

**PROCESSO** - A. I. Nº 206935.0021/10-2  
**RECORRENTE** - RIBEIRO CEREALISTA LTDA. (SANTANA CEREALISTA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0143-04/12  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 27/12/2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0435-12/13

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. MULTAS. **a)** LIVROS E NOTAS FISCAIS. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO. Infração caracterizada por diversas intimações. **c)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO RUDFTO E APURAÇÃO DO ICMS. Infração reconhecida. **d)** DMA. DADOS INCORRETOS. Constatada a divergência para com os valores registrados no livro de Apuração do ICMS. Infração procedente. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTAS. **a)** ENTREGA VIA INTERNET. DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA DE 1% SOBRE O VALOR DAS OPERAÇÕES DIVERGENTES. **b)** FALTA DE ENTREGA VIA INTERNET. MULTA FIXA POR PERÍODO DE APURAÇÃO. Constatada a obrigação de entrega de arquivo magnético em face da atividade comercial de atacadista ser a principal do contribuinte. Infração procedente. **c)** FALTA DE ENTREGA MEDIANTE INTIMAÇÃO. Comprovado que o contribuinte foi regularmente intimado para correção das inconsistências e não as corrigiu. Infração subsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXERCÍCIO FECHADO. Infração caracterizada. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO PRAZO REGULAMENTAR. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. Infração mantida. 5. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE ANTECIPAÇÃO E RECOLHIMENTO COMO SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. Item elidido em parte. Modificada a Decisão recorrida. 6. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MICROEMPRESA NÃO OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. 7. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. Infrações reconhecidas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator em relação à infração 6. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/12/2011 para cobrar ICMS e multa no valor de R\$242.932,22, em decorrência do cometimento de 11 (onze) infrações, a seguir descritas:

*Infração 01 – Deixou de apresentar Documento(s) Fiscal(is), quando regularmente intimado. Multa de R\$ 460,00.*

*Consta referir-se à entrega de livros e documentos fiscais apresentados fora do prazo da intimação fiscal.*

*Infração 02 – Falta de escrituração de Livro(s) Fiscal(is). Multa de R\$ 920,00.*

*Consta referir-se a falta de escrituração do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência – RUDFTO e o Registro de Apuração do ICMS no exercício 2010.*

*Infração 03 – Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Multa de R\$ 3.360,00. Período: janeiro 2008 a dezembro 2010.*

*Consta referir-se a divergências entre os valores informados nas DMA's e os registrados no livro de apuração do ICMS, com base nos relatórios declarados e fornecidos.*

*Infração 04 – Forneceu arquivo(s) magnético(s), enviado(s) via Internet através do programa Validador/Sintegra, com omissão de operações ou prestações, 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. Multa de R\$ 2.423,95. Período: junho a agosto 2010.*

*Consta que a multa foi apurada através de levantamento dos valores registrados no livro de apuração do ICMS, comparados com os dados e informações fornecidos por meios eletrônicos, conforme planilhas anexas.*

*Infração 05 – Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via Internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED), omissão de entrega do arquivo. Multa de R\$ 40.020,00. Período: janeiro 2008 a maio 2010.*

*Consta que o valor da multa foi apurado através de levantamento dos valores colhidos dos livros de apuração do ICMS, REM e RSM e documentos apresentados.*

*Infração 06 – Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Multa de R\$ 27.779,99. Período: janeiro 2008 a maio 2010.*

*Consta que a multa foi apurada através de levantamento dos valores registrados nos livros de apuração do ICMS, REM, RSM e documentos fiscais apresentados.*

*Infração 07 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor: R\$ 139.582,07. Período: exercícios 2008, 2009 e 2010. Multa: 70%.*

*Infração 08 – Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Valor: R\$ 5.954,23. Período: abril a junho 2009. Multa: 50%.*

*Consta que o débito foi apurado por auditoria da conta corrente do ICMS, com base nos registros dos livros fiscais, considerando os pagamentos efetuados e comprovados por DAE's.*

*Infração 09 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Valor: R\$6.234,52. Período: julho a outubro 2008, abril, junho a setembro, novembro e dezembro 2009, fevereiro, março, maio, junho, agosto, outubro e novembro 2010. Multa: 60%.*

*Consta que o débito foi apurado com base nas notas fiscais de entradas e LREM, abatido o imposto recolhido a título de crédito fiscal ou por DAE.*

*Infração 10 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor: R\$ 16.076,96. Período: abril, junho a dezembro 2008, janeiro, abril a setembro, novembro e dezembro 2009, janeiro e fevereiro 2010. Multas: 50 e 60%.*

*Consta que o débito foi apurado com base nas notas fiscais de entradas e LREM, abatido o imposto recolhido a título de crédito fiscal ou por DAE.*

*Infração 11 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 120,50. Período: novembro e dezembro 2010. Multa: 60%.*

Foi acostado aos autos apresentadas Defesa administrativa tempestiva às fls. 462 a 465, contestando todas as infrações e pugnando pela improcedência das mesmas. Por seu turno, foi

juntada Informação Fiscal às fls. 469 a 470, rebatendo as teses recursais e clamando pela procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 4ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

**“VOTO**

*Não há protesto quanto aos dados e valores autuados e vejo que o procedimento fiscal atende às normas regulamentares, em especial quanto ao cumprimento dos requisitos dispostos nos artigos 15, 16, 19, 22, 26, II e III, 28, I e II, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia - RPAF/99. As infrações estão claramente descritas, foram corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais contidos nos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, conforme recibo de fl. 34. Elas estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator. O contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração. Ressalto que os documentos fiscais dos quais derivou a autuação foram apresentados pelo próprio contribuinte. Assim, na análise do PAF, não vislumbro qualquer vício que possa inquinar de nulidade o lançamento tributário de ofício.*

*Tendo em vista que o autuado reconhece o cometimento das infrações 02, 08, 09, 10 e 11, e por nada ter a reparar quanto ao aspecto formal do lançamento tributário em questão, aplicam-se sobre elas as disposições dos arts. 140 e 142 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, devendo, portanto, ser mantidas.*

*Infrações procedentes.*

*Aplico a multa por falta de apresentação de documentos fiscais conforme proposta para a infração 01, pois as fls. 17, 19 e 21 comprovam intimações com datas e prazos distintos requisitando os mesmos documentos, o que nega o argumento defensivo de atendimento no prazo estabelecido na inicial e possibilita a aplicação da penalidade já no não atendimento da primeira intimação, como tipificado no art. 42, XX, “a” da Lei 7.014/96.*

*Infração procedente.*

*Também confirmo a pertinência da multa pela infração 03, relativa a declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA do período janeiro 2008 a dezembro 2009, pois constato divergências entre seus valores e os registrados no livro de apuração do ICMS de fls. 186 a 222, como se vê nos demonstrativos de fls. 25 a 30.*

*Na Defesa, o contribuinte autuado alegou (até contrariando seu comportamento costumeiro com regular entrega de DMA) que no período compreendido pela ação fiscal, por ser microempresa estava desobrigado de apresentar DMA. Entretanto, tendo em vista a disposição do art. 333 do RICMS-BA, independentemente da condição cadastral, todo contribuinte que apure ICMS pelo regime normal de conta corrente fiscal (como é o caso do autuado) está legalmente obrigado a apresentar, mensalmente, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), sendo, portanto, subsistente a infração.*

*Infração procedente.*

*Sem contestar seus números, para a infração 04, que trata de proposta de aplicação de multa limitada 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, o autuado também disse na impugnação que por ser microempresa varejista, não estava obrigada a entregar informação SINTEGRA no período, pois só a partir de junho de 2010 procedeu a alteração para microempresa atacadista.*

*Não tem fundamento jurídico a alegação defensiva, pois, também como é o caso do autuado conforme provas autuadas (livros e escrituração fiscal eletrônica), todo contribuinte que utilizar emissão de documentos e escrituração de livros por sistema eletrônico de dados (RICMS-BA: art. 683) deve fornecer ao Fisco, mensalmente, até o dia 15 do mês subsequente, no caso do autuado (RICMS-BA: art. 708-A, I), via Internet (RICMS-BA: art. 708-A, §4º), arquivo magnético contendo as informações previstas no art. 686 do RICMS-BA, atendendo às especificações técnicas vigentes na data da entrega, estabelecidas no Conv. 57/95 (RICMS-BA: art. 686. §5º).*

*Ademais, não se encontrando em qualquer das situações de dispensabilidade de entrega do art. 687 do RICMS-BA, exercendo atividade econômica de comércio por atacado, ainda que não fosse usuário de SEPD, está obrigado à entrega de arquivo magnético na forma acima (RICMS-BA: art. 708-A, §5º).*

*Analizando os autos, a despeito da alegação defensiva, vejo que o autuado enviou os arquivos magnéticos em cumprimento da obrigação tributária acessória em tela.*

*Ocorre que nesses arquivos foram constadas divergências para com os lançamentos no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme demonstrativo de fl. 31. Para corrigir as inconsistências, o contribuinte foi intimado em 31/10/2011 (fl. 20) com entrega de cópia da listagem diagnóstico de fls. 35 a 38 e exposição de 30 dias para tanto, conforme determina o art. 708-B, §5º do RICMS-BA. Transcorridos 51 dias até a lavratura do auto em 21/12/2011, sem que o contribuinte tenha corrigido as inconsistências dos arquivos, configurado está o cometimento da infração acusada que é passível da penalidade proposta e que foi corretamente calculada.*

*Infração procedente.*

*A infração 05 decorre da falta de entrega de arquivo magnético via internet, nos prazos previstos na legislação. O valor aqui exigido é a penalidade fixa de R\$1.380,00 prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei 7.014/96.*

*Em sua defesa o autuado apenas repete o argumento dado em defesa da infração 04, qual seja a desobrigação de entrega de arquivo magnético por ser microempresa varejista até maio 2010.*

*Como já visto na apreciação da infração anterior, a alegação defensiva não tem fundamento legal e como se isto não bastasse, conforme extratos de fls. 138 e 139 e Contrato Social de fl. 140, desde 08/05/2007 o contribuinte autuado tem como principal atividade econômica que lhe obriga ao cumprimento da obrigação tributária acessória acusada, qual seja o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. Além disso, também apurava ICMS pelo regime de conta corrente fiscal o que, também lhe obrigava entregar, mensalmente, os arquivos magnéticos previstos no Conv. 57/95, como já visto na apreciação da infração anterior.*

*Infração procedente.*

*A infração 06 se refere a falta de entrega de arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas no período janeiro 2008 a maio 2010.*

*O autuado, sem contestar os números, se defendeu dizendo que todos os documentos e livros, inclusive o arquivo magnético exigido foram entregues à fiscalização, conforme intimação.*

*Por essa infração que, por sinal, é a mesma infração 05, é proposta multa limitada 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, conforme prevista na segunda parte do art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96.*

*Pois bem, com relação à entrega dos livros e documentos, como visto na apreciação da infração 01, ela não se deu completa e corretamente na forma regulamentar. Portanto, não procede essa alegação defensiva.*

*Quanto à materialidade da infração, sendo esta penalidade a parte segunda da infração 05, caracterizada aquela infração, esta também está, razão pela qual empresto a esta a fundamentação dada à apreciação daquela. Portanto, é integralmente subsistente.*

*Infração procedente.*

*A infração 07 refere-se a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios 2008, 2009 e 2010.*

*Também sem objetivamente contestar os valores exigidos, apresentar impugnação na forma indicada no art. 123 do RPAF, qual seja, juntando provas, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, nem indicar especificadamente erros no procedimento fiscal, apenas fala que o levantamento não condiz com os fatos, pois anexa relatório de auditoria de estoque fazendo apanhado de produto levando em conta todas as marcas com o mesmo preço, o que não é real, uma vez que cada produto e marca tem preço diferente. Também disse não ser possível a diferença de estoque, pois toda mercadoria que entra sai acompanhada de nota fiscal e que microempresa não pode ter tratamento de empresa normal.*

*Pois bem, a auditoria tributária por levantamento quantitativo de estoque é procedimento fiscal regular orientado pela Portaria 445/98, e se destina a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento fiscalizado, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.*

*Apurando-se omissão de saídas (como nesse caso), cuja base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das saídas no último mês de comercialização da mercadoria (RICMS-BA: art. 60, II, “a”), a constatação constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita (art. 4º da Portaria citada).*

*A infração tem suporte nos demonstrativos de fls. 49 a 123, sendo que os de fls. 49 a 68 são de 2008, os de 71 a 93, de 2009 e os de fls. 96 a 123, de 2010. Os valores exigidos em cada exercício constam dos demonstrativos sintéticos de fls. 51 (2008), 73 (2009) e 98-99 (2010) e, como neles se vê, os preços unitários das mercadorias*

*selecionadas além de serem distintos, foram calculados medianamente, como disse o autuante e não elidido pelo impugnante, na forma regulamentar com base nos documentos fiscais do próprio contribuinte autuado.*

*Portanto, tratando-se de auditoria que se constitui de equação matemática computando estoque inicial mais entradas, menos estoque final, acha-se saídas reais que confrontadas com as quantidades saídas com documentos fiscais apurou-se a diferença aqui exigida, caracterizada está a infração no valor autuado, tendo em vista que se a alegação defensiva fosse real, qual seja toda saída de mercadoria com correspondente documento fiscal, o resultado matemático quantitativo seria “zero” e não a diferença constatada.*

*Nesse caso, a opção defensiva do autuado, simplesmente negando ter cometido a infração, faz incidir as disposições dos artigos 140, 141, 142 e 143 do RPAF, pois não elidiu a acusação fiscal com as necessárias e indispensáveis provas que, caso existissem, as dispunham, e isto acaba por confirmar a verdade material da omissão de saída constatada que resta flagrante no conjunto das provas autuadas. Concluo, portanto, pela subsistência da infração 07 que deve ser mantida na íntegra.*

*Quanto à alegação de que o autuante levantou produtos e marcas com preços diferentes, verifico que o autuante englobou diversas mercadorias do mesmo gênero, a exemplo de “Sabão em Pó 20 x 500 g, todas as marcas” (fl. 51). No levantamento analítico das entradas e saídas foram relacionadas todas notas fiscais, suas quantidades, inclusive as constantes do livro Registro de Inventário. Essa possibilidade de juntada de espécies de mercadorias de mesmo gênero em único item é permitida na auditoria (art. 3º, III, Port. 445/98) e em caso de divergência fática de preço unitário apurando em média e registrado no levantamento frente aos constantes dos documentos fiscais, cabe ao impugnante objetivamente apontá-la e comprová-la mediante prova documental, o que não fez neste caso.*

*Infração procedente.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida pela primeira instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 509 a 514), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando os argumentos apresentados na sua defesa inicial.

Diz que a Infração 1 e 2 são procedentes, mas deve ser relevada, sublimada ou perdoada, vez que não causou prejuízo ao Fisco Estadual nem desrespeito o Auditor Fiscal autuante.

Quanto a Infração 3, alega que é improcedente, pois, após análise da DMA e do Livro de Registro de Apuração de ICMS diz que identificou “que os valores foram informados corretamente, apesar de ter havido diferença de valores, essas irrisórias, expressas por centavos, em alguns meses”. Argumenta também que a análise da apuração da diferença deveria ser feita de forma vertical, pois a metodologia de análise horizontal é consolidada, adotada pelo Fisco, não daria clareza, sem demonstrar se realmente houve incorreções nas informações.

Em seguida, diz que consoante o artigo 42, Inciso XVIII, alínea “c”, da Lei nº 7.014/96, a multa lançada não poderia ter sido cobrada diversas vezes, “no mesmo período, pelo mesmo erro, e o artigo é claro e objetivo ao citar que será aplicada a multa em razão da omissão de dados ou da declaração incorreta de dados, não autorizando ao fisco a aplicar a mesma penalidade mensalmente, caso existisse erro a multa deveria ser aplicada por ano e não por mês”.

No que tange a infração 4, assevera que ela é improcedente, pois não foi observado que os valores extraídos por ele dos livros de Registro de Entradas e de Saídas, “estava somado com valores de operações de devoluções de compras, devoluções de vendas e remessa de mercadoria para venda fora do estabelecimento “venda em veículo”.

Pari passu, lembra que o autuante utilizou valores negativos da planilha de levantamento de divergência para incidência de geração de imposto e aplicação de multas, o que seria indevido.

Quanto às infrações 5 e 6, diz que são improcedentes, consoante o “levantamento físico de estoque de mercadorias, onde se constata que não houve as omissões alegadas pelo Auditor” documentos 2 e 3, que anexa.

Em seguida questiona quem estão obrigados a apresentar o arquivo magnético para a SEFAZ/BA, para então levantar as seguintes afirmativas, conforme a legislação tributária:

*a) Todo contribuinte inscrito no cadastro do ICMS da Bahia com faturamento/ano no exercício anterior, superior a R\$ 360.000,00, que:*

*a.1) Emita documento fiscal eletronicamente e/ou faça escrituração de Livro Fiscal \* por processamento de dados, mesmo se utilizar sistemas de terceiros. Essa obrigação alcança também os usuários de Equipamentos ECF \*\* (Base Legal – Artigos 683, 686 e 708-A do RICMS-BA.);*

*a.2) Exerça atividade econômica de comércio por atacado independente de ser usuário de SEPD (§ 5º Art. 708-A do RICMS-BA – efeitos a partir de junho de 2004);*

*a.3) Tratando-se de empresa que tenha exercido suas atividades em parte dos 12 (doze) meses do ano calendário anterior, a obrigatoriedade será proporcional ao faturamento ocorrido nos meses de efetivo exercício naquele ano (§ 3º-A, art. 333 RICMS-BA);*

*b) Todo contribuinte inscrito como substituto tributário, independente de ser usuário de SEPD (Art. 378, inciso I, do RICMS-BA). Com a devida máxima vênia, o competente e capaz auditor autuante ERROU...*

#### **OBSERVAÇÕES:**

#### **EXCEÇÕES DE PROCEDIMENTOS**

*\* Exceto contribuinte que somente escrete o livro Registro de Inventário por SEPD.*

*\*\* Exceto ECF do tipo MR (máquina registradora) que mesmo se conectado a outro computador não possa gerar dados para constituir o arquivo magnético, se enquadra no quanto enquadrado erroneamente pelo auditor autuante.*

*- Entende-se que a utilização de no mínimo, computador e impressora para preenchimento de documento fiscal é uso de SEPD – Sistema Eletrônico de Processamento de Dados – ( Cláusula 1ª, § 3º do Convênio ICMS 57/95).*

*- Contribuinte usuário de SEPD, nas situações acima mencionadas, com faturamento/ano no exercício anterior, superior a R\$ 360.000,00 até R\$ 600.000,00 está obrigado a informar apenas os registros de entradas, compras ou aquisições de serviços – Registros Tipo 50 e 70. - espere legal no Art. 686, § 9º, do RICMS).*

Afirma que neste período a empresa não emitia documento fiscal eletronicamente, não fazia escrituração de Livro Fiscal por processamento de dados e nem era usuário de equipamento de ECF (Emissão de Cupom Fiscal). Diz também que a empresa passou a exercer atividade econômica de comércio atacadista e emitir nota fiscal eletrônica a partir do mês 06 de 2010.

Ressalta que o contribuinte não está inscrito na Sefaz-Bahia como substituto tributário.

Explana que, “por esses motivos o período abrangido nas Infrações 05 e 06 não obrigava o contribuinte a fazer entrega de arquivos magnéticos e muito menos fornecê-los quando exigido mediante intimação, por motivo de falta de obrigatoriedade – “Nula pena nulo crime sine previa legis” – (nula a pena, nulo o crime, sem prévia lei, ou seja, sem previsão anterior ao fato), isto significa dizer que não existe a previsão legal, logo, não deve ser exigido tal procedimento”.

Adiante, em relação a infração 7, assevera que tanto imposto e multa são improcedentes, pois, segundo o levantamento físico de estoque de mercadorias que anexa como documento 4, restaria constado que não houve as omissões alegadas pelo Auditor.

Alega que a autoridade fiscal, indevidamente, exige imposto e multa sobre produtos que já tiveram seu imposto pago, o que configura bitributação, lançamento irregular e, consequentemente, manifesta improcedência. Afiança que a fiscalização “criou” um demonstrativo de cálculo das omissões, apontando as diferenças na quantidade dos itens, mas “não observou é que essas diferenças encontradas deveriam ser somadas e/ou diminuídas das mercadorias constantes nas notas fiscais de devolução de compras e devolução de vendas”.

Argumenta também que “a fiscalização também se equivocou ao apurar as entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal através do levantamento quantitativo de estoques, no momento em que usou o critério de união de todas as marcas, fazendo uma mistura de mercadorias de mesma espécie, não se atentando da existência de fornecedores, marcas, e valores diferentes e, por consequência, onerando o preço médio unitário de tais produtos”.

Diante desses fatos, fala que a infração deve ser cancelada em relação as saídas acobertadas de documentação fiscal e com pagamento do imposto.

Na infração 8, afirma que é improcedente, eis que, novamente, diante do levantamento físico de estoque de mercadorias que anexa (doc 05), restou constatado que não houve as omissões alegadas pelo Auditor.

Em relação a infração 9, além de entender que é improcedente devido ao levantamento físico de estoque de mercadorias que anexa, onde se constata que não houve as omissões alegadas pelo Auditor, afirma que, consoante o art. 51, I, 'a' do RICMS/BA-97 que transcreve, a alíquota aplicável ao produto Macarrão seria de 7%.

Quanto as infrações 10 e 11, novamente afirma que são improcedentes com base no levantamento físico de estoque de mercadorias, que anexa como documento 5, *“onde se constata que não houve as omissões alegadas pelo Auditor”*.

Ao final de seu arrazoado, requer a realização de “consulta e perícia” para então “que se julgue o presente processo IMPROCEDENTE *in totum*, no que argumenta indevido e reconhecido o que confessado devido”.

Em termos, os autos forma remetidos à PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de Fls. 535 a 537, a n. procuradora Maria José Coelho Sento-Sé, após breve resumo dos fatos e das alegações recursais, opina pela conversão do feito em diligência quanto à infração 9 *“no que se refere à alíquota a ser aplicada relativamente à mercadoria macarrão, visto que esta faz parte da cesta básica, razão pela qual é cabível a doção da alíquota de 7%, ex vi do art. 51, I, ‘a’, do RICMS/97 e não de 17%, utilizada pelo autuante”*

Diante dessa solicitação, em 29 de abril de 2013, esta 2ª CJF decide converter o feito em diligência, encaminhando-o para o autuante, com o objetivo de que fossem adotadas as providências suscitadas pela PGE, acima explicitadas.

Em resposta, foi colacionada manifestação fiscal de fls 568 e 569, com novo demonstrativo de débito da infração 9. Sendo intimado o Recorrente para manifestação do resultado apresentado.

Em termos, os autos foram encaminhados a PGE para emissão de Parecer final.

Depois de resumir as infrações cometidas, os fatos ocorridos no presente PAF e as razões recursais, a n. procuradora Maria José Coelho Sento-Sé considera presentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão parcial do julgamento de piso.

Afirma que não há máculas de nulidade na elaboração do Auto de Infração ou nas imputações fiscais, tendo sido observados os princípios da legalidade, do devido processo legal e da verdade material.

Esclarece que as provas materiais dos autos e o próprio regime de apuração do imposto (conta corrente fiscal) *“não deixam qualquer dúvida quanto a obrigatoriedade do cumprimento da obrigação tributária acessória relativa a entrega dos arquivos magnéticos”*. Nesta toada, afirma que *“A principal atividade de econômica do contribuinte, comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, o obriga a entrega dos arquivos magnéticos e a correção das inconsistências no prazo de lei”*.

Afirma também que o Recorrente *“não logra a contestar de modo satisfatório e objetivo as planilhas de fls. 31 e 131/137”*. Lembra que caberia ao recorrente apontar tais equívocos ocorridos *“por conta da suposta inobservância dos valores referentes às operações de devoluções e remessas para venda fora do estabelecimento”*. Neste sentido, invoca o disposto no art. 143 do RPAF que assevera que *“a simples negativa do cometimento das infrações não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”*.

Quanto a infração 09, entende que a alíquota a ser aplicada a mercadoria macarrão é de 7%, visto que esta faz parte da cesta básica, em consonância com os termos do art. 51, I, 'a', do RICMS/97. Diz que na hipótese dos autos não cabe a aplicação da alíquota de 17% *“posto que, o autuante não comprovou que a mercadoria estaria enquadrada na exceção contemplada no §3º, do art. 51, do RICMS/BA, ou seja, não resta comprovado que a mercadoria se apresentava sob forma de massa fresca, que a mercadorias se apresentava com preparo, tempero ou cozimento de qualquer espécie e nem t[al]ao pouco que o macarrão objeto da ação fiscal, teria sido preparado com outra matéria-prima diversa da farinha de trigo”*

Ao final opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

No Despacho de fls 581, a procuradora assistente Paula Gonçalves Morris Matos, acompanha integralmente os termos do Parecer da procuradora Maria José Sento-Sé que concluiu pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário apresentado.

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 6)**

Temos em exame Recurso Voluntário contra Decisão da 4ª JJF que entendeu como procedente o Auto de Infração lavrado pelo cometimento de 11 (onze infrações).

No Recurso Voluntário, o Recorrente não argui questões preliminares específicas de nulidade, reconhecendo a procedência das infrações 1 e 2 e a improcedências das demais.

Em relação as questões preliminares, mesmo sendo genéricas, vejo que o Auto de Infração está de acordo com o quanto disposto nos art. 39 e 18 do RPAF. Não há qualquer mácula ou vício que o inquene de nulidade. Percebo também que forma respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório no presente PAF, com a concessão de todos os meios previstos em lei para que o Contribuinte se manifestasse e comprovasse suas alegações.

Deste modo, as nulidades não devem ser acolhidas.

Pois bem. Quanto às infrações 1 e 2, creio que não pode ser acolhido o pleito quanto ao pedido de dispensa de multa, pois são multa fixas em decorrência de prestações acessórias simples como a apresentação de documentos fiscais e falta de escrituração de livros fiscais, que poderiam ser facilmente adimplidas pelo Contribuinte.

Infrações procedentes como decidido pela 1ª Instância.

Em relação a infração 3, o Contribuinte alega que não pode ser aplicada multas por cada período fiscalizado, mas sim, um só, por toda ocorrência. Mesmo entendendo que esta tese tem respaldo, não acolho os argumentos recursais, pois entendo que a lei descrimina de forma expressa a imposição de multa por cada período da infração. Quando não o faz, não faz menção de forma expressa, deixando silente.

Infração 3 subsistente.

No que tange a infração 4, o Recorrente afirma que não estaria obrigado a enviar os arquivos magnéticos e que não houve as devidas reduções sobre operações de devoluções de compras, devoluções de vendas e remessa de mercadorias para venda de fora do estabelecimento, em “vendas em veículo”.

Como bem apontou o autuante na Informação Fiscal e própria a JJF em sua Decisão, no contrato social da empresa explicita que o objeto social da empresa é o comércio atacadista, portanto, conforme as normas dos artigos 708-A, 686 do RICMS/BA-97 e Convênio ICMS 57/97, estaria o Contribuinte compelido a fazer as declarações eletrônicas.

Quanto ao compute de operações indevidas no levantamento fiscal, entendo que tais afirmativas deveriam estar acompanhadas de comprovações objetivas, pelo menos por amostragem, para que assim pudessem suscitar alguma dúvida sobre os cálculos elaborados pela Fiscalização. Desta



maneira, deve-se aplicar o quanto disposto no art. 143 do RPAF que prevê que “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Infração 4 subsistente, como julgamento de primeira instância.

Já a infração 5, que impinge multa fixa de R\$1.380,00 por falta de entrega de arquivos magnéticos, entendo que também há previsão expressa na lei para imposição de multa por cada período infringido. Desta forma, comprovada a materialidade da infração, a multa deve ser mantida.

Infração 5 subsistente, conforme julgado inicialmente.

Em relação à infração 6, consubstanciada em multa cumulativa a infração 05 (conforme preceitua o art. 42, XIII-A, alínea ‘j’ da Lei nº 7.014/96), vejo que não há contestação quanto aos valores lançados nos demonstrativos fiscais, mas tão somente a mesma afirmativa de que não estava obrigado a entregar tais arquivos.

Com isso, aplica-se mais uma vez o quanto disposto no art. 143 do RPAF.

Entretanto, entendo que tal exação por descumprimento de obrigação acessória tem percentual deveras elevado, sendo assim, vejo justa e adequada a redução de multa para 50% do originalmente previsto.

Infração subsistente, consoante primeiro julgamento, mas, de ofício, aplico a redução da multa para 50% do originalmente lançado.

No que tange às infrações 7 e 8, além da simples alegação do não cometimento da omissão e falta de pagamento do ICMS, baseado em um demonstrativo de quantitativo de estoques sem nenhum valor fiscal, o recorrente propala que houve agrupamento de mercadorias diferentes sob uma mesma contagem ou código no quantitativo de estoque. Entretanto, não há numa indicação objetiva, ao mesmo por amostragem, de que tal equívoco foi realmente realizado pela fiscalização. Caberia ao Contribuinte apontar algumas situações com essas incongruências para

Dessa forma, não acolho as pretensões recursais, mantendo as infrações em sua inteireza.

Infrações 7 e 8 mantidas, segundo julgamento de *primo grau*.

Já a infração 9, vejo que o Contribuinte tem razão em apontar que a mercadoria macarrão possui alíquota reduzida de 7%, consoante o art. 51, I, ‘a’ do então vigente RICMS/BA-97. Com bem apontou a PGE e diante do demonstrativo de cálculo de fls. 573 e seguintes, reduzo a infração 9 para o valor de R\$858,52, conforme demonstrativo abaixo:

D.OCORRÊNCIA	D.VENCIMENTO	VLR. JULG.-DILIGÊNCIA	MULTA
31/08/2008	09/09/2008	1,64	60%
31/10/2008	09/11/2008	56,84	60%
30/04/2009	09/05/2009	8,10	60%
30/06/2009	09/07/2009	139,26	60%
31/07/2009	09/08/2009	6,34	60%
30/09/2009	09/10/2009	38,46	60%
30/11/2009	09/12/2009	24,19	60%
31/12/2009	09/01/2010	64,31	60%
31/03/2010	09/04/2010	462,93	60%
31/08/2010	09/09/2010	2,44	60%
30/11/2010	09/12/2010	54,01	60%
TOTAL		858,52	

Infração 9, parcialmente procedente.

Quanto às infrações 10 e 11, o Recorrente somente assevera que as mesmas são improcedentes uma vez que, consoante o demonstrativo que colaciona, não haveria omissões. Pugna ressaltar que as infrações aqui lançadas se referem à falta de recolhimento de ICMS sobre a antecipação parcial (infração 10) e diferença de alíquotas (infração 11), acusações sem pertinência à tese defendida pelo Recorrente.

Assim, deve-se aplicar o quanto disposto no art. 140, do RPAF, admitindo-se como verídico as imputações fiscais ora lançadas.

Infrações procedentes, conforme julgado em Primeira Instância.

Diante do todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para que se julgue parcialmente improcedente a infração 9, e, de ofício, ocorra a redução da infração 6, para 50% do valor originalmente lançado.

#### VOTO VENCEDOR (infração 6)

*Data venia*, ousou discordar do n. relator quanto à redução da multa ora exigida em relação à infração 6.

É certo que o permissivo legal contido no art. 158 do RPAF/99 faculta ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório. Entretanto, deve ele dosar tal penalidade, se a situação assim se apresente, pois as determinações do § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 não podem ser aplicadas indiscriminadamente, sendo necessária a análise de cada caso de *per si*.

As JJF e as CJF podem reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação acessória **se provado** não ter existido dolo, fraude ou simulação. No presente caso, o contribuinte não faz prova. Ressalto, inclusive, que o recorrente não apresentou ao fisco, quando intimado, os seus arquivos magnéticos que não haviam sido entregues mensalmente, como determina a legislação, apresentou livros e documentos fiscais fora do prazo concedido à este ato, não escriturou seu livro Registro de Apuração do ICMS no exercício de 2010, bem como o RUDFTO, declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) em todo o período fiscalizado e aqueles arquivos magnéticos enviados ao fisco apresentavam inconsistências. Estes fatos configuram ações que não somente dificultam o fisco à exercer suas atividades, bem como, estabelece o mais completo desconhecimento da real situação tributária do recorrente. E eles não foram contestados. Afora que se este CONSEF seguir sistematicamente a linha de que cabe ao fisco, antes de aplicar qualquer penalidade de cunho acessório, ter que antes prova, por obrigação, não ter havido dolo, fraude ou simulação, como se infere do posicionamento do n. relator, o deixa sem respaldo legal para poder controlar as receitas estaduais, apenas podendo aplicar corretamente a legislação tributária posta e assim agir se comprovar dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte ou se entender que todo o contribuinte usa da má fé, o que, me parece, levaria a uma situação insustentável.

No mais, o que aqui se cobra é multa específica, determinada em lei. E, entendo, quando a lei assim age, em qualquer momento indica dolo, fraude ou simulação. Apenas aplica penação por descumprimento de obrigação acessória e a sua existência se dar em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais. Além do mais, tem caráter educativo, visando preservar o crédito tributário.

E o referido artigo ainda acrescenta que, mesmo sendo comprovada a não existência de dolo, fraude ou simulação, é necessário que o fato não tenha causado prejuízo ao Erário. Esta é também situação não provada nos autos. No presente processo foi constatada a falta de recolhimento do imposto, como se depreende das infrações 7 a 11 do presente processo.

Quanto ao valor da multa ser expressivo, ressalto que ele é, apenas, 1% do valor das aquisições e/ ou saídas (aquelas de maior valor) realizadas.

Voto no sentido da não redução da multa aplicada na infração 6, para manter inalterada a Decisão de 1º Grau. Assim, o débito do Auto de Infração fica configurado conforme o seguinte quadro abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE	460,00	460,00	-----

02	PROCEDENTE	920,00	920,00	-----
03	PROCEDENTE	3.360,00	3.360,00	-----
04	PROCEDENTE	2.423,95	2.423,95	-----
05	PROCEDENTE	40.020,00	40.020,00	-----
06	PROCEDENTE	27.779,99	27.779,99	-----
07	PROCEDENTE	139.582,07	139.582,07	70 e 100%
08	PROCEDENTE	5.954,23	5.954,23	50%
09	PROCEDENTE EM PARTE	6.234,52	858,52	60%
10	PROCEDENTE	16.076,96	16.076,96	50 e 60%
11	PROCEDENTE	120,50	120,50	60%
<b>TOTAL</b>		<b>242.932,22</b>	<b>237.556,22</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à infração 6, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206935.0021/10-2**, lavrado contra **RIBEIRO CEREALISTA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para recolher o imposto no valor total de **R\$162.592,28**, acrescido das multas de 70% sobre R\$38.902,39, 100% sobre R\$100.679,68, 50% sobre R\$14.052,76 e 60% sobre R\$8.957,45, previstas no art. 42, incisos III, I, alíneas “a” e “b”, II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$74.963,94**, previstas nos incisos XX, XV, “d”, XVIII, “c”, XIII-A, “i” e “j”, do artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 6) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Infração 6) – Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infração 6)

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR  
(Infração 6)

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