea “i”, do inciso XIII-A. A mudança foi, portanto, irrelevante para o direito do contribuinte, até mesmo porque, pelo percentual aplicado e pela descrição da imputação, não havia qualquer dúvida de que a cobrança decorreu de inconsistências verificadas nos arquivos magnéticos remetidos à SEFAZ. Aliás, o contribuinte não esboça desconhecer a acusação que lhe foi feita, atacando de forma muito lúcida os pontos que entendeu favoráveis à sua defesa.

A par disso, registre-se que o parágrafo primeiro, do art. 18, do RPAF, impede que se decrete a nulidade de autos de infração, se for possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito, exatamente como ocorreu na espécie, *in verbis*: “*As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo*”.

Com relação ao outro argumento suscitado pelo recorrente, como fundamento para a decretação da nulidade do Auto de Infração, qual seja a falta de análise por parte do autuante acerca dos arquivos retificados, tenho que a questão merece uma análise mais apurada.

Do exame do processo, verifico que o recorrente foi intimado em 03/10/2007 para apresentar livros e documentos fiscais e contábeis, além dos arquivos magnéticos, não havendo nos autos qualquer informação por parte do autuante de que houve recusa no cumprimento da referida intimação, registre-se; ao revés, tudo leva a crer que a solicitação foi atendida na íntegra, até mesmo porque o autuante verificou a existência de diferencial de alíquota devido e não pago (infração 1) e encontrou inconsistências nos arquivos magnéticos fornecidos, tanto que elaborou diversos demonstrativos (fls. 10/90 – exercício de 2002; e 110/197 – exercício de 2003).

Em 11/10/2007 (quinta-feira), o contribuinte foi novamente intimado, desta feita para corrigir as inconsistências encontradas pelo autuante nos arquivos magnéticos apresentados, *ex vi* do documento de fls. 07. O contribuinte, atendendo à referida intimação, passou a enviar para a SEFAZ os arquivos totalmente retificados (fls. 91/103 e 198/209), terminando o seu envio em

12/11/2007. Essa providência não impediu a lavratura do Auto de Infração, o que aconteceu em 12/12/2007.

O auditor fiscal, após a defesa apresentada pelo contribuinte e manifestando-se acerca dos novos arquivos magnéticos apresentados, limitou-se a afirmar:

"Os arquivos foram reenviados ainda com incorreções, sem modificações e fora do prazo, como podemos verificar às fls. 91 a 103 do PAF, período de 2002 e às fls. 198 a 209 do PAF, período de 2003, todos enviados em datas diversas, sendo o último envio foi em 12/11/2007, o que impediu o seu aproveitamento nos trabalhos de fiscalização, finalidade principal dos arquivos.

A aplicação da multa ocorreu pela apresentação dos referidos arquivos sem as devidas retificações, que deveriam ter sido feitas no prazo concedido " (fls. 361).

A análise das afirmações feitas pelo autuante não permite saber se os arquivos enviados após a intimação para correção das inconsistências foram ou não levados em consideração para a lavratura do presente Auto de Infração, o que é essencial ao correto desate da lide administrativa.

A referência feita à extemporaneidade da apresentação dos arquivos, ao fato de terem sido remetidas em datas diversas e, ainda, de não ter havido modificações, são absolutamente impróprias e colocam em dúvida o procedimento realizado pelo auditor fiscal.

Em primeiro lugar, o prazo de trinta dias concedido pelo parágrafo 5º, do art. 708-B, do RICMS, para o contribuinte retificar os arquivos magnéticos, somente iniciou-se em 15/10/2007 (segunda-feira), tendo em vista o feriado do dia 12/10/2007 (sexta-feira) e a regra de contagem de prazos prevista no art. 22, do RPAF (iniciam-se e se vencem em dia de expediente e, no cômputo, exclui-se o dia do início e inclui-se o dia do final). Assim, o prazo do recorrente findou-se em 13/11/2007, não sendo extemporânea a entrega dos arquivos magnéticos realizada até a data de 12/11/2007.

Depois, inexiste qualquer regra impondo ao contribuinte o ônus de apresentar todos os arquivos solicitados de uma só vez, nem se aplica, no particular, qualquer regra de preclusão. Cada período mensal pode ser analisado isoladamente para fins de imposição da penalidade de que se cuida neste feito; logo, pode o contribuinte, sem qualquer problema para a fiscalização, ir apresentando seus arquivos à medida que vão ficando prontos, o que, longe de denotar irregularidade, demonstra ansiedade em atender à intimação e inegável intuito de colaborar com o trabalho do auditor.

Por último, o cotejo entre os dados relativos aos arquivos retificados e os registros apresentados pelo recorrente nos exercícios de 2002 e 2003, anexados ao Recurso Voluntário, não deixa dúvidas de que houve modificação; se essa modificação foi suficiente para sanar as inconsistências é uma outra questão, mas, de qualquer forma, o autuante não foi preciso em sua informação fiscal.

É certo que existem, nos autos, dois demonstrativos distintos de inconsistências para cada exercício, com dados divergentes e que supostamente foram impressos em datas igualmente divergentes e, portanto, poderiam ser considerados como suficientes para manter a autuação: o primeiro, seria o demonstrativo elaborado antes da intimação, o segundo, após, e já levando em consideração as retificações levadas a efeito pelo contribuinte.

Sucede que a data dos referidos documentos não é confiável. Em alguns deles constam duas datas simultaneamente, 13/12/2007 e 12/11/2007, sem especificar se tratam de data de geração ou de impressão dos arquivos (fls. 11/43); em outros, as datas simultaneamente indicadas são 26/09/2007 e 09/10/2007 (fls. 44/89), sendo que a primeira delas é anterior inclusive ao início da ação fiscal.

Ficam, pois, as dúvidas: os arquivos foram analisados antes da ação fiscal e depois da resposta à primeira intimação, que contempla também os livros e documentos fiscais, o que me parece ser mais provável? Ou será que foram analisados depois da primeira intimação e corrigidos de acordo com os arquivos retificados apresentados? Ou, ainda, será que os arquivos retificados não foram em momento algum analisados?

A resposta a tais questionamentos é de suma importância para o deslinde do feito administrativo, porque, uma vez tendo sido o contribuinte intimado para apresentar os arquivos, as retificações devem ser levadas em consideração pelo auditor fiscal para lavrar seu Auto de Infração, inclusive mediante a demonstração concreta de que as insubsistências persistiram mesmo após as supostas correções. Sem isso, é insubstancial a exigência.

Nas circunstâncias, é inegável que não se sabe ao certo quando os demonstrativos foram elaborados, nem com base em que dados. Cabia ao autuante, com o intuito de revestir de segurança o lançamento de ofício, fazer os esclarecimentos devidos no próprio Auto de Infração ou, ao menos, ainda que tardivamente, dissipar as dúvidas quando prestou a sua informação fiscal.

Todavia, não foi isso o que aconteceu; o autuante, conquanto não diga expressamente, dá a entender na informação fiscal que os arquivos magnéticos não foram considerados por intempestividade absolutamente equivocada, deixando a todos aqueles que estão envolvidos com este processo sem certeza quanto à correção do lançamento engendrado.

Nesse contexto de insegurança, voto pelo ACOLHIMENTO da preliminar suscitada, com esteio no art. 18, IV, “a”, do RPAF, por entender que os seus elementos não conferem segurança quanto à efetiva ocorrência da infração 2, nem o autuante se desincumbiu do ônus de esclarecer os fatos, seja na autuação, seja na informação fiscal, devendo ser decretada a sua anulação.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para os fins expostos no voto ora proferido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207350.0120/07-9, lavrado contra **GUEBOR COMERCIAL DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$875,11, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS