

A. I. Nº - 210442.0038/09-4  
AUTUADO - BAHIA ARTES GRÁFICAS LTDA.  
AUTUANTE - ANA RITA SILVA SACRAMENTO  
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET 09.11.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0274-05/11**

**EMENTA: ICMS. 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. a) QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Os documentos utilizados pela fiscalização não são hábeis para determinar a existência ou não da infração. Cerceamento do direito de defesa e agressão ao devido processo legal. Infração nula. **b) NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Confusão entre a acusação fiscal (fornecimento de arquivo fora do prazo legal) e seu complemento (não atendeu intimação para regularizar divergências entre arquivos e escrita fiscal) e o fundamento legal (art.708-A, RICMS/BA e art. 42 XIII-A, “i”, Lei 7.014/96) trouxe prejuízo à defesa com preterição do direito do autuado, além de não conter o lançamento de ofício os elementos para determinar a existência ou não da infração. Infração nula. **2. ZONA FRANCA. INTERNAMENTO DOS PRODUTOS PELA SUFRAMA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Infração reconhecida. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Infração reconhecida. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 29/06/11, para exigir débitos tributários no valor global de R\$ 22.252,02, em razão das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1.** Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidas na legislação tributária, requerida mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, com multa de 1% do valor das operações de saída e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento por período, calculando-se a multa sobre os valores divergentes. Meses - Janeiro / julho e setembro /dezembro 2006 – Valor R\$ 4.618,47.

**INFRAÇÃO 2.** Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidas na legislação tributária, requerida mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, com multa de 1% do valor das operações de saída e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento por período, calculando-se a multa sobre os valores divergentes. Mês – agosto 2006 – Valor R\$ 10.086,70.

**INFRAÇÃO 3.** Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a zona franca de Manaus com benefício de isenção de imposto sem a comprovação do internamento por parte da Suframa. Janeiro / fevereiro; maio/junho; setembro e dezembro 2006. Valor R\$ 4.646,62

**INFRAÇÃO 4.** Forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos pela legislação, enviado via internet através programa SINTEGRA. Em dezembro 2006. Valor da multa R\$ 1.380,00

INFRAÇÃO 5. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outros Estados da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Janeiro / março; maio; julho; outubro e dezembro 2006. Valor R\$ 1.520,23

O autuado apresenta razões de defesa, fls. 165 a 169, alega que a fiscalização pautou seu trabalho unicamente na comparação dos registros 54 com registro 50 sem confrontá-los com os documentos fiscais emitidos, não encontrando irregularidades relevantes nos procedimentos do autuado; diz que sempre manteve excelente relacionamento com as esferas de fiscalização federal, estadual ou municipal, mas que a presente fiscalização foi feita à revelia do devido processo legal.

Diz que os arquivos foram retificados mais de uma vez e que teve dificuldades na identificação dos supostos erros. Afirma a existência de incompatibilidade entre o anunciado da autuação e os relatórios fornecidos pela fiscalização, no relatório “CONFRONTO LIVROS FISCAIS X SINTEGRA – EXERCÍCIO 2006”, porquanto o confronto foi feito com os livros e não com os documentos como exigido pela legislação. Em outro relatório, o confronto foi feito com a DMA e não com os documentos fiscais.

Argúi que, à exceção de agosto/06, as divergências apontadas se referem às notas fiscais de energia, registradas por desconhecimento do autuado, quando não era obrigatório o seu lançamento. Diz que a legislação tornou obrigatória a apresentação da listagem de diagnósticos, que informa o erro do contribuinte. Somente ao verificar o anexo do presente auto de infração, percebeu que os valores apontados como divergentes são exatamente os valores das contas de energia elétrica, cujos itens foram de início informados e tempestivamente retificados.

Assevera que retificou as informações dos arquivos, não restando inconsistências; validou os dados e os enviou via internet, mas a autuante recusou-se a recebê-los. Completa que uma simples análise no próprio relatório de confronto, poderia a auditora concluir que não se trata de inconsistência, pois o acréscimo de informações das notas de energia não impediria a aplicação dos roteiros de fiscalização.

Lembra que a inconsistência de agosto de 2006 foi devidamente retificada. E que, em nenhum momento, foi informado que as divergências se referiam aos itens das notas de energia elétrica, sobretudo, porque só existia uma única nota fiscal de energia por mês informado.

Reitera, no mérito, que todos os arquivos foram tempestivamente enviados, não existindo divergências que sirvam de base de cálculo para a autuação. Ainda que houvesse, somente estaria caracterizada divergência se apontadas entre os documentos fiscais e os arquivos e não entre os livros fiscais ou DMA, conforme ocorre nas infrações 01 e 02.

Argúi que, na infração 04, o autuado atendeu no prazo legal todas as intimações, não podendo prosperar a multa fixa. Quanto às infrações 3 e 5 expressamente optou por não se manifestar.

Pede a improcedência da ação fiscal, além da designação de diligência para identificação da verdade dos fatos.

A Auditora Fiscal presta sua Informação Fiscal, fls. 183/184, argumentando que o silêncio da defesa no tocante às infrações 3 e 5 expressa o seu reconhecimento de pertinência da autuação fiscal. No que se referem às demais infrações, esclarece que o contribuinte é usuário do Sistema Eletrônico de Processamento de Dados (SEPD), devendo entregar os arquivos magnéticos previstos no Convênio ICMS 57/95.

Diz que constatou apresentação dos referidos arquivos com ausência referente ao mês de novembro de 2007 e falta do Registro 74 (Inventário), referente aos exercícios 2008 e 2009, além de divergências entre as informações SINTEGRA x DMA e entre os Registros 50 X Registros 54, intimou-se o contribuinte, em 07/04/2011, a proceder tal regularização (intimação fl. 06), tendo, inclusive, fornecido os demonstrativos das divergências a fim de guiá-lo na regularização solicitada (fls. 7-15).

Explica que o contribuinte não atendeu sequer a 2ª intimação, em 13/05/2011(fl. 16). E que as divergências foram constatadas com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte, em seus arquivos magnéticos, em confronto com as informações constantes nos documentos fiscais. Tais documentos constam no Livro Registro de Entradas, cujos valores são coincidentes com os constantes no Livro Registro de Apuração de ICMS (fls. 65-101).

Conclui que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas no artigo 39 do RPAF/BA e caracterizadas estão às infrações.

## VOTO

O Auto de Infração ora analisado foi lavrado para formalizar as exigências constantes nas 05 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças componentes do presente PAF, faço as constatações a seguir, exceto para as infrações 03 e 05 que não foram impugnadas pelo sujeito passivo, admitindo-as, pois, como fatos verídicos, nos termos do art. 140, RPAF/BA e em tácita concordância com suas exigências.

Preliminarmente, o autuado reclama que a fiscalização foi feita em desobediência ao devido processo legal e pede a designação de diligência para identificação da verdade dos fatos.

Descabe o pedido de tal diligência, uma vez presentes nos autos os elementos necessários para a compreensão e formação de meu juízo acerca das infrações e ainda porque diligência fiscal se presta aos esclarecimentos dos fatos apurados, mas não é momento para trazer aos autos os elementos de provas não consignados de início. Indeferido, nos termos do art. 147, I, RPAF BA.

As alegações de desobediência ao devido processo legal serão apreciadas nas linhas seguintes.

As exigências contidas no presente Auto de Infração, objeto da presente análise, estão relacionadas à aplicação da multa pela entrega fora do prazo de arquivos magnéticos (infração 4) e o fornecimento de informações exigidas na legislação, através dos arquivos eletrônicos, mediante intimação, nos termos dos art. 686 e 708-B, RICMS BA (infração 1 e 2), sendo o autuado usuário do Sistema Eletrônico de Processamento de dados - SEPD (Convênio ICMS 57/95).

O autuado apresenta razões e argumenta quanto às infrações 01 e 02 que retificou e entregou os arquivos magnéticos e, ainda assim, foi autuado; Diz que as divergências que deram margem à aplicação das multas se referem às notas fiscais de energia, registradas pelo estabelecimento, quando não era obrigatório o seu lançamento. Entende, a rigor, isto nem seria uma inconsistência, visto que tal acréscimo não representa óbice para aplicação dos roteiros fiscais.

Reclama também que o confronto que apurou as divergências foi feito ora com os livros, ora com a DMA, e não com os documentos fiscais como exigido pela legislação. Argúi ainda que não recebeu a obrigatória listagem de diagnósticos, dificultando a identificação dos supostos erros.

Na infração 4, diz que atendeu as intimações, no prazo legal e não prospera a multa fixa.

Da análise das peças processuais e legislação pertinente à matéria, verifico que art. 686, RICMS BA prevê a obrigação dos contribuintes usuários de sistema eletrônico de processamento de dados manterem os arquivos magnéticos, pelo prazo de cinco anos. O art. 708-A aplica-se à obrigação de fazer a entrega mensal dos arquivos magnéticos, nos prazos regulamentares e o art. 708-B se refere à falta de entrega de arquivos magnéticos, quando regularmente intimados.

As multas aplicadas às infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados estão capituladas no inciso XIII-A, art. 42, Lei 7.014/96.

Oportuno ressaltar que a exigência dos arquivos magnéticos envolve algumas complexidades, tendo em vista a evolução dos fatos, a necessária adequação aos ditames do Convênio ICMS 57/95 e, em consequência, o dispositivo da lei que prevê a multa específica tem sofrido com o tempo várias alterações em suas redações, nas alíneas que indicam a imposição das multas, o que

dificulta a perfeita assimilação pelo contribuinte, sua identificação pela fiscalização e mesmo pela jurisprudência deste órgão julgador, uma vez que a aplicação da lei tem de levar em conta a redação vigente à época dos fatos.

Outra questão que surge na exigência dos arquivos magnéticos é que, enquanto a Lei do ICMS apresenta sanção para os dados apresentados com *divergências*, o regulamento do ICMS dispõe sobre *inconsistências* ao firmar que deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstica indicativa das irregularidades encontradas, tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivos magnéticos (art.708-B, § 5º, RICMS BA). Etimologicamente, são vocábulos diversos, mas encerram a mesma idéia de que determinado dado informado nos arquivos magnéticos não se coaduna com o respectivo documento fiscal ou estão em desacordo com o estipulado no Convênio ICMS 57/95.

Dessa forma, em se tratando de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

No caso em exame, versam as infrações 1 e 2 de ter deixado o contribuinte de fornecer arquivos eletrônicos, exigidos mediante intimação, com informações de dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais, referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2006. Para isso emitiu a Auditora Fiscal um termo de intimação, fl. 06, no dia 07.04.11, dando um prazo de 30 dias contados da data do recebimento da intimação, para correção das divergências verificadas entre os arquivos "SINTEGRA" e a DMA enviada pelo contribuinte, além de incompatibilidade nos registros tipo 54 x 50.

Uma nova intimação foi feita, fl. 16, no dia 13.05.11, reiterando o pedido.

Em função da complexidade das informações concernentes à legislação que trata de arquivos magnéticos, conforme mencionado anteriormente, cada vez que o operador tiver que aplicar a lei ao caso concreto, fundamental será sempre a observação cuidadosa da redação do dispositivo vigente, no momento da caracterização do descumprimento da obrigação de fazer (acessória). Nesse caso, por exemplo, o fornecimento de informações com dados divergentes nos arquivos magnéticos, a autorizar a imposição da multa, detectados no exercício de 2006, não era mais tratado pela Lei 9.154/04, como indicou a Auditora Fiscal no auto de infração, mas encontrava previsão no art. 42, XIII-A, "f", da Lei nº 7.014/96, com redação dada pela Lei 9.430/05 e efeitos de 11.02.05 a 27.11.07, a seguir reproduzida:

"XIII-A –  
(...)

f) 5% (cinco por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período;

O percentual da multa de 5% incidia sobre o valor das operações de entrada e saída (omitidas de arquivos), limitada a 1% do valor das operações de saídas, todavia, tal imposição, nesse momento, sequer carecia de quaisquer intimações. Em se tratando de arquivos magnéticos, à luz da legislação, as intimações caracterizam o tipo do ilícito tributário e a imposição da penalidade prevista na Lei.

Naquele momento, a figura jurídica que se caracterizava mediante intimação estava expressa na alínea "g" do mesmo dispositivo legal, a falta de entrega de arquivos magnéticos, ou sua entrega com inconsistência, harmonizada, por exemplo, na falta de registros ou com arquivos (ou registros) em padrão diferente do previsto na legislação, conforme abaixo anunciado:

XIII-A  
(...)

g) 1% (um por cento) do valor das saídas de mercadorias e das prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, pelo não fornecimento, mediante intimação, do respectivo arquivo magnético contendo

*a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços tomadas e realizadas, ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação ou em condições que impossibilitem a sua leitura.*

Na realidade, o ilícito tributário atribuído ao sujeito passivo (fornecimento de informações através de arquivos magnéticos, mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes) não se perfaz, eis porque, como vimos acima, o fundamento legal indicado não encontra ressonância na legislação vertente, no exercício de 2006.

Nessa seara, inaplicável a exigência na infração 01, além do já exposto, porque também não se observa da análise dos demonstrativos que informam a base de cálculo, utilizada na aplicação da multa (operações de entradas ou saídas omitidas), qualquer omissão de operação nos arquivos magnéticos. Em contrário, conforma consta no anexo de fl. 08, os totais registrados nos arquivos magnéticos são maiores que aqueles constantes na DMA, isto porque, o autuado registrou as operações de energia elétrica, cuja obrigação de fazê-lo compete ao contribuinte, nos termos da Cláusula Quinta do referido Convênio ICMS 57/95, que não estavam registras na DMA.

Poderia até vislumbrar, no caso, a existência de divergências entre os valores informados nos arquivos magnéticos e aqueles escriturados na DMA, passível da imposição da multa em questão. Os arquivos magnéticos são considerados consistentes quando são elaborados no formato previsto na legislação tributária, mas, também, quando seus dados não apresentam divergências, discrepâncias, pois o Convênio ICMS 57/95 trata de arquivos eletrônicos que devem espelhar a escrituração fiscal do sujeito passivo, não sendo correto que tais registros sejam alimentados de modo defeituoso, com valores para mais ou para menos. Contudo, os dados divergentes apontados pela Auditora Fiscal, não são capazes de autorizar a exigência da multa proposta pela autuante por iguais razões como expostas na análise da infração seguinte.

Na infração 2, não tem melhor sorte a autuante. A diferença apontada tem origem no valor divergente registrado nas operações de saídas em agosto 2006 (Registro 54) em confronto com a DMA (fl.08). Não há falar também em apresentação de arquivos magnéticos com dados divergentes, requerido mediante intimação, porque os demonstrativos que serviram de suporte para a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessório foram emitidos nos dias 13.01.2009 e 04.04.2011 (fls. 07/15), antes mesmo da intimação para correção dos respectivos arquivos, no prazo de 30 dias, conhecida pelo sujeito passivo, no dia 07.04.2011 (fl. 06). Agindo assim, tornou impossível a verificação da correção ou não dos arquivos solicitados, mesmo porque, tais resultados não foram trazidos aos autos pela Auditora Fiscal ou pelo defendente que, apenas se limitou a atestar o cumprimento da obrigação.

Dessa forma, os documentos utilizados pela fiscalização para a exigência das multas por descumprimento de obrigação acessória, não são hábeis para determinar se houve ou não o cometimento da infração proposta, cerceando o direito de defesa do autuado e em agressão ao devido processo legal, o que inquina de nulidade as infrações 01 e 02, face à ausência de elementos que determinem com segurança a infração.

A infração 4 exige a multa fixa de R\$ 1.380,00, penalidade tipificada no artigo 42, XIII-A, “i”, da Lei nº 7.014/96, sob a acusação que o autuado forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos pela legislação, em dezembro 2006, enviado via internet através programa SINTEGRA.

Explica a Auditora Fiscal que o sujeito passivo deixou de atender intimação para regularizar a apresentar os arquivos magnéticos, tendo em vista as divergências apontadas nos demonstrativos, fls. 07/09, com a 1ª intimação datada de 07.04.2011 e a 2ª intimação, em 13.05.2011.

Novamente, confuso e equivocado é o entendimento fiscal. Na época dos fatos, exercício de 2006, o dispositivo vigia com a redação abaixo anunciada, incorporado à legislação, através da Lei 9.159/04, efeito a partir de 10.07.2004.

XIII-A  
(...)

*i) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), pela falta de entrega nos prazos previstos na legislação ou pela entrega em padrão diferente do previsto ou em condições que impossibilitem a sua leitura, de arquivo magnético contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas, ocorridas em cada período.*

O fundamento legal acima descrito é aplicado quando o sujeito passivo deixa de entregar os arquivos magnéticos dentro do prazo previsto na legislação, cuja obrigação da entrega já se encontra formalizada no dispositivo legal, sendo desnecessária qualquer outra ação específica para tanto, no caso, a intimação concretizadora da obrigação tributária acessória.

A própria autuação é contraditória, ao descrever as intimações do dia 07.04.11(fl. 06) e outra, dia 13.05.2011 (fl. 16) e o enquadramento da infração no artigo 708-A, RICMS BA, que se aplica à obrigação da entrega mensal dos arquivos magnéticos, nos prazos regulamentares com todos os elementos necessários à sua aplicação, sem que a imposição da respectiva sanção demande qualquer intimação.

No caso concreto, consoante se observa dos documentos que instruem o presente PAF, especialmente das intimações de fls. 06 e 16, o sujeito passivo foi acusado de ter deixado de atender o prazo de 30 dias para correção dos arquivos magnéticos, concernentes as seguintes inconsistências: a) divergência SINTEGRA X DMA; diferenças apuradas em notas fiscais (registro 50 X registro 54).

Nesses termos, a irregularidade apontada pela autuante diz respeito à existência de divergências nos arquivos magnéticos apresentados pelo sujeito passivo. Divergir significa estar em desacordo, em desarmonia, em dissensão. Na legislação dos arquivos magnéticos o termo registra a diferença entre a escrituração fiscal e a digital e abarca o conceito de inconsistência, tratado, por exemplo, no § 6º, do art. 708-B, do RICMS, quando se refere à falta de atendimento às especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, que trata da emissão de documentos fiscais e da escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados.

Ocorre que os documentos constantes dos autos não são suficientes para esclarecer se as inconsistências foram sanadas ou não. Caso positivo, isto é: se as inconsistências (divergências) foram sanadas a tempo e a modo, as multas deveriam ser julgadas improcedentes, solucionando a lide com a apreciação de mérito da multa.

Todavia, além das impropriedades já relatadas, os documentos utilizados pela fiscalização, desde a formação da exigência das multas por descumprimento de obrigação acessória, não são hábeis para determinar se houve ou não a infração imaginada pelo fisco. Nesse caso, estamos diante de um vício de nulidade a impedir a ampla defesa do autuado e mesmo a apreciação da lide.

Pelo exposto e diante da confusão que se estabeleceu entre a acusação fiscal (fornecimento de arquivo fora do prazo legal), o seu complemento (não atendeu intimação para regularizar divergências entre arquivos e escrita fiscal) e o fundamento legal (art.708-A, RICMS BA e art.42 XIII-A, “i”, Lei nº 7.014/96) a exigência em tela apresenta claro prejuízo à defesa com preterição do direito do autuado, incidindo em nulidade por não conter o lançamento de ofício os elementos para determinar a existência ou não da infração. Nulo, pois, é também o lançamento tributário, previsto na infração 04, nos termos do art. 18, incisos II e IV, RPAF BA.

Em síntese, são nulas as infrações 1, 2 e 4, pelas razões precedentes e as infrações 3 e 5, reconhecidas tacitamente, restam caracterizadas, nos valores de R\$ 4.646,62 e R\$ 1.520,23, respectivamente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210442.0038/09-4**, lavrado contra **BAHIA ARTES GRÁFICAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$6.166,85**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - JULGADOR