

PROCESSO - A.I. Nº. 300199.0002/11-4
AUTUADO - C AMORIM FILHOS & CIA. LTDA.
AUTUANTE: - EDISON LEMOS
ORIGEM - DAT/METRO INFRAZ VAREJO
INTERNET - 29/11/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0248-03/11

EMENTA. ICMS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Comprovado que o sujeito passivo ultrapassou o prazo legal para apresentação de correção nos arquivos magnéticos, a infração subsiste. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de junho de 2011 e refere-se à cobrança de penalidade no valor de R\$63.614,75 pela constatação da seguinte infração:

“Forneceu informações através de arquivo magnético exigido na legislação tributária, requerido mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações”.

E complementa: *“O contribuinte foi intimado para efetuar a regularização dos arquivos magnéticos - SINTEGRA -, entregues com informações divergentes dos documentos fiscais e, mesmo após a prorrogação de prazo solicitada pelo contribuinte, não atendeu à Intimação Fiscal, impossibilitando, dessa forma, a execução de roteiros de fiscalização propostos na Ordem de Serviço, visto que o mesmo permaneceu com toda documentação fiscal durante o período de fiscalização. Tudo comprovado e apurado conforme Intimações, correspondências e Anexo 01, anexos a este PAF”.*

Tempestivamente, a autuada através de seu advogado apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 139 a 158, onde argui em sua defesa a título de preliminar, que o lançamento padece de decadência parcial, uma vez que foi notificada do Auto de Infração em 04 de julho de 2011, data da constituição do crédito tributário do Estado da Bahia, nos termos da legislação. Contudo o lançamento também formaliza a exigência de multa cujos fatos geradores ocorreram antes daquela data, quando já ultrapassados os cinco anos legalmente previstos. E que, por tal motivo, decaiu o direito do Fisco de cobrar aqueles supostos créditos, vez que, neste caso, tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, o termo inicial do prazo decadencial de 05 (cinco) anos para o Fisco efetivar o lançamento tributário é o dia da ocorrência do fato gerador, conforme preceito do artigo 150, § 4º, do CTN, e não o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Menciona decisões judiciais do Superior Tribunal de Justiça (STJ), especialmente os Embargos de Divergência nº. 101.407-SP (98.88733-4), decidido pelo Sr. Ministro Ari Pagendler, cuja ementa transcreve, bem como o REsp. nº. 180879-SP, da lavra Ministra Eliana Calmon, também transcrita a decisão.

Afirma que a regra do artigo 173 do CTN era para os tributos sujeitos ao lançamento por declaração (que pressupunha uma atividade prévia por parte do sujeito ativo), prevendo que o

prazo decadencial seria de 05 anos, iniciando a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", imaginando o legislador, assim, um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento pelo Fisco. Essa era a REGRA da decadência, a qual, entretanto, não se aplica para os tributos como o ICMS, cujo lançamento seja feito pelo próprio contribuinte (por homologação). Ocorrido o fato gerador, já nasce para o contribuinte a obrigação de apurar e pagar o tributo, sem qualquer participação do Fisco, que tem, a partir daquele fato gerador, o prazo de 05 anos para formalizar e constituir o seu crédito, através do auto de infração, e que essa é a expressão do CTN, em seu artigo 150, § 4º.

No caso em tela, como o autuante só formalizou seu lançamento de ofício em 04 de julho de 2011, entende que decaído já estava o seu direito de alcançar fatos ocorridos antes de 04 de julho de 2006, não havendo como se afastar dessa realidade, sob pena de se cometer flagrante ilegalidade.

No mérito, descreve a ação fiscal, e informa que, intimado pelo Fisco, que lhe concedeu prazo de 30 (trinta) dias, na forma da legislação, para apresentar os arquivos magnéticos devidamente corrigidos, e que essa correção, ao menos no prazo concedido, se mostrou inviável diante das circunstâncias vivenciadas pelo contribuinte, vez que o mesmo teve toda a estrutura operacional adquirida por outra empresa do mesmo ramo de atuação, não possuindo mais qualquer estrutura administrativa e comercial, como empregados, lojas próprias ou alugadas, estoque etc., e para isso traz cópias das rescissões dos funcionários da área administrativa e financeira, que seriam os responsáveis pela correção dos arquivos magnéticos. Diante deste contexto, pode-se perceber o quanto árdua seria a tarefa de corrigir milhares de dados sem qualquer apoio operacional.

Afirma que ao receber a comunicação por e-mail do Auditor de que a fiscalização seria retomada (06 de abril de 2011), um representante do contribuinte respondeu, também por e-mail, que o envio dos arquivos corrigidos não seria possível em curto prazo, esclarecendo que a empresa já não mais possuía qualquer estrutura organizacional, o que ocasionou diversas mensagens de e-mail, inclusive com a Auditora Maria Cristina Dantas, responsável pela fiscalização da filial da impugnante, explicando a evolução do trabalho de correção dos dados magnéticos.

Informa que em 07 de junho de 2011, vinte e dois dias antes da lavratura do auto de infração, o mesmo representante da empresa enviou, por e-mail, os arquivos magnéticos corrigidos de janeiro, fevereiro e março de 2006 para os Autuantes, dando início à entrega dos arquivos corrigidos. No mesmo e-mail, o representante pede a devolução dos livros fiscais para corrigir os arquivos magnéticos do período posterior.

A seguir, reporta que em 04 de julho de 2011, foi notificada de dois autos de infração (180642.0001/11-0, relativo ao estabelecimento matriz e 300199.0002/11-4, da filial), exigindo multa nos valores de R\$ 338.480,48 e R\$ 63.614,75, respectivamente.

Alega que somente após este momento foi comunicada informalmente pelos Autuantes de que o procedimento correto de envio dos arquivos magnéticos seria por meio da base de dados da SEFAZ e não por e-mail, como foi feito no caso, e que por tal razão não seria possível aproveitar os dados enviados pelo mesmo, resultando na cobrança da multa, sem que um centavo de obrigação principal tenha sido apurado pelas ilustres Fiscalizações.

Declara saber que o trabalho de fiscalização é vinculado à lei, e tem consciência de que houve complacência no alargamento dos prazos de entrega dos arquivos magnéticos, mas entende que agiu com absoluta boa-fé e colaboração com a Fiscalização, como, os fatos demonstram que os representantes da (inativa) empresa tentaram, a todo o custo, corrigir os arquivos no prazo estabelecido, o que, entretanto, não foi possível por circunstâncias alheias à sua vontade, por absoluta falta de suporte operacional capaz de revisar os dados do SINTEGRA.

Questiona se é justa a cobrança de uma multa de R\$400.000,00 por uma obrigação acessória, especialmente em uma circunstância como essa, sem que um centavo de omissão de tributo tivesse sido apurado, razão pela qual tem a mais absoluta convicção de que este CONSEF,

aplicando o permissivo legal previsto no art. 42, § 7º da Lei nº. 7.014/96, cancelará ou reduzirá a multa aplicada.

A seguir, alega a existência de equívocos cometidos pela fiscalização na quantificação da multa por divergência de dados entre a escrituração fiscal e os arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte. O primeiro deles decorreria do fato da Fiscalização ter calculado o limite legal da multa em 1% sobre o total das saídas do contribuinte, quando o correto seria a aplicação de tal percentual sobre as saídas tributadas, pela interpretação sistemática do artigo 42, XIII-A, da Lei nº. 7.014/96 em conformidade com o § 2º do artigo 113 do CTN.

Após transcrever o teor do artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº. 7.014/96 (período até novembro de 2007) e inciso XIII-A, alínea “i”, do mesmo diploma legal, afirma que foi previsto um limitador máximo da multa por divergência de dados nos arquivos magnéticos, equivalente a “1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período”.

Argumenta que o legislador não deixou claro o conteúdo semântico da expressão “valor das operações de saídas e das prestações de serviços”, abrindo azo para duas interpretações: a de que a multa está limitada a 1% do total das operações de saídas e do total das prestações de serviços, e a de que a multa está limitada a 1% do das operações de saídas tributadas e das prestações de serviços tributadas.

Para os adeptos da primeira linha de pensamento, ao tratar do valor das operações de saídas ou prestações de serviço, o legislador implicitamente se refere ao total das saídas, sendo desnecessária uma referência expressa. Essa linha de raciocínio pode ser derrubada facilmente pela análise do texto da própria Lei nº. 7.014/96, uma vez que no seu entender, sempre que o legislador baiano quis se referir ao valor total das saídas ele expressamente o fez, como comprova, apenas para citar um exemplo, no artigo 22, § 1º, I-A, da Lei nº. 7.014/96, finalizando que tal tese não pode prosperar, para concluir que a previsão normativa reflete uma imprecisão textual que deve ser corrigida por meio de uma interpretação sistemática, levando-se em consideração o sistema tributário nacional e sua norma geral, consubstanciada no Código Tributário Nacional, razão pela qual vislumbra que não restará qualquer dúvida de que a corrente prevalente será aquela que limita a multa apenas às saídas tributadas.

A seguir, tece considerações acerca da natureza acessória da cobrança realizada, transcrevendo o § 2º do artigo 113 do CTN, para concluir que a obrigação acessória nada mais é do que instrumento destinado a assegurar o cumprimento da obrigação principal, transcrevendo textos da doutrina, especialmente Roque Carrazza, Cristiano José Ferrazzo e Hugo de Brito Machado.

Reitera que sem dúvida, a expressão “valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período”, adotada pelo legislador no artigo 42, XIII-A, da Lei nº. 7.014/96, jamais poderia englobar todas as saídas, mas, no seu entender, apenas as saídas tributadas do contribuinte. E acrescenta que se a obrigação acessória é um dever instrumental, como se poderia cobrar multa sobre valores que não representam fatos geradores da obrigação principal?

Afirma que no caso, a autuada comercializava, preponderantemente, mercadorias sujeitas à substituição tributária, com encerramento da fase de tributação, como comprova o Livro Registro de Apuração do ICMS acostado aos autos, mencionando o conteúdo do artigo 356 do RICMS/97. Nesta linha de raciocínio, entende que a obrigação principal a que se sujeita a impugnante não contempla as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Entretanto, por uma interpretação equivocada do Agente Fiscal, essas saídas estão compondo a base de cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória. Dessa forma, o critério quantitativo adotado pela fiscalização no cálculo da multa não guarda correlação com a obrigação principal cujo cumprimento pretende assegurar a obrigação acessória motivo pelo qual a multa deve ser corretamente calculada, aplicando-se como limite máximo 1% (um por cento) das operações de

saídas tributadas, razão pela requer a procedência parcial do lançamento, recalculando-se o limite máximo da multa para 1% das saídas tributadas.

Já o outro erro decorreria da impossibilidade de cobrança de multa quando o valor declarado nos arquivos magnéticos seja superior ao dos documentos fiscais, também em conformidade com o disposto no já mencionado § 2º do artigo 113, do Código Tributário Nacional, isso, diante do fato de que, no seu entender, a fiscalização também autuou as divergências de dados mesmo quando o contribuinte declarou à SEFAZ valores superiores ao constante dos documentos fiscais. Este fato pode ser facilmente observado nos anexos do Auto de Infração e, em alguns meses, representa valores relevantes, valendo a mesma fundamentação apresentada no tópico anterior de que a obrigação acessória é um instrumento para assegurar o cumprimento da obrigação principal.

Defende que se o contribuinte declara, por meios dos arquivos magnéticos, valores superiores aos existentes nos documentos fiscais, ou seja, mais fatos geradores do que o escriturado, ele não somente cumpriu sua obrigação acessória, como forneceu ao Fisco mais elementos no interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos devidos, e que, quando o legislador se refere a “*dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes*”, é evidente que tal divergência somente pode ser autuada quando prejudique o Fisco, é dizer, quando o contribuinte declare menos do que escriturou, pois, aí sim, o contribuinte estará descumprindo a obrigação acessória.

Por tal motivo, requer que a multa também seja recalculada neste ponto, excluindo-se do seu cômputo as divergências relativas a valores declarados nos arquivos magnéticos superiores aos constantes dos documentos fiscais do contribuinte.

Finaliza, entendendo que deve ser aplicado, no caso, o disposto no § 7º, do artigo 42, da Lei nº. 7.014/96, diante do fato de que a irregularidade encontrada nos arquivos magnéticos da autuada não resultou de ato intencional, sem qualquer grau de intenção de lesar o Fisco, muito ao contrário, tentou, a todo custo, corrigir os arquivos magnéticos, o que se mostrou inviável em curto prazo ante a falta de estrutura operacional da empresa autuada, diante dos fatos já narrados, o que pode ser confirmado pelos e-mails constantes do processo, reveladores de sua boa-fé, e intenção de fornecer todos os dados necessários para atividade de fiscalização.

Afirma que entregou ao fisco os livros fiscais, os quais, inclusive, serviram de base para a cobrança ora contestada.

Reitera, mais uma vez, que diante do ramo de atividade da autuada, a maioria das mercadorias se sujeitam à substituição tributária, com encerramento da fase de tributação, sendo que no período fiscalizado, 65% (sessenta e cinco por cento) das mercadorias comercializadas pela impugnante se sujeitavam ao regime de substituição tributária, o que, por si só ensejaria a aplicação da redução da multa ora pretendida, citando, ao amparo de seu pleito, os Acórdãos CJF 0206-12/05 e 0542-12/06, transcritos em suas respectivas Ementas.

E conclui, solicitando que em homenagem aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como ao artigo 42, §7º da Lei nº. 7.014/96, a autuada entende razoável uma redução da multa aplicada para aquela prevista no inciso XX, letra “b”, para ao final, requerer a procedência parcial do Auto de Infração.

Informação fiscal prestada às fls. 301 a 315 pelo autuante, sustenta o trabalho realizado, utilizando-se do argumento de que não tem responsabilidade pela lavratura de outros autos de infração, conforme mencionado na defesa.

Informa que a ação fiscal iniciou-se em 21 de dezembro de 2010, tendo sido entregue ao sujeito passivo duas intimações: a primeira, para apresentação de Livros e Documentos e, e a segunda, para correção das inconsistências apuradas pela fiscalização nos arquivos magnéticos - SINTEGRA - Convênio 57, referente aos exercícios de 2006 e 2007, sendo entregue no escritório de

contabilidade Organização Silveira e recebida pelo gerente fiscal Sr. Fábio Santana, conforme documentos de fls. 08 a 10, o que contradiz a informação da autuada de que a ação fiscal iniciou-se em 06 de abril de 2011, sendo esta data relativa à retomada dos trabalhos de fiscalização, após decorridos, exatos, 106 dias (mais de três meses), de prazo concedido ao contribuinte para regularização das divergências apuradas nos arquivos magnéticos – SINTEGRA - Convênio 57, prazo muito superior àquele estipulado no RICMS/BA.

A seguir, detalha de forma cronológica, a troca de mensagens via e-mail, mantida com a empresa autuada:

Depois de decorridos o prazo concedido na Intimação, datada de 21 de dezembro de 2010 (trinta dias), contatou com o escritório de contabilidade Organização Silveira (Sr. Fábio e Sra. Nara), onde obteve a informação de que os representantes da empresa gostariam de conversar, pessoalmente, a respeito do atendimento da intimação que tratava dos arquivos magnéticos, no que foi atendido, sendo a reunião agendada para o dia 27 de janeiro de 2011;

A seguir, em reunião na sede da DAT/METRO ocorrida em 27 de janeiro de 2011 e que contou com a participação do autuante e do supervisor Sr. Mario França Pinheiro, por parte da SEFAZ/BA e do Sr. Ives Brito, da Sra. Maria Ângela e Reinaldo Silveira, por parte da Casa Amorim, foi solicitado, pelos mesmos uma dilatação de prazo de mais 60 (sessenta) dias, para que a empresa pudesse efetuar a correção de todas as inconsistências apuradas nos arquivos magnéticos elaborados e entregues pela empresa com diversas divergências. Diante das alegações pontuadas pela empresa e considerando o compromisso firmado de que após esse prazo todos os arquivos seriam reenviados, com as correções necessárias, concordou em conceder a dilatação de prazo solicitada, na condição do total atendimento do Termo de Intimação e não mais possibilidade de prorrogação do prazo concedido;

Em 06 de abril de 2011 após transcorrido o prazo solicitado pela impugnante, enviou e-mail ao Sr. Ives Brito, comunicando a retomada dos trabalhos de fiscalização e solicitando informações sobre o andamento das correções dos arquivos em questão. Na oportunidade, fez um relato da reunião ocorrida no final de janeiro e reiterou o pedido para o reenvio dos ditos arquivos magnéticos, conforme se verifica à fl. 27 dos autos.

Como resposta, recebeu no dia 08 de abril de 2011, e-mail do Sr. Ives, informando que após a reunião procurou empresas para realizar as correções dos arquivos magnéticos, no entanto não obteve sucesso. Solicitou novo prazo, desta feita para oficializar um novo cronograma para atendimento da intimação datada do dia 21 de dezembro de 2010, conforme documento de fl. 25 do processo;

Novo e-mail do Sr. Ives, de 14 de abril de 2011, informa que o cronograma pleiteado para o atendimento da intimação era de 120 dias por ano, ou seja, 240 dias para atender a regularização dos arquivos magnéticos referente aos dois exercícios: 2006 e 2007, (documento de fl. 23);

Como resposta ao Sr. Ives, em 15 de abril de 2011, através de e-mail comunicou ao mesmo da impossibilidade de nova dilatação de prazo, posto que já havia sido concedido 110 (cento e dez) dias, sem que a empresa tivesse cumprido o compromisso assumido na reunião. Na oportunidade, alertou que o procedimento adotado pela empresa estava impossibilitando a verificação, por parte do fisco baiano, das operações mercantis efetuadas pela empresa naquele período, conforme se denota à fl. 21;

Em mais um e-mail do Sr. Ives, de 27 de abril de 2011, este informa sobre as dificuldades encontradas pela empresa, em face da desmobilização do departamento administrativo e reitera seu pedido anterior para nova dilatação de prazo, (fl. 18);

Em 10 de maio de 2011, enviou novo e-mail ao Sr. Ives (fl. 17), informando que não tinha autonomia para concessão de novo prazo e, caso fosse do interesse, poderia procurar o Inspetor da INFRAZ Varejo (Sr. Ivan) ou o Diretor da DAT METRO (Sr. Antonio Félix);

Em 07 de junho de 2011, recebeu novo e-mail do Sr. Ives (fl. 16), comunicando que estava anexando ao e-mail os arquivos magnéticos, referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março do ano de 2006;

Respondendo ao mesmo em 10 de junho de 2011 (fl. 16), reiterou que não tinha mais autonomia para prorrogações de prazo e informou que os arquivos magnéticos corrigidos não deveriam ser enviados para o seu e-mail, mas sim para a SEFAZ, conforme detalhado na intimação, cujo teor transcreve: “...inclusive deverá ser entregue via internet, devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda”, alertando ainda sobre as penalidades cabíveis: “Lembramos que o não cumprimento sujeitará o contribuinte às seguintes penalidades (alíneas “i” do inciso XIII-A, do art. 915, do RICMS...”,

No dia 20 de junho de 2011, recebeu outro e-mail do Sr. Ives, solicitando a devolução dos livros fiscais dos exercícios de 2006 e 2007, na forma do documento de fl. 15;

À vista das informações acima elencadas e após uma leitura das correspondências trocadas entre o autuante e os representantes da empresa, conforme fls. 15 a 27, entende que restará inconteste que as alegações da impugnante não guardam nenhuma relação com a verdade dos fatos ocorridos, não se sustentando, igualmente, a alegação defensiva de que o prazo concedido foi curto e inviável para efetuar a regularização dos arquivos magnéticos, já que entre a primeira intimação, em 21 de dezembro de 2010 e a lavratura do auto de infração foram decorridos 191 dias, mais de seis meses, o que representa um prazo muito superior ao estabelecido no artigo 708-B, § 5º do RICMS/BA. Tanto é verdade que a própria impugnante admite que houve complacência do autuante na dilatação dos prazos.

Argui que não se justifica a alegação defensiva de que enviou os arquivos para o e-mail do autuante, pelas seguintes razões: porque constava de forma bem clara na intimação qual procedimento deveria ter sido adotado pela defendant, bem como pelo fato de que assim que recebeu o e-mail do representante da empresa com a entrega dos arquivos, o autuante respondeu informando que o procedimento não estava correto e, inclusive, orientou-o como deveria fazê-lo, além do que já se passavam 168 dias de prazo e o contribuinte apresentara, apenas, e de forma incorreta, três meses do exercício de 2006, ou seja, uma pequena fração de todo o período solicitado (vinte e quatro meses).

Aduz que o patrono da impugnante é sabedor de que não pode o contribuinte alegar o desconhecimento da legislação vigente, em defesa de seu procedimento.

Finalmente, refuta a alegação de que a impugnante foi comunicada, informalmente, pelo autuante, sobre o procedimento correto para entrega dos arquivos magnéticos, somente após a notificação do Auto de Infração. Tanto a intimação que consta apensada ao processo às fls. 09 e 10, quanto o e-mail enviado em 10 de junho de 2011, servem de provas irrefutáveis de que o autuado foi muito bem orientado pelo preposto fiscal durante todo o período da fiscalização.

Quanto à argüição de decadência posta, informa que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), cujo teor transcreve, dispõe que o lançamento por homologação, prescreve, se a lei não fixar prazo à homologação, em 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Transcreve, de igual forma, o artigo 28, § 1º, da Lei 3.956/81 (COTEB), que determina que compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa bem como que, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

No mesmo raciocínio, transcreve o teor do artigo 965 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, o qual estipula o prazo decadencial, para concluir que não tem cabimento a alegação da autuada de que o direito da multa aplicada referente ao descumprimento de obrigações acessórias até a data de 04 de julho de 2011 encontra-se extinto, pois o direito do Estado de constituir o

crédito tem amparo através do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e também através do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, já mencionados.

Adentrando no mérito, informa que se encontra restrito à legislação estadual, e que de forma estrita, dentro desses limites desenvolveu a ação fiscal, que resultou na cobrança da multa imposta à impugnante, por descumprimento dos Artigos 686 e 708-B do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, o primeiro determinando a obrigatoriedade do contribuinte, quanto a manutenção e fornecimento ao fisco, dentro do prazo decadencial, referentes aos registros fiscais da totalidade das operações de entradas e saídas realizadas durante o exercício de apuração, bem como que tais informações, inclusive as atinentes ao inventário de mercadorias em estoque, devem ser fornecidas ao fisco através de arquivo magnético, na forma e especificações estabelecidas nos Convênios 57/95 e 39/00, ao passo que o segundo estabelece os prazos, condições e formas para que o contribuinte forneça os documentos e arquivos magnéticos quando intimado pelo preposto fiscal, merecendo destaque nesse artigo o § 4º que determina a forma pela qual deverão ser entregues os arquivos magnéticos em questão e, também os § 5º e § 5º-A que tratam dos prazos para atendimento à intimação.

Informa que o Auto de Infração resultou do descumprimento por parte do sujeito passivo dos artigos acima citados, fato devidamente comprovado com farta documentação apensada ao processo, sendo cominada a multa estipulada no artigo 915, inciso XIII-A, alíneas “f” e “i”, que refletem exatamente aquela constante no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da lei 7.014/96 alterada pela Lei 9.159/04 e artigo 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da lei 7.014/96 alterada pela Lei 10.847/07, bem como orientação técnica nº. OTE-DPF-3005, da SAT/DPF/GAEFI, anexada às fls. 88 e 89.

Segue, afirmando que como a defendante não encontrou nenhuma falha na aplicação da infração imposta, resolveu aventurar-se em uma tese de que, quando o legislador se referiu ao “valor das operações de saídas”, na verdade queria dizer: “valor das saídas tributadas”, e que, se o legislador baiano quisesse se referir ao “valor total das saídas” teria que fazê-lo expressamente, com o que não concorda, uma vez que o texto legal é muito claro e reflete exatamente a intenção do legislador na aplicação da multa em questão, a teor do artigo 686 do RICMS/BA, que determina que o contribuinte deve fornecer ao fisco, o arquivo magnético contendo a totalidade das operações de entradas e saídas realizadas no exercício, inclusive com relação ao inventário do estoque das mercadorias, o que se reflete na redação do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei 7.014/96, que trata das infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo magnético, no qual observa-se que em nenhum momento, o legislador se referiu somente às saídas tributadas, muito pelo contrário, todas as menções feitas às entradas e saídas sempre foram em relação ao total das operações.

Questiona que, pela simples razão de que se a aplicação da multa é pela falta entrega ou entrega com divergência do arquivo magnético referente ao total das operações, porque estaria ela limitada somente às saídas tributadas? Não teria o menor cabimento, pois os artigos em questão tratam de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias e não pela falta de recolhimento do imposto, e argui que a multa aplicada decorre do fato de que as divergências apuradas no conteúdo dos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte, impossibilitaram totalmente a averiguação, por parte do fisco, das operações lançadas nos registros fiscais de entradas e saídas, estando incluídas nesse contexto todas as operações tributadas, não tributadas e as demais realizadas pela empresa.

Quanto a alegação defensiva da impossibilidade de cobrança de multa quando o valor declarado nos arquivos magnéticos fosse superior ao dos documentos fiscais, sob o pretexto de que o legislador se refere a “dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes”, a divergência somente pode ser autuada quando prejudique o fisco, ou seja, só estará descumprindo a obrigação acessória quando declare menos do que escrivou, argumenta que o texto do artigo 42, inciso XIII-A, alíneas “f” e “i”, da Lei 7.014/96, cita de forma textual: “ou

neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes...”, não se observando qualquer menção a divergência ser superior ou inferior à constante no documento fiscal, pois qualquer que fosse a divergência apurada nas informações contidas nos arquivos magnéticos, quando confrontada com a informação constante no documento fiscal, deixaria de refletir a realidade das operações mercantis, impossibilitando, dessa forma, a aplicação dos roteiros de fiscalização, principalmente, do roteiro de apuração do estoque, sendo a mesma, meramente protelatória, não cabendo qualquer correção nos cálculos constantes da autuação, mantendo na sua integralidade o valor da multa constante do Auto de Infração.

De relação ao pedido de cancelamento ou redução da multa, mediante aplicação do § 7º do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96, pela ausência de dolo ou má fé, informa que contrariamente a tal argumentação, o que se observa nos demonstrativos de análises dos arquivos magnéticos, constantes às fls. 39 a 61, são inconsistências e divergências das informações, ocorridas em todos os meses do período fiscalizado em que a impugnante estava obrigada a apresentar as informações de suas operações de compra e venda, listando as ocorrências relevantes, concluindo que as informações prestadas nos arquivos magnéticos não refletem a totalidade e realidade das operações mercantis da autuada, fato este que, prejudicou e impossibilitou a fiscalização.

Quanto à entrega dos arquivos corrigidos, informa que consta no sistema da SEFAZ/BA que foram encaminhados novos arquivos, em 02 de agosto de 2011, (após a autuação), e apenas referente aos meses de Janeiro a Junho de 2006. Com relação aos demais meses dos exercícios de 2006 e 2007, afirma não constar nenhuma entrega de novos arquivos, ou seja, continua impossível a verificação das operações mercantis da impugnante, principalmente com relação ao roteiro de estoques, além do fato de que, para o mesmo período em que os arquivos foram reenviados, a impugnante tratou de requerer a decadência, como já abordado anteriormente, e que a impugnante demorou 224 dias, ou seja, quase oito meses, para entregar arquivos referente a apenas seis meses, e a continuar nessa média, seriam necessários mais dois anos para que a intimação seja atendida completamente, fato que tornaria a fiscalização impraticável.

Quanto ao valor da multa aplicada, informa que o Auto de Infração foi lavrado no valor de R\$ 63.614,75, não tendo cabimento o valor informado pela impugnante de R\$ 400.000,00, e que as decisões do CONSEF, mencionadas pela impugnante, para sustentar seu pedido de cancelamento da multa, guardam nenhuma relação com a questão ora discutida.

Finaliza, mantendo a ação fiscal, o valor lançado, e pedindo a procedência total do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, verifico em atenção à preliminar de nulidade suscitada pela autuada, quanto a possível existência de decadência parcial. O entendimento predominante neste Conselho, inclusive em suas Câmaras é que vigora a regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Tal comando está não somente assimilado, como também repetido no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº. 3.956/81, abaixo transcrito:

Art. 107-B:

(...)

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ressalte-se que o CTN – diploma legal com *status* de lei complementar e a quem cabe determinar as normas gerais de direito tributário, nos termos do artigo 146, inciso II, alínea “b” da Constituição Federal, inicialmente determina que o termo inicial do prazo decadencial é o fato gerador da obrigação tributária. Entretanto, o § 4º do art. 150 respaldou que a legislação dos entes federados fixasse prazo para homologação, ao cunhar, no início do parágrafo citado, a expressão “*se a lei não fixar prazo à homologação*”.

Dessa forma, a legislação baiana, com base na autorização legal de tal artigo, ou seja, autorização dada pela própria lei complementar que fixa as normas gerais em matéria de legislação tributária, determinou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial.

Lembre-se, ainda, que a expressão “lei”, constante no dispositivo citado, deve ser entendida como lei ordinária, e não lei complementar. Portanto, a lei baiana, dentro do permissivo legal do próprio CTN, fixou prazo à homologação.

Mencione-se, também, que este é o entendimento de doutrinadores, a exemplo de Paulo de Barros Carvalho, que em seu livro *Curso de Direito Tributário*, Editora Saraiva, 2000, páginas 425 e 426, pontua: “...Vale dizer, cabe à lei correspondente a cada tributo, estatuir prazo para que se promova a homologação. Silenciando acerca desse período, será ele de cinco anos, a partir do acontecimento factual....”.

Por seu turno, jurisprudência dos tribunais superiores tem contemplado tal entendimento, conforme excerto parcial da decisão prolatada pelo TRF - da 4ª Região, em Agravo em Mandado de Segurança de nº 2000.04.01.147311-3-RS, tendo como Relatora a Desembargadora Federal Maria Lúcia Luz Leiria, da 1ª Turma, Decisão de 18 de junho de 2003, publicada no Diário da Justiça de 20 de agosto de 2003:

“EMENTA: ...I. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento na forma do art. 150 do CTN, o termo inicial do prazo prescricional deve ser contado a partir da homologação. Não havendo prazo fixado por lei para a referida homologação, será ele de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador”.

Assim, contrariamente à tese defendida pelos advogados da Autuada, entendo ausente os requisitos para a admissibilidade da preliminar vez não ter ocorrido decadência suscitada, daí porque entendo que a mesma não deva ser acolhida.

Adentrando o mérito da autuação, observo que em respeito ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, analisarei apenas e tão somente a matéria constante do presente processo, vez que, existindo lançamento contra qualquer outro estabelecimento pertencente à autuada, cabe ao relator designado pronunciar-se.

O lançamento versa acerca de cobrança de penalidade por descumprimento de obrigação de natureza acessória, pela não apresentação dos arquivos magnéticos corrigidos, após ser devidamente intimado pelo autuante, com a concessão de prazo de trinta dias para a apresentação dos mesmos devidamente corrigidos.

Inicialmente, consigne os trabalhos de fiscalização foram iniciados em 21 de dezembro de 2010, e concluídos em 29 de junho de 2011, mais de seis meses, portanto. Durante este prazo, os documentos constantes do processo informam as inúmeras tentativas do autuante em obter os arquivos magnéticos da empresa autuada, de forma correta e consistente, a espelharem de

maneira fiel as operações realizadas pela mesma, a qual, em sua peça defensiva, reconhece a tolerância do autuante, em relação ao cumprimento dos prazos solicitados.

Inicialmente, convém comentar a afirmativa do defensor da autuada de que não houve cobrança de imposto, ou seja, a empresa cumpriu suas obrigações tributárias, e foi apenada, apenas, por descumprimento de obrigação acessória. A propósito, observe-se que os arquivos magnéticos são instrumentos de indiscutível auxílio ao trabalho fiscal, e por consequência, a necessidade legal de apresentá-los em sua totalidade e integridade.

Tal falta de apresentação, como ocorrido no fato em análise, dificulta sobremaneira, senão inviabiliza, os trabalhos de fiscalização, especialmente a realização de roteiros de auditoria de estoques, típicos da atividade econômica desenvolvida pelo sujeito passivo (comércio varejista de materiais de construção). Dessa forma, entendo que a não cobrança de qualquer valor a título de imposto, pode ter decorrido da conduta omissiva da empresa autuada, que, ao longo de seis meses não conseguiu apresentar arquivos confiáveis, e corretos, o que faz com que tal argumentação defensiva perca valor, até por que não há nenhuma segurança de que, se apresentados de forma devida os arquivos magnéticos, não tivesse o fisco imposto a cobrança de tributo, e não somente de penalidade de natureza acessória, até por que, apenas em 07 de junho de 2011, vinte e dois dias antes da lavratura do auto de infração, a empresa enviou, por e-mail, os arquivos magnéticos corrigidos de janeiro, fevereiro e março de 2006, e é sabido que a entrega dos arquivos referidos deve ser realizada via transmissão eletrônica, utilizando-se de programa específico.

Dessa forma, eventuais dificuldades de caráter administrativo ou procedural, como alegado pela autuada, na sua assertiva *“declara saber que o trabalho de fiscalização é vinculado à lei, e tem consciência de que houve até complacência no alargamento dos prazos de entrega dos arquivos magnéticos, mas entende que agiu com absoluta boa-fé e colaboração com a Fiscalização, como, os fatos demonstram que os representantes da (inativa) empresa tentaram, a todo o custo, corrigir os arquivos no prazo estabelecido, o que, entretanto, não foi possível por circunstâncias alheias à sua vontade, por absoluta falta de suporte operacional capaz de revisar os dados do SINTEGRA”* dizem respeito a questões de natureza fática, sem qualquer amparo ou relevância jurídica, como, aliás, bem sabe o seu defensor, profissional com larga prática no contencioso administrativo tributário.

A matéria arquivos magnéticos sujeita-se ao disposto nos Convênios ICMS nº. 57/95 e 39/00. Tais instrumentos, o primeiro a partir da cláusula décima sétima e seguintes, ao passo que o segundo, procedeu alteração naquele outro, inserindo o § 5º, na cláusula quinta, do Convênio 57/95, com a seguinte redação:

“§ 5º o contribuinte deverá fornecer, nos casos estabelecidos neste convênio, arquivo magnético contendo as informações previstas nesta cláusula, atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação vigentes na data de entrega do arquivo”.

Os Estados, então, adaptaram suas legislações, a fim de recepcionar os dispositivos de tais Convênios, inserindo suas determinações e disposições. E nessa esteira, a Lei 7.014/96 em seu artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, estabeleceu penalidade para o descumprimento de tal obrigação. Trata-se, pois, cobrança inserida no Auto de Infração ora em análise, de matéria com base estritamente legal, não cabendo, nesta oportunidade, se perquerir a sua oportunidade, justeza, ou qualquer outra consideração acerca de aspecto daquele (legalidade).

A este respeito, a legislação estadual, especialmente o RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, estabelece em seu artigo 686, que 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, e deverá fornecer

arquivo magnético contendo as informações previstas neste artigo, atendendo às especificações técnicas vigentes na data de entrega, estabelecidas no Convênio ICMS 57/95.

Determina ainda, que no período de apuração do ICMS em que for realizado inventário, o arquivo magnético a ser entregue, deverá conter, também, os registros de inventário, a título de estoque final, que deverão ser repetidos no arquivo magnético referente ao período de apuração seguinte, a título de estoque inicial, podendo, contudo, apresentar o referido registro em arquivos magnéticos até 60 dias após a realização do inventário, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “3”, referente à retificação aditiva dos citados arquivos.

O mesmo RICMS/97, determina, ainda, agora no artigo 708-B que tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, e que o arquivo magnético deverá ser entregue via Internet, devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso, sendo que 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.

Feitas tais colocações, adentremos na análise dos demais aspectos levantados pela defesa em sua peça. A primeira é quanto a formação da base de cálculo utilizada para a cobrança da penalidade contida no lançamento. O sujeito passivo entende que a base de cálculo deve contemplar apenas aquelas operações sujeitas à tributação, expurgando-se as operações não tributadas ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária.

O mesmo artigo 686 do RICMS/97 acima mencionado, reporta-se à totalidade das operações realizadas pelo contribuinte, em relação aos arquivos magnéticos, inclusive o “valor das operações de saídas”, não especificando, sequer excluindo de tais saídas qualquer tipo de operação a este título, o que, seguramente, daria uma outra redução, caso a pretensão da deficiente de exclusão de tais valores daquelas operações já tributadas por antecipação ou substituição tributária, bem como aquelas isentas ou não tributadas, fosse atendida.

Ao não fazer tal distinção, o entendimento a ser seguido é o de que ao se falar em saídas ou entradas, devem ser consideradas as mesmas em sua totalidade, sem qualquer expurgo ou exclusão, diferentemente do pretendido pela autuada. Dessa forma, entendo que a base de cálculo a ser aplicada é a da totalidade das operações de saídas, aí incluídas aquelas relativas não somente às operações tributadas, como as demais realizadas pelo estabelecimento. Note-se que estamos falando acerca de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, e não de cobrança de imposto, quando o entendimento poderia ser diverso.

No tocante à assertiva da deficiente de que “*o contribuinte declara, por meios dos arquivos magnéticos, valores superiores aos existentes nos documentos fiscais, ou seja, mais fatos geradores do que o escriturado, ele não somente cumpriu sua obrigação acessória, como forneceu ao Fisco mais elementos no interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos devido*”, e que por tal razão não poderia ser computada na base de cálculo da cobrança da penalidade quando o valor declarado nos arquivos magnéticos seja superior ao dos documentos fiscais, havemos de nos socorrer da norma contida no artigo 42 da mencionada Lei nº. 7.014/96, que no inciso XIII-A, alínea “i”, de forma contundente e explícita menciona que “...ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes...”. Mais uma vez, lembramos que a interpretação da norma legal deve ser de forma literal, não se admitindo a mesma, quer extensiva, quer restritiva, razão pela qual me posiciono pela aplicação correta da legislação, no caso da apuração da base de cálculo da penalidade em tela.

No que toca ao cancelamento ou redução de multa, invocado a seu favor pelo sujeito passivo, inclusive com menção de diversos Acórdãos, por parte deste órgão, realmente, a questão já se encontra devidamente pacificada, sendo admitida a redução ou até mesmo dispensa da multa, quando a prática omissiva do sujeito passivo não trouxer como consequência prejuízo para a apuração de eventual parcela de imposto devido, o que neste caso ocorreu, vez que diante do fato ocorrido, a fiscalização ficou inteiramente impossibilitada de realizar os roteiros de fiscalização, até pelo fato dos livros fiscais estarem em mãos do próprio contribuinte, conforme relatado pelo autuante, fato não contestado pela empresa

O próprio teor do voto constante no Acórdão mencionado pelo defensor, no caso o de nº. CJF 0542-12/06:

“Quanto ao pedido de exclusão da multa restou comprovado nos autos que os arquivos foram entregues com a omissão do registro 54, que especifica os itens de mercadorias comercializados. Nos termos do § 6º do art. 708-B do RICMS-BA, a entrega de arquivos magnéticos fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “g” do inciso XIII-A do art. 915 do RICMS, que na Lei nº 7.014/96, corresponde ao art. 42, inc. XIII-A, alínea “g”. Restou, portanto, comprovada a infração. Em decorrência, não há como se dar acolhimento ao pedido de exclusão da penalidade, posto que o descumprimento da obrigação tributária acessória em discussão tem natureza distinta da obrigação tributária principal exigida no item 1 do Auto de Infração, relacionada a apuração de omissão de saídas de mercadorias.

É de se inferir que a falta de entrega dos arquivos magnéticos com as especificações exigidas na legislação fiscal, tem como consequência dificultar ou mesmo inviabilizar aplicação dos roteiros normais de fiscalização. No caso vertente, foi possível se apurar imposto através da contagem de parte dos estoques comercializados pelo autuado. Todavia, se os arquivos tivessem sido entregues com a totalidade das informações solicitadas, o fisco disporia de uma “ferramenta” que possibilitaria a apuração integral da movimentação comercial da empresa.

Todavia, é inquestionável, que pelo menos parte do imposto efetivamente devido pelo recorrente foi apurado e cobrado no presente Auto de Infração, inclusive com a aplicação de um dos roteiros normais de auditoria fiscal - o levantamento quantitativo de estoques - envolvendo o mesmo período objeto do descumprimento da obrigação acessória, ou seja, os exercícios fiscais de 2001 e de 2002.

Entendo que ficou “relativizado” o prejuízo sofrido pelo Erário Estadual, posto que a despeito de a conduta do autuado ter gerado dificuldades para o exercício da fiscalização, o objeto de sua pretensão, qual seja, a cobrança do imposto, foi alcançada, através de outros roteiros que redundaram na lavratura do presente Auto de Infração.

Assim, com amparo nos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e equidade que devem reger o processo administrativo fiscal, bem como no permissivo normativo constante do art. 158, do RPAF, voto no sentido de PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário interposto para reduzir com fulcro no § 7º, art. 42 da Lei nº 7.014/96, o valor da multa inicialmente aplicada na infração 2, para R\$ 2.420,51, correspondente a 10% (dez por cento) do quanto exigido originariamente”.

Assim, contrariamente ao pretendido, o trabalho fiscal, reitere-se mais uma vez, foi totalmente prejudicado pela prática do contribuinte não ter, em mais de seis meses, repita-se, apresentado os arquivos magnéticos devidamente corrigidos, conforme intimação, razão pela qual não pode ser aplicada a redução ou cancelamento pretendida, como, igualmente, se manter o lançamento tal como realizado.

Quanto ao Acórdão CJF 0206-12/05 traz em sua ementa a seguinte redação:

“EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ESTOCAGEM DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO

IMPOSTO. O recorrente não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime”.

Logo, não guarda o mesmo qualquer relação com a matéria em discussão, sequer com o pedido da autuada, motivo pelo qual fica prejudicada a sua apreciação.

Por tais razões, a ação fiscal deve ser mantida em sua inteireza, e voto no sentido de que o Auto de Infração seja julgado PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **300199.0002/11-4** lavrado contra a empresa **C AMORIM FILHOS & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de multa no valor de **R\$63.614,75**, prevista no art. 42, XIII-A, alínea “f” da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões, 18 de novembro de 2011.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR