

**PROCESSO** - A. I. Nº 298950.0001/11-1  
**RECORRENTE** - P. K. K. CALÇADOS LTDA. (DI SANTINNI)  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0006-02/12  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 06.05.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0161-13/13

**EMENTA:** ICMS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA, QUANDO INTIMADO. MULTA. Existência de vício insanável por ficar comprovada a ausência de requisitos fundamentais à manutenção da infração, em razão da falta de concessão do prazo de trinta dias para corrigir as inconsistências verificadas nos arquivos magnéticos, como também a não comprovação da entrega ao intimado da “Listagem Diagnóstico”. Infração declarada Nula. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 252.031,43, decorrente da constatação de três irregularidades, sendo objeto do Recurso Voluntário apenas a segunda infração, relativa à multa de R\$ 205.727,46, por ter o contribuinte fornecido informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimações, com omissão de operações ou prestações, inerente aos exercícios de 2007 a 2009, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas. Foram dados como infringidos os artigos 686 e 708-B do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e aplicada a multa nos termos do art. 42, XIII-A, “i”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

A Decisão recorrida rejeitou as preliminares de nulidade argüidas, sob o fundamento de que:

*“...a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, conforme, em relação à infração 02, intimação (fls. 6-A a 8), pois a intimação à fl. 6 indica a entrega faltando registro e o e-mail constante à fl. 08 esclarece o tipo de registro faltando que o 60R, dessa forma a defendente não tem como alegar o desconhecimento de tais informações e tampouco o prazo para a devida correção ou a falta de indicação das operações/prestações que o sujeito passivo afirma que são supostamente omitidas, já que no correio eletrônico (fls. 6-A) enviado com a intimação e com os demonstrativos, informa a falta da entrega do registro 60R (cupom fiscal), registro indispensável para o trabalho de fiscalização, que, como veremos na análise do mérito, caracteriza a não entrega do arquivo eletrônico e não a ocorrência de inconsistência, portanto, não cabendo, inclusive, o prazo concedido de 30 dias e sim de 05 dias.”*

No mérito, em relação à infração 2, a JJF aduz que a falta de apresentação de arquivos magnéticos, se caracteriza pela não entrega do registro 60R de 2006 a 2009. Assim, considerando que não foi entregue o aludido registro, não há o que se falar em inconsistência e sim em falta de entrega do arquivo eletrônico que, faltando tal registro, é considerado como não entregue, já que inconsistência se trata de dados diferentes entre o que está indicado nos documentos ou livros fiscais e o que consta nos arquivos eletrônicos apresentados. Salienta que, no presente caso, se trata de falta de apresentação de um dos registros do arquivo magnético, que é o registro 60R, que

foi indicado no e-mail anexado à fl. 08, bem como consta a intimação ao autuado à fl. 06-A, indicando que foram entregues os arquivos faltando registros.

Assim, concluiu a JJF que, não se trata de inconsistências, o que ocorreu foi falta entrega de registro (60R), que caracteriza a não entrega de arquivo, conforme dispõe o art. 708-B, § 6º, vez que a falta do registro caracteriza a entrega do arquivo fora das especificações, configurando o não fornecimento do arquivo magnético, com prazo da intimação de 5 dias e não 30 dias para a entrega do arquivo, devendo ser aplicada ao sujeito passivo à penalidade prevista na alínea "g" do inciso XIII-A do art. 915 do RICMS/BA.

Reitera que a multa a ser aplicada é a prevista na alínea "j", XIII-A, art.42 da Lei 7.014. Diz que o autuante, contudo, apesar de ter indicado a alínea "i", aplicou corretamente a multa de 1%, para os exercícios de 2007 e 2008, conforme planilhas às fls. 32 e 33 dos autos e para o exercício de 2009 aplicou a multa de 5%, visto que a multa de 1% era maior do que aquela, conforme planilha à fl. 34 dos autos.

Assim, a JJF concluiu que, diante da questão posta, resta manter a exigência nos valores ora reclamados, relativo aos exercícios autuados, cabendo, com base no art. 156 do RPAF/BA, representar a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, relativo à diferença do valor exigido a menos no exercício de 2009, do que concluiu como procedente a infração 2.

Por fim, como a infração 1 foi considerada parcialmente procedente, em razão de ajustes efetuados na informação fiscal, e que a infração 3 foi reconhecida pelo autuado, a JJF julgou o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$ 206.898,16.

No Recurso Voluntário, às fls. 414 a 423 dos autos, o patrono do recorrente, informa que recolheu os valores relativos às infrações 1 e 3, nos termos da Resolução da 2ª JJF, conforme DAE à fl. 427 dos autos. Em relação à infração 2, defende que a Decisão deve ser reformada, julgando-a improcedente, conforme as seguintes considerações:

1ª) Ausência de intimação para apresentação do arquivo 60-R, por inexistir comprovação de ciência do contribuinte, cuja juntada de documentos foi extemporânea. Diz ser necessário esclarecer algumas questões que passaram ao largo da JJF que, *data venia*, devem conduzir à revisão da Decisão de que o e-mail de fl. 8 conteria o anexo demonstrativo de que tratava a intimação de fl. 6-A e, assim, estaria aperfeiçoada a ciência do contribuinte sobre o conteúdo da notificação (de ter que apresentar um novo arquivo contendo o registro 60-R).

Afirma que esse raciocínio até seria razoável, não fosse um detalhe deixado de lado pelos julgadores: a ciência da intimação de fl. 6-A ocorreu em 13.04.2011, enquanto que o e-mail que supostamente conteria o demonstrativo anexo teria sido enviado em 23.02.2011. Assim, no entender do recorrente, a Decisão da JJF lastreou-se numa falsa e contraditória premissa, já que o anexo supostamente contido no e-mail de fl. 8 não poderia satisfazer a intimação de fl. 6-A, que só veio a ser entregue ao contribuinte posteriormente. Ademais, não há qualquer comprovação de que o recorrente teria efetivamente recebido o e-mail, até porque inexistem nos autos comprovante de leitura eletrônica ou assinatura mediante certificado digital, de modo que fosse possível aferir a autenticidade do documento e da sua recepção pelo destinatário.

Sustenta que o documento a que diz ter se referido no e-mail de fl. 8 ("listagem diagnóstico"), em complemento à intimação de fl. 6-A, somente veio à tona nos autos a partir da 1ª Informação Fiscal prestada pelo agente fazendário, quando a colacionou às fls. 334/342. Assim, a juntada deste documento, que remeteria à hipotética "listagem diagnóstico" anexa à intimação de fl. 6-A, portanto, é extemporânea a esta própria intimação, o que realça a inexistência de intimação regular ao contribuinte para apresentar os arquivos magnéticos, sobretudo no que diz respeito ao Registro 60-R.

2ª) Inexistência de previsão normativa de 2ª informação fiscal e de juntada extemporânea de documentos, pois o autuante apresentou nova Informação Fiscal (fls. 358/359), além de juntar novos documentos, consistentes numa "Relação dos Arquivos Recepcionados" (fls. 360/380), nos termos do art. 131 do RPAF, o qual prevê que, após a defesa e a informação fiscal, o processo

deve ser encaminhado ao CONSEF para julgamento, razão pela qual não poderiam servir de fundamento à Decisão proferida pela JJF, sob pena de restarem violados os arts. 126 e 131 do RPAF e o princípio constitucional do devido processo legal, sedimentado no art. 5º, inc. LIV, da CF.

3ª) Mudança da fundamentação legal no curso do PAF, uma vez que foi autuada sob a alegação de ter fornecido informações através de arquivos magnéticos, exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, sendo-lhe imputada a infração prevista no art. 42, inc. XIII-A, alínea “i”, da Lei Estadual nº 7.014/96. Contudo, ao fundamentar sua Resolução, a JJF entendeu que a infração aplicável ao recorrente seria aquela prevista no art. 42, inc. XIII-A, alínea “j”, da Lei Estadual nº 7.014/96, mas que, apesar de o agente ter embasado sua autuação em outra fundamentação legal, a multa afinal aplicada estaria correta.

Aduz que o ato administrativo da lavratura do Auto de Infração vincula-se ao motivo determinante de sua expedição. Uma vez exposto, o motivo que determinou a vontade do agente integra a validade do ato. Se o motivo é falso, inexistente, ou incongruente em relação ao resultado, o ato é inválido e, conseqüentemente, nulo de pleno direito, posto não ser passível de convalidação.

4ª) Ausência de “Listagem Diagnóstico” que atenda às exigências normativas, pois, conforme a “*Relação dos Arquivos Recepcionados*” carreada pelo autuante (fls. 360/380), o recorrente chegou a apresentar os arquivos magnéticos, porém com inconsistências em relação a alguns registros, dentre os quais o 60-R. Assim, nessa situação, determinam os arts. 708-A, § 6º, e 708-B, §§ 3º e 5º do RICMS/BA, que a autoridade fiscal deve fornecer à autuada uma “Listagem Diagnóstico” sempre que forem constatadas inconsistências nos arquivos magnéticos, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para efetuar a devida correção.

Portanto, para que o contribuinte pudesse exercer o seu direito de corrigir o arquivo magnético inconsistente, era imprescindível que a “Listagem Diagnóstico”, elaborada pela autoridade autuante, apontasse, com clareza, quais irregularidades deveriam ser sanadas, indicando, de modo analítico e pormenorizado, todas as inconsistências eventualmente identificadas, dando ciência ao contribuinte do seu conteúdo e a oportunidade para que este promova as retificações sugeridas no prazo disciplinado no § 5º do art. 208-B do RICMS.

Diz que, além de não ter apresentado a “Listagem Diagnóstico” de acordo com o conteúdo exigido pela norma regulamentar, o autuante ainda se valeu da juntada extemporânea e insuficiente da “*listagem*” de fls. 334/342 e de uma “*Relação dos Arquivos Recepcionados*”, às fls. 360/380, na tentativa de suprir a ausência daquele documento.

Defende não ser possível se desprezar um documento reputado essencial para o desenvolvimento do procedimento fiscal, cujo conteúdo não foi devidamente atendido segundo as exigências normativas, substituindo-o por outro documento que não se lhe assemelha.

Por fim, pede o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para que seja integralmente reformada a Decisão recorrida, julgando-se improcedente o Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, à fl. 433 dos autos, através de sua Procuradora Dr.<sup>a</sup> Maria Dulce Baleeiro Costa, opina pela decretação da nulidade da autuação, pois, da análise dos autos, verifica que a alegação de falta de prova da intimação para correção dos arquivos magnéticos merece ser acolhida, uma vez que consta nos autos apenas o *email* enviado de um “endereço pessoal”, sem qualquer prova de que se fazia acompanhado da listagem diagnóstico, tampouco do seu recebimento e leitura.

Entende, ainda, que a intimação para correção dos arquivos magnéticos, prevista no art. 708-B do RICMS, é condição para a exigência de multa por eventual descumprimento do envio correto dos referidos arquivos.

Assim, sem segurança do recebimento da listagem diagnóstico, não se pode ter certeza de que ao contribuinte foi oportunizada a reparação dos erros. Conseqüentemente, não se pode aplicar a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Cita Decisão da 1ª CJF anulando a autuação sem a prova do recebimento pelo contribuinte da listagem diagnóstico das inconsistências dos arquivos magnéticos, por considerar frágil a alegação do autuante de que enviou ao contribuinte por *email*.

Assim, opina a PGE/PROFIS que o Auto de Infração deve ser anulado, recomendando-se a renovação do feito, a salvo de falhas.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância que julgou procedente a “Infração 02”, a qual exige a multa, no valor de R\$ 205.727,46, aplicada nos termos do art. 42, XIII-A, “i”, da Lei nº 7.014/96, por ter o contribuinte fornecido informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimações, com omissão de operações ou prestações, relativas a não apresentação do Registro 60R, inerente aos exercícios de 2007 a 2009, infringindo os arts. 686 e 708-B do RICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.284/97.

O art. 686 do RICMS/BA estabelece que:

*Art. 686. O contribuinte de que trata o art. 683 está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração:*

*I - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal) ou serviço;*

*II - por totais de documento fiscal, quando se tratar de: (...)*

*III-A - por total diário e por resumo mensal por item de mercadoria (classificação fiscal) ou de serviço, por estabelecimento, quando se tratar de saídas documentadas por Nota Fiscal de Venda a Consumidor emitida de forma manual;*

*IV - por total diário, por equipamento, e por resumo mensal por item de mercadoria (classificação fiscal) ou de serviço, por estabelecimento, quando se tratar de saídas documentadas por ECF;*

*V - por total diário, por espécie de documento fiscal, nos demais casos.*

Por outro lado, independentemente da entrega mensal prevista no artigo 708-A, o contribuinte também está obrigado a entregar, quando regularmente intimado, os arquivos magnéticos, conforme previsão contida no artigo 708-B, §§ 3º, 5º e 6º, do RICMS/97, *in verbis*:

*Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.*

*§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico.*

*§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.*

*§ 6º A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação de que trata o caput deste artigo, fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014, de 04/12/96.*

Da análise da acusação fiscal e da Relação dos Arquivos Recepcionados (fls. 334/342), verifica-se que o autuante constatou inconsistências nos arquivos magnéticos apresentados pelo autuado (antes do início da ação fiscal), relativos aos exercícios de 2007 a 2009, fato confirmado pelo próprio autuante à fl. 358 dos autos, o que o levou a intimar o contribuinte, em 13/04/2011 (mesma data que o autuado tomou ciência do Auto de Infração), a apresentar, no prazo de cinco dias úteis, os arquivos magnéticos, conforme documento à fl. 6-A dos autos.

Contudo, da análise dos autos, apesar da existência de mensagens eletrônica (*email*), às fls. 8 e 9, datadas de 23/02/2011 e de 11/03/2011, enviadas pelo autuante, supostamente ao autuado, no sentido do mesmo apresentar o Registro 60R nos arquivos magnéticos, verifica-se que o preposto fiscal não

procedeu a intimação na forma regulamentar, pois nas referidas correspondências eletrônicas não restam provados que: o destinatário é o autuado; efetivamente o mesmo recebeu a intimação; consigna o prazo de trinta dias para a regularização das inconsistências e quais se tratam.

Por outro lado, depõe contra o devido processo legal desenvolvido na ação fiscal o fato da lavratura do Auto de Infração ter ocorrido em 29/03/2011, portanto antes da intimação para o contribuinte apresentar “arquivos magnéticos”, conforme documento à fl. 6-A dos autos, datada de 13/04/2011, cujo prazo de cinco dias, nela consignado, não atende ao previsto na legislação.

Caberia ao autuante, comprovadamente, fornecer ao autuado os relatórios detalhados dessas inconsistências, relativas aos exercícios de 2007 a 2009, e conceder o prazo de 30 dias para que fossem realizadas as necessárias correções, consoante previsto no art. 708-B, §§ 3º e 5º, do RICMS/BA.

No entanto, observa-se, à fl. 6-A dos autos, a existência da intimação ao contribuinte para “*apresentar no prazo de cinco dias úteis o(s) arquivo(s) magnético(s)*”. Sendo assim, independentemente da existência de intimações anteriores, uma vez realizada nova intimação, deveria reabrir o prazo de trinta dias para regularização das inconsistências e apresentar a “Listagem Diagnóstico”, o que, em momento algum, restou comprovado.

Assim, verifico a existência de vício insanável por ficar comprovada a ausência de requisitos fundamentais à manutenção da infração, em razão da falta de concessão do prazo de trinta dias para corrigir as inconsistências verificadas nos arquivos magnéticos, como também a não comprovação da entrega ao intimado da “Listagem Diagnóstico”, razão para comungar com o opinativo da PGE/PROFIS de que não há certeza de que ao contribuinte foi oportunizada a reparação dos erros e, em consequência, não se pode aplicar a multa por descumprimento da obrigação acessória, ora exigida.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar NULA a infração 2, do que recomendo a renovação do feito, a salvo de falhas, nos termos do art. 156 do RPAF/99. Entretanto, por se tratar de uma nulidade material, deverá se observar o previsto no art. 28, § 1º, da Lei nº 3.956/81.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298950.0001/11-1**, lavrado contra **P. K. K. CALÇADOS LTDA. (DI SANTINNI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.102,57**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$68,13**, prevista no inciso XI, do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor já recolhido. Recomenda-se a renovação do feito, a salvo de falhas, nos termos do art. 156 do RPAF/99. Entretanto, por se tratar de uma nulidade material, deverá se observar o previsto no art. 28, § 1º, da Lei nº 3.956/81.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS