

PROCESSO - A. I. N° 206948.0008/07-6
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DCLESTE COMÉRCIO E SERVIÇOS DE MÁQUINAS, VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0305-03/10
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 24/08/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0240-11/11

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA. Penalidade reduzida após exclusão de elementos digitados erroneamente, bem como de documentos probatórios cujas cópias não foram conseguidas pela fiscalização. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS SOLICITADOS MEDIANTE INTIMAÇÃO. MULTA DE 1% DAS OPERAÇÕES DO PERÍODO. Os arquivos magnéticos são considerados consistentes não apenas quando são elaborados no formato previsto na legislação tributária, mas também quando seus dados não apresentam divergências, discrepâncias, pois o Convênio ICMS 57/95 trata de arquivos que devem espelhar a escrituração fiscal do sujeito passivo e não é aceitável que esses registros sejam alimentados de modo defeituoso. Assim, a inconsistência, tanto na forma, quanto no conteúdo, enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96. A multa por entrega de arquivos magnéticos com inconsistência legitima-se com uma única intimação do sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, corrigir os equívocos apontados, devendo ser fornecida pelo autuante, nessa hipótese, a listagem diagnóstico. Ausência dos requisitos necessários para a redução ou cancelamento da penalidade aplicada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte a presente autuação, através da qual foram atribuídos ao sujeito passivo, dois ilícitos tributários distintos:

1. falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento [descumprimento de obrigação acessória] – operações sujeitas à tributação pelo ICMS –, sendo por isso aplicada multa de R\$ 48.957,75, equivalente a 10% das entradas omitidas;
2. falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa de 1% das operações do período, no valor de R\$ 126.387,30.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

"O autuado questionou a metodologia adotada pelo autuante no lançamento objeto do item 1º. Apontou falhas do levantamento. Reclamou que o fiscal não informou quais os bens, mercadorias ou serviços a que se refere a autuação. Alegou ser imprescindível que o fiscal apresentasse cópias de cada Nota Fiscal, não só para fazer prova da omissão de escrituração, mas também para que a empresa conhecesse os documentos e sobre eles pudessem manifestar-se, e protesta que a ausência das cópias dos documentos caracteriza cerceamento de defesa. Apega-se aos preceitos do art. 46 e do art. 28, § 4º, II, do RPAF.

O autuante, ao prestar a informação, admitiu ter havido erros e refez o demonstrativo, corrigindo inclusive o percentual da multa, de 10% para 1%, propondo que a multa do item 1º seja reduzida para R\$ 1.062,49. Posteriormente, em atendimento à reclamação do autuado de cerceamento de defesa, foi determinado que o fiscal autuante juntasse aos autos cópias das Notas Fiscais não escrituradas, a fim de que o processo fosse instruído em conformidade com os demais processos envolvendo esse tipo de situação. Ao cumprir a diligência, o fiscal autuante prestou informação dizendo que, de todas as Notas Fiscais discriminadas, conseguiu através da Central de Notas Fiscais apenas duas, as de números 78951 e 31924, da empresa Cummins Brasil Ltda., conforme documentos às fls. 250 e 251, e propôs que a multa do item 1º seja reduzida para R\$ 62,45.

Acato a sugestão do nobre autuante. A acusação fiscal deve fazer-se acompanhar de provas. As cópias das Notas Fiscais são importantes neste caso, a fim de que o contribuinte possa defender-se conhecendo não só os números dos documentos e os nomes dos emitentes, mas também as espécies de mercadorias, os dados referentes ao transportador, etc. A fiscalização deixou de atender ao mandamento do art. 46 do RPAF.

O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser refeito com base nos elementos do demonstrativo à fl. 312, restando a multa de R\$ 44,99 para o mês de julho de 2003 e a multa de R\$ 17,46 para o mês de abril de 2004, totalizando R\$ 62,45. Fica alterada a tipificação da multa para o inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Com relação ao item 2º, consta à fl. 126 a intimação dando o prazo de 30 dias para que o contribuinte apresentasse os arquivos magnéticos, tendo em vista que a empresa os havia apresentado com inconsistências. Anexa à intimação está a Listagem-Diagnóstico das inconsistências verificadas. O contribuinte tomou ciência da intimação no dia 16.10.07.

O autuado alega que o termo final da referida intimação seria o dia 14.11.07, porém, antes de finalizá-lo, a empresa obteve anuência do próprio fiscal autuante para prorrogar aquele prazo. Observa que a possibilidade de prorrogação está prevista no § 5º-A do art. 708-B do RICMS, e desse modo o termo final passou a ser 14.12.07, e nessa data a empresa entregou através da Internet todos os arquivos digitais exigidos pelo fiscal autuante, devidamente criptografados e validados eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas, inclusive os dados referentes a itens de mercadorias, com as devidas correções, e a entrega observou as regras definidas no § 4º do citado artigo.

O autuante rebateu dizendo que ele não tinha competência para autorizar a prorrogação daquele prazo, pois via de regra o contribuinte deveria ter entrado com uma petição formal protocolada na repartição, para ser submetida à apreciação do inspetor fazendário, que poderia deferir ou não o pleito. Ao final da informação, o autuante admite que de fato a empresa entregou os arquivos, sendo que nem todos foram enviados em 14.12.07, como alegou o autuado, pois, dos 54 arquivos, 34 foram enviados no dia 14, e 20 foram enviados no dia 20.

Enfim, como o contribuinte somente foi intimado do Auto de Infração no dia 21.12.07, conclui-se que nessa data todos os arquivos já tinham sido entregues.

Em sua segunda manifestação, o autuado repisa a possibilidade de prorrogação do prazo para correção de arquivo digital. Observa que, como o § 1º do art. 168 do RICMS prevê que a baixa de inscrição deve ser concluída em 60 dias, o autuante deveria finalizar a fiscalização até 30 de novembro de 2007, e em virtude disso o autuado considera que o fiscal pretendia tão-somente que a empresa apresentasse novos arquivos, sem, no entanto, querer utilizá-los no procedimento do roteiro de auditoria de estoque, haja vista que, com a prorrogação prevista no art. 708-B, § 5º-A, do RICMS, o termo final ocorreria depois do prazo para encerramento da ordem de serviço referente ao pedido de baixa.

A consequência pela inobservância, por parte do fiscal, do prazo para finalizar a fiscalização constitui questão disciplinar de ordem interna do fisco, não afetando o contraditório e a ampla defesa do contribuinte.

Quanto ao prazo para que o contribuinte adimplisse a obrigação de fazer entrega dos elementos solicitados, o autuado não provou que tivesse pedido prorrogação do prazo de que cuida o § 5º-A do art. 708-B do RICMS. Desse modo, embora tenha apresentado os arquivos magnéticos, conforme atesta o próprio fiscal autuante, a entrega não foi feita no prazo estipulado na intimação. Sendo assim, uma coisa é certa: não foi atendida a intimação.

Resta agora saber qual a consequência jurídica para esse fato.

O fiscal autuante incorreu em erro ao tipificar a multa do item 2º na alínea “g” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96. A multa prevista na alínea “g” é de R\$ 46,00, e se refere a infrações que nada têm a ver com o caso aqui em análise.

O fato em questão diz respeito ao não atendimento de uma intimação expedida em outubro de 2007 (fl. 126). O prazo para atender à intimação vencia 30 dias depois. O Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2007. Quando o Auto foi lavrado já estava em vigor a alteração introduzida no inciso XIII-A do art. 42 da supracitada lei pela Lei nº 10.847/07. Sendo assim, o dispositivo legal que deveria ter sido apontado no Auto, em vez da alínea “g”, deveria ter sido a alínea “j”.

Esse vício não afeta, porém, o procedimento, pois o fato foi descrito de forma clara: trata-se de falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas. Identificado o fato, a aplicação da norma é tarefa do órgão julgador.

A fim de conduzir a análise dos fatos com os pés no chão, haja vista a complexa redação do dispositivo em apreço, farei primeiro o exame da matéria em tese, e em seguida apreciarei o caso concreto.

Faço a análise da questão, em tese, a partir das seguintes premissas:

- a) o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados deve enviar ao fisco o arquivo magnético referente ao movimento econômico de cada mês: art. 708-A, “caput”, do RICMS;*
- b) independentemente dessa obrigação, o contribuinte deve fornecer ao fisco os documentos e o arquivo magnético, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis: art. 708-B, “caput”;*
- c) a falta de entrega de arquivo exigido mediante intimação é punível com a multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*
- d) a entrega de arquivo magnético fora das especificações e requisitos regulamentares configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

Conforme já salientado, a tipificação do fato em questão recai na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com a alteração dada pela Lei nº 10.847/07.

A alínea “j” encerra várias hipóteses, que precisam ser dissecadas devidamente. Ela prevê a aplicação de multa (ou multas) nestes termos:

“j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;” (grifei)

Note-se que existe aí a previsão de duas multas, identificadas em virtude da conjunção alternativa “ou”. Uma multa é fixa (R\$ 1.380,00), a outra é proporcional (1%). O dispositivo diz que as duas multas se aplicam cumulativamente. Porém, para se compreender o sentido do termo “cumulativamente”, deve-se ter em mente a referência à expressão “intimação subsequente”.

Quando o fiscal intima o contribuinte para apresentar os arquivos magnéticos, o que se tem aí é a “primeira” intimação. Se o contribuinte não apresenta os arquivos, fica passível, de plano, à multa de R\$ 1.380,00, em face da constatação objetiva do fato: a não entrega dos arquivos. Configurado esse fato, o fiscal deve intimar novamente o contribuinte para apresentar os arquivos, e tem-se aí a intimação “subsequente” a que se refere a lei, a qual, não sendo atendida, dará ensejo à aplicação, cumulativamente, da multa de 1%.

Por outro lado – e ainda analisando a questão em tese –, se o contribuinte, tendo sido intimado, apresenta os arquivos porém estes têm inconsistências (arquivos sem o nível de detalhe exigido na legislação), o fiscal deve apontar as inconsistências e intimar o contribuinte a fim de corrigi-las, no prazo de 30 dias: art. 708-B, § 5º. Se o contribuinte corrige as inconsistências apontadas, não há infração. Contudo, caso não seja atendida essa intimação a que se refere o § 5º do art. 708-B, fica o contribuinte sujeito à multa de R\$ 1.380,00. Configurado esse fato, o fiscal deve intimar novamente o contribuinte para apresentar os arquivos livres das inconsistências apontadas, e tem-se aí a intimação “subsequente” a que se refere a lei, a qual, não sendo atendida, dará ensejo à aplicação, cumulativamente, da multa de 1%.

Resta analisar – ainda hipoteticamente – a questão da cumulatividade da multa fixa (R\$ 1.380,00) com a multa proporcional (multa de 1%). Como já salientado, uma vez configurada a infração passível da multa de R\$

1.380,00, o fiscal deve intimar novamente o contribuinte para apresentar o arquivo ou efetuar as correções apontadas. Se, em face dessa nova intimação (intimação “subseqüente”, nos termos da lei), o contribuinte apresenta os arquivos ou corrige as inconsistências, não haverá a segunda multa, a de 1%.

Ou seja, apesar da expressão “devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1%”, esta segunda multa, de 1%, somente será aplicada se não for atendida a intimação “subseqüente” para apresentação ou correção do arquivo. Não custa repetir: se no prazo regulamentar o contribuinte apresenta os arquivos ou corrige as inconsistências, não haverá a segunda multa.

Poder-se-ia contrapor: mas a lei não diz que a multa de 1% deverá ser aplicada “cumulativamente”?

Não, a lei não diz isso. A chave para a interpretação da norma está na questão do não atendimento da intimação subseqüente para apresentação do respectivo arquivo, ou da intimação para correção das inconsistências, haja vista que a entrega de arquivos fora das especificações e requisitos regulamentares, quando não corrigidos, equivale à falta de entrega (§ 6º do art. 708-B do RICMS). Atente-se bem para o termo “intimação subseqüente”. Subseqüente a quê? Ora, subseqüente à primeira intimação. Ou seja, aplicada a multa de R\$ 1.380,00 e feita, subseqüentemente, a intimação para correção do arquivo, caso o contribuinte não atenda à intimação (subseqüente), aí, sim, será aplicada (cumulativamente) a segunda multa, de 1%.

Feita essa sondagem da questão no plano teórico, passo ao exame do fato concretamente considerado. Nesse sentido, em face das considerações que acabo de tecer, percebo que o nobre autuante deixou de proceder como manda a lei, pois deixou de aplicar a primeira multa, de R\$ 1.380,00, pulando uma etapa procedimental, e aplicou a segunda multa, de 1%.

Cumpra observar que neste caso houve apenas o descumprimento de uma intimação, a constante à fl. 126. Houve outras duas intimações, constantes às fls. 15 e 16, mas estas dizem respeito a outros elementos. Para apresentação dos arquivos magnéticos só houve uma intimação, a da fl. 126. Sendo assim, cabe apenas a multa pelo descumprimento da primeira intimação, que é de R\$ 1.380,00. Cabia ao fiscal intimar novamente o contribuinte para reapresentar os arquivos com as correções devidas. Como a lei diz que a multa de 1% se aplica cumulativamente pelo não atendimento de intimação subseqüente para apresentação do respectivo arquivo, é evidente que a multa de 1% não poderia ser aplicada “antes” da multa de R\$ 1.380,00 (que neste caso sequer foi aplicada). E não custa repetir: a segunda multa, de 1%, somente seria aplicável em face do não atendimento da intimação subseqüente.

Além desses aspectos, para se estabelecer a “data da ocorrência” da infração é preciso que se atente para a diferença entre o art. 708-A e o art. 708-B do RICMS. No caso do art. 708-A, a multa é aplicada mês a mês, ou seja, aplica-se relativamente a cada mês em que o contribuinte deixou de enviar o arquivo nos prazos regulamentares, sendo que os prazos vencem nos termos dos incisos do art. 708-A. Porém no caso do art. 708-B a infração se caracteriza é no dia em que o autuado deixa de atender à intimação para apresentar à fiscalização os arquivos solicitados mediante intimação.

No presente caso, o fato foi enquadrado no 708-B, conforme consta no campo próprio do Auto de Infração. Por conseguinte, no item 2º, as “datas de ocorrência” estão todas erradas. A multa seria aplicada mês a mês é se o contribuinte tivesse deixado de atender ao art. 708-A. Porém, ao tipificar o fato no art. 708-B, o autuante teria de atentar para essa realidade: a infração é pelo não atendimento da intimação. Se o contribuinte apresentasse os arquivos até o termo final da intimação à fl. 126 não haveria multa. Como não os apresentou até o termo final, no dia imediatamente seguinte estava caracterizada a infração, e aquela data – um dia após o encerramento do prazo da intimação – seria a data da ocorrência da infração.

Voltando à referida alínea “j”, insisto em assinalar que ela comporta em sua estrutura duas multas distintas: a primeira multa, de R\$ 1.380,00 (multa fixa), é pelo não atendimento da “primeira” intimação”, sendo que a segunda multa, de 1% (multa proporcional), somente se aplica quando o contribuinte não atende à intimação “subseqüente” àquela (intimação) que deu motivo à primeira multa.

Uma vez demonstrado nos autos que o contribuinte foi intimado a 16.10.07 para apresentar os arquivos magnéticos de suas operações, sendo estipulado o prazo regulamentar de 30 dias, e a entrega dos arquivos somente foi efetuada em dezembro, já vencido portanto o prazo estipulado, está configurada a infração pelo não atendimento da intimação (primeira), ficando sujeito à multa de R\$ 1.380,00, nos termos da alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com a alteração dada pela Lei nº 10.847/07.

Noto que houve dificuldade em proceder a intimações do autuado. Ocorre que este Auto decorre de fiscalização em processo de baixa de inscrição. Quando o contribuinte pede baixa de sua inscrição cadastral, a partir daí não faz mais sentido enviar intimações para o endereço onde ele funcionava. Recomendo que as intimações sejam encaminhadas para o patrono do autuado.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 1ª JF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

VOTO

Quanto à infração 1, da presente autuação, que trata da imposição de multa por falta de registro na escrita fiscal da entrada de mercadorias, nenhuma censura merece a Decisão guerreada, pois a desoneração levada a efeito pela Junta de Julgamento Fiscal tem duas razões, a saber:

- a) em primeiro lugar, a adequação da multa pelo próprio autuante, que confirmou, na informação fiscal (fl. 239) e na resposta à diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal (fl. 310), ter capitulado equivocadamente a multa aplicada no inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, quando o correto seria o inciso XI, do mesmo dispositivo (multa de 1% do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal). Vale registrar que se trata de empresa que comercializa, exclusivamente, mercadorias do ramo de autopeças, que estão enquadradas no regime de substituição tributária.
- b) depois, o autuante asseverou, em resposta à diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal (fl. 310), que, de todas as notas fiscais listadas pelo CFAMT com destino ao estabelecimento autuado, e que não haviam sido registradas na escrita fiscal, apenas duas foram localizadas (fls. 250/251), daí porque a penalidade somente poderia incidir sobre o valor comercial das mercadorias, consoante consignado em tais documentos. Quanto aos demais, a acusação ressentia-se da prova necessária e, por isso, não pode prosperar.

No que concerne à infração 2, contudo, este Conselho de Fazenda já possui entendimento sedimentado em sentido contrário ao posicionamento esposado pela Junta de Julgamento Fiscal.

Antes de mais nada, deve ser transcrito o 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, que dá lastro à multa aplicada, para melhor compreensão da matéria:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;”.

É importante ressaltar, também, que a entrega dos arquivos com inconsistências equivale, para fins de imposição de tal penalidade, à falta de entrega, como prevê expressamente o §6º, do art. 708-B, do RICMS, *in verbis*:

“Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

(...)

§ 6º A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação de que trata o caput deste artigo, fora das especificações e requisitos previstos no convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 915 deste Regulamento”.

No caso concreto, consoante se observa dos documentos que instruem o presente PAF, especialmente da intimação de fl. 126 e da listagem diagnóstico de fls. 127/158, o sujeito passivo foi acusado pelo autuante de ter apresentado os arquivos magnéticos do período de fevereiro/2002 a junho/2006 com irregularidades - notas fiscais informadas no Registro 50 e não informadas no Registro 54.

Portanto, a irregularidade apontada pelo autuante diz respeito à existência de inconsistências nos arquivos magnéticos apresentados pelo sujeito passivo, e o conceito de inconsistência, no meu entendimento, está no §6º, do art. 708-B, do RICMS, qual seja: falta de atendimento às especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, que trata da emissão de documentos fiscais e da escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados.

Logo, os arquivos magnéticos são considerados consistentes não apenas quando são elaborados no formato previsto na legislação tributária, mas também quando seus dados não apresentam divergências, discrepâncias, pois o Convênio ICMS 57/95 trata de arquivos que devem espelhar a escrituração fiscal do sujeito passivo e não é aceitável que esses registros sejam alimentados de modo defeituoso.

Essa identidade entre os arquivos e os documentos fiscais do contribuinte fica, aliás, bastante evidente na Cláusula Quinta do referido Convênio, que estabelece a obrigatoriedade quanto ao envio dos arquivos magnéticos contendo todas as operações e prestações realizadas pelo contribuinte do ICMS:

"Cláusula quinta O contribuinte de que trata a cláusula primeira estará obrigado a manter, pelo prazo previsto na legislação da unidade federada a que estiver vinculado, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração:

I - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal), quando se tratar de:

- a) Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A;*
- b) Nota Fiscal Eletrônica, modelo 55;*
- c) a critério de cada unidade da Federação, a Nota Fiscal do Produtor, modelo 4, e o cupom fiscal;*

II - por totais de documento fiscal, quando se tratar de:

- a) Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;*
- b) Nota Fiscal de Serviços de Transporte, modelo 7;*
- c) Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;*
- d) Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;*
- e) Conhecimento Aéreo, modelo 10;*
- f) Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;*
- g) Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;*
- h) Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;*
- i) Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário, modelo 27;*
- j) Conhecimento de Transporte Eletrônico, modelo 57;*

III - por total diário, por equipamento, quando se tratar de Cupom Fiscal ECF, PDV e de Máquina Registradora, nas saídas.

IV - por total diário, por espécie de documento fiscal, nos demais casos.

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica aos documentos fiscais nela mencionados, ainda que não emitidos por sistema eletrônico de processamento de dados.

§ 2º O contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI deverá manter arquivadas, em meio magnético, as informações a nível de item (classificação fiscal), conforme dispuser a legislação específica deste imposto.

§ 3º Fica facultado às unidades da Federação estender o arquivamento das informações em meio magnético a nível de item (classificação fiscal) para o Cupom Fiscal emitido por ECF, dados do Livro Registro de Inventário ou outros documentos fiscais;

§ 4º O registro fiscal por item de mercadoria de que trata o inciso I fica dispensado quando o estabelecimento utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal.

§ 5º O contribuinte deverá fornecer, nos casos estabelecidos neste convênio, arquivo digital atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação de que trata a cláusula décima oitava vigentes na data da entrega do arquivo".

A redação dos §§3º, 4º e 5º, do art. 708-B, do RICMS, no mesmo sentido, reforça a conclusão de que

a inconsistência de que trata a legislação tributária deve ser compreendida em sentido amplo, como irregularidade, incorreção, que, inclusive, é mais relevante quando localizada no conteúdo do que simplesmente na forma, tanto que se exige *"todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte"*:

"§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

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

§ 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".

Em idêntico sentido, dispõe o Manual de Orientação do Convênio ICMS 57/95:

"26.1 - O arquivo magnético será recebido condicionalmente e submetido a teste de consistência;

26.2 - Constatada a inobservância das especificações descritas neste manual, o arquivo será devolvido para correção, acompanhado de Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. A listagem será fornecida em papel ou meio magnético, de acordo com a conveniência da Repartição Fazendária".

Nas circunstâncias, o ilícito tributário atribuído ao sujeito passivo (falta de entrega de arquivos magnéticos, partindo da premissa normativa de que a entrega com inconsistência equivale à falta de entrega) amolda-se à figura jurídica prevista na alínea "j", do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, anteriormente reproduzido.

Passando à análise dos atos praticados pela fiscalização anteriormente à lavratura do presente auto, verifica-se que, em 16/10/2007, o sujeito passivo recebeu intimação para apresentação dos arquivos magnéticos corrigidos, devidamente acompanhada da listagem de inconsistências apuradas pelo autuante (fls. 127/158).

Tal intimação, com a devida vênua do entendimento firmado pela primeira instância, é, à luz da legislação, suficiente para a caracterização do ilícito administrativo e imposição da penalidade prevista no art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96. A interpretação dada pela Decisão submetida à revisão desta Câmara, no sentido de que a locução "intimação subsequente" constante do dispositivo legal implica em tornar necessárias duas intimações para aplicação da multa de 1% sobre o valor das saídas ou das entradas de mercadorias e prestações realizadas em cada período, não reflete a melhor interpretação da norma.

Na verdade, a alínea "j" diz que, pela falta de entrega, cabe a aplicação de uma multa de R\$1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), independentemente de qualquer intimação, até porque se trata de obrigação acessória do contribuinte expressamente consignada no art. 708-A, do RICMS, não carecendo, portanto, de qualquer ato posterior para que se lhe reconheça efeitos concretos. Se houver intimação para apresentação dos arquivos ou para correção das inconsistências, a multa a ser aplicada será de 1% sobre o valor das saídas ou das entradas de mercadorias e prestações realizadas em cada período.

Pergunta-se: a que, então, tal intimação é subsequente? A resposta é simples: à constatação da falta de entrega dos arquivos magnéticos.

Concluo, portanto, que o fundamento vislumbrado pela Junta de Julgamento Fiscal para proclamar a procedência parcial deste item é inadequado e, portanto, não pode contar com a chancela desta Câmara.

Superada essa questão, cumpre-me avançar no exame das demais teses levantadas pelo sujeito passivo em sua defesa, não apreciadas pela Junta de Julgamento Fiscal, com fulcro no art. 515, §§1º e 2º, do CPC, a seguir transcrito, aplicável subsidiariamente ao RPAF:

Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.

§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.

E a primeira das teses levantadas pelo sujeito passivo em sede de defesa diz respeito à alegação de que o autuante havia prorrogado, por mais um mês, o prazo para apresentação dos arquivos magnéticos corrigidos e, no curso dessa prorrogação, as inconsistências teriam sido sanadas e os arquivos, enviados à Secretaria da Fazenda eletronicamente.

Deixo de tecer comentários acerca da competência do autuante para deferir ou não a alegada prorrogação de prazo, pois vislumbro questão prejudicial a ser dilucidada.

É que o sujeito passivo, apesar de ter afirmado que corrigiu os arquivos e os encaminhou à SEFAZ em 14/12/2007, deixou de trazer aos autos provas de tal alegação, como bem alertou o autuante em sua informação fiscal (fl. 242). Além disso, em resposta à segunda diligência determinada pela Junta, o auditor fiscal esclareceu que os registros apresentados pelo sujeito passivo em 14/12/2007 ainda apresentavam diversas inconsistências (falta do registro 74, erro de codificação de produtos, notas fiscais informadas no registro 50 cujos itens não foram informados no registro 54 - fls. 376/410).

Logo, independentemente de ter havido ou não prorrogação válida do prazo para correção das inconsistências, o fato é que elas não foram sanadas e, por esse fundamento, não ficou elidida a multa aplicada.

Também é irrelevante ao deslinde, da contenda as questões subjetivas trazidas à baila pelo sujeito passivo, acerca do uso que o autuante pretendia fazer de posse dos arquivos magnéticos requisitados; se ele pretendia aplicar a penalidade prevista na lei pela falta da entrega ou se ele, simplesmente, tinha o intuito de checar as operações realizadas, para manifestar-se acerca do pedido de baixa.

Cumprе salientar, por oportuno, que a atividade do auditor fiscal é vinculada e, assim, ao se deparar com um ilícito tributário, seja descumprimento de obrigação acessória ou principal, é seu dever adotar as medidas necessárias ao lançamento do valor devido pelo contribuinte. Da mesma forma, a responsabilidade do sujeito passivo é objetiva, não sofrendo interferência de subjetivismos dele oriundos, tampouco de terceiros, vinculados ou não à relação jurídica de natureza tributária.

No que concerne à alegação de que, a despeito das inconsistências dos arquivos magnéticos, ainda seria possível a realização de outros roteiros de auditoria, tenho que tal argumentação, sozinha, não é suficiente para o afastamento ou a redução da multa aplicada, não apenas porque despreza a imensa utilidade da importante ferramenta de fiscalização que são os registros eletrônicos, como também porque não se trata de requisito legal para a desoneração pretendida.

A legislação baiana admite a redução e até mesmo o cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias, mas exige que o contribuinte demonstre a inexistência de dolo, fraude ou simulação e a ausência de prejuízos para o Fisco (art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96). E, na hipótese vertente, o contribuinte apenas alega que não agiu com dolo, fraude ou simulação, mas não demonstra que as irregularidades nos registros não implicaram falta de recolhimento do ICMS.

Nas circunstâncias, não há como deferir o pedido formulado de redução ou cancelamento da multa aplicada.

Verifico, contudo, que existe um equívoco material na presente autuação, que deve ser corrigido nesta oportunidade, independentemente de provocação do sujeito passivo, por medida de

economia e celeridade processuais e, sobretudo, como forma de realizar o princípio da legalidade a que estamos todos, membros da Administração, irremediavelmente vinculados.

O erro material a que ora faço referência está na data da ocorrência dessa infração 2. Nos casos em que se atribui ao contribuinte a falta de cumprimento de determinada intimação, aplicando-lhe a respectiva multa, só se considera ocorrida a infração no primeira dia útil subsequente ao termo final do prazo fixado pela autoridade fazendária competente. Durante o prazo, por óbvias razões, não há descumprimento da intimação e, portanto, não há infração.

Nesse sentido, inclusive, dispõe a OTE-DPF-3005, item 6:

“6 – Caso o contribuinte não entregue o arquivo solicitado ou o apresente ainda com inconsistências, deve ser lavrado Auto de Infração em razão do não atendimento à intimação, conforme referido no item 2 desta orientação gerencia, hipótese em que deverá ser anexada ao Auto de Infração a intimação não atendida.

6.1 – Na lavratura de Auto de Infração por falta de apresentação ou irregularidade do arquivo magnético, os campos data de ocorrência e data de vencimento do Auto de Infração deverão ser preenchidos com indicação da data correspondente ao primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo consignado na intimação para apresentação do arquivo ainda não apresentado ou do arquivo com correção dos erros indicados.

6.2 – Tratando-se de infração relacionada à omissão de informação ou divergência mencionadas nos subitens 1.1 e 1.2, os campos ‘data de ocorrência’ e ‘data de vencimento’ do Auto de Infração, deverão ser preenchidos com a data de envio do respectivo arquivo.”

Assim sendo, como a intimação fornecida ao contribuinte foi entregue em 16/10/2007 (fl. 126) e o prazo de trinta dias findou-se em 15/11/2007, somente em 16/11/2007 (sexta-feira) considera-se como ocorrida a infração, devendo esta data constar dos campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” da autuação.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para manter a Decisão de Primeira Instância quanto à infração 1 e restabelecer, *in totum*, a infração 2, devendo ser retificadas as datas de ocorrência e vencimento para 16/11/2007.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206948.0008/07-6, lavrado contra **DCLESTE COMÉRCIO E SERVIÇOS DE MÁQUINAS VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS LTDA. (D’CLESTE)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total **R\$126.449,75**, previstas no art. 42, incisos XI e XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, e retificados as datas de ocorrências e de vencimentos da segunda infração.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de agosto de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

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