

A. I. N° - 298237.0303/05-1  
AUTUADO - LIGUE LUZ SUPERMERCADOS LTDA.  
AUTUANTE - TRAJANO ROCHA RIBEIRO  
ORIGEM - INFAC EUNÁPOLIS  
INTERNET - 13/07/2011

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0153-03/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração procedente em parte. Refeitos os cálculos, foi reduzido o valor do débito originalmente lançado. b) FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO AO DIREITO DE USO. Contribuinte apresentou as primeiras vias originais das notas fiscais de entradas ao fiscal diligente designado pela ASTEC/CONSEF, que constatou o direito ao uso do crédito, conforme Parecer exarado. Infração insubstancial. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Majoração do percentual de multa aplicado em relação ao mês de fevereiro/2003, de 60% para 70% do valor do débito, por se tratar de imposto apurado por meio de levantamento realizado nos livros Registro de Entradas e de saídas do contribuinte, estando lançados todos os valores de saldo credor e de saldo devedor a “zero” no livro Registro de Apuração em relação a este mês. Infração procedente. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Infração comprovada. 4. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência no passivo de obrigações já pagas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada, pelo contribuinte, a origem dos recursos. 5. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada, pelo contribuinte, a origem dos recursos. 6. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO EM ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. De acordo com as normas regulamentares,

o contribuinte é obrigado a enviar mensalmente à Secretaria da Fazenda deste Estado, e a apresentar ao Fisco quando regularmente intimado, os arquivos magnéticos com todos os registros fiscais nos padrões exigidos, com os dados tais como constantes dos documentos emitidos quanto de suas operações comerciais, bem como os dados relativos aos seus livros fiscais. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2005 e exige o pagamento de ICMS no valor de R\$605.812,54, acrescido das multas nos percentuais de 60% e 70%, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$88.502,11, pelas infrações descritas a seguir:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Meses de novembro e dezembro/2004. ICMS no valor de R\$956,20, acrescido da multa de 60%.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Consta, na descrição dos fatos, que a empresa foi intimada e se recusou a apresentar as notas fiscais de entradas e de saídas. Meses de janeiro/2000 a dezembro/2001, janeiro e fevereiro/2003. ICMS no valor de R\$302.329,23, acrescido da multa de 60%.

Infração 03: Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Meses de fevereiro e março/2003, fevereiro a abril/2004, e julho/2004. ICMS no valor de R\$29.176,45, acrescido da multa de 60%.

Infração 04: Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Mês de setembro/2004. ICMS no valor de R\$4.351,31, acrescido da multa de 60%.

Infração 05: Falta de recolhimento de ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou inexistentes. Consta, na descrição dos fatos, que a empresa foi intimada e se recusou a apresentar documentos que comprovassem o saldo da conta Fornecedores. Exercícios de 2001 e 2002. ICMS no valor de R\$124.425,55, acrescido da multa de 70%.

Infração 06: Falta de recolhimento de ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Exercícios de 2003 e 2004. ICMS no valor de R\$144.573,80, acrescido da multa de 70%.

Infração 07: Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, ou entregou os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram sua leitura. Consta, na descrição dos fatos, que a empresa utiliza sistema eletrônico de processamento de dados. Período de outubro/2000 a dezembro/2004. Multa no valor de R\$88.502,11.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente habilitado às fl. 521 e 529 (volume III), ingressa com impugnação ao lançamento fiscal às fls. 506 a 520 (vol. III), reproduzindo os termos das imputações e alegando, quanto às mesmas:

Infração 01: Afirma ser inverídica, vez que “o fiscal autuante não carreou aos autos do PAF as provas em que fundou suas alegações, não cabendo ao autuado promover a chamada prova de fato negativo.”

Infração 02: Aduz que não procede a afirmativa de que a empresa foi intimada a apresentar as notas fiscais de entradas e de saídas, tendo essa requerido prazo para entrega das referidas notas e o pedido não foi acolhido, tendo sido lavrado o Auto de Infração. Que juntará, no curso do processo, todas as notas fiscais de entradas, como prova de que os lançamentos foram efetuados regularmente.

Infração 03: Assevera que “não pode prosperar, como se vê das guias de recolhimento de ICMS que se juntará no curso do PAF que se inicia.”

Infração 04: Diz que não conseguiu identificar o erro na apuração aventada pelo auditor, e que “por isso oferece a esse conselho créditos de ICMS no valor de R\$2.995,78 referente a Antecipação Parcial de mês 05/04; e R\$2.591,58 referente a Antecipação Parcial de mês 08/04. As Guias de recolhimento da referida antecipação, bem como folhas do livro de apuração de ICMS serão juntadas no decorrer do PAF que se inicia.”

Infrações 05 e 06: Diz que o Auto de Infração embasa as imputações no artigo 2º, §3º, inciso I, do RICMS/BA, que reproduz, asseverando que este dispositivo afronta os artigos 5º, inciso LV e 155, inciso II, da Constituição da República, o artigo 1º do Decreto-Lei nº 406/68 e a Lei Complementar nº 87/96, transcrevendo-os. Que tais diplomas não contemplam a figura do saldo credor de caixa e/ou do passivo fictício, como fatos geradores do ICMS. Que o fato gerador do ICMS é a circulação econômica, ou jurídica, da mercadoria. Tece considerações sobre essas circulações, e diz que a definição de fato gerador do ICMS também está regulada nos artigos 2º, incisos I a V; §1º, incisos I a III, e §2º, da Lei Complementar nº 87/96. Afirma que nenhum dos dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 incluiu o saldo credor de caixa e/ou o passivo fictício como fatos geradores de ICMS, e que nem o poderia, para não contrariar a descrição de fato gerador previsto na Constituição da República.

Transcreve ensinamentos de Hugo de Brito Machado, dizendo que o fato gerador de ICMS é um negócio jurídico envolvendo um contrato de compra e venda de mercadoria, e não “a suposta existência” de saldo credor de caixa e/ou passivo fictício. Que o Auditor, ao vislumbrar a existência de passivo fictício e/ou saldo credor de caixa, tinha o dever de “pedir esclarecimentos ao autuado e a seu contabilista, ante o erro material ali detectado para, se constatado o efetivo estouro de caixa e/ou passivo fictício proceder ao imediato levantamento da conta estoque de mercadorias e ai, sim, certificar-se materialmente sobre a saída de mercadorias desacompanhada de nota fiscal.” Que tal procedimento teria que vir acompanhado da desclassificação da escrita do autuado, “sem o quê vale o saldo de caixa estampado no balanço final do exercícios de 2001/2002/2003/2004, que ora se junta.” Prosegue dizendo que a fórmula aplicada é simplista; que não há prova da saída sem nota, e não se pode exigir um tributo não devido, e que isto seria o mesmo que tributar o dinheiro encontrado no cofre da empresa, fato que considera uma arbitrariedade praticada por prepostos fiscais na Bahia como se fosse ato administrativo vinculado. Defende a proposição de que a existência de saldo credor de caixa e/ou passivo fictício serve de ponto de partida para a realização de auditoria no estoque, e que só então se levantaria provas de que o contribuinte vendeu, ou comprou, mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, a partir das quais, entende, estaria evidenciado o fato gerador do tributo. Discorda do teor do parágrafo 3º, incisos I e III do artigo 2º do RICMS/BA, que reproduz, afirmando que “Não é assim. Quem acusa tem que dizer de que acusa.” Diz que a presunção não pode ser objeto de lavratura de Auto de Infração “se não for provada e materializada.”, pelo que entende que o lançamento fiscal que exija do contribuinte a apresentação de prova de fato negativo é nulo de pleno direito. Reproduz ensinamentos de Hugo de Brito Machado acerca do ônus da prova. Transcreve texto da lavra de Samuel Monteiro sobre passivo fictício e estouro de caixa.

Infração 07: Preliminarmente, argüi a nulidade da imputação, “na medida em que o auditor não especifica a infração cometida, lançando mão da conjunção adversativa “ou” para confundir o autuado e dificultar sua defesa, já que a acusação ficou dúbia e confusa.” Que não foi especificado se o deficiente “deixou de fornecer o arquivo magnético ou se o forneceu de forma incompleta.”, faltando clareza, pelo que, repete, seria nula a imputação.

No mérito, diz que “os arquivos magnéticos a que se refere o auditor foram entregues no prazo legal, como se vê dos protocolos DEAFI-SINTEGRA que vão apensos.” Que o artigo 708-A do RICMS/BA, invocado pelo autuante na imputação, beneficia o autuado, porque a obrigação foi cumprida em seus termos, e que o fiscal não menciona especificamente o erro que deu causa à sua autuação.

Afirma que o Decreto nº 9.332/05 dispensou o autuado “da obrigação de manter o registro fiscal por item de mercadoria - registro 54 com efeito retroativo aos anos objeto da atuação fiscal que se rechaça.” Que, assim, o “autuante não atentou para o referido decreto promovendo uma exigência fiscal fora dos ditames legais (...) ao exigir que a Suplicante emita seus arquivos magnéticos por item de mercadoria.”

O contribuinte prossegue aduzindo que, outrossim, “a multa cobrada não é de 1% sobre a base de Cálculo, (...), mas sim de R\$1.380,00 por arquivo não enviado ou gerado em desacordo com o padrão, tudo na conformidade no quanto gravado no inciso III do artigo 2º da Lei nº 9.159 de 09 de julho de 2004.”

Que, “ainda que o contribuinte cometesse o ilícito amentado pelo autuante, a legislação tributária não permite que o fisco use base de cálculo do imposto para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória”, o que seria pena confiscatória, repudiada pela Constituição da República.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O contribuinte anexa, ao processo, às fls. 522 a 525 (vol. III) documento emitido em 17/02/2005 pelo GEAIFI-SINTEGRA, referente a envio de parte dos Registros referentes aos arquivos magnéticos dos meses de janeiro a setembro/2001; janeiro a maio/2002; agosto a dezembro/2003; e janeiro a dezembro/2004.

O autuante presta informação fiscal às fls. 532 e 533 (vol. III), inicialmente descrevendo as imputações e a seguir aduzindo que a defesa contesta as infrações com diversas citações da Constituição da República e de outros dispositivos legais, solicitando o julgamento pele improcedência da autuação. Pronuncia-se acerca das infrações nos seguintes termos:

Infração 01: as notas fiscais nas quais se verifica a divergência na utilização do crédito fiscal estão acostadas à fl. 17;

Infração 02: o deficiente foi intimado e se recusou a apresentar as notas fiscais de entradas;

Infração 03: o ICMS dos meses de fevereiro e março/2003, e de fevereiro, março, abril e julho/2004, foi recolhido a menos conforme documentos de fls. 18, 21, 29, 138, 329, 331, 333, e 339;

Infração 04: conforme documentos de fls. 341 e 343, a empresa transferiu para o mês seguinte um crédito fiscal não existente, gerando divergências na apuração dos valores do imposto.

Infração 05: o contribuinte foi intimado a apresentar, e não apresentou documentos que comprovassem o elevado saldo constante da conta Fornecedores, conforme fl. 12;

Infração 06: o saldo credor de caixa foi apurado com base nos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte e no artigo 2º, §3º, inciso III, do RICMS/BA;

Infração 07: a empresa utiliza sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de livros e notas fiscais, conforme documentos de fls. 535 a 537, estando, portanto, nos termos do artigo 708-A do RICMS/BA, obrigada a apresentar arquivos magnéticos nos padrões solicitados.

Conclui pedindo a declaração de procedência da autuação.

O autuante anexa ao processo, às fls. 534 e 535 (vol. III), documento emitido pelo Sistema Informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ, no qual consta que o contribuinte solicitou e obteve, no período de setembro/1998 a novembro/2004, com validade até novembro/2006, autorização para a impressão de notas fiscais em formulário contínuo emitido por meio mecanizado. Juntou também documento emitido pelo INC/SEFAZ relativo a solicitação feita pelo contribuinte e datada de 21/08/2000, para emissão, por meio de processamento de dados, de nota fiscal fatura, e de seus livros Registro de Entradas, Saídas, e Apuração de ICMS.

À fl. 537, o autuante juntou cópia da Nota Fiscal nº 209.072, emitida em 26/10/2004 pela empresa Martins Comércio e Serviços de Distribuição LTDA em operação de venda interna destinada ao autuado, com valor de ICMS destacado de R\$80,26; à fl. 538, cópia da Nota Fiscal nº 208.307, emitida em 26/12/2004 pela empresa Sadia SA em operação de venda interna destinada ao autuado, com valor de ICMS destacado de R\$516,70.

Às fls. 539 e 540, estão anexados documentos comprobatórios de que a INFRAZ Eunápolis entregou ao contribuinte, contra recibo, cópias das fls. 532 a 538, dando-lhe o prazo de dez para pronunciamento.

O contribuinte, às fls. 542 e 543 (vol. III), solicita juntada de 6.427 cópias de notas fiscais de entradas, relativas à infração 02, solicitando a declaração de improcedência integral do Auto de Infração.

Às fls. 544 (volume IV) a 6.981 (volume XXX) foram anexadas, pelo contribuinte, cópias de notas fiscais e de páginas de seu livro Registro de Entradas.

À fl. 6.984 o contribuinte, em resposta à intimação para pronunciar-se acerca da informação fiscal, diz que juntou ao processo 6.427 cópias de notas fiscais, como meio de prova de que não utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento comprobatório ao direito ao referido crédito, como foi asseverado pelo autuante em relação à infração 02.

À fl. 6.990, a 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal – JJF, em pauta suplementar, deliberou por enviar o processo em diligência à INFRAZ de origem para que o fiscal autuante:

1. Anexasse aos autos cópia legível da Nota Fiscal nº 208307, citada no demonstrativo de fl. 17, esclarecendo a diferença entre os valores consignados na referida nota e aqueles utilizados como base da autuação, no que tange à infração 01;
2. Realizasse cotejamento entre todos os documentos acostados pelo contribuinte ao processo e aqueles escriturados no livro Registro de Entradas, para a comprovação da regularidade do uso do crédito fiscal referente à infração 02;
3. Comprovasse o valor dos recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo em todos os meses autuados, referentes à infração 03.

À fl. 6.993 (vol. XXX) o autuante, em resposta à diligência, em relação à infração 01: anexou cópia legível da Nota Fiscal nº 208307 à fl. 6.996, e apresentou, à fl. 6.995, planilha retificadora daquela apensada à fl. 17, reduzindo o valor do débito de ICMS atinente à infração 01 de R\$956,20 para R\$774,01, e cópia da página 150 do livro Registro de Entrada do contribuinte, à fl. 6.997.

Em relação à infração 02, transcreveu o inciso IX do artigo 97 do RICMS/BA, que veda o uso de crédito fiscal não comprovado por primeira via de documento fiscal, reafirmando que o contribuinte, intimado, recusara-se a apresentar os documentos fiscais que comprovariam o direito ao uso do crédito fiscal.

Em relação à infração 03 anexou, às fls. 6998 a 7019, Relatórios de Documentos de Arrecadação Estadual - DAEs do contribuinte, relativos ao seu recolhimento de ICMS no período de 03/01/2003 a 30/12/2004.

Às fls. 7021 e 7022, a INFRAZ de origem cientificou o autuado, em 02/12/2005, do resultado da diligência realizada pelo autuante em atendimento à determinação da 5<sup>a</sup> JJF, concedendo-lhe o prazo de dez dias para se pronunciar.

Às fl. 7026 e 7027, o contribuinte, em petição datada e protocolada em 13/12/2005, dirigida ao Supervisor de Comércio da SEFAZ em Eunápolis, diz que foi intimado para apresentar os originais de notas fiscais de entradas e do livro Registro de Entradas de 2000 e 2001; cópia da Nota Fiscal nº 208.237, emitida em 30/12/2004 pela empresa Sadia S/A, mas que o prazo de 48 horas era exíguo, pelo que solicitava o prazo de 15 dias, com base no artigo 5º, inciso LV, da Constituição da República.

À fl. 7029, a INFRAZ de origem encaminhou o processo ao autuante, para que se pronunciasse quanto à solicitação de prazo feita pelo contribuinte.

À fl. 7030, o autuante pronunciou-se favoravelmente ao pleito do defensor.

À fl. 7031, o contribuinte foi informado do atendimento do seu pleito de prorrogação de prazo para entrega de livro Registro de Entradas e notas fiscais. Esgotado o prazo concedido, à fl. 7033 a INFRAZ de origem encaminhou o processo ao Conselho de Fazenda Estadual –CONSEF para julgamento.

À fl. 7.035, a 5<sup>a</sup> JJF deliberou, em pauta suplementar, pelo reenvio do processo à INFRAZ de origem para que o autuante cumprisse a determinação da Diligência anterior, em relação à infração 02, de cotejamento das cópias de notas fiscais acostados pelo contribuinte ao processo às fls. 544 a 6.981 (vols. IV a XXX) com as cópias de seu livro Registro de Entradas anexadas pelo auditor às fls. 352 a 502 (vol. III).

À fl. 7.038 o autuante repete o teor do artigo 97, inciso IX, do RICMS/BA, quanto à vedação de uso de crédito fiscal com base em documento que não seja a primeira via do documento fiscal de origem, nota fiscal de entrada, expondo que está, por este motivo, impossibilitado de atender à Diligência solicitada.

Às fls. 7040 a 7042, a INFRAZ de origem dá ciência da resposta do autuante à Diligência.

Às fls. 7045 e 7046, o autuado afirma que o autuante recusou-se a cumprir a Diligência, mas que ele, contribuinte, entregou ao fiscal os documentos solicitados na primeira intimação, e solicita que o CONSEF determine ao Auditor o cotejamento entre as notas fiscais de entradas e o seu livro Registro de Entradas, para verificar se ocorreu a utilização indevida de crédito fiscal.

Às fls. 7.053 e 7.055, a 5<sup>a</sup> JJF, em pauta suplementar, decidiu pelo re-encaminhamento do processo em Diligência à INFRAZ de origem, para que o autuante, ou fiscal estranho ao feito, cumprisse a determinação da Diligência de fl. 7.035, em relação à infração 02, de cotejamento das cópias de notas fiscais acostados pelo contribuinte ao processo às fls. 544 a 6.981 (vols. IV a XXX) com as cópias de seu livro Registro de Entradas anexadas pelo auditor às fls. 352 a 502 (vol. III).

À fl. 7.056, a INFRAZ de origem designou fiscal estranho ao feito para cumprimento da Diligência determinada pela 5<sup>a</sup> JJF, e à fl. 7.057 o fiscal designado informou que “os documentos acostados ao PAF estão registrados no livro Registro de Entradas”, não tendo identificado a existência de uso indevido de crédito.

Às fls. 7.059 a 7.062, a INFRAZ intimou o contribuinte do resultado da Diligência, e este não se manifestou a respeito.

Devolvido o processo ao CONSEF, foi o mesmo redistribuído por sorteio para a 3<sup>a</sup> JJF, em razão de a Relatora anterior, da 5<sup>a</sup> JJF, encontrar-se em exercício funcional em outra unidade da SEFAZ.

Às fls. 7.065 e 7.066, considerando que, em relação à infração 02, em atendimento a diligências determinadas pelo Conselho às fls. 6990 e 7035 (vol. XXX), fiscal estranho ao feito, designado pela INFAZ de origem, pronunciou-se à fl. 7.057, no sentido de que os documentos acostados ao PAF (cópias de notas fiscais de entradas apresentadas pelo autuado) estavam registrados no livro Registro de Entradas; e considerando ainda que, conforme transrito à fl. 7.038 pelo autuante, o artigo 97, IX, do RICMS/BA, veda o uso do crédito em face de cópia de documento fiscal, ou de qualquer de suas vias que não a primeira, sendo, por conseguinte, necessário que o cotejamento para verificação da ocorrência de uso indevido de crédito fiscal fosse realizado entre o livro Registro de Entradas do contribuinte e os originais das primeiras vias das suas notas fiscais de entradas, e não utilizando-se as cópias anexadas a este processo quando da impugnação ao lançamento de ofício, a 3<sup>a</sup> JJF decidiu converter o PAF em diligência à ASTEC/CONSEF para que fiscal diligente realizasse o cotejamento nos termos expressos na legislação citada.

A diligência foi atendida às fls. 7.067 a 7.152, com a emissão do Parecer ASTEC nº 138/2007, que, não tendo constatado o uso indevido de crédito, concluiu pela insubsistência da imputação 02 do Auto de Infração. Intimados, conforme documentos às fls. 7.153 a 7.155, para tomarem ciência do resultado da Diligência, autuante e autuado não se pronunciaram.

Encaminhado para julgamento, após análise o processo foi encaminhado em diligência às fls. 7.157 e 7.158 para que fossem tomadas providências em relação às Infrações 01, 02 e 06 pelo autuante, ou por fiscal estranho ao feito, considerando que:

1 - Na Infração 01, tratando-se da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais nos meses de novembro e dezembro/2004, tendo sido lançado o ICMS no valor de R\$956,20, acrescido da multa de 60%, e observando que quando da elaboração do demonstrativo de fl. 6.995, no qual foram corrigidos os valores lançados no demonstrativo de fl. 17, reduzindo de R\$956,20 para R\$774,01 o débito tributário lançado de ofício, o autuante não colocou o número da Nota Fiscal nº 209.072 para o débito encontrado em novembro/2004, e citou o nº da Nota Fiscal nº 208.308, ao invés de 208.307, para o débito de dezembro/2004; bem como a coluna “Valor” do mencionado demonstrativo de fl. 6.995 traz o montante de R\$894,06, atinente ao valor total da nota 208.307, à fl. 537, e não à base de cálculo do ICMS lançado, e, em relação à Nota Fiscal nº 208.307, de fls. 538 e 6996, foi indicado o montante de R\$3.346,36, que não consta em qualquer campo deste documento fiscal; considerando que embora os dados de ICMS destacado e creditado sejam os constantes nas Notas Fiscais nº's 209.072 e 208.307, e no livro Registro de Entradas do sujeito passivo, documentos cujas cópias estão anexadas ao processo, estando corretamente lançados no demonstrativo de fl. 6.995 os meses de referência, nomes de emitentes, valores de ICMS destacados, os montantes indevidamente creditados pelo contribuinte em seu livro Registro de Entradas, e as diferenças de ICMS encontradas, e observando ainda que o autuado não se pronunciou a respeito desses dados numéricos, quando cientificado do novo demonstrativo de fl. 6.995, o Auditor deveria corrigir os equívocos de preenchimento desta planilha.

2 - A Infração 02 é pertinente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$302.329,23, acrescido da multa de 60%, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito constando, na descrição dos fatos, que a empresa fora intimada e se recusara a apresentar as notas fiscais de entradas e de saídas, nos meses de janeiro/2000 a dezembro/2001, janeiro e fevereiro/2003.

O Parecer ASTEC/CONSEF nº 138/2007, às fls. 7067 a 7069, acompanhado dos demonstrativos de fls. 7072 a 7151, emitidos em atendimento à Diligência de fls. 7053 e 7054, informa que, em relação aos meses de janeiro a setembro/2001, janeiro e dezembro/2002, foi verificado, por amostragem, que assiste razão ao autuado quanto à existência de documentos comprobatórios da regularidade no lançamento dos créditos fiscais.

Em relação a esta infração 02, tendo em vista o exposto no Parecer ASTEC/CONSEF nº 138/2007, às fls. 7067 a 7069, acompanhado dos demonstrativos de fls. 7072 a 7151, o Auditor intimasse o contribuinte para que lhe apresentasse os originais das primeiras vias de notas fiscais atinentes ao crédito objeto desta imputação, realizando o cotejamento entre a totalidade de tais documentos e o livro Registro e Entradas do contribuinte, para a verificação da regularidade do lançamento de crédito fiscal durante todo o período objeto da imputação. Verificando-se a subsistência de crédito fiscal indevido, elaborasse novo demonstrativo de débito para a infração 02.

3 - A Infração 06 é relativa à falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$144.573,80, acrescido da multa de 70%, por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa nos exercícios de 2003 e 2004.

No Demonstrativo de Despesas Pagas no Exercício atinente a 2003 (fl. 123, volume II) e a 2004 (fl. 324, volume III) consta a informação, apostila pelo preposto fiscal, de que, em função de a empresa ter sido intimada e não ter apresentado o livro Razão, foram consideradas as despesas do exercício de 2002, também, para os exercícios de 2003 e de 2004.

Em relação a esta infração 06, intimasse o contribuinte para que este apresentasse os documentos relativos às despesas realizadas nos exercícios de 2003 e 2004, elaborando novos Demonstrativos de Despesas Pagas nos Exercícios de 2003 e de 2004, e novos demonstrativos do saldo credor de caixa verificado nesses exercícios.

Foi determinado ainda, nas mesma Diligência, que a INFRAZ de origem, após o atendimento da presente Diligência pelo Fisco, cientificasse o contribuinte concedendo-lhe cópia dos demonstrativos de fls. 17 a 19; 30 e 31; 110; 119 a 131 (volumes II e III); de fl. 315 a 324 (volume III); daquela Diligência; e dos novos documentos anexados ao processo em atendimento a esta Diligência, concedendo-lhe então o prazo de dez dias para que o sujeito passivo, querendo, se manifestasse nos autos.

O autuante, em atendimento à Diligência solicitada, pronuncia-se à fl. 7.160 relatando que:

- Em relação à infração 01: corrigiu os equívocos de preenchimento do demonstrativo de fl. 6.995, conforme demonstrativo que anexa à fl. 7.163. Neste demonstrativo o débito originalmente lançado na imputação 01 do Auto de Infração foi reduzido de R\$956,20 para R\$774,01.
- Em relação à infração 02: o contribuinte não atendeu à intimação, recebida em 14/10/2010, para apresentar os originais das primeiras vias de notas fiscais atinentes ao crédito objeto da imputação.
- Em relação à infração 06: o contribuinte não atendeu à intimação, recebida em 14/10/2010, para apresentar os documentos relativos às despesas realizadas nos exercícios de 2003 e de 2004.

O Auditor Fiscal designado acosta cópia de Termo de Intimação ao contribuinte à fl. 7.161, com Aviso de Recebimento - AR à fl. 7.162, com as solicitações de livros e documentos determinadas por esta 3<sup>a</sup> Junta, concedendo ao contribuinte o prazo de dez dias para seu atendimento.

O autuante anexa novo demonstrativo referente à Infração 01, à fl. 7.163.

À fl. 7165 a INFRAZ de origem acosta intimação para que o autuado tomasse ciência da Diligência realizada, com AR à fl. 7.164, concedendo dez dias para que o autuado se pronunciasse a respeito, querendo.

O autuado manteve-se silente e o PAF foi encaminhado para julgamento, conforme despacho administrativo à fl. 7.166.

## VOTO

Inicialmente, indefiro as preliminares de nulidade argüidas de forma genérica pelo autuado, uma vez que se encontram presentes, no processo, os seus pressupostos de validade, estando definidos

o autuado, valores e fatos geradores dos débitos exigidos. No que tange à constitucionalidade dos dispositivos basilares da autuação, em especial quanto ao teor no artigo 2º, §3º, inciso I, do RICMS/BA, que regulamenta o artigo 4º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária, ambos autorizando a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto, quando da ocorrência, dentre outras hipóteses, de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou inexistentes, e de saldo credor de caixa, o artigo 125, inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB exclui, da competência deste Conselho de Fazenda, a declaração de constitucionalidade de lei, ou de norma infra-legal, pelo que não acolho as alegações do contribuinte neste sentido.

Quanto à descrição da infração 07, texto padrão do Sistema Informatizado de Emissão de Auto de Infração – SEAI, utilizado pelo autuante, “Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, ou entregou os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram sua leitura.”, a intimação fls. 14 e 15, de 24/01/2005, data anterior à autuação, e que a integra e lastreia, concede o prazo de cinco dias úteis para a correção de inconsistências de arquivos magnéticos do contribuinte enviados no período de outubro/2000 a dezembro/2004, objeto da autuação. Diante desta documentação, não acolho a alegação de falta de clareza da imputação 07, inicialmente argüida pelo contribuinte. Quanto à materialidade da questão, será tratada neste voto em momento oportuno.

No mérito, a lide em estudo trata de sete infrações à legislação do ICMS, conforme exposto no Relatório, contra as quais o contribuinte ingressou com impugnação, no exercício de seu direito de defesa.

Quanto à infração 01, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais nos meses de novembro e dezembro/2004, atinente à Nota Fiscal nº 209.072 (fl. 537), emitida em 26/10/2004 pela empresa Martins Comércio e Serviços de Distribuição LTDA em operação de venda interna destinada ao autuado; e à Nota Fiscal nº 208.307 (fls. 538 e 6.996), emitida em 26/12/2004 pela empresa Sadia SA em operação de venda interna destinada ao autuado, constato que as mesmas estão escrituradas às páginas nº 126 e 150 do livro Registro de Entradas do autuado (respectivamente fls. 476 e 500 deste PAF) com valores de crédito de ICMS maiores do que os constantes nos referidos documentos fiscais. Assim, a Nota Fiscal nº 209.072 traz o ICMS destacado no valor de R\$80,26, e o contribuinte se credita de R\$802,26; e a Nota Fiscal nº 208.307 traz o ICMS destacado no valor de R\$516,70, tendo o contribuinte se creditado de R\$568,71. Tais valores estão lançados no demonstrativo de fl. 6.995, entregue ao contribuinte, e no qual o autuante corrige os valores lançados no demonstrativo de fl. 17, reduzindo de R\$956,20 para R\$774,01, o débito tributário lançado de ofício. Observo que, embora tendo acostado ao processo, e citado corretamente no demonstrativo de fl. 17, os números das duas notas fiscais objeto da imputação, o autuante, quando da elaboração do demonstrativo de fl. 6.995, não colocou o número da Nota Fiscal nº 209.072 para o débito encontrado em novembro/2004, e citou o nº da Nota Fiscal nº 208.308, ao invés de 208.307, para o débito de dezembro/2004, embora os dados de ICMS destacado e creditado sejam os constantes nas Notas Fiscais nº's 209.072 e 208.307, cujas cópias estão anexadas ao processo, estando corretamente lançados no demonstrativo de fl. 6.995 os meses de referência, nomes de emitentes, valores de ICMS destacados, os montantes indevidamente creditados pelo contribuinte em seu livro Registro de Entradas, e as diferenças de ICMS encontradas.

Quando da ciência ao autuado da correção efetuada pelo auditor, o contribuinte não se pronunciou da forma objetiva quanto à alteração do débito desta infração, não tendo apresentado, no curso do processo, documento que contrariasse os dados levantados pela Fiscalização.

Assinalo que, em Diligência realizada em atendimento a solicitação desta 3ª Junta, o Auditor Fiscal designado elaborou demonstrativo à fl.7.163, devidamente entregue ao contribuinte, e este

não mais se pronunciou acerca desta imputação. Assim, a infração 01 é parcialmente procedente conforme demonstrativo de fl. 7.163 e tabela a seguir:

INFRAÇÃO	DATA OCORRÊNCIA	ICMS
01	30/11/2004	722,00
	31/12/2004	52,01
	TOTAL	774,01

No que diz respeito à infração 02, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito nos meses de janeiro/2000 a dezembro/2001, janeiro e fevereiro/2003, constato que o contribuinte apresentou, ao fiscal diligente da ASTEC/CONSEF, os originais das primeiras vias das notas fiscais de entradas, para a devida verificação do seu direito ao uso do crédito fiscal escriturado, conforme inciso IX do artigo 97 do RICMS/BA. O diligente designado, no Parecer ASTEC/CONSEF nº 138/2007, às fls. 7.067 a 7.069, acompanhado dos demonstrativos anexados pelo diligente, às fls. 7.072 a 7.151, concluiu que não houve o uso indevido de crédito descrito na imputação 02. Acolho os termos do Parecer exarado, pela insubsistência da imputação 02 do Auto de Infração. Exigência fiscal elidida.

No quanto atinente à infração 03, recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS nos meses de fevereiro e março/2003, fevereiro a abril/2004, e julho/2004, verifico que os dados do demonstrativo de débito de fl. 18, anexado pelo auditor, espelham os dados de valores de ICMS regime normal, com código de natureza do tributo nº 0759, nos meses de março/2003, e fevereiro a abril/2004, e julho/2004, lançados no livro Registro de Apuração do contribuinte respectivamente às fls. 138, 329, 331, 333 e 339 do PAF, e os recolhimentos a menos estão comprovados na listagem de DAEs de fls. 7.000, 7.0011, 7.012, 7.013 e 7.015 deste processo. O contribuinte não trouxe provas documentais que contrariasse os dados levantamento fiscal, inclusive não tendo anexado as guias de recolhimento de ICMS mencionadas em sua impugnação, atinentes à infração 03. Dados os fatos, está caracterizada a infração, e corretos os valores apurados pelo Fisco, em relação a estes meses.

Quanto à infração 04, recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto no mês de setembro/2004, consoante demonstrativo de fl. 19, e cópias de páginas do livro Registro de Entradas do contribuinte às fls. 341 a 343, o contribuinte escriturou, no mês de agosto/2004, na página “Resumo de Apuração do Imposto”, a inexistência de saldo a ser transportado para o mês seguinte mas no mês de setembro/2004 apôs, no campo “saldo credor de período anterior”, o montante de R\$4.351,31. Com isto, o saldo devedor de setembro/2004, foi reduzido indevidamente neste valor, por erro na determinação do valor de ICMS a recolher, tendo sido lançado no livro Registro de Apuração de ICMS, para setembro/2004, o valor de R\$574,05, recolhido pela empresa, conforme Relação de DAEs de fl. 7.017. O contribuinte alegou, na contestação, que apresentaria DAEs relativos a antecipação parcial, que não anexou ao PAF e que, se anexados, não elidiriam a imputação. Infração 04 procedente.

No que diz respeito à infração 05, falta de recolhimento de ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou inexistentes, constando, na descrição dos fatos, que a empresa foi intimada e se recusou a apresentar documentos que comprovassem o saldo da conta Fornecedores dos exercícios de 2001 e 2002, à fl. 12 está acostada a citada intimação; à fl. 110, está o demonstrativo sintético da imputação e, à fl. 115, foi anexada cópia do Balancete de Conferência de 01/01/2002 a 31/12/2002”, no qual está escriturado, como saldo inicial da conta fornecedores, transportado do exercício de 2001, o montante de R\$229.481,28, e o saldo final da conta fornecedores em 2002 no montante de R\$502.433,70. O contribuinte não questionou, de forma objetiva, os dados e cálculos do levantamento fiscal, limitando-se a argüir a inconstitucionalidade e improriedade da aplicação

do dispositivo legal, aduzindo que o ilícito verificado não seria fato gerador de imposto. A situação de fato, objeto desta infração, contudo, está prevista no artigo 4º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.014/96, que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto, quando da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou inexistentes. O deficiente não apresentou documentos que comprovassem a improcedência da imputação, e que comprovassem a regularidade de tais saldos escriturados no passivo atinentes a 2001 e 2002 e, nos termos do artigo 143 do RPAF/99, a mera alegação não exime o sujeito passivo de apresentar provas do quanto assevera. Infração 05 caracterizada.

No que tange à infração 06, falta de recolhimento de ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa nos exercícios de 2003 e 2004, às fls. 121 e 315 o autuante acostou levantamentos denominados “Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos – DOAR” referentes aos exercícios de 2003 e 2004, nos quais consta a apuração, em decorrência de detecção de saldo credor de caixa, de ICMS não recolhido nos valores de R\$110.344,48 para o exercício de 2003 e de R\$34.229,32 para o exercício de 2004. Tais levantamentos de 2003 e de 2004 sintetizam, respectivamente, os dados lançados nos demonstrativos analíticos de fls. 122 a 131, e de fls. 316 a 324. O contribuinte também não questionou, de forma objetiva, os dados e cálculos do levantamento fiscal relativo à infração 06, limitando-se a argüir a inconstitucionalidade e improriedade da aplicação do dispositivo legal utilizado na autuação, aduzindo que o ilícito verificado não seria fato gerador de imposto. A situação de fato, objeto desta infração, contudo, está prevista no artigo 4º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.014/96, que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto, quando da verificação de saldo credor de caixa. Em relação à infração 06, o deficiente repetiu os argumentos utilizados para a contestação da infração 05, sem apresentar documentos que comprovassem a improcedência da imputação, ou seja, que comprovassem a inexistência de saldo credor de caixa nos exercícios de 2003 e 2004 e, nos termos do artigo 143 do RPAF/99, como já expresso neste voto, a mera alegação não exime o deficiente de apresentar as provas de que, porventura, disponha a seu favor.

Assinalo que o contribuinte foi intimado, por determinação desta 3ª Junta, para apresentar ao Fisco os documentos que porventura comprovassem suas alegações defensivas, conforme já relatado no relatório que antecede este voto, e não se pronunciou a respeito. Imputação 06 não elidida.

Quanto à infração 07, falta de fornecimento de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, em padrão diferente do previsto na legislação, constando, na descrição dos fatos da imputação, que a empresa utiliza sistema eletrônico de processamento de dados, no período de outubro/2000 a dezembro/2004, observo que às fls. 14 e 15 do processo está anexada intimação para a apresentação de arquivos em meio magnético, descrevendo inconsistências nos registros dos arquivos apresentados pelo contribuinte, conforme já explicitado neste voto. Assim, o contribuinte teve conhecimento, previamente à autuação, de que apresentara os arquivos magnéticos em padrão diferente dos exigidos pela legislação aplicável, ou seja, o artigo 708-A do RICMS/BA.

Por seu turno, o artigo 708-B do RICMS/BA, com redação de 29/12/00, efeitos normativos de 30/12/00 a 14/02/05, portanto vigente na data de 24/01/2005, em que a intimação foi expedida, definia:

*art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo quando 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. O arquivo magnético deverá ser entregue 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), salvo ressalva contida na intimação."*

Por conseguinte, o contribuinte, tendo a obrigação de apresentar, ao Fisco, quando intimado, os arquivos no padrão exigido, não o fez, limitando-se a arguir, posteriormente ao descumprimento da intimação, que o lançamento de ofício não teria sido claro.

O contribuinte argumenta que enviou os arquivos magnéticos no prazo, e anexa, às fls. 522 a 525 (vol. III) documento emitido em 17/02/2005 pelo GEAFI-SINTEGRA, referente a envio de parte dos Registros referentes aos arquivos magnéticos dos meses de janeiro a setembro/2001; janeiro a maio/2002; agosto a dezembro/2003; e janeiro a dezembro/2004. O período objeto da imputação é de outubro/2000 a dezembro/2004 e, portanto, o contribuinte não comprovou ter enviado, à SEFAZ, no prazo legal, a totalidade dos arquivos, com seus respectivos registros, que foram exigidos mediante intimação. Mas, ainda que o tivesse feito, tal envio à SEFAZ não suprimiria a outra irregularidade, objeto da autuação, que é a falta de entrega, ao Fisco, quando intimado, dos mencionados arquivos em meio magnético.

Consoante tais documentos de fls. 522 a 525, não constavam, dos arquivos magnéticos, todos os registros atinentes às suas entradas e às suas saídas, a exemplo dos registros 51, 53, 54, 55, 56 e 60, que foram objeto da intimação de fls. 14 e 15.

No que tange à alegação defensiva de que não se poderia ter exigido, mediante intimação, o envio do registro 54, por força do Decreto nº 9.332/05, que procede à Alteração nº 62 ao RICMS/BA, o artigo 1º deste Decreto, em seu inciso VI, assim dispõe:

*art. 1º. Os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, a seguir indicados, passam a vigorar com as seguintes alterações:*

*VI - o § 4º do art. 686:*

*"§ 4º - Fica dispensada a manutenção do registro fiscal por item de mercadoria, prevista no inciso I, quando o estabelecimento utilizar sistema eletrônico de processamento de dados exclusivamente para:*

*I - escrituração de livro fiscal;  
II – emissão de cupom fiscal.";*

Conforme documento emitido pelo INC/SEFAZ às fls. 534 e 535 (volume III), o contribuinte solicitou e obteve, no período de setembro/1998 a novembro/2004, com validade até novembro/2006, autorização para a impressão de notas fiscais em formulário contínuo emitido por meio mecanizado. Também solicitou e obteve, em 21/08/2000, autorização para emissão, por meio de processamento de dados, de nota fiscal fatura, e de seus livros Registro de Entradas, Saídas, e Apuração de ICMS.

Ou seja, além de autorização para emissão de livros fiscais, o contribuinte teve autorização para imprimir notas fiscais fatura e notas fiscais emitidas por meio de formulário contínuo e, por ter realizado esta solicitação, não foi atingido pelo teor do dispositivo regulamentar que cita.

Por conseguinte, estava obrigada a manter, e a enviar mensalmente, o Registro 54 do arquivo em meio magnético, que trata da informação, por item, das mercadorias comercializadas mensalmente. Estava também obrigada a fornecer todos os demais registros que dissessem respeito à sua atividade comercial, nos termos do caput do artigo 708-A do RICMS/BA, tanto em sua redação vigente de 30/12/00 a 20/01/04:

*art. 708-A. Os contribuintes do ICMS autorizados ao uso de SEPD deverão entregar o arquivo magnético de que trata este capítulo, referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000,*

*inclusive, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações efetuadas: (...)*

Quanto em sua redação vigente de 21/01/2004 aos dias atuais:

*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, a partir do mês de outubro de 2000, inclusive, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas: (...)*

Embora não questionado pelo sujeito passivo observo, por oportuno, que o § 3º do artigo 708-B do RICMS/BA, que dispõe: “*Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.*”, foi inserido no mencionado Regulamento pela sua Alteração nº 62 (Decreto nº 9.332, de 14/02/05, com efeitos a partir de 15/02/05) e, portanto, em 24/01/2005, data da intimação cujo descumprimento deu causa à autuação, tal listagem não era ainda exigível para a validade e regularidade do procedimento fiscal.

No mesmo diapasão, na data da multicitada intimação, 24/01/2005, inexistia o § 5º do artigo 708-B, que foi acrescentado pela Alteração nº 62 (Decreto nº 9.332, de 14/02/05, efeitos de 15/02/05 a 17/05/2005), e que passou a dispor: “*§ 5º Quando o contribuinte for intimado a corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, deverá utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.*”

A alteração nº 63 (Decreto nº 9.426, de 17/05/05, com efeitos de 18/05/05 a 16/11/05, fixou o prazo de trinta dias úteis para a entrega dos arquivos retificados: “*§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias úteis 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.*”

A partir de 17/11/2005, a Alteração nº 69 definiu, no § 5º, que “*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.*”

Pelo exposto, o prazo de cinco dias úteis, concedido pelo autuante na intimação, estava em consonância com a legislação em vigor à época do cometimento da infração.

Assinalo, por oportuno, que a mudança de prazo para ao atendimento de intimação fiscal, após já cometida a infração, não é fato que se enquadre nas hipóteses do artigo 106 do Código Tributário Nacional para a aplicação retroativa da norma, posto que inexiste ato que tenha deixado de ser definido como infração, nem há a imposição de penalidade menos gravosa.

O contribuinte era usuário, à época dos fatos geradores, de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados - SEPD para Emissão de Documentos Fiscais e Escrituração de Livros Fiscais, nos termos do documento emitido pelo INC/SEFAZ às fls. 534 e 535 (volume III) e, assim, estava obrigado a apresentar, quando intimado, os arquivos magnéticos dentro dos padrões exigíveis. Tendo descumprido esta obrigação acessória, foi multado em 1% do valor mensal das saídas de mercadorias, penalidade prevista na alínea “g” do XIII-A do artigo 42 da Lei 7.014/96, cuja redação, vigente até 27/11/2007, foi modificada pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007. A multa aplicada é a prevista para a falta de entrega quando intimado, e não pela falta de envio de arquivo magnético nos prazos regulamentares.

Quanto aos valores de base de cálculo da imputação 07, embora não questionados de forma objetiva pelo impugnante, assinalo que o autuante elaborou demonstrativo com levantamento das saídas de mercadorias realizadas pelo contribuinte em cada período mensal de apuração do

imposto, à fl. 119, baseado nos montantes escriturados pelo contribuinte em seu livro Registro de Apuração de ICMS – LRAICMS entre outubro/2000 e dezembro/2004, cujas cópias estão acostadas aos autos deste processo. Tais valores foram utilizados para apurar a base de cálculo relativa à aplicação da penalidade.

Assinalo, contudo, quanto à data de ocorrência a ser lançada na Infração 07, que o descumprimento da obrigação acessória objeto desta imputação deu-se no primeiro dia útil seguinte ao termo final do prazo concedido pelo Fisco para a apresentação dos arquivos magnéticos. Assim, uma vez que o Termo de Intimação, às fls. 14 e 15, tem a data de ciência do contribuinte em 24/01/2005, segunda-feira, com a concessão de cinco dias úteis para atendimento, o termo inicial do prazo ocorreu em 25/01/2005, terça-feira, o termo final deu-se em 31/01/2005, segunda-feira, e a data de ocorrência correta é a de 01/02/2005, terça-feira, para o montante de R\$88.502,11, abrangendo o valor total da multa aplicada nesta imputação.

Infração 07 caracterizada.

Por tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme tabela-resumo a seguir:

INFRAÇÃO	VOTO	ICMS	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	774,01	60%
02	IMPROCEDENTE	-	-
03	PROCEDENTE	29.176,45	60%
04	PROCEDENTE	4.351,31	60%
05	PROCEDENTE	124.425,55	70%
06	PROCEDENTE	144.573,80	70%
07	PROCEDENTE	88.502,11	
TOTAL		391.803,23	

#### VOTO DISCORDANTE – ITEM 7º

O item 7º deste Auto de Infração diz respeito à falta de entrega de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação.

O autuado alega que os arquivos foram enviados à repartição.

Consta nos autos que realmente os arquivos tinham sido enviados, porém continham inconsistências. Na intimação expedida o autuante detalhou bem a natureza das inconsistências.

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 “g” do inciso XIII-A do art. 915, na redação vigente à época do fato.

Em princípio, está configurada a infração.

Há, contudo, um problema quanto à aplicação da lei no tempo, por outro aspecto que passarei a expor. Trata de um enfoque não questionado pela defesa mas que estou suscitando de ofício por constituir aspecto relacionado à aplicação da lei, que é matéria afeta ao julgador.

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 enviar 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.

Conforme consta no campo “Enquadramento” do Auto de Infração, o fato aqui em discussão 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 período a que se refiram os arquivos, o que importa é a natureza da infração – falta de entrega de arquivos magnéticos –, que se considera ocorrida no dia em que vence o prazo para a entrega dos arquivos ao fiscal – neste caso o prazo foi de *5 dias úteis*.

Na redação hoje vigente, 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, hoje, 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 referido dispositivo:

“Art. 708-B. ....

.....

§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias úteis 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 tenha sido acrescentado em data posterior ao fato em discussão no item 7º e também posteriormente à lavratura do presente Auto de Infração (o § 5º foi acrescentado ao art. 708-B pelo Decreto nº 9.332/05, de 17.5.05, ao passo que o Auto foi lavrado a 31.3.05), ele veicula *matéria de natureza penal* e é mais benéfico para o contribuinte, e, por isso, tem efeito retroativo, nos termos do art. 106, II, do CTN, já que *o processo ainda está pendente*. Somente não se aplicaria se o processo já estivesse extinto. Prevê o art. 105 do CTN:

“Art. 106. A lei *aplica-se a ato ou fato pretérito*:

.....

II - tratando-se de *ato não definitivamente julgado*:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.” (grifei)

Por essas considerações, a infração de que cuida o item 7º não está configurada juridicamente. Tal infração ocorreria na data em que vencesse o prazo que viesse a ser estabelecido pelo fiscal mediante intimação para que o contribuinte entregasse os arquivos devidamente corrigidos, caso o contribuinte não atendesse à intimação.

Neste caso o fiscal não concedeu o prazo de 30 dias para que o contribuinte corrigisse as inconsistências por que ele não tinha como adivinhar que o legislador iria acrescentar o referido § 5º ao art. 708-B do RICMS. O fiscal não errou, portanto. Mas isto não importa. O que de fato importa é que o legislador, decerto percebendo que a norma era demasiado rígida e não atendia aos propósitos do fisco, que é fazer com que o contribuinte apresente os arquivos de forma adequada, e não simplesmente multá-lo, houve por bem modificar o texto regulamentar, prevendo que, antes de multar o contribuinte, lhe seja dada oportunidade para sanar as inconsistências existentes nos arquivos.

Estou afirmando que o citado § 5º tem efeito retroativo, conforme a orientação do art. 106, II, do CTN.

A retroatividade da norma jurídica é exceção. A regra geral é a irretroatividade.

Numa análise ligeira, cumpre frisar que o que não retroagem são as regras de direito material relativas ao fato gerador da obrigação tributária principal, ou seja, regras concernentes à hipótese de incidência, envolvendo alíquota, à base de cálculo, definição do contribuinte, aspecto espacial e aspecto temporal, haja vista a prescrição do “caput” do art. 144 do CTN:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

No entanto, o § 1º do citado art. 144 prevê expressamente que a *legislação superveniente* se aplica ao lançamento, sempre que se tratar de regras que instituem novos critérios de apuração ou novos “processos de fiscalização” (*rectius*: novos procedimentos de fiscalização), ampliado os poderes da autoridade fiscal:

“§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” (grifei)

Assem sendo, concluo que juridicamente a infração deixou de existir.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do item 7º. No tocante aos demais itens, acompanho o voto da nobre Relatora.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298237.0303/05-1, lavrado contra **LIGUE LUZ SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$303.301,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$34.301,77, e de 70% sobre R\$268.999,35, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas “a” e “e”, VII, alínea “a”, e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$88.502,11**, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “k”, da mencionada Lei, modificada pela Lei nº 10.847/07, e dos acréscimos moratórios, de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/2005, alterando a data de ocorrência da Infração 07 para 01/02/2005.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/ VOTO DISCORDANTE