

**PROCESSO** - A. I. N° 277829.0017/10-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BONI ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - BONI ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JFJ nº 0031-03/12  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 16/04/2013

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO CJF N° 0096-11/13

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA ANULANDO ESTE ITEM DA AUTUAÇÃO. NOVA DECISÃO. A multa por entrega de arquivos magnéticos com inconsistência legitima-se com uma única intimação do sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, corrigir os equívocos apontados, devendo ser fornecida pelo autuante, nessa hipótese, a listagem diagnóstico. Afastada a nulidade decretada pela Junta de Julgamento Fiscal. Devolvam-se os autos à Primeira Instância para novo julgamento. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JFJ nº 0031-03/12), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, lavrado em 22/12/10, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 783,30, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS por antecipação efetuado a menos, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 133,56, com multa de 60%;
3. falta de entrega de arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação, os quais deveriam ter sido enviados pela internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED), constando um adendo na descrição da infração informando que “apesar de devidamente intimado o contribuinte deixou de apresentar os arquivos magnéticos através do sistema SINTEGRA, na forma como estabelece o art. 686 do RICMS/Ba”, sendo por isso aplicadas duas multas de R\$ 1.380,00, totalizando R\$ 2.760,00;
4. fornecimento de informações através de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, sendo por isso aplicada multa de 1% das operações ou prestações omitidas, constando um adendo na descrição da infração informando que “apesar de devidamente intimado o contribuinte não regularizou inconsistências identificadas em seus arquivos magnéticos”, sendo por isso aplicadas duas multas, totalizando R\$ 49.910,61;

5. falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento [descumprimento de obrigação acessória] – operações sujeitas à tributação pelo ICMS –, sendo por isso aplicada multa de R\$ 19.173,49, equivalente a 10% das entradas omitidas;
6. falta de apresentação de documentos fiscais, sendo por isso aplicada multa de R\$ 1.650,00;
7. falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento [descumprimento de obrigação acessória] – operações não sujeitas à tributação pelo ICMS –, sendo por isso aplicada multa de R\$ 59,95, equivalente a 1% das entradas omitidas;
8. recolhimento de ICMS devido a título de antecipação parcial efetuado a menos, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.264,04, mais multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

*Este Auto de Infração compreende 8 lançamentos.*

*A defesa suscitou duas preliminares. Na primeira, reclama que a intimação do lançamento foi feita no dia 27.12.10, antes do saneamento e do visto da autoridade fazendária no Auto, e além disso quem deu o visto foi o supervisor, e não o inspetor fazendário. Alega que houve ofensa ao art. 1º, § 1º, da Portaria nº 35/96.*

*De acordo com a fl. 1 dos autos, quem fez o saneamento foi o supervisor Aurelino Almeida Santos. Isso está de acordo com o art. 2º da referida portaria. O problema está é no “visto”, que foi feito por outro supervisor, Vladimir Máximo Moreira. Conforme argumenta a defesa, a autoridade competente para a aposição do “visto” é o inspetor fazendário, conforme prevê o § 1º do art. 1º da Portaria nº 35/96. Não há dúvida que o procedimento está em desacordo com a orientação daquele ato normativo. Porém ultrapassarei essa objeção, haja vista que o visto e o saneamento constituem procedimentos anteriores ao processo, que somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo. Neste caso houve uma infração de natureza procedimental, de ordem interna, e não de natureza processual. Somente implicaria nulidade do lançamento se o procedimento inadequado implicasse prejuízo quanto ao contraditório e à ampla defesa. Relativamente ao fato de a intimação do autuado ser anterior ao saneamento e ao “visto”, a portaria é omissa a esse respeito.*

*Como questão prejudicial ao mérito, a defesa suscita a decadência parcial dos créditos tributários lançados, tomando por fundamento o art. 150, § 4º, do CTN.*

*Não acato essa preliminar, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de serem lançados os créditos tributários objeto deste Auto. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no art. 107-A, acrescentado pela Lei nº 8.534/02, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, ao qual se apegua a defesa, aplica-se é quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação.*

*Passo ao exame do mérito.*

*O 1º lançamento refere-se à falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

*O autuado alegou, e está claro pelos demonstrativos às fls. 33 e 34 e com os elementos vindos aos autos com a diligência determinada por esta Junta às fls. 863 e 864, que os valores lançados se referem a Notas Fiscais e respectivos Conhecimentos de Transporte de tripa suína salgada, sustentando a defesa que se trata de mercadorias adquiridas para fabricação de lingüiça.*

*Na fase de instrução, foi determinada a remessa dos autos em diligência a fim de que a auditora responsável pelo lançamento verificasse e informasse se de fato as mercadorias se destinavam à fabricação de lingüiça, tendo em vista a regra do art. 355, III, do RICMS. Foi solicitado também que a auditora anexasse as cópias dos documentos fiscais.*

*A auditora não cumpriu a diligência a contento. Além de não juntar cópias dos documentos fiscais, conforme foi solicitado, a auditora, em vez de verificar a efetiva destinação das referidas tripas suínas, limitou-se a ver no INC (sistema de informações da Fazenda) o ramo de atividade da empresa (açougue).*

*Se o autuado adquire tripas suínas salgadas e produz lingüiças, é inegável haver neste caso uma atividade industrial. Mesmo que a atividade preponderante seja a de açougue, o autuado industrializa lingüiças. A marca “Boni” é conhecida. Existem de fato as lingüiças Boni, e isso é fato. Aplicam-se neste caso as chamadas máximas da experiência, que dispensam prova. O presente lançamento seria nulo, por falta de cumprimento da*

*diligência pela autoridade fiscal quanto a esse item. Porém, pelos elementos constantes nos autos, em face das razões que acabo de expor, está patente que as mercadorias são de fato destinadas à fabricação de lingüiça, e sendo assim, nos termos do art. 355, III, do RICMS, o lançamento é indevido.*

*O item 2º cuida de recolhimento de ICMS por antecipação efetuado a menos, nas aquisições interestaduais com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

*A defesa alegou erro quanto à Nota Fiscal 982119 [não informa o emitente]. A auditora, ao prestar a informação, reconheceu o equívoco e refez os cálculos, reduzindo o valor do imposto de R\$ 133,56 para R\$ 83,48.*

*Os demonstrativos fiscais são confusos porque a auditora reuniu na mesma planilha os dados dos itens 1º e 2º (fls. 33 e 34). A confusão persiste nos novos demonstrativos (fls. 863 e 864). Felizmente o quadro à fl. 842 deixa claro que o valor remanescente do item 2º é de R\$ 83,48.*

*Os itens 3º e 4º cuidam, respectivamente, de falta de entrega de arquivos magnéticos e de fornecimento de informações através de arquivos magnéticos com omissão de operações ou prestações.*

*Tendo em vista a dubiedade da descrição do fato no item 3º, foi determinada a remessa dos autos em diligência a fim de que a autoridade fiscal informasse se se trata de falta de envio dos arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação através da internet, ou se o fato consistiu em o autuado, apesar de devidamente intimado, ter deixado de apresentar os arquivos magnéticos. Esse aspecto é importante por três razões: a) primeira, para se determinar quando ocorreu a infração, pois no caso de falta de entrega dos arquivos à fiscalização a data da ocorrência é aquela assinalada no momento em que se vence o prazo fixado na intimação, ao passo que em se tratando da falta de envio pela internet a data da ocorrência é determinada pelo art. 708-A do RICMS; b) segunda, para fins de definição da infração, pois no caso de falta de atendimento à intimação fiscal a infração é uma só, independentemente do número de exercícios, porém no caso de descumprimento do disposto no art. 708-A existem tantas infrações quantos sejam os arquivos não enviados; c) terceira, para fins de aplicação do direito no tempo, pois no caso de falta de atendimento à intimação aplica-se a regra vigente no momento em que a intimação não é atendida, ao passo que no caso de descumprimento do disposto no art. 708-A aplica-se a regra vigente na data do descumprimento da obrigação ali prevista, a não ser que venha a ser introduzida alteração na lei com exclusão do ilícito ou com pena mais branda.*

*Em atendimento ao que foi solicitado na diligência, a auditora respondeu que, quanto ao item 3º, se trata de omissão de entrega do arquivo, apesar de o contribuinte ter sido devidamente intimado. Explica que o fato de o contribuinte ter apresentado os arquivos de forma inconsistente sujeita-o à penalidade prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 10.847/07 [sic], que antes, com a Lei nº 9.159/04, tinha outra redação, que transcreve. Informa que, com a alteração introduzida pela Lei nº 10.847/07, a alínea “i” do inciso XIII-A foi modificada, adotando-se a alínea “j” para a mesma situação, com a redação que transcreve.*

*Essas explicações prestadas pela auditora deveriam ter sido explicitadas no Auto de Infração, se não tão minuciosas, mas pelo menos indicando corretamente no Auto o dispositivo legal em que a fiscalização se baseou. Note-se que no Auto o enquadramento da multa do item 3º recaiu no art. 42, XIII-A, alínea “i”, da Lei 1º 7.014/96, porém na informação fiscal a auditora deixa patente que se baseou foi na alínea “j”.*

*Como se trata de falta de atendimento de intimação para apresentação dos arquivos, houve apenas uma infração, e não duas. A multa é portanto de R\$ 1.380,00. Pelas mesmas razões, a auditora se equivocou ao estipular a data de ocorrência. De acordo com a intimação à fl. 13, o autuado foi intimado no dia 8.7.10 para apresentar os arquivos no prazo de 30 dias. O dia 8.7.10 foi uma quinta-feira. O prazo começou a ser contado a partir do dia 9, sexta-feira. O 30º dia caiu num sábado (7.8.10). O vencimento do prazo foi na segunda-feira, dia 9.8.10. Essa é a data da ocorrência.*

*O demonstrativo do débito do item 3º deverá ser feito, reduzindo-se a multa do item 3º para R\$ 1.380,00, tendo como data de ocorrência o dia 9.8.2010.*

*Quanto ao item 4º, a auditora se equivocou ao indicar no Auto que o enquadramento recairia na alínea “f” (Lei 7.014/97, art. 42, XIII-A, “f”), haja vista que em resposta à diligência ela deixou claro que se baseou foi na alínea “j”.*

*A alínea “j”, na redação vigente à época da intimação que não foi atendida, prevê duas multas, identificadas em virtude da conjunção alternativa “ou”. Uma multa é fixa (R\$ 1.380,00), a outra é proporcional (1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias no período considerado, o maior). O dispositivo prevê também que essas duas multas são cumulativas. Porém, para se compreender o sentido do termo “cumulativamente”, deve-se ter em mente a referência à expressão “intimação subsequente”. Com efeito, embora as duas multas sejam “cumulativas” (uma não afasta a possibilidade de aplicação da segunda), elas não são “simultâneas”, sendo possível que a primeira seja aplicada porém a segunda não seja, caso o contribuinte, depois de receber a primeira multa, atenda à intimação “subsequente”. Note-se nesse sentido que, no final da alínea “j”, a lei diz que a multa de 1% se aplica “pelo não atendimento de intimação subsequente”.*

*Quando o fiscal intima o contribuinte para apresentar os arquivos magnéticos, o que se tem aí é a “primeira” intimação. Se o contribuinte não apresenta os arquivos, fica passível, de plano, à multa de R\$ 1.380,00, em face da constatação objetiva do fato: a não entrega dos arquivos. Configurado esse fato, o fiscal deve intimar novamente o contribuinte para apresentar os arquivos, e tem-se aí a intimação “subseqüente” a que se refere a lei, a qual, não sendo atendida, dará ensejo à aplicação, cumulativamente, da multa de 1%.*

*Neste caso, foi aplicada a multa de R\$ 1.380,00 pela falta de atendimento da primeira intimação (fl. 13). Não houve uma “intimação subseqüente” como prevê a lei. Falta por conseguinte o requisito básico para aplicação da multa de 1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias - “pelo não atendimento de intimação subseqüente”. Por conseguinte, a multa do item 4º é indevida.*

*A descrição das infrações é feita a partir de descrições-padrão constantes no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico (SEAI). Cada tipo de infração tem um código. Uma vez eleito determinado código pela autoridade fiscal, o sistema automaticamente faz a descrição do fato. O “sistema não tem culpa” se a autoridade fiscal escolhe o código errado.*

*Passo ao exame do item 5º, que acusa falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento (descumprimento de obrigação acessória), relativamente a operações sujeitas à tributação pelo ICMS.*

*O autuado na defesa alegou que as Notas Fiscais emitidas pelas empresas Maxi Meat e Nivea Levi não correspondem a efetivas operações e não reconhece tais operações, assegurando que não fez as supostas compras. Alega que os dados de sua empresa foram utilizados de forma criminosa, devendo a SEFAZ adotar as medidas cabíveis contra os emitentes. Pede que, sendo mantido esse item, seja aplicada a pena de 1%, corrigindo-se os erros de soma e a base de cálculo.*

*Ao prestar a informação, a auditora observou que as Notas Fiscais às fls. 427 a 472 constam nos demonstrativos às fls. 30 e 31, tendo sido aplicadas as penalidades previstas no art. 42, incisos IX e XIII-A, alínea “f” (sic).*

*Tendo em vista a alusão, pela auditora, ao inciso XIII-A, “f”, e em face da questão dos erros de soma levantada pela defesa, além da reclamação da existência de mercadorias com fase de tributação encerrada, não tendo a auditora na informação abordado esses aspectos, em desatenção ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, o processo foi remetido em diligência a fim de que fosse prestada nova informação apreciando a alegação de erros de soma, e a fim de que fossem refeitos os demonstrativos fiscais com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias e em consonância com o inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, caso houvesse mercadorias não tributáveis ou cuja fase de tributação se encontrasse encerrada.*

*Atendendo à diligência, a auditora elaborou novos demonstrativos com as retificações solicitadas (fls. 858/862). Quanto aos erros de soma, fica evidente que os equívocos decorreram da forma como a auditora elaborou os demonstrativos fiscais, reunindo nos mesmos demonstrativos as operações tributáveis (multa de 10%) e as não tributáveis (multa de 1%). É recomendável que em casos futuros a nobre auditora elabore demonstrativos distintos, um para as operações tributáveis (multa de 10%) e outro para as não tributáveis (multa de 1%).*

*Em virtude do critério inadequado adotado no levantamento originário, a revisão efetuada no tocante ao item 5º, conforme solicitado pelo órgão julgador, terminou afetando também o item 7º. Com isso, o total das multas do item 5º passou a ser de R\$ 7.624,95, e o total das multas do item 7º passou a ser de R\$ 705,06 (R\$ 46,24 + R\$ 658,82).*

*Para efeitos de lançamento dos valores remanescentes pela Secretaria deste Conselho, tendo em vista a forma dispersa como os demonstrativos fiscais foram elaborados, faço a seguir a indicação dos valores a serem considerados no demonstrativo do débito, mês a mês, com base nos demonstrativos às fls. 858/862:*

*Item 5º (multa de 10%):*

*– janeiro de 2006: R\$ 1.161,00  
– fevereiro de 2006: R\$ 3.455,45  
– março de 2006: R\$ 436,50  
– junho de 2006: R\$ 1.290,00  
– setembro de 2006: R\$ 360,00  
– outubro de 2006: R\$ 322,50  
– dezembro de 2006: R\$ 599,50  
Total: R\$ 7.624,95*

*Item 7º (multa de 1%):*

*– março de 2005: R\$ 13,71  
– abril de 2005: R\$ 231,00  
– junho de 2005: R\$ 149,50  
– julho de 2005: R\$ 200,04  
– agosto de 2005: R\$ 64,57  
– março de 2006: R\$ 10,84*

– setembro de 2006: R\$ 35,40  
Total: R\$ 705,06

*O item 6º cuida da falta de apresentação de documentos fiscais. Consta à fl. 17 uma declaração da empresa dizendo que deixou de apresentar os documentos porque eles se extraviaram.*

*A autuante descreveu uma coisa, mas fez outra. Consta no Auto que a multa seria por falta de apresentação de documentos, e o enquadramento indicado diz respeito a esse fato – falta de apresentação de documentos.*

*Ocorre que, de acordo com o demonstrativo à fl. 29, o cálculo da multa foi por extravio (R\$ 5,00 por documento extraviado). Sendo assim, o enquadramento legal no Auto de Infração está errado, pois em vez de inciso XX o certo é o inciso IX.*

*Não obstante esses equívocos da autoridade fiscal, a infração está caracterizada. Multa mantida.*

*A motivação do 8º lançamento é recolhimento de ICMS devido a título de “antecipação parcial” efetuado a menos, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização.*

*O autuado alega que as diferenças apontadas não existem, de acordo com os documentos apresentados, que provariam os pagamentos da antecipação parcial, aduzindo que tais provas ainda poderiam ser constatadas no sistema da SEFAZ. Alega também que foram incluídos no levantamento fiscal Conhecimentos de Transporte, sobre os quais a antecipação não é devida, assim como Notas de aquisições de produtos para uso ou consumo.*

*A auditora, ao prestar a informação, em vez de verificar as provas apresentadas pela defesa, limitou-se, em apenas cinco linhas, a comentar os papéis de trabalho e o critério seguido na ação fiscal, desatendendo ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve abordar de forma objetiva todos os aspectos da defesa, com fundamentação.*

*Visando sanar essa omissão, o processo foi remetido em diligência, recomendando-se que, em face da alegação da defesa de que no levantamento fiscal foram incluídos Conhecimentos de Transporte, como também Notas Fiscais de materiais de uso e consumo, deveria a autuante refazer o demonstrativo fiscal, com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias ou serviços, e excluir os valores relativos a Conhecimentos de Transporte, haja vista que a antecipação parcial incide é sobre mercadorias destinadas a comercialização, e fretes não são mercadorias. Na mesma diligência foi solicitado que a auditora excluísse os valores relativos a materiais de uso e consumo.*

*A auditora não cumpriu a diligência solicitada pelo órgão julgador. Não refez, como foi solicitado, o demonstrativo fiscal, com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias e serviços. Como a auditora não cumpriu essa parte da diligência, não há como se saber se de fato se trata de materiais de uso ou de bens de consumo.*

*Além disso, em resposta à diligência, a auditora, assumindo a postura de “julgadora” para justificar a falta de atendimento à diligência, alegou que incluiu no cálculo da antecipação parcial os valores relativos aos fretes por entender que os fretes se incorporam ao preço de custo da mercadoria, sendo portanto parte integrante do preço da mercadoria.*

*Atente-se para a regra do art. 352-A do RICMS:*

*“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.” (grifei)*

*E prevê o art. 61, inciso IX:*

*“Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subseqüentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

*IX - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 352-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, observado o disposto no § 8º.” (grifei)*

*O “caput” do art. 352-A deixa claro que a antecipação parcial incide é sobre as entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização. O dispositivo regulamentar não se refere aos “serviços interestaduais”.*

*Mais claro ainda é o art. 61, inciso IX, segundo o qual a base de cálculo em relação à antecipação parcial é o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição. A regra refere-se apenas ao valor da operação, não incluindo o “valor da prestação”. É elementar a distinção entre operação e prestação, como é elementar a distinção entre mercadorias e serviços.*

*Ainda com relação à diligência determinada pelo órgão julgador, foi solicitado que fossem excluídos os valores relativos a materiais de uso e consumo.*

*A auditora, em vez de cumprir a diligência, assumiu mais uma vez a postura de “julgadora”, pontuando que os materiais que a defesa alega se tratar de material de uso e consumo são etiquetas e sacos plásticos para embalagem a vácuo.*

*Não consta que essa empresa comercialize etiquetas e sacos plásticos. A previsão do “caput” do art. 452-A do RICMS diz respeito a mercadorias que a empresa adquire para revenda. Etiquetas e sacos plásticos para embalagem a vácuo são insumos empregados na atividade da empresa, não são “mercadorias” em sentido estrito. Mercadorias em sentido estrito são bens móveis adquiridos para serem revendidos na forma como são adquiridos.*

*Se a auditora pelo menos tivesse feito o demonstrativo fiscal, incluindo coluna em que fossem especificados os tipos (espécies) de mercadorias ou serviços – conforme foi solicitado expressamente na diligência determinada pelo órgão julgador –, seria possível verificar se todos os valores objeto do levantamento se referem a etiquetas e fretes, de modo que, em caso positivo, o lançamento seria improcedente. Como, porém, a diligência não foi cumprida nesse sentido, havendo portanto a possibilidade de alguma coisa ser devida neste item, o lançamento é nulo, por falta de certeza e liquidez. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, o órgão julgador de Primeira Instância recorreu de Ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

O contribuinte, por sua vez, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 906/909, ratificando, inicialmente, os termos da defesa e demais pronunciamentos, inclusive as questões prejudiciais levantadas nos itens 2 a 13, sobre as quais solicita reexame em segunda instância.

No mérito, sustenta que os novos demonstrativos que embasaram a Decisão recorrida quanto à infração 5 ainda apresentam cobranças indevidas, pois as entradas ocorreram com a fase de tributação encerrada, mediante o sistema de substituição tributária, devendo ser aplicada a multa de 1% prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Ainda em relação ao item 5, afirma que as notas fiscais emitidas pelas empresas MAXI MEAT e NIVEA LEVI, algumas em quartas vias, não correspondem a efetivas operações realizadas pelo sujeito passivo e as cópias juntadas ao processo não provam a circulação das mercadorias. Diz que não reconhece as compras a si atribuídas e que seus dados foram utilizados de forma criminosas.

Afirma que as notas da MAXI MEAT de nºs 056185, 05698 e 05655 (terceiras vias) são flagrantemente ineptas, pois não possuem qualquer indício do efetivo trânsito entre São Paulo e Bahia, sendo que na primeira sequer há a indicação do transportador. Aduz que o mesmo ocorre com as notas da NIVEA LEVI SAMPAIO (DUMAR), acerca das quais não se sabe qual a via das notas fiscais foi anexada ao PAF. Argumenta que essas notas, se tivessem sido usadas para apropriação de créditos, certamente não teriam sido acatadas pelo Fisco.

Com relação à infração 6, diz que o enquadramento está equivocado, porque o cálculo da multa foi por extravio (R\$5,00 por documento), tendo sido indicado o inciso XX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, quando o correto seria o inciso XIX.

Pede a decretação da nulidade desse item, transcrevendo julgado que entende respaldar a sua tese.

Pugna, ao final, pelo Provimento do Recurso.

Às fl. 920 foi indeferida a diligência sugerida pela PGE/PROFIS, *in verbis*:

*Cuida-se de sugestão de diligência formulada pela nobre representante da PGE/PROFIS, Dra. Maria José Coelho Sento-Sé, que tem por alvo exclusivamente a infração 5 desta autuação, através da qual foi imposta multa no percentual de 10% pela falta de registro de entradas de mercadorias tributáveis no estabelecimento autuado.*

*Segundo a representante da PGE/PROFIS, as alegações recursais quanto à existência de erros na apuração da base de cálculo do referido item recomendam o encaminhamento dos autos à ASTEC, para a emissão de Parecer técnico.*

*As alegações do sujeito passivo mencionadas no despacho de fls. 918/919 são as seguintes: a) inclusão indevida nos novos demonstrativos fiscais de cobranças indevidas (brindes de cesta de Natal - Nota Fiscal nº 1.413); b) as notas fiscais emitidas pelas empresas Maxi, Meat e Nivea Levi não correspondem a efetivas operações realizadas pelo sujeito passivo, devendo o Fisco baiano intimar os remetentes a comprovar as operações através de pedidos e pagamentos; e c) necessidade de revisão fiscal, para conferência dos valores relativos à base de cálculo da infração 5.*

*Após minuciosa análise dos autos, foi determinada a sua inclusão em pauta suplementar, tendo esta **1ª Câmara de Julgamento Fiscal deliberado pelo indeferimento da diligência** sugerida pela PGE/PROFIS, tendo em vista que a análise quanto à consistência das alegações recursais apontadas pela PGE/PROFIS satisfaz-se com mera análise dos documentos que instruem a autuação, em especial o demonstrativo de fls. 30/32 e as notas fiscais de fls. 427 e seguintes.*

*Cabe, ademais, ressaltar que são poucas as operação sobre as quais incidiu a penalidade da infração 5, o que viabiliza a eventual exclusão daquelas sobre as quais este Colegiado decida pela improcedência.*

Devolvidos os autos à PGE/PROFIS, sobreveio o Parecer de fls. 922/925, opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, sob os seguintes argumentos: a) rejeitada a decadência suscitada, por ter sido obedecido o prazo legal para constituição do crédito tributário; b) devem ser excluídas da infração 5 as notas fiscais relativas às mercadorias com fase de tributação encerrada; c) as notas fiscais emitidas pela MAXI MEAT e NIVEA LEVI não correspondem a efetivas operações realizadas pelo autuado; d) o equívoco apontado quanto à infração 6 não deve ser acolhido, não havendo mácula que inquene de nulidade tal exigência.

A Procuradora Assistente, no despacho de fl. 926, chancelou o entendimento esposado no Parecer referido.

## VOTO

Cumpre-me, *ab initio*, analisar o Recurso de Ofício da infração 4, da presente autuação, pois a Decisão a respeito deste item repercutirá diretamente no julgamento dos demais.

*Infração 4: Neste item, o preposto fiscal atribui ao contribuinte a seguinte conduta: fornecimento de informações através de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, sendo por isso aplicada multa de 1% das operações ou prestações omitidas, constando um adendo na descrição da infração informando que “apesar de devidamente intimado o contribuinte não regularizou inconsistências identificadas em seus arquivos magnéticos”, sendo por isso aplicadas duas multas, totalizando R\$ 49.910,61.*

Como se infere, a descrição da infração é bastante dúbia, pois faz referência a omissões de operações ou prestações (gêneros da espécie divergência), mas, linhas, após, diz que o contribuinte, intimado, não corrigiu inconsistências. A intimação de fls. 13, contudo, dissipa a dúvida ao revelar que a acusação, de fato, é de inconsistências nos arquivos magnéticos, já que foram constatadas a ausência dos registros 70 e 74 e outras irregularidades que foram apresentadas ao contribuinte na listagem diagnóstico entregue (fl. 14).

O entendimento esposado pelo Relator da JJF, quanto ao termo "intimação subsequente" constante do art. 42, XIII-A, "j", do RICMS/97, com a redação vigente à época, já foi alvo de apreciação nesta Câmara de Julgamento Fiscal, consoante o Acórdão nº 0113-11/11, cujo trecho segue transcrito:

*Passando à análise específica dos atos praticados pela fiscalização anteriormente à lavratura do presente auto, verifica-se que, em 22/10/2009, o sujeito passivo recebeu duas intimações relativas a arquivos magnéticos.*

*A primeira (fl. 16), acusando a falta de envio dos arquivos magnéticos relativos ao mês de junho de 2008 e do Registro 74 - inventário final de 2007, inventário inicial e final de 2008 e concedendo um prazo de 05 (cinco) dias para que tais arquivos fossem apresentados, consoante estabelece o caput do art. 708-B, do RICMS, já transcrito neste voto.*

*Na segunda intimação (fls. 17/18), as autuantes apontam diversas inconsistências nos arquivos magnéticos relativos aos exercícios de 2006, 2007 e 2008 (diferenças apuradas em notas fiscais (Registro 50 X Registro 54); notas fiscais duplicadas no Registro 53; notas fiscais sem itens no Registro 54; notas fiscais de saídas ausentes no Registro 50; e divergências entre os arquivos magnéticos e as DMA's) e concedem um prazo de 30 (trinta) dias para correção das irregularidades listadas, ex vi do §5º, do art. 708-B, do RICMS, também já reproduzido linhas atrás.*

*Na mesma data das intimações (22/10/2009), o sujeito passivo recebeu os arquivos eletrônicos contendo a listagem de inconsistências apuradas pelas autuantes (fl. 19).*

*A partir daí, sucedem-se mensagens eletrônicas enviadas pelo autuado e pelas autuantes, aquele informando a transmissão dos arquivos a salvo de inconsistências e estas atestando que as incorreções não foram sanadas, até que, em 31/03/2010, mais de cinco meses após a intimação, sobrevém a lavratura deste auto e, em 07/04/2010, o contribuinte dele é intimado.*

*No particular, é importante que se diga que os "e-mail's" trocados entre as autuantes e o autuado não se prestam à caracterização do ilícito tributário, pois a legislação vigente não oficializou tal forma de comunicação. Assim, o que vale para esta autuação, sobretudo nesta seara em que estamos a verificar a legalidade do procedimento adotado pela fiscalização, são as intimações de fls. 16/18, que foram feitas pessoalmente ao autuado, uma das formas previstas nos incisos do art. 108, do RPAF.*

*E tais intimações, com a devida vênia do entendimento firmado pela primeira instância, são, à luz da legislação, suficientes para a caracterização do ilícito administrativo e imposição da penalidade prevista no art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96. A interpretação dada pela Decisão submetida à revisão desta Câmara, no sentido de que a locução "intimação subsequente" constante do dispositivo legal implica em tornar necessárias duas intimações para aplicação da multa de 1% sobre o valor das saídas ou das entradas de mercadorias e prestações realizadas em cada período, é inédita para este Relator e não reflete a melhor interpretação da norma.*

*Na verdade, a alínea "j" diz que, pela falta de entrega, cabe a aplicação de uma multa de R\$1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), independentemente de qualquer intimação, até porque se trata de obrigação acessória do contribuinte expressamente consignada no art. 708-A, do RICMS, não carecendo, portanto, de qualquer ato posterior para que se lhe reconheça efeitos concretos. Se houver intimação para apresentação dos arquivos ou para correção das inconsistências, a multa a ser aplicada será de 1% sobre o valor das saídas ou das entradas de mercadorias e prestações realizadas em cada período.*

*Pergunta-se: a que, então, tal intimação é subsequente? A resposta é simples: à constatação da falta de entrega dos arquivos magnéticos.*

*Se essa multa percentual pode ser aplicada juntamente com a multa fixa de R\$1.380,00, se essa aplicação deve se dar numa mesma infração ou em infrações distintas; se as datas de ocorrências são coincidentes ou diversas etc.; todas essas questões tocam ao mérito da própria lide administrativa e, se for o caso, podem ser corrigidas por este Conselho, não representando, nem de longe, vícios que possam inquinar de nulidade o presente Auto de Infração.*

*Também divirjo do entendimento firmado pela Junta de Julgamento Fiscal quando asseverou que o suposto equívoco da fiscalização quanto à não realização da "intimação subsequente" "implicou grave prejuízo jurídico para o contribuinte, pois, se tivesse sido aplicada a multa de R\$ 1.380,00, como expressamente prevê a lei, intimando-se subseqüentemente o contribuinte para cumprir a obrigação sob pena de aplicação, cumulativamente, da multa de 1%, é possível que o contribuinte, para evitar a segunda multa, que é mais grave, se decidisse a cumprir a obrigação, para não sofrer a segunda multa. No entanto, como a fiscalização aplicou de plano a segunda multa, muitíssimo mais gravosa, somada à primeira, tendo ambas a mesma "data de ocorrência", houve um prejuízo jurídico inegável, para o autuado".*

*Ora, conforme consignado no presente voto, entre a intimação para a correção das inconsistências e a lavratura do Auto de Infração transcorreram mais de 5 (cinco) meses, tempo mais do que suficiente para o contribuinte "decidir" cumprir a obrigação acessória que, frise-se, encontra-se estabelecida no art. 708-A, do RICMS, com todos os elementos necessários à sua aplicação concreta, ou seja, sem depender de qualquer intimação posterior para que surja a exigência. A par disso, a intimação de fls. 17/18 já trazia, expressamente, o prazo de 30 (trinta) dias para correção das inconsistência encontradas nos arquivos magnéticos enviados pelo sujeito passivo, levando à conclusão direta de que o seu não atendimento geraria a imposição da gravosa penalidade.*

*Mais uma vez é importante o alerta: as questões de mérito não serão abordadas no presente voto, sob pena de supressão de instância. Destarte, não se há de perquirir se os arquivos ainda apresentam inconsistências, quais são essas inconsistências etc. Essas dúvidas deverão ser sanadas ao longo da instrução processual, podendo o julgador valer-se dos meios de provas admitidos no RPAF, se os documentos constantes dos autos não forem suficientes; contudo, os esclarecimentos terão implicação para o mérito da multa - se as inconsistências foram*



*sanadas a tempo e a modo, por exemplo, as multas deverão ser julgadas improcedentes; se parte das inconsistências foram sanadas, é possível que as multas sejam ajustadas etc. Questões de mérito, e não vícios de nulidade.*

*In casu*, o contribuinte entregou voluntariamente seus arquivos magnéticos, logo, não havia necessidade de intimação para este fim. Constatadas as inconsistências, foi o contribuinte intimado formalmente a saná-las no prazo de trinta (30) dias, sendo esta intimação a única cabível na espécie. O procedimento, portanto, está correto.

Diante das peculiaridades do caso concreto e no contexto do precedente citado, inexistiu a nulidade vislumbrada pela JJF, razão pela qual voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para ANULAR a Decisão de recorrida, com o retorno dos autos à Primeira Instância, para nova Decisão. Julgo, por conseguinte, PREJUDICADO o Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 277829.0017/10-8, lavrado contra **BONI ALIMENTOS LTDA.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância, para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

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