

**PROCESSO** - A. I. N° 117808.0007/08-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SEMP TOSHIBA BAHIA S.A.  
**RECORRIDOS** - SEMP TOSHIBA BAHIA S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF n° 0139-01/09  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 16/05/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0141-11/12

**EMENTA:** ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. PERDA DO BENEFÍCIO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. No caso do autuado, a aferição do faturamento de 50% referente à produção própria, conforme previsto no Decreto nº 4.316/95, deve ser feita englobando o faturamento de ambas as empresas que compõem o estabelecimento industrial, por se tratar de um único empreendimento incentivado. Insegurança da acusação. Decisão reformada, para afastar a improcedência e decretar a nulidade da acusação fiscal. Modificada a Decisão recorrida. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor das operações realizadas, conforme previsto no art. 42, inciso XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 10.847/07. Redução do valor da infração para 1% da multa originalmente aplicada, de acordo com o que estabelece o § 7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recursos PARCIALMENTE PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0139-01/09), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, da qual constam duas infrações distintas, a saber:

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/12/2008, exige ICMS no valor de R\$ 22.780.933,56, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 3.468.810,39, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 22.780.933,56, acrescido da multa de 60%. Consta o registro de que o contribuinte fez o uso indevido do benefício concedido pelo Decreto n. 4.316 de 19/06/95, conforme artigo 1º, inciso II, alínea “d”, do citado Decreto. Anexos Demonstrativos nºs 1, 2, 3, 4, 5 e 6 e cópias do livro Registro de Apuração de ICMS de 2003 e 2004, onde fica comprovado que o contribuinte não atingiu nos exercícios de 2003 e 2004, o percentual de 50% da produção própria, percentual este exigido no artigo 1º, §1º, inciso II, alínea “d” do decreto acima citado. Nos exercícios de 2003 e 2004, a Semp Toshiba Bahia S.A. na sua atividade de produtos eletrônicos (telefone sem fio) só atingiu em 2003 o percentual de 4,97% (demonstrativos nºs 1 e 2) e em 2004 o percentual de 8,48% (demonstrativos nºs 3 e 4).

Consta ainda que, conforme o artigo 9º do Decreto nº. 4.316/95, a Semp Toshiba S.A., ao não atingir o percentual mínimo exigido de produção própria fica desabilitado para operar com o

diferimento e conforme parágrafo 6º do artigo 1º do decreto 4316/95 ficando obrigado a recolher o imposto incidente em cada operação de importação, sendo devido tal imposto na forma da legislação vigente à época do efetivo desembaraço aduaneiro.

Ressalta, também, que a Semp Toshiba S.A., vem tentando ludibriar o Estado da Bahia, que lhe concedeu o benefício de venda de produção com redução de base de cálculo de 100% (alíquota zero) e revenda com redução de base de cálculo de forma que alíquota passa a ser de 3,5%. Apesar de não atingir o percentual de produção própria de 50%, vem obtendo a renovação da habilitação do regime de diferimento.

Consta também que o Governo da Bahia vem concedendo este benefício à Semp Toshiba S.A., com o objetivo de gerar novos empregos, utilização de insumos produzidos no estado, aumento de oferta de produtos eletroeletrônicos em substituição a importação de outros Estados da Federação e do exterior e gastos locais estimados em mais de R\$ 50.000.000,00.

INFRAÇÃO 2 - Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, no mês de março de 2008, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 3.468.810,39. Consta que foram localizadas diversas inconsistências no arquivo magnético transmitidos, referentes aos períodos de janeiro de 2003 a dezembro de 2004, enviados com divergências de informações conforme listagens diagnósticos, apresentadas ao contribuinte acostadas às intimações em que relaciona os dados divergentes constantes entre os documentos fiscais e a informação contida no respectivo registro e campo próprio do arquivo magnético para os documentos fiscais correspondentes, além das omissões de informações relativas às operações de entradas e saídas de mercadorias, contrariando a previsão legal contida no Convênio ICMS 57/95 e recepcionada pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6284/97 no seu título XIV por meio do artigo 683 a 712 C.

Consta ainda o registro que, apesar de regularmente intimado, o contribuinte reenviou o arquivo com as mesmas divergências apresentadas anteriormente, o que impossibilitou a aplicação de roteiros de auditoria de Levantamento Fiscal de Estoques, previsto no artigo 936 do RICMS Bahia, além de prejudicar a realização dos demais procedimentos e roteiros de auditorias necessários para a execução do trabalho programado, em virtude do grande volume de documentos e itens decorrentes das operações de entradas e saídas de produção e revenda de artigos eletrônicos.

Ressalta que o contribuinte possui um sistema diferenciado de tributação por usufruir dos benefícios do Decreto nº 4.316/95, sistema este de apuração com base nos CFOP(s), estes, lançados incorretamente no arquivo magnético, tendo impedido a apuração por esta fiscalização do real valor do ICMS devido e não recolhido, contribuindo também para o atraso na conclusão dos trabalhos de auditoria.

A Junta de Julgamento Fiscal rejeitou a decadência arguida e indeferiu a diligência solicitada pelo sujeito passivo, dirimindo o mérito da lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

*"No mérito, constato que relativamente à infração 01, a exigência fiscal diz respeito ao uso indevido do diferimento concedido pelo Decreto n. 4.316 de 19/06/95, por não ter o autuado atingido nos exercícios de 2003 e 2004 o percentual de 50% da produção própria, percentual este exigido no artigo 1º, §1º, inciso II, alínea "d" do referido Decreto, para fruição do benefício."*

*Verifico que o autuado sustenta ter cumprido a exigência do Decreto n. 4.316/95, pois, o seu faturamento do empreendimento único – Semp Toshiba e Semp Informática – ultrapassou com folga o percentual de 50%.*

*Observo que as autuantes sustentam que nos termos do artigo 9º do Decreto n. 4.316/95, a Semp Toshiba Bahia S.A., ao não atingir o percentual mínimo exigido de produção própria de 50% (cinquenta por cento) a partir do quarto ano de produção, fica desabilitada para operar no regime de diferimento, e que de acordo com o § 6º do artigo 1º do Decreto n. 4.316/95, fica obrigado a recolher o imposto incidente em cada operação de importação, sendo devido o imposto na forma da legislação vigente à época do efetivo desembaraço aduaneiro, consoante o artigo 1º, inciso II, § 1º do referido Decreto n. 4.316/95.*

*Vejo, ainda, que as autuantes dizem que a Semp Toshiba Bahia S.A. e a Semp Toshiba Informática Ltda., possuem cadastros distintos tanto na Receita Federal como na Secretaria da Fazenda da Bahia, sendo,*

portanto, estabelecimentos distintos, descabendo o argumento defensivo de que a Semp Toshiba S.A., faz parte de um “Empreendimento da Semp Toshiba”, para justificar o percentual de produção própria (montagem de telefones sem fio) de apenas 4,97% no exercício de 2003 (fl.11) e de 8,48% em 2004 (fl.13), os quais estão muito abaixo do previsto no Decreto n. 4.316/95, artigo 1º, inciso II, §1º, o que motivou a aplicação da penalidade prevista no § 6º.

A análise das peças acusatória, impugnatória e contestatória, permite concluir que o cerne da questão reside no fato de se determinar se o benefício previsto no Decreto n.4.316/95, concedido ao autuado, alcançou individualmente as empresas Semp Toshiba Bahia e Semp Toshiba Informática – conforme entendem as autuantes - ou, se considerou o empreendimento como único, isto é, as duas empresas como integrantes do mesmo projeto de incentivo –conforme entendimento do autuado.

A identificação acima referida é crucial para deslinde da questão, haja vista que, se considerado o benefício individualmente, a exigência na forma do presente Auto de Infração estará correta, pois, a empresa não teria alcançado o percentual de 50% de produção própria para que fosse habilitada a operar com o diferimento, sendo exigível o imposto no recebimento de mercadorias do exterior. Contrariamente, se considerado um único empreendimento, portanto, conjuntamente, o faturamento de ambas as empresas, o autuado terá atendido o requisito exigido para o quarto ano de produção, ou seja, 50% do faturamento de produção própria, podendo fruir do benefício, conforme procedeu.

Nessa linha de pensamento, após análise dos documentos acostados aos autos, concluo assistir razão ao autuado, haja vista que os documentos abaixo indicados não permitem outra conclusão, senão vejamos:

1- O Protocolo de Intenções firmado entre o Governo do Estado da Bahia e a Semp Toshiba Bahia S/A e Semp Toshiba Informática diz, claramente, quando fala do objeto que: O presente instrumento objetiva estabelecer relações obrigacionais que entre si ajustam como partes...obrigações essas decorrentes do apoio de infra-estrutura e da concessão de incentivos administrados pelo Poder Público Estadual às aludidas empresas, nos termos da legislação norteadora da espécie, em virtude da implantação de uma indústria destinada à produção de: (g.n).

2. O Ofício Nº 06/2005, da Superintendência de Indústria e Mineração (fl. 287), traz como resposta a uma solicitação de esclarecimento feita ao Superintendente de Indústria, que os “projetos foram analisados em conjunto, por se tratar de um único empreendimento que foi executado com Recursos viabilizados pelas duas empresas”(g.n.).

Registra ainda o Superintendente de Indústria: “Assim, confirmamos o entendimento desta Superintendência de que as empresas Semp Toshiba Bahia S/A e Semp Toshiba Informática Ltda., são parte de um único empreendimento.”

3. O Termo de Reti-Ratificação do Protocolo de Intenções (fls. 304/305), firmado pelo Governo do Estado e pelas empresas em 11/02/2008, em sua Cláusula Terceira diz que:O Estado da Bahia se compromete a prolongar o prazo de fruição dos benefícios do Decreto n. 4.316, de 19 de junho de 1995, e seus aditivos, juntamente como o prazo de fruição do regime especial de que gozam as EMPRESAS até 31 de dezembro de 2019.

Ora, se o Estado da Bahia reti-ratificou o Protocolo de Intenções, inclusive, constando no “Termo de Reti-Ratificação” a assinatura do próprio Secretário da Indústria, Comércio e Mineração, cuja Superintendência em momento anterior, respondera ao contribuinte se tratar de um empreendimento único, não vejo como considerar posteriormente empreendimentos diversos, para exigir imposto.

Afinal, não se deve perder de vista que não pode o contribuinte ser surpreendido com a mudança de entendimento que venha a ser dado pelo próprio ente estatal, consignado em protocolo, pois, restariam feridos os princípios da segurança jurídica, moralidade e razoabilidade, dentre outros.

Portanto, conforme exposto acima, há que se concluir que se trata de um único empreendimento, significando dizer que, a verificação do atendimento dos requisitos exigidos pelo Decreto n. 4.316/95, no caso, deve ser feita computando a totalidade do faturamento das empresas e não isoladamente, conforme realizado no Auto de Infração em exame.

O fato de a empresa Semp Toshiba Bahia S.A. e a Semp Toshiba Informática Ltda. terem cadastros distintos tanto na Receita Federal como na Secretaria da Fazenda da Bahia, é explicado pelo autuado pela necessidade de separar a linha de produção, ou seja, de um lado a linha de áudio e vídeo -Semp Toshiba Bahia S/A- e de outro a linha de informática - Semp Toshiba Informática Ltda.-, parecendo tal explicação bastante razoável, não sendo fator determinante para descaracterização do benefício fiscal, haja vista a natureza acessória da situação cadastral do contribuinte.

Apesar de reconhecer a relevância do trabalho realizado pelas autuantes, que demonstrando zelo pela coisa pública e comprometimento com as atividades funcionais que exercem, pois, realizaram o levantamento por um longo e exaustivo período, culminando com a presente autuação, coaduno com o entendimento manifestado pelo autuado de que a concessão do benefício; a renovação ao longo dos anos de suas habilitações junto à

*Secretaria da Fazenda são discussões que devem ser travadas dentro do próprio ente estatal, responsável pela concessão e habilitação dos benefícios previstos no Decreto n. 4.316/95. É certo que as dúvidas porventura existentes entre os próprios órgãos e integrantes do ente estatal devem ser dirimidas antes da formalização da exigência do crédito tributário mediante Auto de Infração, a fim de afastar qualquer possibilidade de fragilização dos argumentos sustentados. Considero, pois, a infração insubstancial.*

*No respeitante à infração 02, constato que as autuantes dizem que apesar de ter sido regularmente intimado em 16/02/2007 e 16/03/2007, juntamente com os relatórios das inconsistências encontradas, o contribuinte afirmou ter retificado seus arquivos, reenviado para o sistema SVAM, porém, os arquivos enviados continuavam com as mesmas inconsistências e até outras que não apresentava antes. Acrescentaram que reintimaram em 09/01/2008 e em 28/02/2008, conforme intimações às fls. 39 a 41, juntamente com os relatórios 102, 109, 114 e 202.*

*Reportando-se ao relatório 114, dizem que o sistema SVAM ao fazer a análise referente a saídas exclui todas as notas fiscais de entrada e notas fiscais canceladas, não tendo sentido a juntada pelo autuado de cópias do livro Registro de Saídas de Mercadorias, tendo em vista que a autuação decorreu por inconsistências encontradas em seu arquivo magnético.*

*Quanto ao relatório 102, sustentam que, contrariamente ao alegado pelo autuado, o relatório que lhe foi entregue em 26/02/2007(fl.318), foram encontrados no Sistema Validador 21.915 notas fiscais com diferença no total e após a retificar o seu arquivo ainda permaneceram 592 notas fiscais com diferenças no total, conforme fl. 319, portanto, havendo uma diminuição. Acrescentam que em 29/11/2007, imprimiram o relatório e intimaram o contribuinte em 09/01/2008 e 28/02/2008, a fim de que justificasse o motivo pelo qual o arquivo continuava com os erros, porém, não obtiveram resposta.*

*Asseveram que a infração 02 decorreu de inconsistências nos arquivos magnéticos, nos exercícios de 2003 e 2004, cabendo a aplicação da penalidade prevista no artigo 915, inciso XIII-A, alínea "j" do RICMS/BA, conforme o §6º do artigo 708-B do RICMS/BA e orientação técnica acima referida.*

*Salientam que quando constataram as inconsistências existentes nos arquivos magnéticos, entregaram ao contribuinte os relatórios das inconsistências, conforme o manual de orientação, sendo dado o prazo de 16/03/2007 a 28/02/2008, quando poderia ter retificado uma vez seus arquivos e não o fez.*

*Reafirmam que a falta de apresentação dos arquivos magnéticos com as correções das inconsistências identificadas impossibilitou a aplicação de roteiro de Auditoria de Levantamento Quantitativo de Estoques, além de prejudicar a realização dos demais procedimentos e roteiros de auditoria necessários para a execução do trabalho programado.*

*Observo que, apesar de o autuado ter reenviado os arquivos diminuindo as inconsistências existentes, mesmo assim permaneceram outros registros não sanados. Constatou que assiste razão às autuantes quando afirmam que, contrariamente ao alegado pelo autuado, no relatório 102 que lhe foi entregue em 26/02/2007(fl. 318), foram encontrados no Sistema Validador 21.915 notas fiscais com diferença no total e após a retificar o seu arquivo ainda permaneceram 592 notas fiscais com diferenças no total, conforme fl. 319, portanto, havendo uma diminuição e não aumento, conforme alegado na peça de defesa. Vejo ainda que tem razão as autuantes quando dizem que em 29/11/2007, imprimiram o relatório e intimaram o contribuinte em 09/01/2008 e 28/02/2008, a fim de que justificasse o motivo pelo qual o arquivo continuava com os erros, porém, não obtiveram resposta.*

*Por outro lado, verifico que assiste razão ao autuado quanto à Nota Fiscal n. 300903, pois, apesar de as autuantes afirmarem que em 10/12/2007, o autuado foi intimado a justificar o lançamento da mencionada nota fiscal, no valor de R\$ 247.625,00, já que não constava em seus pedidos de notas fiscais no PAIDF e não existia qualquer comunicação no sistema CPT que o justificasse e mesmo sendo re-intimado, o contribuinte não apresentara resposta, realmente, os "e-mail" acostados aos autos indicam que houve resposta sobre o referido documento fiscal.*

*Constatou que o próprio autuado reconhece que nos arquivos magnéticos apresentados nem todas as inconsistências foram corrigidas, inclusive, requerendo o cancelamento ou redução da multa aplicada. Portanto, não resta dúvida de que o autuado praticou a irregularidade apontada, mesmo tendo corrigido parte das divergências existentes, sendo a infração subsistente.*

*Contudo, entendo que deve ser acolhido o pedido do autuado de redução da multa, haja vista que não ocorreu falta de pagamento do imposto, nem dolo, fraude ou simulação, além do fato de os registros terem sido feitos nos livros fiscais próprios, estando atendidas as condições previstas no §7º do artigo 42 da Lei n.7.014/96, para atendimento do pleito.*

*Registro que este tem sido entendimento deste CONSEF, especialmente na Segunda Instância, conforme Acórdãos n.s 0171-12/08, 0145-12/08 e 0282-11/08, CJF 0211-12/08, sendo que, deste último, reproduzo parte do voto a título ilustrativo:*

*"Cinge-se a insurgência recursal ao lançamento tributário concernente à infração 1, atinente à falta de entrega dos arquivos magnéticos, mesmo após intimação fornecida pela Secretaria da Fazenda do Estado da*

Bahia, convindo reiterar o quanto já observado pelo julgador de primeira instância no sentido de que a infração 2 já foi reconhecida e paga pelo contribuinte.

É inegável o cometimento da infração por parte do contribuinte. Isso porque foi o mesmo devidamente intimado para corrigir as divergências apuradas nos registros 50, 54 e 74, dos seus arquivos magnéticos referentes ao ano de 2003, restando comprovado que foram entregues novos arquivos em 10/08/07 com notas fiscais faltantes no registro 50, diferenças em notas fiscais informadas no registro 50 e 54 e falta de informação do registro 74, conforme relatórios apensados ao PAF, fato que, à luz do quanto insculpido no artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA, configura a não entrega dos aludidos arquivos.

É de corriqueira sabença que, ao contrário do quanto pugnado pelo recorrente, o arquivo magnético recebido estará sujeito a teste de consistência, razão pela qual a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, em face do que preceitua o § 6º, do mesmo artigo 708-A, do RICMS/BA, já transcrito no decisum a quo.

Noutro giro, sem prejuízo da entrega mensal supramencionada, estava o recorrente também obrigado, após a respectiva intimação, à entrega dos aludidos arquivos, em conformidade com o art. 708-B, § 5º, do mesmo RICMS/97.

Ora, a não efetivação dos ajustes e correções necessárias configura a não entrega dos arquivos magnéticos, ensejando, portanto, a aplicação da multa estatuída no artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA c/c o art. 42, inciso XIII-A, alínea "g", da Lei nº 7.014/96.

Outrossim, no que se refere à tese recursal de que não é possível a aplicação do artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA, tendo em vista o Princípio da Irretroatividade em matéria tributária, reparo algum, como brilhantemente asseverou o julgador de primeira instância, merece a assertiva do Fiscal autuante de que "o fato imponível de que cuida o presente Auto de Infração é o atendimento a intimação fiscal para correção de arquivos magnéticos recebida pelo autuado em 13/04/2007, já na vigência do referido dispositivo regulamentar, sendo esta intimação que não foi atendida, o que obrigou a imposição em 28/09/2007 da multa prevista em lei."

Reitere-se, aqui, o quanto consignado na Decisão recorrida de que tem sido este o entendimento pacífico deste CONSEF a respeito da matéria.

Incompetente é este CONSEF para apreciar a alegação de confiscatoriedade da multa, suscitada pelo recorrente com espeque em princípios constitucionais, tendo em vista a vedação imposta no artigo 167, I do RPAF/99.

Pari passu, de referência ao pleito de aplicação, ao caso vertente, da multa albergada na alínea "i" do art. 42, XIII-A, da Lei nº 7.014/96, evidente a sua impossibilidade de incidir sobre a hipótese objeto da presente autuação, notadamente porque os arquivos magnéticos foram exigidos mediante intimação, tendo sido concedido, inclusive, o prazo de 30 (trinta) dias para o seu atendimento, ao passo que a multa prevista na alínea "i", diz respeito à falta de encaminhamento dos arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação, quando não há lavratura de intimação fiscal.

Todavia, ao contrário do quanto manifestado na Decisão recorrida, entendo que o montante da multa inicialmente aplicada, em face do permissivo constante do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 e art. 158, do RPAF, deve ser reduzido.

Isso porque o recorrente, desde o início da ação fiscal, entregou ao autuante todos os livros e documentos fiscais da empresa, submetendo-se ao início e fim da fiscalização, tendo o autuante apurado imposto a recolher de pequeníssima monta, objeto da infração 2, que já fora, inclusive, objeto de reconhecimento e pagamento por parte do contribuinte.

Ora, por tal razão, a despeito do cometimento da infração, o ilícito praticado pelo recorrente se encontra "relativizado", vez que o mesmo entregou documentos outros à fiscalização, os quais, inclusive, redundaram em cobrança de valor de imposto, absolutamente desproporcional em relação à multa exigida na infração 1, a despeito de se tratarem de períodos distintos concernentes ao levantamento quantitativo de estoque. Saliente, portanto, que em relação ao exercício de 2003, não há qualquer imposto exigido na presente autuação.

Daí porque, minimiza-se, na prática, o prejuízo ao Fisco Estadual que, através de outros roteiros de auditoria e com os documentos apresentados pelo próprio recorrente, poderia apurar o imposto devido.

Tenho ressaltado em outros votos por mim proferidos e que se assemelham ao presente que o que deve almejar o Estado da Bahia é a cobrança do imposto, jamais a aplicação de multas com o fim de substituir aquela cobrança, utilizáveis apenas como "meio" de compelir o contribuinte a pagar eventual imposto devido. O objetivo é a cobrança do imposto (fim) e não a aplicação de multa acessória (meio), que não se confunde com o mesmo.

Assim, a manutenção do valor da multa constante da autuação - sem prejuízo da cobrança do imposto propriamente dito -, afigura-se como manifesta violação do princípio da razoabilidade e proporcionalidade que deve, indubitavelmente, nortear o processo administrativo fiscal, apresentando-se absurda no caso vertente.

Destarte, a despeito de ser inegável o cometimento da infração e a dificuldade que a omissão do autuado gerou para a fiscalização, entendo, por outro lado, ser irrazoável a multa aplicada, razão pela qual, invocando, no particular, os Acórdãos paradigmas de nos 0383-12/06 e 0405-12/06 e com espeque no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 158, do RPAF, aplicando in casu a eqüidade, voto no sentido PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário para reduzir para 10%, ou seja, R\$45.078,86, o valor da infração 1, como demonstra abaixo:"

Diante do exposto, considero subsistente a infração 02, com a redução da multa, com base no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 para 10% do valor originalmente exigido, percentual este aplicado pelas Câmaras deste CONSEF em reiteradas decisões, passando o valor exigido para R\$ 346.881,03.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração".

Por imposição do art. 169, I, "a", do RPAF, a Junta recorreu de ofício a esta Câmara de Julgamento Fiscal.

O contribuinte, de seu turno, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 529/546, suscitando a decadência quanto ao imposto lançado relativamente aos fatos geradores de 01 de janeiro a 22 de dezembro de 2003.

No mérito recursal, pugna pela redução da multa imposta na infração 2, por entender presentes os requisitos previstos no art. 158, do RPAF/99. Quanto a essa questão, alega, basicamente, que jamais deixou de fornecer qualquer documento que lhe foi solicitado, tendo, inclusive, despendido enorme número de horas de seus funcionários, com elevado custo para a empresa, a fim de cumprir as diversas intimações apresentadas pela Fiscalização, conforme fazem prova as inúmeras mensagens eletrônicas trocadas entre as Fiscais e o recorrente, bem como respostas às Intimações por ela apresentadas juntadas aos autos.

Diz que o contribuinte, mesmo cumprindo com sua obrigação de efetuar os lançamentos fiscais corretamente, não terá jamais a certeza dos procedimentos por ele adotados até que os arquivos magnéticos sejam definitivamente validados pela Fazenda, em programa próprio para tal. Isto é, o programa validador denominado SINTEGRA não valida efetivamente os lançamentos efetuados.

Salienta que a alegação da existência de inconsistências nos arquivos é irrelevante na análise do presente caso, posto que é prática comum a existência de inconsistências que somente serão sanadas após procedimento fiscal.

Afirma que as listagens diagnósticas apresentadas não foram desconsideradas pelo sujeito passivo, conforme a versão apresentada pelas autuantes, pois, como comprovam os documentos constantes dos autos, as inconsistências ao final apontadas e objeto do presente Auto de Infração foram, em sua maioria, sanadas, tendo sido mantidas as inconsistências identificadas pelos números 102, 109 e 114, sendo que a 202 não havia sido apontada ao recorrente anteriormente.

Defende a inaplicabilidade dos artigos 686 e 708-B do RICMS/BA, porquanto, conforme se depreende das Notificações para apresentação dos Arquivos Magnéticos acostadas aos autos, o recorrente jamais se insurgiu contra tal exigência, sempre tendo fornecido todas as informações e arquivos solicitados pelo Fisco.

Assevera que apresentou relatório explicativo das diferenças apontadas entre os valores constantes dos livros e notas fiscais e aqueles constantes do Arquivo Magnético, demonstrando a evidente boa-fé em comprovar o ocorrido.

Salienta que procedeu às alterações possíveis, corrigindo as divergências apontadas, razão pela qual a lista de divergências foi reduzida. Todavia, nem todas as divergências apontadas pela fiscal são efetivamente divergências tampouco omissões, razão pela qual não foram sanadas.

Diz que as autuantes aplicaram multa sobre a totalidade das operações de saídas efetuadas pelo recorrente nos anos de 2003 e 2004, e não apenas sobre aquelas em que houve irregularidades,

com base em dispositivo que sequer existia à época da infração, qual seja, o artigo 42, inciso XIII-A, alínea 'J', introduzido pela Lei nº 10.847/07. Em outras palavras, diz que as fiscais autuaram o recorrente como se esta tivesse procedido em erro em todas suas operações, o que, segundo defende o sujeito passivo, não ocorreu.

Em tópico intitulado "*Da ausência de dolo, fraude ou simulação*", defende que o objetivo primordial da fiscalização é averiguar se a empresa fiscalizada está a agir com dolo, fraude ou simulação, a partir da análise dos documentos e livros fiscais, os quais foram devidamente apresentados pelo sujeito passivo.

Assevera que sempre agiu de forma idônea, recolhendo corretamente seus impostos e cumprindo com suas obrigações tributárias e que as notas fiscais apontadas pela Fiscalização tiveram o ICMS correta e tempestivamente recolhido.

Afirma que a conduta infratora não decorre de dolo, fraude ou simulação, além de não ter implicado falta de recolhimento do ICMS, tratando-se, na verdade, apenas de obrigação acessória que deixou de ser observada, mas nunca com o intuito de sonegar imposto.

Discorre sobre as obrigações acessórias e pede o cancelamento da multa aplicada no Auto de Infração, ou quando menos, a sua redução para valor razoável e proporcional, pois, não obstante a clareza dos argumentos apresentados na Decisão de Primeira Instância, o valor da multa permanece elevado, tomando como base todas as operações de saída realizadas nos anos de 2003 e 2004.

Transcreve decisões que entende respaldar a sua tese, pugnando, ao final, pelo provimento do Recurso apresentado.

Por conduto do despacho de fl. 788, a procuradora assistente da PGE/PROFIS determinou o encaminhamento dos autos ao Procurador Chefe do mesmo Órgão, tendo em vista o sobrestamento do andamento dos processos que tratam da decadência de créditos tributários, como ocorre na espécie.

À fl. 789, consta despacho do Procurador-Geral do Estado informando que o entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009 não foi acolhido. O processo, portanto, foi devolvido à PROFIS, para que seja analisado de acordo com o entendimento anteriormente adotado, o que foi feito no Parecer de fls. 790/791, pela rejeição da decadência.

Quanto à multa aplicada na infração 2, a nobre procuradora esclareceu que o cometimento do ilícito tributário é fato incontrovertido, cabendo ao Conselho de Fazenda apreciar o pedido de cancelamento ou redução.

Por ter participado da elaboração de Parecer no âmbito da Diretoria de Tributação envolvendo a questão tratada neste PAF, a Conselheira Sandra Urânia se declarou impedida de participar do julgamento do feito.

## VOTO

Consoante relatado, a infração 1 desta autuação, cujo julgamento é alvo de Recurso de Ofício, trata da falta de recolhimento de ICMS sob a acusação de que o sujeito passivo teria realizado operações tributáveis, regularmente escrituradas, como não tributáveis. Na descrição dos fatos, as autuantes esclareceram que o contribuinte teria feito uso indevido do diferimento em operações de recebimento de mercadorias oriundas do exterior (importação), sem, no entanto, atender ao requisito previsto no Decreto nº 4.316/95, que exige que o beneficiário atinja um percentual mínimo de 50% de vendas de mercadorias produzidas no próprio estabelecimento industrial.

Apenas para melhor compreensão da controvérsia, vale transcrever o art. 1º, do citado Decreto nº 4.316/95, que respalda o benefício utilizado pelo sujeito passivo:

*"Art. 1º. Ficam diferidos, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de:*

*I - componentes, partes e peças, desde que o estabelecimento importador esteja instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, destinados à fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações por parte de estabelecimentos industriais desses setores, nas seguintes hipóteses:*

- a) quando destinados à aplicação no produto de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes do processo de industrialização;*
- b) quando destinados à utilização em serviço de assistência técnica e de manutenção, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos do estabelecimento industrial importador;*

*II - produtos de informática, por parte de estabelecimento comercial filial de indústria, ou empresa por ela controlada, instaladas no Distrito Industrial de Ilhéus, mesmo que tenham similaridade com produtos fabricados pelos referidos estabelecimentos, observada a disposição do § 1º deste artigo.*

*III - produtos de informática, de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletro-eletrônicos, por parte de estabelecimento industrial, a partir de 1º de março de 1998, mesmo que tenham similaridade com produtos por ele fabricados, observado o disposto no § 1º, e na alínea "b" do inciso I do § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para usufruir do benefício de que tratam os incisos II e III do "caput" deste artigo o contribuinte, devidamente habilitado para operar no referido regime na conformidade do art. 344 e seguintes do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto no 6.284/97, deverá:*

*I - renovar anualmente a habilitação concedida pela Secretaria da Fazenda;*

*II - comprovar que o faturamento total das vendas de produtos fabricados na unidade industrial equivale, no mínimo, aos seguintes percentuais do valor total do faturamento anual:*

- a) 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro ano de produção;*
- b) 33% (trinta e três por cento) no segundo ano de produção;*
- c) 40% (quarenta por cento) no terceiro ano de produção;*
- d) 50% (cinquenta por cento) a partir do quarto ano de produção.*

*§ 2º Aplica-se o diferimento previsto no inciso I do caput deste artigo a estabelecimentos industriais dos setores elétrico, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações, independente de sua localização neste Estado, observado o disposto no § 3º.*

*§ 3º Para fruição do benefício decorrente deste Decreto, deverão ser observadas as seguintes exigências:*

*I - os projetos industriais do setor de informática localizados em qualquer município integrante da Região Metropolitana de Salvador deverão ter investimento mínimo de R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais);*

*II - os projetos industriais localizados fora da Região Metropolitana de Salvador, exceto os localizados no Distrito Industrial de Ilhéus, deverão ter aprovação do Conselho do Programa de Promoção ao Desenvolvimento da Bahia - PROBAHIA".*

Insta salientar, ainda, que, na data em que o sujeito passivo celebrou com o Estado da Bahia o Protocolo de Intenções de fls. 257/263, que disciplinava a aplicação das disposições do Decreto nº 4.316/95 para viabilizar a instalação de uma indústria SEMP TOSHIBA na região metropolitana de Salvador, o §3º, do art. 1º, possuía a seguinte redação, conferida pelo Decreto nº 6.741/97, com efeitos de 12/09/97 a 26/05/98:

*"§3º Poderão, por sugestão da Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração e atendendo aos interesses de desenvolvimento do Estado, ser eleitas outras áreas de interesses prioritários para fins de instalação de indústrias desses setores, com o benefício decorrente deste Decreto, desde que localizados:*

*I - na Região Metropolitana do Salvador:*

- a) se refiram exclusivamente a empreendimentos que tenham por objetivo montagem ou fabrico de produtos de pelo menos 2 (dois) setores integrados entre os de informática, eletrônica e telecomunicações; ou*
- b) o investimento total importe em valor equivalente a no mínimo R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais);*

*II - nas demais regiões do Estado, independente da exigência do inciso anterior."*

O que nos cabe analisar é se a Junta de Julgamento Fiscal decidiu acertadamente pela improcedência desta infração, ao fundamento de que a SEMP TOSHIBA BAHIA S/A e a SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. constituem um único empreendimento industrial, devendo ter seu

volume de vendas computado conjuntamente para fins de aplicação do diferimento previsto no Decreto n° 4.316/95.

Da análise das provas documentais que instruem o presente feito administrativo, verifico que o Protocolo de Intenções referido linhas atrás (fls. 257/263) foi firmado entre o Estado da Bahia e as empresas SEMP TOSHIBA BAHIA S/A e SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. - que possuem o mesmo quadro societário -, constando, dentre o rol de competências das empresas, a instalação de indústria destinada à fabricação de produtos eletro-eletrônicos de tecnologia avançada, quais sejam: **a**) aparelhos na área de eletrônica pioneiros no País (DVD); **b**) produtos eletrônicos de automação de escritórios e comunicação pioneiros no País; **c**) aparelhos na área de informática; **d**) aparelhos eletro-eletrônicos e elétricos de uso doméstico; **e**) componentes mecânicos e eletro-eletrônicos para uso comercial, industrial e doméstico.

Ainda no corpo do Protocolo de Intenções, às fls. 258, consta que a "*fruição dos benefícios decorrentes dos fomentos e dos financiamentos é condição indispensável para que a SEMP TOSHIBA S/A e a SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. possam vir a instalar uma indústria de tecnologia avançada e de produtos pioneiros em seu segmento no Estado da Bahia*".

Dando seguimento as tratativas, o Estado da Bahia foi informado através da correspondência de fls. 268/269, que, do investimento total de R\$50.000.000,00 exigido na implantação da indústria, a SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. responderia por 60% e a SEMP TOSHIBA BAHIA por 40%.

Da mesma forma, o Estado da Bahia, por conduto do ofício de fls. 270/271, na pessoa do então Secretário da Indústria, Comércio e Mineração, dirige-se a ambas as empresas ao tratar do financiamento único de R\$14.000.000,00 destinado a cobrir parte do pagamento dos impostos federais incidentes sobre a importação de partes, peças e componentes destinados à montagem dos produtos de informática, eletrônica e telecomunicações. Esse financiamento também foi expressamente estipulado no Protocolo de Intenções adrede mencionado, destinando-se à implantação de uma indústria SEMP TOSHIBA na Bahia.

Nas correspondências que se seguem (fls. 272/286), as empresas SEMP TOSHIBA BAHIA S/A e SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. sempre se dirigem ao Estado da Bahia conjuntamente e este último, em resposta às demandas, sempre trata o empreendimento industrial das referidas empresas como uma única indústria.

Tanto é assim que a Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, por intermédio do documento de fl. 287, afirma, expressamente, que "*as empresas Semp Toshiba Bahia S/A e Semp Toshiba Informática Ltda. são parte de um único empreendimento*". Linha atrás, neste mesmo documento, afirmou que os projetos foram analisados em conjunto, por se tratar de um único empreendimento que foi executado com recursos viabilizados pelas duas empresas e que, da análise dos dados referentes ao consumo de matérias-primas e componentes, à produção, aos processos produtivos e, em particular, aos investimentos realizados, o empreendimento industrial é viável, devendo ser enquadrado nos projetos do Decreto n° 4.316/95.

Por oportuno, vale salientar que, de acordo com o art. 5º, do mencionado Decreto, compete aos Secretários da Fazenda e da Indústria, Comércio e Mineração, estabelecer as condições necessárias à utilização do benefício; a relação dos produtos, componentes, partes e peças alcançados pelo benefício; e a forma e condições de habilitação para os estabelecimentos industriais e/ou comerciais que pretendam adotar o tratamento tributário definido no Decreto n° 4.316/95. Ou seja, a afirmação do Secretário da Indústria, Comércio e Mineração sobre o fato de se tratar de empreendimento industrial único e, mais, enquadrado no regramento do Decreto n° 4.316/95, não pode ser simplesmente desconsiderada pelas autuantes, por lhes faltar competência para tanto.

Outros dois dados constantes dos autos são importantes para o julgamento que ora se persegue. O primeiro é o fato de que as próprias autuantes confirmam, em sua informação fiscal, que, conquantos a SEMP TOSHIBA BAHIA S/A e a SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. possuam

inscrições estaduais e CNPJ distintos, funcionam no mesmo espaço físico nesta Capital. Logo, reafirmado o fato de se tratar de um empreendimento industrial único.

O segundo é o Parecer da DITRI de fls. 429/430, proferido em virtude da solicitação das autuantes de esclarecimentos relativos à renovação da habilitação de diferimento da empresa SEMP TOSHIBA BAHIA S/A. Na oportunidade, o Órgão competente da Secretaria da Fazenda esclareceu que "*o projeto SEMP TOSHIBA foi analisado e habilitado como um projeto único; entretanto, por questões societárias e organizacionais, o grupo econômico constituiu formalmente duas empresas distintas. Dessa forma, a fiscalização e a análise de pedidos de habilitação para operar no regime de diferimento, com base no tratamento previsto no Dec. n° 4.316/95, devem ser analisados conjuntamente e não de forma isolada, ou seja, a comprovação do percentual de faturamento total das vendas de produtos fabricados na unidade industrial, em relação ao faturamento total da empresa (art. 1°, §1°, inciso II "d", do referido texto legal) deve ser constatada a partir da análise do faturamento conjunto das duas empresas do grupo, e não do faturamento apresentado por uma das empresas*".

Com base em tal Parecer, o Diretor da DAT/METRO indeferiu o pedido de cancelamento da habilitação de diferimento do sujeito passivo, conforme se observa do documento de fl. 431.

Aliás, tenho que o cancelamento da habilitação do diferimento é condição indispensável para a exigência do imposto perseguido nesta autuação, ainda que ele fosse devido. Digo isso porque, em que pese o §6º, do art. 1º, do Decreto n° 4.316/95, disponha que "*o estabelecimento que não comprovar ter atingido a proporção prevista no inciso II do § 1º ficará obrigado ao recolhimento do imposto incidente em cada operação de importação, sendo devido tal imposto na forma da legislação vigente à época do efetivo desembaraço aduaneiro*", o art. 9º, de seu turno, submete, sem exceções, os contribuinte faltosos ao procedimento de cassação da habilitação:

*Art. 9º O estabelecimento habilitado para operar com o tratamento tributário previsto neste Decreto que inobservar qualquer das disposições nele contidas terá cassada a sua habilitação pela Secretaria da Fazenda.*

Uma regra não exclui a outra e o método adequado de interpretação para este caso é a sistemática, sobretudo porque a verificação quanto ao integral cumprimento de todas as exigências contidas no Decreto (investimentos, criação de empregos etc.) depende da manifestação de outros órgãos públicos, a exemplo da Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração, tudo a revelar a necessidade de procedimento prévio de cassação da habilitação, para, somente após, ser possível exigir o imposto pelos critérios normais, durante o período em que os requisitos não foram atendidos pelo sujeito passivo.

Por todas essas razões, não há dúvidas de que se trata de um único empreendimento industrial e o Estado da Bahia tinha conhecimento, desde o início, de que a indústria a ser implantada consistiria da junção de duas empresas que, embora distintas, pertencem ao mesmo conglomerado econômico. Não seria ético, nem lícito, aceitar o investimento conjunto dessas empresas para a instalação de um único empreendimento industrial e fazer uso de lógica inversa para respaldar a recusa da contrapartida a que o Estado da Bahia se comprometeu a dar.

Assim, tenho que a Junta de Julgamento Fiscal acertou quando concluiu que o percentual de vendas de produtos fabricados na indústria SEMP TOSHIBA deve resultar da análise conjunta dos números da SEMP TOSHIBA BAHIA S/A e da SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.

Discordo, contudo, da conclusão do julgamento de primeira instância, uma vez que a improcedência da infração 1 depende da verificação de que a soma do volume de vendas da SEMP TOSHIBA BAHIA S/A e da SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. permite atingir o percentual mínimo de 50% a que alude o Decreto n° 4.316/95, prova esta que não se encontra nos autos. Apesar de tudo indicar que esse percentual mínimo é alcançado e até superado quando o empreendimento industrial é considerado único, o direito tributário deve reger-se, preferencialmente, por juízos de certeza, e não de probabilidades.

Logo, por absoluta insegurança quanto ao cometimento da infração, **dou parcial provimento, no particular, ao Recurso de Ofício, para declarar a nulidade da infração 1**, nos termos do art. 18, IV, "a", do RPAF/99. Insta salientar que o vício ora apontado é material - e não formal -, o que impede o refazimento da ação fiscal, tendo em vista o transcurso do prazo de decadência previsto no art. 173, I, do CTN.

Ainda com relação à infração 1, verifico que as autuantes fizeram constar da descrição dos fatos que o sujeito passivo "*vem tentando ludibriar o Estado da Bahia, que lhe concedeu o benefício de venda de produção com redução de base de cálculo de 100% (alíquota zero) e revenda com redução de base de cálculo de forma que alíquota passa a ser de 3,5%*".

Na sua defesa, o sujeito passivo registra "*o expresso inconformismo da Impugnante acerca do juízo de valor consignado pela Auditora-Fiscal no auto de infração, já que além do mesmo ser fruto de inoportuna, imprópria e inadmissível ilação, contraria a absoluta boa-fé inequivocamente demonstrada pela Impugnante por toda a robusta documentação ora acostada a esta peça de defesa*".

Sem sombra de dúvidas, a afirmação lançada no Auto de Infração é, no mínimo, descortês, sobretudo porque, pelo que se depreende da documentação acostada aos autos, o Estado da Bahia sempre teve conhecimento sobre os mecanismos de funcionamento do sujeito passivo, não se vislumbrando qualquer tentativa de enganar o Fisco com o objetivo de angariar vantagem ilícita.

Destarte, com espeque nos arts. 162, do RPAF/99 ("*a pedido do interessado ou de ofício, a autoridade julgadora mandará riscar nos autos os termos ou expressões considerados descorteses ou injuriosos*") e 26, V, do Regimento Interno do CONSEF ("*Compete ao Presidente do CONSEF mandar riscar, por iniciativa de qualquer dos membros do Conselho ou da pessoa ofendida, as expressões descorteses ou consideradas caluniosas ou injuriosas constantes nos autos, quer de servidores, quer do sujeito passivo ou seu representante, de modo a torná-las ilegíveis, sem prejuízo de outras providências que o caso requeira*")**,** sugiro ao Presidente deste Conselho que determine, em se tornando definitiva a presente Decisão, que a Coordenação Administrativa risque da fl. 1 deste PAF o seguinte parágrafo: *Ressaltamos que a Semp Toshiba Bahia S.A., vem tentando ludibriar o Estado da Bahia, que lhe concedeu o benefício de venda de produção com redução de base de cálculo de 100% (alíquota zero) e revenda com redução de base de cálculo de forma que Alíquota passa a ser de 3,5% (sic).*

No que concerne à segunda infração, verifico que é objeto tanto do Recurso Voluntário quanto do Recurso de Ofício.

Inicialmente, rejeito a decadência arguida pelo sujeito passivo em seu Recurso Voluntário, consoante os fundamentos a seguir expostos, que foram expendidos no Acórdão nº 0268-11/08, de minha relatoria, *in verbis*:

*De fato, a presente autuação trata da imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória. O direito do Fisco de impor penalidade ao contribuinte decorre, portanto, de um laime sancionatório, ou seja, da prévia prática de um ato ilícito por parte do infrator consistente na inobservância de um dever imposto por lei. É o que se extrai do §2º, do art. 113, do CTN: “A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”.*

*Logo, não se pode confundir, jamais, o regime jurídico dos tributos com o regime jurídico das penalidades, valendo esclarecer que, nos termos do art. 3º, do CTN, o tributo deve decorrer, necessariamente, de uma atividade lícita, o que, como visto, não se coaduna com a regra de imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.*

*Diante destas considerações preliminares, pode-se perceber, sem maior esforço, que nenhuma das duas regras invocadas nestes autos pode ser aplicável às multas por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que ambas visam a estipular prazos decadenciais para lançamento de tributo, fazendo expressa menção à ocorrência de fato gerador, à homologação do pagamento realizado pelo contribuinte quanto ao tributo devido e à constituição e extinção do crédito tributário, institutos diretamente ligados à obrigação tributária principal, consoante se observa da transcrição a seguir:*

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

Quando se trata de obrigação acessória ou dever instrumental, não se pode falar propriamente em fato gerador ou lançamento, muito menos em constituição e extinção de crédito tributário. Tanto é assim que muitos Estados, afetos a um maior rigorismo técnico, denominam as autuações de “Autos de Infração e Imposição de Multa”, para deixar bem clara a distinção existente entre a apuração de infrações tributárias, da qual decorrerá a cobrança do tributo devido e não pago, e a imposição de multa por falta no cumprimento do dever instrumental.

Deve-se registrar que a norma constante do §3º, do art. 113, do CTN, ao dispor que “a obrigação acessória, pelo fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”, quis apenas submeter o crédito pecuniário oriundo da aplicação da multa ao mesmo regime de cobrança das execuções fiscais, por ser mais benéfico à Fazenda Pública, como, aliás, já sedimentaram a doutrina e a jurisprudência pátrias. Tal norma não igualou os conceitos de multa e de tributo, até mesmo porque são totalmente divergentes, tratando-se, repita-se, de institutos submetidos a regimes jurídicos distintos. Exemplo disso é a possibilidade de redução da penalidade por critérios de justiça ou mesmo a anistia de débitos fiscais decorrentes de multa, o que não se pode admitir com relação aos tributos.

Enfim, fica claro que a multa não se submete aos prazos decadenciais fixados para os tributos. Mas tal conclusão não é suficiente. É necessário saber se há um prazo para o Fisco impor penalidades por descumprimento de obrigação acessória e que prazo será este. A resposta para tais questionamentos deve partir de uma premissa bastante simples: só há descumprimento a uma norma jurídica enquanto se pode exigir do seu destinatário que a cumpra; ou seja, se o Estado não puder mais exigir do contribuinte a prática de determinada conduta não poderá, por conseguinte, impor a multa em virtude do descumprimento.

No caso em análise, o autuante aplicou à recorrente multa de R\$ 348,88 pela falta de entrega regular do registro 74 do seu arquivo magnético relativo ao primeiro mês do exercício de 2002. O art. 686, do RICMS, impõe a guarda de tais informações “pelo prazo decadencial” do tributo, que no caso é o ICMS.

Assim, diante da divisão feita pela doutrina e pela jurisprudência pátrias, acerca da aplicação do prazo do art. 150, §4º, quando há tributo recolhido, ainda que em parte, e do art. 173, I, quando nenhum tributo foi pago, é forçoso concluir que o Fisco ainda poderia exigir do contribuinte o cumprimento do dever instrumental constante do art. 686, do RICMS, até mesmo porque não se sabe, quanto às operações omitidas, se houve ou não recolhimento do imposto, ainda que parcialmente.

Em outras palavras, é possível, pelo menos em tese, que houvesse imposto devido e não pago pelo contribuinte, o que daria ao Fisco o direito de lançar de ofício o ICMS, submetendo-se à regra do art. 173, I, do CTN, que firma o termo a quo do prazo decadencial para lançamento como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado o tributo.

Diante de tais considerações, entendo que não houve a decadência vislumbrada pelo contribuinte.

Quanto ao mérito da exigência, nenhuma censura merece a Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, na parte em que desonerou o sujeito passivo, reduzindo a penalidade aplicada em virtude do atendimento dos requisitos previstos no §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 - ausência de dolo, fraude ou simulação e inocorrência de falta de recolhimento do imposto. Vale registrar que se encontram nos autos os livros Registro de Apuração do ICMS e de Saídas, sendo que foi quanto às operações de saída que as autuanter afirmam existir divergências nos arquivos magnéticos.

Logo, era possível a realização dos roteiros de auditoria para fins de verificar se existe ou não imposto pendente de recolhimento, sobretudo porque, após as retificações promovidas pelo sujeito passivo, as divergências, que inicialmente recaiam sobre 21.915 documentos fiscais, restringiram-se a 592 notas fiscais. O número reduzido e o fato de se tratarem de notas fiscais identificadas revela a possibilidade de realização de uma fiscalização adequada.

Não deve ser provido, quanto a este ponto, o Recurso de Ofício.

Com relação ao Recurso Voluntário, a argumentação do contribuinte é no sentido de que, mesmo com a redução promovida pela Junta, a multa permanece elevada e desproporcional diante dos fatos que envolvem esta autuação.

A tese recursal é pertinente, pois, uma vez sepultada a questão relativa ao preenchimento dos requisitos por parte do sujeito passivo para a obtenção da redução da penalidade, conforme o §7º, do art. 42, da Lei do ICMS do Estado da Bahia, verifica-se que, nada obstante a redução em 90% da sanção pecuniária inicialmente fixada, o seu valor ainda é elevado - R\$346.881,03 -, possuindo poucas chances de êxito a tentativa de executá-lo judicialmente, sobretudo quando se constata que se trata do descumprimento de mero dever instrumental, sem que tenha sido apurado imposto pendente de recolhimento.

Por outro lado, foi inegável o esforço do sujeito passivo em sanar as irregularidades apontadas inicialmente pelas autuanteras, tendo sido sanadas aproximadamente 97,3% das divergências existentes (das 21.915 notas fiscais com irregularidade antes da intimação, apenas 592 não foram corrigidas).

Esses dados, conquanto não conduzam ao cancelamento da penalidade, consoante o entendimento reiterado deste Conselho de Fazenda, devem ensejar a redução da multa em percentual superior àquele já deferido pela Junta de Julgamento Fiscal.

Nesse contexto, entendo que a penalidade deve ser reduzida a 1% do valor inicialmente lançado, conforme, aliás, entendimento esposado por este Conselho de Fazenda, no Acórdão nº 0282-11/08, cujo voto do Relator e em separado transcrevo a seguir:

"VOTO

*Para apensamento ao PAF em comento, o recorrente protocolizou sob nº 022061/2008-1 em data de 19 de fevereiro de 2008, requerimento consoante a peça recursal, objetivando ao cancelamento da multa aplicada, ou então ao menos torná-la proporcional ao débito apurado no Auto de Infração nº 210432/0004/06-6 relativo aos anos de 2002 e 2003 do qual anexa cópia.*

*Neste expediente recentemente conduzido a este CONSEF, o recorrente procede a um breve relatório circunscrevendo as fundamentais ocorrências em torno dos autos, as quais julgo importante reproduzir neste voto, por julgá-las indispensáveis ao meu entendimento e julgamento deste PAF;*

*- O Auto de Infração em tela exige multa de 1% sobre o valor das saídas de mercadorias ocorridas de janeiro de 2002 até dezembro de 2003, pelo não envio dos arquivos Sintegra relativos à movimentação nesse período;*

*- Decisão de Primeira Instância não acolheu o pedido da defesa inicial, aludindo não restar devidamente comprovado que, o descumprimento da obrigação acessória não tivesse ocasionado falta de recolhimento do tributo, situação esta na qual seria inaceitável a admissibilidade quanto à previsão do art. 42 § 7º da Lei nº 7014/96;*

*- Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente reiterou seu pleito sustentando o pleno atendimento a todos requisitos aptos a ensejar o cancelamento da acusação, ou ao menos reduzir a pena imposta para adequá-la aos limites da proporcionalidade e da razoabilidade;*

*- Às fls. 688/689 dos autos, opinativo da PGE/PROFIS pela conversão do PAF em diligência, para que com base nos livros fiscais e contábeis do recorrente fosse possível proceder a outro roteiro de auditoria, tendente a confirmar se todo o ICMS devido no período compreendido pela ação fiscal do Auto de Infração em testilha fora realmente recolhido;*

*- Abordando esta fase do relato, aduz o recorrente não se fazer mais necessária a conversão dos autos em diligência como assinalado pela PGE/PROFIS uma vez que em 26/12/2007 foi encerrado diverso procedimento fiscal, efetuado também por agente da SEFAZ/BA, e referente ao mesmo estabelecimento autuado, cuja ação abarcou também o período compreendido de 01 de janeiro de 2002 até 31 de dezembro de 2006. resultando*

deste outro Auto de Infração, de Nº 269568.0002/07-9 lavrado em data de 26/12/2007, a acusação de R\$44.156,63 de ICMS, a qual já foi quitada integralmente;

- Desta forma, assevera o recorrente, que o não envio dos arquivos Sintegra não prejudicaram a ação fiscal, a qual seria possível e factível através operação investigatória no estabelecimento, mediante a análise dos livros fiscais e contábeis, conforme prática efetuada pelo agente fiscal na segunda acusação de cometimento acima indicada.

- Também frágil e vulnerável a autuação conforme acusada, pois do montante relativo aos dois exercícios enfocados, acerca de 98% correspondem ao não recolhimento do diferencial de alíquota quando da aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente, advindos de outras unidades da Federação, infração esta que seria cometida mesmo que a impugnante tivesse procedido a entrega dos arquivos magnéticos; o Protocolo de Interesses (anexo 02), firmado com o Estado da Bahia para a instalação de unidade fabril, dispensa o recorrente do pagamento do imposto resultante do diferencial de alíquota nas aquisições de bens do ativo fixo vindos de outros Estados, produzindo efeitos fiscais desde a sua celebração, razão que subsidiou o recorrente e levou ao não recolhimento do imposto naquelas situações;

- Entendimento diverso implicaria concluir que benefícios fiscais não contêm qualquer efetividade prática, pois se somente a destempo pudessem ser fruídos, adviriam após conclusão da unidade fabril, descharacterizando a validade da política fiscal de incentivos;

- Aduz que manter a penalidade imposta no valor de R\$2.316.460,43 por descumprimento de obrigação acessória, quando o valor da obrigação principal que deixou de ser cumprida no mesmo período foi de R\$44.156,53, portanto 52 vezes menor ao da pena pecuniária, seria afrontar aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e atentar contra o princípio da moralidade que deve nortear os atos da administração pública.

Reiteradas manifestações no sentido de que não restassem dúvidas quanto à lisura e boa-fé, dentro dos quais sempre sua conduta foi pautada, e no sentido de demonstrar que a não entrega dos arquivos Sintegra decorreu de falhas administrativas dentro de situação tumultuada pela qual passou a empresa recorrente, de conformidade ao acenado em seu Recurso Voluntário, pede pela juntada dos comprovantes de envio dos citados arquivos, relativos ao período de jan/2002 a dez/2003, os quais contém todas as informações exigidas (anexo 03).

Entendo restar no presente PAF patente fragilidade desta acusação, a qual acenou no sentido de derradeiros prejuízo e obstáculo às ações fiscalizatórias, pela não entrega dos arquivos magnéticos; eis que ação diversa, efetuada por agente da SEFAZ, diretamente no mesmo estabelecimento e compreendendo o mesmo período contido neste lançamento de ofício, logrou ultimar os procedimentos fiscais e levantar imposto devido no valor de R\$44.156,53, reconhecido pelo recorrente e efetivamente recolhido.

Entendo ainda que a conduta omissiva na falta de entrega dos meios magnéticos do SINTEGRA, embora infringindo a legislação de regência, não foi praticada com má-fé, dolo ou simulação, não tendo ocasionado falta de recolhimento do imposto. Frente à inexistência dessas situações impeditivas, concordo que não há aptidão para manutenção da multa, nos termos em que lhe foi imposta.

Desta forma, ao amparo do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, vejo caber a redução da multa que foi aplicada, resultando, todavia, que os limites e critérios competem a este Conselho de Fazenda e, de ofício, voto para redução da multa em comento, para 1% do valor inicialmente lançado.

Face ao tanto e suficientemente exposto, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, devendo permanecer multa por infração de obrigação acessória, porém reduzi-la ao valor de R\$23.164,60, a qual corresponde a 1% (um por cento) da penalidade originalmente lançada, dado que comprovado o atendimento à obrigação tributária e em consequência às disposições do art. 158 RPAF/99 e art. 42, § 7º da Lei nº 7014/96.

#### VOTO EM SEPARADO

Concordo com a conclusão a que chegou o nobre relator deste Recurso Voluntário, tendo a acrescentar apenas algumas considerações que reforçam a imperiosidade da redução da multa aplicada em desfavor do recorrente.

Da análise dos autos, constata-se que o auditor fiscal atribuiu à recorrente a falta de fornecimento de arquivos magnéticos do SINTEGRA, mediante intimação, cominando-lhe multa por descumprimento de obrigação acessória no importe de R\$2.316.430,43. Justifica o autuante a imposição da penalidade ao fundamento de que a falta dos registros requisitados impossibilitou a utilização do roteiro do art. 936, do RICMS, bem como de outros métodos de fiscalização, principalmente em razão da validação de altos créditos.

Os arquivos não fornecidos pelo contribuinte referem-se, todos, ao período de janeiro/2002 a dezembro/2003, consistindo nos seguintes registros:

- a) R-51 – Registro do total de Notas Fiscais 1 e 1A, destinado a especificar as informações de totalização do documento fiscal relativo ao IPI;

- b) R-54 – Registro de produto (classificação fiscal);
- c) R-70 – Notas Fiscais de serviços de transporte e afins;
- d) R-74 – Registro de Inventário;
- e) R-75 – Código de produto e serviço.

Inicialmente, cumpre consignar que, consoante entendimento deste CONSEF, o Registro 74 somente passou a ser exigível do contribuinte em 15/02/2005, quando foi inserido o parágrafo 6º, ao art. 686, do RICMS, pelo Decreto Estadual nº 9.332, porquanto foi o Convênio ICMS 76/03 que outorgou aos Estados a possibilidade de inserir em suas legislações a obrigação acessória de manter o registro de inventário dentro da estrutura do arquivo magnético do SINTEGRA. No período anterior a esta data, como é o caso dos autos, a falta de apresentação do registro de inventário não acarreta qualquer penalidade ao contribuinte.

Com relação aos demais registros, verifica-se que a sua ausência não é capaz de gerar os impedimentos apontados pelo autuante. O art. 936, do RICMS, trata do levantamento fiscal, in verbis:

Art. 936. O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento, em determinado período, poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, a depender do roteiro de fiscalização desenvolvido, os dados das operações de entradas ou de saídas, os estoques inicial e final, os serviços tomados ou, conforme o caso, prestados pelo estabelecimento, as despesas e encargos do contribuinte, o lucro auferido, e outros elementos, dados ou informações concernentes às atividades do contribuinte ou responsável.

Parágrafo único. O levantamento fiscal poderá ser renovado, sempre que forem apurados dados não considerados quando de sua realização”.

Como se vê, nenhum dos registros exigidos do contribuinte são imprescindíveis para a realização dos roteiros de fiscalização mencionados no referido dispositivo legal, a não ser o registro de inventário, o qual, todavia, conforme já explicitado anteriormente, não pode dar lastro à multa aplicada.

O mesmo ocorre com a fiscalização visando à validação de créditos, os quais devem ser verificados mediante a documentação fiscal e contábil do contribuinte. Só assim será possível ao Fisco analisar a existência do crédito e a regularidade na sua utilização, pelo que se revelam dispensáveis os registros magnéticos do contribuinte, até mesmo porque são preenchidos unilateralmente e não lhe servem de prova de absolutamente nada.

Não se quer, com isso, fazer letra morta dos dispositivos da legislação tributária que tratam da obrigatoriedade de manutenção dos arquivos magnéticos. Busca-se, apenas, sopesar, em cada caso concreto, a imprescindibilidade dos registros para a atuação do Fisco, dado este que pode revelar a existência ou não de intuito de sonegar imposto, a adequação da penalidade aplicada ao contribuinte e, enfim, a possibilidade de sua revisão pelo Órgão julgador administrativo.

Os arquivos magnéticos são uma realidade inafastável e devem, com toda certeza, ser exigidos e fornecidos pelo contribuinte. Contudo, tal exigência não poderá sobrepor-se ao fim maior da atividade de todos aqueles envolvidos com a tributação, que é justamente exigir o cumprimento da obrigação principal: o pagamento do imposto devido.

Isso porque a Constituição Federal elegeu, dentre os princípios norteadores do sistema tributário nacional, a capacidade contributiva, que nos remete a exigir o imposto apenas daqueles fatos ocorridos no mundo real que sejam signo de riqueza. Apenas o fato gerador preenche tal requisito; o descumprimento de obrigação acessória há de ser punido, todavia, deve-se reservar o rigor severo e a punição pesada para aqueles que revelem o intuito de sonegar imposto.

Não é isso, absolutamente, que emerge dos autos. Além da prescindibilidade dos arquivos magnéticos para realização da ação fiscal, deve-se consignar que o contribuinte apresentou, ainda que tardivamente, no curso da instrução do presente feito, todos os arquivos magnéticos tratados na autuação, consoante se observa dos documentos de fls. 703/734, os quais testificam a apresentação dos registros através do SINTEGRA, fazendo constar, expressamente, tratar-se de uma “RETIFICAÇÃO TOTAL”.

A par disso, verifica-se às fls. 679/688, que a empresa foi alvo de outra ação fiscal, levada a efeito por outro preposto do Fisco, o qual realizou os roteiros normais de auditoria a partir da documentação apresentada pelo contribuinte, atribuindo-lhe, para o mesmo período tratado na presente autuação, a utilização indevida de crédito fiscal e a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas. No que concerne ao crédito fiscal, o valor foi insignificante comparado com a multa em debate; com relação ao diferencial de alíquotas, o recorrente demonstrou que a falta de recolhimento decorreu da má interpretação das regras de um protocolo de intenções firmado com o Estado da Bahia.

Todas as justificativas, plausíveis, deixam à mostra que a falta de apresentação dos registros solicitados pelo autuante neste PAF não trouxe prejuízos para o Fisco, pelo menos não em valor que justifique a pesada sanção imposta ao contribuinte.

Outras duas considerações merecem ser feitas, ainda. A primeira delas diz respeito a um fato que se tornou controverso nos presentes autos: quase que toda a produção do recorrente destinava-se, na época da

*autuação, à exportação. Esta afirmação foi feita pelo contribuinte diversas vezes e o próprio autuante a confirma em sua informação fiscal, razão pela qual se diz que é um fato incontrovertido.*

*Pois bem, essa constatação leva à conclusão de que a possibilidade de ter havido prejuízos para o Fisco é mínima, ou quase nenhuma, pois, como curial, a exportação consiste numa operação imune, não podendo sobre ela incidir o ICMS. De outro lado, reforça o desinteresse do recorrente em omitir suas operações de entrada, pois todas elas lhe gerarão crédito, já que as suas saídas para exportação são desoneradas. Também este fato reforça a tese recursal.*

*Por derradeiro, verifica-se que o auditor fiscal utilizou como “base de cálculo” da multa imposta ao contribuinte o valor de todas as saídas, inclusive aquelas que representavam operações de remessa de mercadorias para armazéns gerais. Tal equívoco, muito bem tratado no voto discordante elaborado por um dos julgadores de primeira instância, já revela o exagero da penalidade aplicada e torna necessária a sua redução.*

*Enfim, por qualquer ângulo que se analise a questão, uma conclusão se impõe: encontram-se nos autos todos os elementos necessários à incidência do parágrafo 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96. A ausência de dolo de sonegar imposto fica evidente a partir da análise da conduta do contribuinte, já minuciosamente descrita pelo relator do feito e acrescida de alguns detalhes nesta manifestação; a falta de prejuízos para o Fisco, como também já discorrido anteriormente, sobretudo em razão da atividade do recorrente voltar-se à exportação, da entrega, ainda que tardia, dos registros reclamados e da realização de outra ação fiscal relativa ao mesmo período, a partir da documentação apresentada pelo contribuinte.*

*O valor atribuído pelo nobre relator atende, perfeitamente, às peculiaridades do caso concreto, contando, pois, com a integral chancela deste Conselho de Fazenda”.*

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário, para reformar a Decisão recorrida e julgar nula a infração 1 e procedente em parte a infração 2, reduzindo o valor da multa lançada nesta última para R\$34.688,10. Deixo de representar à autoridade fazendária competente para renovação da ação fiscal quanto à acusação contida na infração 1, pois o víncio ensejador da nulidade é de ordem material - e não formal - , já tendo transcorrido o prazo de decadência previsto no art. 173, I, do CTN.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **117808.0007/08-0**, lavrado contra **SEMP TOSHIBA BAHIA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$34.688,10**, prevista no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

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