

**PROCESSO** - A. I. Nº 083440.0081/11-9  
**RECORRENTE** - SD COMERCIAL DE CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0282-03/12  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 29/07/2013

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0204-12/13**

**EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ENTREGA COM OMISSÃO DOS REGISTROS TIPO 74 e 75. MULTA DE 1% SOBRE O VALOR DAS OPERAÇÕES REALIZADAS.** De acordo com o RICMS/97, sendo constatadas inconsistências no arquivo magnético do SINTEGRA, deve ser concedido o prazo de trinta dias para as devidas correções, com a entrega da Listagem Diagnóstico. Infração caracterizada, pois o contribuinte não promoveu as retificações necessárias mesmo após a emissão de duas intimações, todavia, foi excluída a multa relativa ao período de maio a novembro de 2009 e de janeiro a novembro de 2010, remanescendo apenas os valores relativos aos meses de dezembro de 2009 e dezembro de 2010, uma vez que a obrigação de informar os dados do Inventário é uma só, não podendo haver duplicidade na apuração. Retificadas as datas de ocorrência e vencimento para o dia 21/12/11, primeiro dia útil subsequente ao término do segundo prazo concedido pelo Fisco para correção das irregularidades constatadas. Este CONSEF não tem competência para apreciar argumentos de inconstitucionalidade da legislação tributária baiana. Não acatado o pedido para redução da multa. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS.** Ajustes realizados pelo autuante reduziram o valor do débito. Infração parcialmente procedente. **3. LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** Restou comprovado que se trata de valores escriturados no livro de apuração e não recolhido. Infração subsistente. Modificada a Decisão recorrida. **Recurso PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte a presente autuação, por meio da qual foi lançado o ICMS devido em razão de quatro imputações, sendo objeto deste Recurso as infrações 1, 2 e 4, como a seguir descrito:

**INFRAÇÃO 1** – deixou de fornecer arquivos magnéticos referentes ao período de abril de 2009 a dezembro de 2010, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, apesar de formalmente exigido por duas vezes, com prazos distintos de 30 dias entre cada intimação, sendo aplicada a multa de R\$22.532,94.

Consta, no corpo do Auto de Infração, que o autuado “*deixou de fornecer apesar de formalmente exigida em 02 ocasiões, com prazos distintos de 30 dias para cada intimação, os registros (R 74 e R 75), omitidos dos seus arquivos magnéticos, relativos ao período de 04/2009 a 31/12/2010*”.

INFRAÇÃO 2 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de julho, agosto e dezembro de 2009 e fevereiro, julho e dezembro de 2010, no valor de R\$1.473,28, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – recolheu a menos o ICMS em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de junho e dezembro de 2010, no valor de R\$405,12, acrescido da multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide da seguinte forma:

*O Auto de Infração em lide refere-se ao lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, infração 01, exigência do ICMS devido ao recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, infração 02, falta de recolhimento do ICMS que deveria ser pago pela antecipação parcial, infração 03, recolhimento a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, infração 04.*

*Da análise dos elementos que compõem o PAF, vejo que o mesmo se encontra revestido das formalidades legais e foi lavrado em consonância com os demonstrativos, cujas cópias foram entregues ao autuado, portanto em conformidade com a legislação tributária.*

*No mérito, o autuante impugna todas as infrações, portanto faço a seguir a análise das mesmas.*

*A infração 1 refere-se a multa por descumprimento de obrigação acessória, visto que o autuado deixou de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, apesar de formalmente exigida por duas vezes, com prazos distintos de 30 dias entre cada intimação, não apresentando os Registros faltantes em seus arquivos magnéticos, referentes ao período de abril/2009 a dezembro de 2010.*

*Informa a autuante que concedeu ao contribuinte a oportunidade, por duas vezes, documentos fls.17 e 18, para que fossem sanadas as inconsistências apresentadas nos arquivos, não obtendo êxito, aplicando, portanto, a multa por descumprimento de obrigação acessória, demonstrativo fl.34, que consubstancia o Auto de Infração.*

*Da análise do citado demonstrativo, fl. 34, verifica-se que a autuante aplicou a multa de 1% sobre as operações de saídas, valor de maior expressão monetária, comparando as operações de entradas e saídas mensais, do período fiscalizado. No entanto, vejo que nos meses de maio, junho e outubro de 2009, as entradas se revelaram maiores que as saídas, isto é, as entradas para os citados meses é que deveriam servir de base de cálculo para a aplicação da multa. Considerando que este procedimento em uma diligência resultaria em majoração do valor devido nesta infração, com fulcro no art. 156 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, represento a autoridade competente para verificar a possibilidade de se instaurar novo procedimento fiscal, a fim de exigir a parcela do imposto não exigido no Auto de Infração em exame.*

*Em razão da descrição dos fatos, pelos elementos juntados aos autos e considerando a informação da autuante, restou demonstrado que, devidamente intimado, o contribuinte deixou de entregar arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entradas e de saídas e das prestações de serviços efetuadas e tomadas, na medida em que fez a entrega dos arquivos faltando os Registros 74 e 75, bem como, com ausência do nível de detalhe exigido na legislação (Convênio ICMS 57/95), nos meses de abril/2009 a dezembro de 2010.*

*Portanto, o motivo determinante para a aplicação da multa foi o descumprimento de obrigação acessória relativa ao fato de que o contribuinte forneceu arquivos em meio magnético com as inconsistências constantes nos papéis de trabalho às fls. 19 a 33*

*Constam às fls. 17 e 18, as intimações que foram expedidas, devidamente assinadas pelo preposto do autuado, solicitando a correção das inconsistências verificadas nos arquivos magnéticos, com a concessão do prazo de 30 (trinta) dias úteis.*

*Sobre esta autuação e de acordo com a legislação do ICMS, a qual recepcionou as disposições contidas no Convênio ICMS 57/95 e suas alterações posteriores, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados é obrigado a apresentar, quando solicitado, a documentação minuciosa, completa e atualizada do sistema, contendo descrição, gabarito de registro (layout) dos arquivos, listagem dos programas e as alterações ocorridas no exercício de apuração, relativamente à totalidade das operações de entradas e de*

saídas de mercadorias ou das prestações realizadas (art. 685, combinado com os art. 708-A e 708-B, do RICMS/97).

O art. 708-B estabelece que: “O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético, 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”. O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria. Neste sentido, o autuado fora intimado e não atendeu a fiscalização. Já o seu § 5º incorporado ao RICMS/97-BA, através da Alteração nº 69, em vigor a partir de 16/11/2005, estabeleceu um prazo de 30 dias úteis contados da data do recebimento da intimação para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência. Com este objetivo, o sujeito passivo foi intimado e não atendeu à fiscalização.

Ressalto que todos os contribuintes autorizados ao uso de SEPD, exceto os autorizados somente para escrituração do livro Registro de Inventário, estão obrigados a entregar o arquivo magnético contendo os dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais e registros de inventário nos meses em que este for realizado. O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético chancelado eletronicamente após a transmissão; ou na Inspetoria Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de Arquivo Magnético gerado pelo programa validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.

Além disso, está previsto no artigo 915, XIII-A, alínea “j”, a aplicação de multa equivalente a “1% (um por cento) do valor das saídas de mercadorias e das prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, pelo não fornecimento, mediante intimação, do respectivo arquivo magnético contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços tomadas e realizadas, ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação ou em condições que impossibilitem a sua leitura”.

No presente caso, o autuado forneceu o arquivo magnético com omissão das informações de suas operações inerentes aos meses de abril/2009 a dezembro de 2010. Nas razões defensivas, o defendente menciona não ser devida a exigência de registro de arquivo magnético da empresa relativo ao mês 04/2009, tendo em vista que não teve neste mês, nenhum movimento de entrada ou de saída de mercadoria com ICMS a ser pago.

Observe que a irregularidade apontada é a omissão dos arquivos 70 e 74, dados referentes ao seu livro Registro de Inventário. Caberia ao autuado demonstrar de forma inequívoca que em todo o período apontado no levantamento fiscal, inexistiam estoques de mercadorias em seu estabelecimento, o que não fez.

Constato que o próprio autuado demonstra que compreende a importância da norma que o obriga a satisfação da exigência de entrega dos arquivos magnéticos em sua totalidade à SEFAZ, quando afirma em sua peça impugnatória, que para compelir os contribuintes a cumprirem suas obrigações acessórias, a administração pública utiliza-se da imposição de multas e conclui que a existência de penalidade é necessária para desencorajar os contribuintes a deixarem de cumprir estas obrigações no prazo determinado pela legislação.

Logo, a autuação obedeceu ao devido processo legal, pois, está precedida das citadas intimações ao contribuinte, solicitando e especificando a falta das informações e inconsistências, sendo-lhe entregues e esclarecidas as omissões constatadas, e concedido o prazo de 30 dias úteis, para corrigir a irregularidade apontada.

Saliento que, conforme disposto no art. 708-A, § 6º do RICMS/BA, a recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, ou seja, a apresentação dos arquivos magnéticos sem conter todos os registros caracteriza a falta de sua apresentação, tendo em vista a natureza condicional do seu recebimento, sujeitando o contribuinte à correção posterior das inconsistências acaso verificadas.

Registro que a entrega de arquivos magnéticos com inconsistências ou com a ausência de dados, interferem na realização dos trabalhos da fiscalização, como por exemplo, no desenvolvimento de diversos roteiros de auditoria repercutindo no monitoramento e planejamento fiscal tributário da SEFAZ.

Quanto à alegação de que o valor da multa fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e apelo para o cancelamento ou isenção da multa aplicada, também não acato, pois o art. 158, do RPAF/99, ao tratar das multas por descumprimento de obrigação acessória, somente admite a redução ou cancelamento das mesmas, pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, quando restar provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo. No caso em comento, observe que tais condições não foram satisfeitas pelo contribuinte, haja vista que a falta dos Registros 70 e 74 impedem a realização do roteiro de auditoria de estoques e da reconstituição dos livros fiscais, bem como a apuração da existência ou não de débito perante o

*fisco. Portanto, dada a subjetividade das alegações defensivas, e não tendo sido atendidas às exigências acima, deixo de acatar o pedido do contribuinte.*

*Assim, tendo sido regularmente intimado o autuado, para no prazo de 30 dias úteis, corrigir todas as irregularidades apontadas, sendo esclarecidas as inconsistências através das listagens diagnósticos das irregularidades que foram fornecidas, e como o contribuinte não cumpriu as determinações legais acima descritas, entendo que foi correta a aplicação da penalidade indicada no presente Auto de Infração, ou seja, a prevista no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente.*

*Relativamente à infração 02, recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, o autuado em razões defensivas pontuou equívocos detectados no levantamento fiscal a respeito de pagamentos já realizados com a apresentação dos respectivos DAEs, mercadorias incluídas no levantamento e que não estariam enquadradas na substituição tributária e créditos fiscais a que teria direito conforme disposição do art. 23 da Lei Complementar 123, que foram desconsiderados pelo preposto fiscal.*

*Na informação fiscal, a autuante analisa criteriosamente as alegações materializadas pela defesa, concluindo restar razão ao contribuinte, visto que tiveram suporte em documentos comprobatórios de sua veracidade. Realiza os ajustes necessários e declara que esta infração remanesce em R\$ 472,13. O defendente tomou ciência da informação fiscal com o novo demonstrativo, fls.210/215, e com ele concordou tácitamente, visto que não se manifestou. Acolho as correções realizadas pela autuante e esta infração subsiste nos termos ajustados pela informação fiscal.*

*Sobre a infração 03, falta de recolhimento do ICMS que deveria ser pago pela antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, o autuado rebateu afirmando que a mercadoria foi adquirida da empresa Klin Produtos Infantis, através da nota fiscal de nº 569.318, fl. 129, produto denominado “corner”, que não se destina à comercialização, por ser feito para efeito de propaganda e mostruário da loja, e se referir a material de propaganda e marketing, e que é proibido de ser comercializado, pela sua própria natureza. Analisando o citado documento fiscal, vejo tratar-se de material de propaganda da empresa Klin Produtos Infantis, que inclusive, foi remetido a título de doação. A autuante em informação fiscal acatou os argumentos defensivos declarando elidida a acusação fiscal. Portanto, esta infração é insubsistente.*

*No tocante à infração 04, recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, a autuante informa que da análise detida da impugnação, não foram aceitos os argumentos quanto a diferença devida apurada através da auditoria da conta corrente do autuado, tendo em vista que da consulta feita ao INC – Sistema da SEFAZ, conforme cópias que anexa, não se localizou o ICMS a recolher apurado nos meses de junho e dezembro de 2010, conforme registrado no livro RAICMS da empresa, cópia anexada aos autos. Por consequência, esta infração é procedente no valor originalmente cobrado de R\$ 405,12.*

*A autuante refaz os demonstrativos de débito, fls.199/205, com os ajustes devidos. Vejo que o autuado tomou ciência da informação fiscal e das correções realizadas pela autuante, fls.210/215, e não se manifestou. Acato os ajustes realizados na informação fiscal e concluo pela procedência parcial da autuação.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário com a seguinte argumentação:

*Infração 1 – diz que é improcedente, porque, “apesar de aquela época da fiscalização os arquivos ainda não estarem em meios magnéticos”, o ICMS foi recolhido e a suposta irregularidade não causou prejuízo à arrecadação do Fisco Estadual.*

*Observa que, ainda no prazo de defesa, fez “todo o lançamento magnético com os devidos registros de entrada e saída de suas mercadorias”, conforme os relatórios extraídos do Sintegra, relativos ao período de maio de 2009 a dezembro de 2010. Acrescenta que, no mês de abril de 2009, não houve movimentação e, portanto, “inexiste qualquer imposto de ICMS a ser pago referente a este mês”.*

*Reclama da miríade de obrigações acessórias que os contribuintes são obrigados a cumprir e diz que, embora as penalidades sejam necessárias para encorajar os contribuintes a cumprir suas obrigações, entende que não podem ser livremente fixadas, devendo encontrar parâmetros nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, razão pela qual entende que deveriam ser estabelecidas em valores fixos e não percentuais. Discorre sobre decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e conclui que “a fiscalização por parte das autoridades administrativas do cumprimento de obrigações acessórias (p. ex., exibição de livros fiscais,*

*apresentação de declarações - GFIP...) só se justifica se proporcionar à autoridade fiscal os meios necessários à fiscalização de recolhimentos a cargo do contribuinte e ao lançamento de eventuais valores devidos”.*

Infração 2 – argumenta que efetuou regularmente os recolhimentos de ICMS, sendo indevido o débito lançado, como a seguir explanado:

1. julho de 2009 - a Nota Fiscal nº 728981 foi lançada no livro Registro de Entradas, como sendo de emissão da Adidas do Brasil Ltda., quando o correto é que foi emitida pela Fabricante Calçados Marte Ltda. Além disso, o ICMS referente às Notas Fiscais nºs 728981 e 729862 foi recolhido em 27/07/09 no valor de R\$13.797,98, fato não considerado pela autuante, que constatou somente o valor de R\$4.032,45 de recolhimento de ICMS. Assim, diz que deve ser excluído o valor de R\$379,52 como diferença a recolher, porque o imposto foi recolhido em montante superior ao apontado pela Fiscalização;
2. agosto de 2009 – não procede a diferença a pagar no montante de R\$345,70, pois a “*Nota Fiscal de nº 0001494 de emissão da Indústria e Comercio de Calçados Reinaldo Ltda. no valor de R\$7.301,13, ora anexa, estabelece na sua parte inferior direita que “permite o aproveitamento do crédito de ICMS no valor de R\$195,26 correspondente a alíquota de 2,56% nos termos do artigo 23 da lei complementar 123”*”, o que não foi levado em consideração pela agente fazendária em sua planilha de fl. 8. Requer que esse valor seja deduzido da diferença a recolher;
3. dezembro de 2009 – não procede a diferença a pagar de R\$306,49, pelas seguintes razões:
  - a) as Notas Fiscais nºs 001675 e 001695 de emissão da Indústria e Comércio de Calçados Reinaldo Ltda. nos valores de R\$2.747,40 e R\$4.190,40 respectivamente, “*estabelecem na sua parte inferior direita que permite o aproveitamento do crédito de ICMS nos valores de R\$ 64,01 e R\$ 97,64 respectivamente, correspondente a alíquota de 2,33% nos termos do artigo 23 da lei complementar 123”*”;
  - b) a Nota Fiscal nº 010710 de emissão da Antenor Marques da Silva Filho - ME no valor de R\$3.887,75 “*estabelece na sua parte inferior direita (campo: cálculo do imposto) que permite o aproveitamento do crédito de ICMS no valor de R\$272,12 correspondente a alíquota de 7,00% nos termos do artigo 23 da lei complementar 123”*”, o que não foi computado na planilha da autuante de fl. 8. Pede que tais valores de crédito fiscal sejam deduzidos da diferença a recolher de R\$306,49;
4. fevereiro de 2010 – é indevida a diferença de R\$12,51, uma vez que a Nota Fiscal nº 6843 de emissão da TG Industria e Comércio de Calçados, no valor de R\$443,52, “*estabelece na sua parte inferior direita que permite o aproveitamento do crédito de ICMS no valor de R\$12,51 correspondente a alíquota permitida de crédito tributário nos termos do artigo 23 da lei complementar 123”*”, crédito esse que não foi levado em consideração pela autuante em sua planilha de fl. 8. Requer que esse valor seja deduzido da diferença apontada;
5. julho de 2010 - é improcedente a diferença apontada, de R\$33,48, já que a Nota Fiscal nº 007 de emissão da Indústria e Comércio de Calçados Reinaldo Ltda., no valor de R\$1.437,00, “*estabelece na sua parte inferior direita que permite o aproveitamento do crédito de ICMS no valor de R\$33,48 correspondente a alíquota permitida de crédito tributário no percentual de 2,33 nos termos do artigo 23 da lei complementar 123”*”, crédito que não foi levado em conta pelo preposto fiscal em sua planilha de fl. 8. Pede que tal valor seja deduzido do montante de diferença a recolher de R\$33,48;
6. dezembro de 2010 – não é devida a diferença indicada, de R\$395,58, pelas razões seguintes:
  - a) a Nota Fiscal nº 49206 de emissão da DASS Nordeste Calçados e Artigos Esportivos Ltda., no valor de R\$973,29, “*referente ao dia 24/12/10 teve lançado o coluna do MVA indevidamente o percentual de 50% que é estabelecido para região Sul, quando na verdade*

*deveria ter sido lançado o percentual de 43% que é o estabelecido para a região Nordeste, já que a referida indústria emissora da Nota é sediada no Estado do Ceará”. Requer que seja feita a retificação e deduzida a importância;*

- b) a Nota Fiscal nº 000130 de emissão da Silva Ferro & Ferro Ltda – ME no valor de R\$684,00 *“estabelece na sua parte inferior direita (campo: dados adicionais) que permite o aproveitamento do crédito de ICMS no valor de R\$12,72 correspondente a alíquota de 1,86% nos termos do artigo 23 da lei complementar 123”;*
- c) a Nota Fiscal nº 000234 de emissão da Indústria e Comércio de Calçados Reinaldo Ltda., no valor de R\$1.317,36, *“estabelece na sua parte inferior direita (campo: calculo do imposto) que permite o aproveitamento do crédito de ICMS no valor de R\$33,72 correspondente a alíquota de 2,56% nos termos do artigo 23 da lei complementar 123”;*
- d) a Nota Fiscal nº 022650 foi lançada pela autuante no montante de R\$1.821,75, *“porém comprova-se pela descrição dos produtos nela relacionados, que somente os quatro primeiros itens são referentes a Calçados (tênis, sapato e papete), os quais são tributáveis, enquanto que os demais itens listados nesta NF se referem a ACESSÓRIOS, e que não são tributáveis, para efeito de calculo de ICMS conforme determina a legislação fiscal”*. Pede o refazimento dos cálculos.

Frisa que é incorreta a afirmação da Junta de Julgamento Fiscal, de que foi intimado sobre qualquer planilha retificada pela autuante.

Infração 4 – alega que não procede o débito de R\$405,12, porque sempre recolheu corretamente o imposto mensal, conforme os documentos de arrecadação acostados.

Discorre longamente sobre a compensação no Direito Tributário e os requisitos para a sua aplicação e requer que sejam deduzidas do valor lançado neste Auto de Infração as importâncias já recolhidas, provendo-se o Recurso interposto. Pede ainda que as intimações sejam dirigidas ao advogado que subscreveu a peça recursal.

## VOTO

Da análise dos autos, verifico que, na infração 1, foi exigida a multa de 1% prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, porque o contribuinte teria deixado de apresentar, mesmo após ser intimado por duas vezes, os arquivos magnéticos com os Registros 74 e 75 referentes ao período de abril de 2009 a dezembro de 2010.

Como mencionado acima, a penalidade aplicada encontra amparo na legislação tributária baiana e este CONSEF encontra-se impedido de se manifestar sobre a inconstitucionalidade de dispositivos da legislação tributária por força do artigo 167 do RPAF/99.

No mérito, o recorrente afirmou, de forma genérica, que fez *“todo o lançamento magnético com os devidos registros de entrada e saída de suas mercadorias”*, conforme os relatórios extraídos do SINTEGRA que foram anexados à sua peça impugnatória inicial (fls. 158 a 174).

Ocorre que, ainda que o autuado tivesse enviado os arquivos magnéticos pela Internet nos prazos regulamentares, tal fato não o desobriga de apresentá-los sempre que intimado pela fiscalização. Esta é a regra prevista nos dispositivos do RICMS/97 a seguir transcritos:

**Art. 708-A.** *O contribuinte do ICMS usuário de SEPD deverá entregar o arquivo de que trata este capítulo, referente ao movimento econômico de cada mês:*

*(...)*

**III - até o dia 25 do mês subsequente, tratando-se de contribuintes com inscrição estadual de algarismo final 7 ou 8;**

*(...)*

**§ 4º** *O arquivo deverá ser entregue via Internet, através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo, cancelado eletronicamente após a transmissão, ou na*

repartição fazendária.

**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.*

(...)

**§ 2º** *O atendimento ao explicitado neste artigo não exclui a obrigação de que trata o artigo anterior e vice-versa.* (grifos não originais)

Além disso, constato pelos documentos de fls. 158 a 174, que o recorrente somente enviou à Secretaria da Fazenda os arquivos magnéticos relativos ao período de maio de 2009 a dezembro de 2010, com a inclusão dos Registros 74 e 75, no dia 25/01/2012, ou seja, um ano após a lavratura deste Auto de Infração.

Entretanto, da análise do PAF, observo que, apesar de constar no corpo do Auto de Infração que o contribuinte “*deixou de fornecer apesar de formalmente exigida em 02 ocasiões, com prazos distintos de 30 dias para cada intimação, os registros (R 74 e R 75), omitidos dos seus arquivos magnéticos, relativos ao período de 04/2009 a 31/12/2010*”, foram expedidas duas intimações, datadas de 10/10/2011 e 18/11/2011 (fls. 17 e 18), solicitando apenas, e tão-somente, a entrega do **Registro 74** dos arquivos magnéticos, concedendo-se ao contribuinte o prazo de trinta dias em cada uma das solicitações.

Assim, deve ser afastado, de logo, o lançamento da multa em referência ao Registro 75, uma vez que não restou demonstrado, em nenhum momento, que a autuante intimou o recorrente para que o disponibilizasse à fiscalização.

Observo, por oportuno, que, segundo o “Manual de Orientação do Convênio ICMS 57/95”, o Tipo 74 do arquivo magnético contém os dados constantes do Registro de Inventário dos contribuintes e, como o autuado não apresentou o referido Registro 74 do período de abril de 2009 a dezembro de 2010, foi exigida a penalidade indicada no lançamento de ofício.

Ressalto que a obrigação relativa à entrega, ao Fisco, dos dados constantes no Registro de Inventário está prevista no § 6º do artigo 686 do RICMS/97 com a redação dada pela Alteração nº 98 (Decreto nº 10.710, de 18/12/07), efeitos a partir de 19/12/07. Vejamos a redação do dispositivo regulamentar:

**Art. 686.** .....

(...)

**§ 6º** *No período de apuração do ICMS em que for realizado inventário, o arquivo magnético entregue nos termos deste capítulo deverá conter, também, os registros de inventário, a título de estoque final, que deverão ser repetidos no arquivo magnético referente ao período de apuração seguinte, a título de estoque inicial, podendo, contudo, apresentar o referido registro em arquivos magnéticos até 60 dias após a realização do inventário, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “3”, referente à retificação aditiva dos citados arquivos.* (grifos não originais)

Sendo assim, concluo que o recorrente deixou de apresentar ao Fisco baiano as informações relativas ao livro de inventário de 31/12/2009 e 31/12/2010, porque, embora não haja provas nos autos, é no mês de dezembro de cada ano que, normalmente, os contribuintes efetuam a contagem física de seus estoques e registram os dados em sua escrituração.

A Lei nº 7.014/96 estabelece, em seu artigo 42, inciso XIII-A, com a redação dada pela Lei nº 10.847/07, efeitos a partir de 28/11/07, três penalidades relativas aos arquivos magnéticos, como a seguir reproduzido:

**Art. 42.** *Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

**XIII-A** - *nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

(...)

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

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;

Cabe-me, portanto, definir qual a multa a ser aplicada na situação relatada nestes autos.

Essa mesma matéria foi objeto de Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal com voto do Conselheiro Fábio de Andrade Moura (Acórdão CJF nº 0059-11/12) que tem o seguinte teor:

*Na infração 3, o contribuinte foi autuado por ter fornecido seus arquivos magnéticos de dezembro de 2006 com omissão do Registro 74, cujos dados são relativos ao inventário de 2006.*

*(...)*

*Observe, ainda, que a autoridade fiscalizadora capitulou a penalidade no “artigo 42, inciso XIII-A, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 9.159/04”.*

*Ficou claro, em meu entendimento, que deve ser aplicada, no caso concreto, a multa de 5% sobre o montante dos dados omitidos nos arquivos magnéticos, isto é, o valor total do inventário final do exercício de 2006, não podendo ser superior a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento no respectivo período de apuração, ou seja, no mês de dezembro de 2006 – mês em que o contribuinte estava obrigado a fornecer o arquivo magnético do inventário das mercadorias (artigo 686, § 6º, do RICMS/97).*

*Vale registrar que a acusação não é de falta de escrituração do livro registro de inventário, mas, repita-se, de fornecimento do arquivo magnético sem os dados relativos ao inventário, conduta específica e que tinha data precisa para a sua prática – dezembro de 2006. Não se pode conceber, portanto, que a limitação da penalidade prevista na Lei (1% do valor das saídas do período de apuração) abranja todo o exercício de 2006, pois isso teria como resultado a incidência da multa sobre os meses de janeiro a novembro, em que o contribuinte não estava obrigado a fornecer o arquivo magnético do inventário. A multa, portanto, estaria a alcançar período em que não houve qualquer ilícito por parte do sujeito passivo, o que é inadmissível do ponto de vista jurídico.*

*Portanto, a base de cálculo da multa deve corresponder ao valor do inventário de 2006, aplicando-se o percentual de 5% sobre tal montante, limitado a 1% do valor das saídas do mês de dezembro. Como o contribuinte não comprovou nos autos o montante do inventário de 2006, o cálculo deve ser feito apurando-se 1% sobre R\$1.080.042,32 (total das operações de saídas de mercadorias em dezembro de 2006 – documento de fl. 86), o que perfaz R\$10.800,42.*

*(...)*

Assim, pela Decisão daquele Colegiado, acima transcrita, ficou assentado que, na falta de inclusão de dados referentes ao Registro 74 nos arquivos magnéticos solicitados mediante intimação, deveria ser aplicada a penalidade calculada pela incidência do percentual de 5% sobre o inventário do final do exercício, limitado a 1% do montante das saídas do mês de dezembro.

Muito embora tenha acompanhado o voto do relator no acórdão acima referido (Acórdão CJF nº 0059-11/12), refleti com mais cuidado sobre o assunto e reconsiderarei, em parte, aquele posicionamento, passando a adotar o entendimento expresso no julgamento de dois processos administrativos fiscais dos quais fui a relatora (Acórdãos CJF nºs 0357-11/12 e 0409-11/12), decisões que foram acompanhadas pelos demais conselheiros, e que pode ser explicado da forma a seguir delineada.

É que, ao analisar a Lei nº 7.014/96, constatei que a penalidade de 5% prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 (correspondente à mesma penalidade prevista na alínea “f” do inciso XIII-A do artigo 42 da mencionada Lei para os fatos geradores ocorridos até 27/11/07) deve ser aplicada quando houver omissão, nos arquivos magnéticos, de operações de

entradas ou saídas (ou prestações de serviços do âmbito do ICMS) ou, ainda, divergência entre os dados lançados nos arquivos magnéticos e aqueles constantes nos documentos fiscais.

Em consequência, concluo que a falta de inclusão, nos arquivos magnéticos, de informações relativas ao inventário de cada exercício (Registro 74) não pode ser considerada como omissão ou divergência, nos termos da lei acima citada, devendo, ao revés, ser entendida como uma entrega de arquivos fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, ou seja, uma das inconsistências genericamente referidas nos §§ 3º, 5º e 6º, do artigo 708-B do RICMS/97, abaixo transcritos:

*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 indicativa das irregularidades encontradas.*

*§ 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. 915 deste Regulamento.*

Em decorrência do que foi exposto, entendo que está correta a capitulação e o percentual da multa lançada neste Auto de Infração (1%). Todavia, como mencionado anteriormente, a legislação somente obriga os contribuintes a incluir nos arquivos magnéticos os dados referentes ao inventário no mês em que ele for realizado.

Embora não haja prova nos autos, como já dito, é praxe entre a quase totalidade dos contribuintes realizar o inventário das mercadorias no último dia do mês de dezembro de cada exercício e, sendo assim, neste mês é que o recorrente estaria obrigado a lançá-lo nos arquivos magnéticos como estoque final.

O fato de a legislação prever que os dados referentes ao inventário final sejam repetidos em janeiro do ano seguinte a título de estoque inicial, não pode ser motivo para que a multa seja aplicada nos dois meses: dezembro de um ano e janeiro do ano seguinte. Isso porque a obrigação de lançar o inventário é uma só. Basta que o contribuinte registre os dados nos arquivos magnéticos do mês de dezembro para que a fiscalização possa desenvolver perfeitamente o seu trabalho. Sendo a obrigação uma só, não pode haver dupla apenação.

Por tudo quanto foi exposto, concluo que deve ser excluído, da infração 1, o débito concernente ao período de maio a novembro de 2009 e de janeiro a novembro de 2010, remanescendo apenas os valores relativos aos meses de dezembro de 2009 e dezembro de 2010 (respectivamente, R\$2.005,59 e R\$2.116,79, consoante o demonstrativo de fl. 34 dos autos), uma vez que, apesar de alegado no apelo recursal, não ficou comprovado o cumprimento da obrigação acessória, como explicado neste voto.

Por fim, devem ser ajustadas as datas de ocorrência e de vencimento do débito (consoante determinação contida no item 6 da Orientação Técnica OG-GEAFI-FISC-003/2005) para o dia 21/12/11, isto é, o primeiro dia útil subsequente ao término do último prazo concedido pelo Fisco para correção das irregularidades constatadas, considerando que o período de 30 dias iniciou-se em 21/11/11 (por ter sido o primeiro dia útil após a ciência do contribuinte) e esgotou-se em 20/12/11.

Ressalto que, nesta autuação, o preposto fiscal deveria ter aplicado também a multa de R\$1.380,00 pela falta de envio, pela internet, dos arquivos magnéticos relativos aos meses de dezembro de 2009 e dezembro de 2010, por cada mês em que foi descumprida a obrigação acessória.

Entretanto, como só foi indicada uma multa, este Colegiado encontra-se legalmente impedido de agravar a situação do contribuinte e inovar o lançamento de ofício.

Não vislumbro, nos autos, os requisitos para a redução da multa, nos termos do § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, não obstante o fato de o autuado ter enviado, um ano depois, os arquivos magnéticos contendo os Registros 74 e 75, pelas razões seguintes: a) não se sabe se tais arquivos estão corretos; b) a falta de dados do inventário efetivamente dificultou a aplicação do roteiro de levantamento quantitativo de estoques, auditoria extremamente importante para o Fisco, não se podendo afirmar que não implicou falta de recolhimento do tributo.

Também não acato o argumento do recorrente, de que as multas aplicadas são confiscatórias, pois estão previstas na Lei nº 7.014/96 para a hipótese aventada neste Auto de Infração, não cabendo ao CONSEF a apreciação de argumentos relacionados à inconstitucionalidade da legislação estadual (artigo 167 do RPAF/99).

No que se refere à infração 2, o recorrente apresentou alegações bastante específicas em relação às Notas Fiscais nºs 728981, 729862, 0001494, 001675 e 001695, 010710, 6843, 007, 49206, 000130, 000234 e 022650, as mesmas já trazidas em sua impugnação inicial (fls. 141 a 151) e objeto de análise pela autuante em sua informação fiscal (fls. 197 e 198), conforme a seguir:

1. julho de 2009 - as Notas Fiscais nºs 728981 e 729862 foram excluídas da autuação (demonstrativo de fl. 199);
2. agosto de 2009 – a agente fiscal diz textualmente que “*com relação a nota fiscal 1494 referente ao mês de agosto/2009 acatamos o crédito permitido no valor de R\$195,26, restando uma diferença de R\$150,00, que foi reconhecida pelo Contribuinte e planilha anexa*” (fl. 197);
3. dezembro de 2009 - a Nota Fiscal nº 10710 foi retirada da autuação e, apesar de a autuante ter listado as Notas Fiscais nºs 001675 e 001695 na planilha de fls. 200 e 201, não houve cobrança de diferença de imposto no mês;
4. fevereiro de 2010 - apesar de a autuante ter incluído a Nota Fiscal nº 6843 na planilha de fl. 202, não houve cobrança de diferença de imposto no mês;
5. julho de 2010 - apesar de a autuante ter incluído a Nota Fiscal nº 007 na planilha de fl. 203, não houve cobrança de diferença de imposto no mês;
6. dezembro de 2010 –
  - a) a autuante diz textualmente que “*com relação as Notas Fiscais de nºs 00130, 00234 e 22650 do mês de dezembro/2010, acatamos o crédito permitido, concordo com o contribuinte, tendo em vista que o MVA lançado na planilha às fls. 13 [fls. 126 e 127], por equívoco consta 50% quando deveria ser 43%, restando uma diferença a recolher no valor de R\$321,69, conforme planilhas anexas*” (fl. 197);
  - b) atendendo à solicitação do contribuinte, a agente fazendária excluiu os acessórios, reduzindo a base de cálculo da Nota Fiscal nº 22650, de R\$1.821,85 para R\$1.752,58 (fls. 126 e 204);
  - c) quanto à Nota Fiscal nº 49206, também foi retificado o percentual de MVA para 43%, como requerido pelo contribuinte (fls. 126 e 205).

Embora o autuado afirme que não foi intimado da informação fiscal, foram anexados às fls. 210 a 215 documentos que comprovam que o contribuinte tomou ciência das planilhas retificadas pela autuante, porém não se manifestou.

Relativamente à infração 4, o recorrente se limitou a negar o cometimento da irregularidade, sem trazer ao processo administrativo fiscal nenhum documento capaz de corroborar a sua assertiva.

Em consequência, deve ser aplicada a regra do artigo 143 do RPAF/99: “*A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade*”

*da autuação fiscal”.*

Por último, saliento que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao patrono do recorrente no endereço constante do Recurso Voluntário, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, a teor do artigo 108 do RPAF/99.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reformando a Decisão recorrida no que tange à infração 1, para excluir deste Auto de Infração os valores de débito referentes ao período de maio a novembro de 2009 e janeiro a novembro de 2010, remanescendo apenas os valores relativos aos meses de dezembro de 2009 e dezembro de 2010 (respectivamente, R\$2.005,59 e R\$2.116,79). Devem ser retificadas, ainda, as datas de ocorrência e vencimento da infração 1, para o dia 21/12/11.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 083440.0081/11-9 lavrado contra a **SD – COMERCIAL DE CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$877,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.122,38**, prevista na alínea “j” do inciso XIII-A, do mesmo artigo e Lei, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS