

A. I. Nº - 146468.0102/10-5
AUTUADO - POSTO 4 COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTE - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 07/07/2011

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0143-03/11

EMENTA: ICMS. 1. ARQUIVO MAGNÉTICO. FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM OS REGISTROS TIPOS 60-R, 61, 61-R e 74. MULTA. A falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega com omissão de dados, ou sendo informados dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 1% 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. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. Em relação aos contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), a legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, observar as regras estabelecidas no RICMS-BA. No caso da emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deve ser anexada à via fixa do documento fiscal emitido, no qual devem ser consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF. 3. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. A falta de apresentação do livro solicitado constitui infração à legislação, punível com multa por descumprimento de obrigação acessória. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime, exceto quanto à primeira infração.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/12/2010, refere-se à exigência de multa no valor total de R\$127.751,96, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte foi regularmente intimado, em 30/09/2010, para correção das inconsistências apresentadas nos arquivos magnéticos dos meses de fevereiro a dezembro de 2006, tendo reapresentado os referidos arquivos sem a inserção dos Registros 60-R, 61, 61-R e 74, ficando

caracterizada a falta de apresentação dos arquivos magnéticos. Exigida multa no valor de R\$116.977,44.

Infração 02: Emitiu outro documento fiscal em luar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006. Exigida multa no valor total de R\$10.314,52.

Infração 03: Deixou de apresentar livros fiscais, quando regularmente intimado. Refere-se à falta de apresentação do livro Registro de Inventário, não obstante a intimação datada de 30/09/2010. Exigida a multa no valor de R\$460,00.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 231, apresentou impugnação (fls. 219 a 229), alegando que foram exigidas multas por descumprimento de obrigações acessórias, e não se configurou, em qualquer das infrações apontadas, falta de pagamento de imposto, estando como está o comércio de combustíveis sujeito ao regime de substituição tributária nas refinarias, importadoras e distribuidoras. Alega que há necessidade de que o lançamento esteja calcado em documentação idônea, documentação esta que, no mais das vezes, no PAF, consubstancia o próprio conjunto de documentos fiscais do contribuinte. Afirma que no caso concreto, a documentação se refere ao conjunto de notas fiscais, apontadas na infração 02, como supostamente emitidas pelo defendente de forma irregular e referidas pelo fiscal autuante no demonstrativo anexo ao Auto de Infração. Diz que todas as notas fiscais referidas, nas quais o autuante buscou lastrear a exigência da multa, nenhuma instruiu originariamente o ato de lançamento. A ausência nos autos, das notas fiscais referidas, impossibilita a realização da ampla defesa por parte do contribuinte, condenando a imputação à imediata nulidade. Entende que a análise dos documentos fiscais deve ser efetuada mediante diligência, que considera imprescindível para apurar a obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal, precisamente quanto à condição de não contribuinte do adquirente da mercadoria. Salaria que a exigibilidade da emissão do cupom fiscal, na esteira do art. 824-B do RICMS/BA está vinculada à condição de não contribuinte do adquirente da mercadoria, de sorte que, em se tratando de destinatário inscrito no cadastro do ICMS, no Estado da Bahia ou em outra unidade da Federação, inaplicável é a incidência do comando legal, e também a premissa tomada pela autoridade autuante na lavratura do Auto de Infração. Alega que, sem a juntada aos autos dos documentos fiscais referidos, resta impossível a análise de tais elementos, essenciais para a fundamentação do ato de imposição da multa. Afirma que, em qualquer hipótese, a falta de tais documentos, consoante se deu no caso concreto, tornam a autuação insubsistente, quanto à infração 02, resultando na sua nulidade.

No mérito, o defendente alega que não subsiste o suporte legal para a aplicação das sanções imputadas no ato de lavratura do Auto de Infração. Comenta sobre a aplicabilidade do § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96. Diz que foi exigida multa no valor histórico de R\$127.751,96, valor que consubstancia recursos de monta, a impactarem na gestão financeira e na própria continuidade das atividades do impugnante. Ressalta que o regime do ICMS incidente sobre combustíveis, que é o objeto da mercancia do defendente, caracteriza-se exatamente por submeter tais mercadorias à substituição tributária na refinaria, importadora ou distribuidora, nada restando a recolher de imposto à altura do comércio varejista, na cadeia de circulação deste gênero mercantil. O varejista, tal qual o impugnante, já adquire o combustível tendo o ICMS referente à venda que promoverá ao consumidor final devidamente tributada antecipadamente na pessoa do contribuinte substituto, este sim o sujeito passivo do ICMS, que retém e recolhe o imposto ao erário estadual. Assim, entende que as irregularidades formais, apontadas pelo autuante, ainda que se confirmadas, não trazem qualquer repercussão negativa ao Fisco Estadual, na medida em que não houve falta de recolhimento de ICMS, que é todo antecipado nas pessoas dos contribuintes substitutos. Argumenta que as obrigações acessórias reputadas desatendidas se relacionam com a implantação de sistemas de processamento de dados e ferramentas de TI, a exemplo do Sintegra e das máquinas ECF, que haviam passado a ser exigidos como obrigatórios, exatamente à época da lavratura, o que em todo o Estado requereu período de complexa

adaptação dos contribuintes, seja pela implementação dos sistemas informáticos, seja pela educação e treinamento dos usuários e demais empregados. Trata-se de conjunção de fatores que acarretou determinado grau de falhas e equívocos na conformidade dos procedimentos de venda adotados pelos contribuintes, notadamente nos primeiros exercícios de incorporação definitiva de tais obrigações no RICMS, entre 2004 e 2005. Ainda que se desprezem as circunstâncias que infirmam os fundamentos para a imposição das multas, ou seja, admitindo-se hipoteticamente que houve a irregularidade apontada, entende que seria nítida a ausência de intenção pelo contribuinte, porque não houve qualquer ganho para a empresa, tampouco houve perda para o Estado da Bahia, em matéria de arrecadação de ICMS. Por isso, alega que se encontra campo para aplicação do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pelo qual a multa por descumprimento de obrigação acessória, na hipótese de ausência de dolo e de que não tenha implicado falta de recolhimento do imposto, autoriza ao julgador administrativo cancelar a multa aplicada. Diz que se trata de medida de Justiça que restaura a proporcionalidade e a equidade na relação Fisco-contribuinte, na medida em que o mero erro ou equívoco por parte do sujeito passivo, quando não acarreta qualquer prejuízo para o Fisco, não configura base valorativa razoável para a aplicação de onerosa sanção ao particular. Caso não sejam acolhidas as razões de forma e de fundo suscitadas nos itens anteriores, o defendente pugna pelo acolhimento do juízo de equidade, aplicando-se o disposto no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cancelando as penalidades, ou, quiçá, reduzindo a níveis módicos, compatíveis com a baixa gravidade das condutas infracionais apontadas. Pede a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 251 a 253 dos autos. Rebate as alegações defensivas argumentando que nenhum número ou valor da autuação foi questionado pelo autuado. Diz que na infração 02 foi aplicada uma penalidade porque o autuado deixou de utilizar o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) nas situações em que estava obrigada, e, em substituição, emitiu Notas Fiscais de Venda a Consumidor. Diz que esta irregularidade está sobejamente demonstrada nos Anexos II e III acostados ao presente PAF, sendo juntadas aos autos além de cópia reprográfica dos livros de registro de saídas dos exercícios de 2005 e 2006, cópias reprográficas de algumas destas Notas Fiscais, por amostragem, como se pode comprovar nas folhas 123/128 e 171 a 174 do PAF. Diz que não questiona a espécie da mercadoria ou item que tenha sido emitido via NFVC, mas sim o fato de que a sua emissão (em substituição ao ECF) se deu de forma irregular, ensejando a cobrança da penalidade fixa nos valores respectivos de R\$5.443,82 e R\$4.870,72 para os exercícios de 2005 e 2006, conforme consta dos Anexos II e III, cuja cópias reprográficas encontram-se às fls. 83 a 174 do presente PAF. Entende que não houve cerceamento do direito de defesa, e no mérito, diz que o impugnante divide o seu pleito em dois blocos que passou a analisar de forma individualizada. Quanto ao argumento de que houve revogação dos dispositivos legais referentes às multas aplicadas e que não subsiste suporte legal para a aplicação das sanções imputadas, o autuante cita o art. 19 do RPAF/BA e diz que os dispositivos citados são os da Lei 7.014/96 e não do RICMS/Bahia. No caso em tela, estão presentes os requisitos previstos pelo legislador, em especial o fato de que a descrição dos fatos deixa evidente o enquadramento legal, razão pela qual, entende que não existem condições de a tese vir a ser acatada pelo órgão julgador. Em relação ao pedido de exclusão das multas aplicadas sob a alegação de inexistência de prejuízo para o Estado, diz que o autuado reconhece a prática das três infrações que lhes são imputadas, vez que não questiona qualquer dado constante dos demonstrativos que fundamentam a autuação fiscal. O autuante lembra que o ilícito está efetivamente comprovado, nos termos da legislação que regula a matéria e, no caso em tela, estão ausentes os pressupostos para que possa prosperar a tese do cancelamento e/ou redução das multas, visto que a ausência dos elementos que ensejaram a exigência das infrações 01, 02 e 03, de fato, dificultaram o andamento do processo de fiscalização, e a empresa não tomou a iniciativa de sanar nenhuma destas irregularidades, a exemplo dos arquivos SINTEGRA do Exercício de 2006, que continuaram inconsistentes, mesmo após a lavratura do Auto de Infração, em 21.12.2010, e permanecem, desta forma, até a presente data, haja vista que foi constatada a

ausência dos Registros 60-R, 61, 61-R e 74. Pede a procedência do presente Auto de Infração, confirmando, assim, uma tônica que tem marcado as reiteradas decisões do CONSEF.

VOTO

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que eventuais incorreções alegadas pelo autuado não implicam nulidade da autuação. O autuado entendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal.

Quanto à possibilidade de equívoco no enquadramento legal, observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a primeira infração trata da exigência de multa pelo fornecimento de informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, mediante intimação, com divergência de dados constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento no período fiscalizado. De acordo com a descrição dos fatos, o contribuinte foi regularmente intimado, em 30/09/2010, para correção das inconsistências apresentadas nos arquivos magnéticos dos meses de fevereiro a dezembro de 2006, tendo reapresentado os referidos arquivos sem a inserção dos Registros 60-R, 61, 61-R e 74, ficando caracterizada a falta de apresentação dos arquivos magnéticos.

O art. 683 do RICMS/97 estabelece a possibilidade de o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, sendo que, as condições específicas quanto à manutenção e ao fornecimento do arquivo magnético estão disciplinadas no art. 686:

“Art. 686. O contribuinte de que trata o art. 683 está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, 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”.

Vale ressaltar, que o RICMS/97 estabelece no art. 708-B que o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético, 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.

Observo 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, conforme § 6º do art. 708-A do RICMS/BA.

Art. 708-A. O contribuinte do ICMS usuário de SEPD deverá entregar o arquivo de que trata este capítulo, referente ao movimento econômico de cada mês:

...

§ 6º A recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.

No caso em exame, após a constatação das inconsistências, o autuado foi intimado a apresentar os arquivos com a necessária correção, no prazo de trinta dias, tendo sido indicadas as irregularidades encontradas, na intimação à fl. 28 do PAF.

Em sua impugnação, o autuado não negou que os arquivos magnéticos retificados não constavam os registros solicitados pela fiscalização, alegando que a infração não implicou falta de recolhimento de tributo, e que os produtos comercializados pelo defendente estavam sujeitos ao regime da substituição tributária.

Concordo com a informação do autuante, de que as inconsistências não foram corrigidas, o que está comprovado nos autos, tendo em vista que a Relação dos Arquivos Recepcionados às fls. 54 a 57 dos autos comprova a inexistência nos arquivos magnéticos dos registros solicitados pela fiscalização.

Não acato o entendimento do autuado, de que o fato de ter sido apresentado arquivo magnético incompleto ou com inconsistências não trouxe prejuízo ao erário estadual, haja vista a falta de entrega do arquivo magnético ou a sua apresentação incompleta impede a realização de auditorias fiscais e dos controles fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Não há dúvida de que o autuado entregou os arquivos magnéticos com inconsistências, e quando intimado a regularizar os mencionados arquivos, as inconsistências não foram corrigidas. Portanto, se foram constatadas inconsistências, a fiscalização intimou o contribuinte apontando essas irregularidades encontradas, houve a concessão do prazo, mediante intimação, e mesmo assim, não houve a necessária regularização, deve ser aplicada a multa de 1% sobre o valor das saídas, conforme previsto na legislação.

O art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei 7.014/96, prevê a aplicação de multa 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 a 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. Por isso, foi elaborado o demonstrativo à fl. 14, exigindo-se a multa sobre o valor das saídas.

Considerando que o procedimento fiscal foi efetuado observando os requisitos estabelecidos na legislação, inclusive, quanto à necessidade de intimação específica ao contribuinte para a necessária correção dos arquivos, ou seja, após a constatação de inconsistências o contribuinte foi intimado para que fossem providenciados os novos arquivos a salvo das incorreções. Se as inconsistências não foram resolvidas, equivale à falta de entrega dos arquivos. Assim, concluo que está correta a exigência fiscal, estando a multa aplicada de acordo com a previsão legal. Infração subsistente.

Infração 02: Emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006. Exigida multa no valor total de R\$10.314,52.

O autuante elaborou as planilhas de fls. 84/91 e 130/137, constando o total das vendas efetuadas com notas fiscais série D1, resultando na exigência da multa prevista no artigo 42, XIII-A, alínea “h”, da Lei 7.014/96, no percentual de 2%, correspondendo ao montante de R\$10.314,52.

Em relação ao uso de ECF, o RICMS/97 estabelece:

Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação a mesma operação e/ou prestação:

I - a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, se a Legislação Federal dispuser desta forma;

II - a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do adquirente dos bens.

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos I e II, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

§ 2º Quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF, em decorrência de sinistro ou razões técnicas, serão emitidos de forma manual, datilográfica ou eletrônica, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, observada a natureza da operação ou prestação.

O autuado entende que as irregularidades apontadas pelo autuante não trazem qualquer repercussão negativa ao Fisco Estadual, na medida em que não houve falta de recolhimento de ICMS, que é todo antecipado nas pessoas dos contribuintes substitutos. Diz que as obrigações acessórias reputadas desatendidas se relacionam com a implantação de sistemas de processamento de dados e ferramentas de TI, o que em todo o Estado requereu período de complexa adaptação dos contribuintes, seja pela implementação dos sistemas informáticos, seja pela educação e treinamento dos usuários e demais empregados. Reconhece que houve falhas e equívocos, notadamente nos primeiros exercícios de incorporação definitiva de tais obrigatoriedades no RICMS, entre 2004 e 2005.

De acordo com os dispositivos regulamentares acima reproduzidos, os usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) estão autorizados a emitir nota fiscal modelo 1 em três situações elencadas nos incisos I e II, e no § 2º do mencionado artigo. Portanto a legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, observar as regras estabelecidas no RICMS-BA.

No caso da emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor por solicitação do adquirente dos produtos comercializados pelo autuado, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deveria ser anexada à via fixa do documento fiscal emitido, no qual deveriam consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF. Tais providências não dependem do sistema informatizado ou de processamento de dados, como alegou o autuado.

O defendente também alegou que há necessidade de que o lançamento esteja calcado em documentação idônea, documentação esta que, no mais das vezes, no PAF, consubstancia o próprio conjunto de documentos fiscais do contribuinte. As notas fiscais apontadas nesta infração 02, nas quais o autuante buscou lastrear a exigência da multa, nenhuma instruiu originariamente o ato de lançamento.

Trata-se de documentos que estão na posse do autuado, cujos dados constantes no levantamento fiscal são de conhecimento do autuado, inexistindo a necessidade de fazer a sua juntada aos autos. Diante dos demonstrativos elaborados pelo autuante com base nos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos mencionados demonstrativos, por isso, não há necessidade da realização de diligência fiscal para conferir os citados documentos, como entendeu o defendente, ficando indeferido o pedido apresentado nas razões de defesa.

De acordo com o art. 113, do Código Tributário Nacional o contribuinte deve cumprir obrigações tributárias principal e acessória. A obrigação acessória “decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou

fiscalização dos tributos”, e a inobservância da obrigação acessória converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária. No caso em exame, a aplicação da multa no percentual de 2% está embasada na previsão constante do art. 42, XIII-A, “h”, da Lei 7.014/96. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: Deixou de apresentar livros fiscais, quando regularmente intimado. Refere-se à falta de apresentação do livro Registro de Inventário, não obstante a intimação datada de 30/09/2010. Exigida a multa no valor de R\$460,00.

Em sua impugnação, o autuado não apresentou qualquer justificativa ou alegação pela falta de atendimento à intimação para entrega do livro Registro de Inventário. Considerando que o defendente não comprovou a entrega à fiscalização do livro fiscal objeto da autuação fiscal, e que a falta de apresentação do livro solicitado constitui infração à legislação, punível com multa por descumprimento de obrigação acessória, entendo que é subsistente a exigência da multa, prevista no art. 42, inciso XX, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Quanto ao pedido do defendente para que seja dispensado da multa aplicada ou que o seu valor seja reduzido, não pode ser acatado, tendo em vista que não restou comprovado nos autos que as infrações apuradas não implicaram falta de recolhimento do imposto, consoante o disposto no § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96. O fato apurado constitui impedimento para realização de procedimentos de fiscalização com a finalidade de apurar se o imposto devido foi recolhido e, por isso, é correta a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória. Os elementos foram solicitados para verificar se o imposto foi pago correta e integralmente, e não se pode dizer que o descumprimento das obrigações acessórias não trouxe prejuízo à fiscalização e que não houve falta de recolhimento de tributo.

Em relação ao argumento defensivo de que não houve intenção do contribuinte, porque não houve qualquer ganho para a empresa, tampouco houve perda para o Estado da Bahia, em matéria de arrecadação de ICMS, observo que de acordo com o § 2º do art. 40 do RPAF/99 c/c § 3º do art. 40 da Lei 7.014/96, a responsabilidade por infração referente ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, da natureza e extensão dos efeitos do ato. Portanto, responde pela infração quem tenha incorrido de qualquer forma para a sua prática ou dela se beneficie.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE – ITEM 1º

Com relação ao item 1º, consta à fl. 28 a intimação com o relatório de inconsistências dando o prazo de 30 dias para que o contribuinte apresentasse os arquivos magnéticos corrigidos. O contribuinte tomou ciência da intimação no dia 30.9.10. O contribuinte não corrigiu os arquivos, pois os novos arquivos apresentados contêm as mesmas inconsistências dos anteriores. Assim, é como se não os tivesse apresentado.

Resta agora saber qual a consequência jurídica para esse fato.

O Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2010. Quando o Auto foi lavrado já estava em vigor a alteração introduzida no inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Tendo em 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.

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, ou os entrega com inconsistências, fica passível, de plano, à multa de R\$ 1.380,00, em face da constatação objetiva do fato: a não entrega dos arquivos ou sua entrega incompleta. 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%.

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 “subsequente”, 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 “subsequente” 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 subsequente* 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 a expressão “intimação subsequente”. O termo “subsequente” é um adjetivo que está qualificando o substantivo “intimação”. Quando se diz “criança inteligente”, o adjetivo

“inteligente” está se referindo a quê? A criança. E quando se diz “tarde ensolarada”, o que é que é “ensolarada”? A tarde. Do mesmo modo, quando se diz “intimação subsequente”, indaga-se: subsequente a quê? Ora, subsequente à primeira intimação. Ou seja, aplicada a multa de R\$ 1.380,00 e feita, subsequentemente, a intimação para correção do arquivo, caso o contribuinte não atenda à intimação (subsequente), 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%.

Cumprir observar que neste caso houve apenas o descumprimento de uma intimação, a constante à fl. 28. 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 subsequente* 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 subsequente*.

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 “subsequente”* àquela (intimação) que deu motivo à primeira multa.

Uma vez demonstrado nos autos que o contribuinte foi intimado a 30.9.10 para apresentar os arquivos magnéticos de suas operações com as correções assinaladas e não atendeu ao que foi solicitado, 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.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do item 1º, alterando a multa para R\$ 1.380,00. No tocante aos demais itens, acompanho o voto do nobre Relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, exceto quanto à primeira infração, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **146468.0102/10-5**, lavrado contra **POSTO 4 COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor total de **R\$127.751,96**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, “h” e “j” e inciso XX, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/ VOTO DISCORDANTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA