

**PROCESSO** - A. I. N° 115484.0002/10-7  
**RECORRENTE** - MARCOSA S.A. - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0136-01/13  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 04/08/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0213-12/14

**EMENTA:** ICMS. 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS SOLICITADOS MEDIANTE INTIMAÇÃO. MULTAS. 2. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL. MULTA. 3. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. NULIDADE. NOVA DECISÃO. EIVADA DE VÍCIOS. Anulada a Decisão recorrida cuja determinação da exigência fiscal está eivada de dúvida. De ofício, decretada a Nulidade sob os princípios da verdade material e da ampla defesa, devendo o presente PAF retornar à Primeira Instância de julgamento para que sejam sanados os vícios apontados. **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, mantendo parcialmente a exigência de multas fixas e percentuais no valor total de R\$2.996.012,00, previstas no art. 42, inciso XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos moratórios, conforme a Lei nº 9.837/05.

O Auto lavrado em 31/03/2010 e decorre de cinco infrações, contudo, apenas as infrações 1, 4 e 5, abaixo transcrita, motiva o Recurso Voluntário, como segue:

*Infração 1 - falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das operações omitidas [mais multa de R\$ 1.380,00], relativamente ao exercício de 2006, no valor de R\$ 510.077,46;*

*Infração 4 - falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das operações omitidas [mais multa de R\$ 1.380,00], relativamente ao exercício de 2007, no valor de R\$ 892.088,51;*

*Infração 5 - falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das operações omitidas [mais multa de R\$ 1.380,00], relativamente ao exercício de 2008, no valor de R\$ 1.593.846,03.*

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 3ª JJF, decidiu, por maioria, que são procedentes as infrações 1, 4 e 5, e improcedentes as infrações 2 e 3, como a seguir reproduzidos os votos vencido e vencedor constantes da Decisão combatida:

**VOTO (VENCIDO - ITENS 1º, 4º e 5º)**

*Os itens 1º, 4º e 5º deste Auto dizem respeito a multas por falta de entrega de arquivos magnéticos solicitados mediante intimação, relativos, respectivamente, aos exercícios de 2006, 2007 e 2008. Embora a imputação se inicie dizendo que o contribuinte “deixou de fornecer” os arquivos magnéticos, consta no campo “Descrição dos Fatos” que os arquivos foram apresentados, porém com distorções.*

*Porém, analisando-se os elementos constantes nos autos, deduz-se que não se trata de falta de entrega de arquivos mediante intimação, como acusa o Auto – o que houve foram omissões de registros, inclusive de Notas Fiscais do CFAMT, bem como arquivos com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais.*

*É precisamente nesse aspecto que se apegia a defesa, ao alegar que a sanção imputada tem aplicabilidade*

específica, qual seja, a falta de entrega dos arquivos magnéticos, porém, se as poucas inconsistências existentes nos arquivos magnéticos ensejassem a aplicação de alguma penalidade, não seria aquela apontada pelas autuantes, já que o fato tipificado no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96 em nada se confunde com o fato efetivamente ocorrido.

As infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de ECF ou de sistema eletrônico de processamento de dados são tipificadas no inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Esse inciso XIII-A compreende doze alíneas (alíneas “a” a “l”). No caso presente interessam as alíneas “i” e “j”, sendo que:

1) a alínea “i” aplica-se no caso de omissão de entradas e de saídas de mercadorias nos arquivos eletrônicos, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes:

“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;”

2) por seu turno, a alínea “j” aplica-se no caso de falta de entrega de arquivo exigido mediante intimação:

“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;” (grifei)

A descrição das infrações é feita a partir de descrições-padrão constantes no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico (SEAI). Cada tipo de infração tem um código. Uma vez eleito determinado código, o sistema automaticamente faz a descrição do fato. Para as infrações dos itens 1º, 4º e 5º deste Auto as nobres autuantes escolheram o código 16.12.15, que corresponde à infração tipificada na alínea “j”, que se refere à falta de entrega dos arquivos.

Na verdade, no caso em exame, não se trata, a rigor, de falta de entrega dos arquivos, pois na própria descrição da infração consta que o contribuinte apresentou os arquivos magnéticos, porém com distorções que teriam impossibilitado realizar a contento todos os roteiros de fiscalização.

A defesa apegou-se a essa aparente contradição, frisando que os arquivos foram entregues, conforme afirmam as próprias autuantes, de modo que não haveria suporte fático para incidência da norma invocada pela fiscalização.

Mas a questão é outra. Embora as autuantes não tenham explicitado esse aspecto, depreende-se, interpretando os fatos e a legislação, que a autuação se baseou na regra do § 6º do art. 708-B do RICMS, segundo a qual a entrega de arquivo magnético 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 7.014/96.

E aqui surge um problema de aplicação da lei no tempo. Note-se que a redação do § 6º do art. 708-B que acaba de citar foi dada pelo Decreto nº 12.220/10, com efeitos a partir de 30.6.10, sendo portanto posterior aos fatos em discussão (exercícios de 2006, 2007 e 2008), e por conseguinte a eles não se aplica. A redação anterior desse § 6º, dada pelo Decreto nº 11.019/08, surtiu efeitos de 26.4.08 a 29.6.10, e portanto apenas se aplicaria ao item 5º (exercício de 2008). Esse § 6º foi acrescentado pelo Decreto nº 9.332/05, efeitos de 15.2.05 a 25.4.08, sendo que a redação fazia menção à possibilidade de aplicação de outra multa, prevista na alínea “g” do inciso XIII-A, que não corresponde à multa da atual alínea “j”. Essas questões são de matéria penal, e portanto a aplicação dessas regras tem de levar em conta o direito vigente à época dos fatos. Em matéria de penalidades, apenas se admite a retroatividade benigna, nos termos do art. 106 do CTN.

Fiz a distinção entre a multa do a alínea “i” (por omissão de dados ou dados divergentes) e a da alínea “j” (por falta de entrega de arquivos).

Neste caso, como a tipificação recaiu na alínea “j”, importa saber se está ou não caracterizada a infração, e para isso é preciso determinar se os arquivos realmente estavam fora das especificações, para, se for o caso, analisar se a multa foi aplicada de acordo com a lei, haja vista a redação da referida alínea “j”, sem perder de vista os aspectos já assinalados quanto à aplicação da lei no tempo.

O dispositivo da lei que prevê esse tipo de multa tem sofrido com o tempo várias alterações, e a fiscalização mal assimila uma alteração se vê diante de outra redação da norma, o mesmo ocorrendo com a jurisprudência deste

Órgão Julgador, uma vez que a aplicação da lei tem de levar em conta a redação vigente à época dos fatos.

Era comum a aplicação da multa de 1% do valor das saídas de mercadorias pelo não fornecimento de arquivos magnéticos, ao fisco, mediante intimação, e havia jurisprudência do CONSEF nesse sentido.

Porém a legislação foi modificada. Sendo assim, a fiscalização deve adaptar-se à mudança, e, obviamente, a jurisprudência do CONSEF a partir dessa mudança também terá nova orientação.

A fim de conduzir a análise dos fatos com os pés no chão, haja vista a complexa redação dos dispositivos que cuidam das infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico pelos usuários de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados, farei primeiro o exame da matéria em tese, e em seguida apreciarei o caso concreto.

Faço a análise da questão em tese a partir das seguintes premissas:

- a) o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados deve enviar ao fisco o arquivo magnético referente ao movimento econômico de cada mês: art. 708-A, “caput”, do RICMS;
- b) independentemente dessa obrigação, o contribuinte deve fornecer ao fisco os documentos e o arquivo magnético, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis: art. 708-B, “caput”;
- c) a falta de entrega de arquivo exigido mediante intimação é punível com a multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96;
- d) a entrega de arquivo magnético fora das especificações e requisitos regulamentares configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 (na redação mais recente do § 6º do art. 708-B do RICMS);
- e) a omissão de entradas e de saídas de mercadorias nos arquivos eletrônicos, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, torna o contribuinte passível da multa prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

A alínea “j” do art. 42 da Lei nº 7.014/96 encerra várias hipóteses, que precisam ser dissecadas devidamente. Ela prevê a aplicação de multa (ou multas) nestes termos:

“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;” (grifei)

Note-se que existe aí a previsão de duas multas, identificadas em virtude da conjunção alternativa “ou”. Uma multa é fixa (R\$ 1.380,00), a outra é proporcional (1%). O dispositivo diz que as duas multas se aplicam cumulativamente. Porem, para se compreender o sentido do termo “cumulativamente”, deve-se ter em mente a referência à expressão “intimação subsequente”.

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

Por outro lado – e ainda analisando a questão em tese –, se o contribuinte, tendo sido intimado, apresenta os arquivos porém estes têm inconsistências (arquivos sem o nível de detalhe exigido na legislação), o fiscal deve apontar as inconsistências e intimar o contribuinte a fim de corrigi-las, no prazo de 30 dias: art. 708-B, § 5º. Se o contribuinte corrige as inconsistências apontadas, não há infração.

Resta analisar – ainda hipoteticamente – a questão da cumulatividade da multa fixa (R\$ 1.380,00) com a multa proporcional (multa de 1%). Como já salientado, uma vez configurada a infração passível da multa de R\$ 1.380,00, o fiscal deve intimar novamente o contribuinte para apresentar o arquivo ou efetuar as correções apontadas. Se, em face dessa nova intimação (intimação “subsequente”, nos termos da lei), o contribuinte apresenta os arquivos ou corrige as inconsistências, não haverá a segunda multa, a de 1%.

Ou seja, apesar da expressão “devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1%”, esta segunda multa, de 1%, somente será aplicada se não for atendida a intimação “subsequente” para apresentação ou correção do arquivo. Não custa repetir: se no prazo regulamentar o contribuinte apresenta os arquivos ou corrige as inconsistências, não haverá a segunda multa.

Poder-se-ia contrapor: mas a lei não diz que a multa de 1% deverá ser aplicada “cumulativamente”?

*Não, a lei não diz isso. A chave para a interpretação da norma está na questão do não atendimento da intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo, ou da intimação para correção das inconsistências, haja vista que a entrega de arquivos fora das especificações e requisitos regulamentares, quando não corrigidos, equivale à falta de entrega (§ 6º do art. 708-B do RICMS). Atente-se bem para o termo “intimação subsequente”. Subsequente a quê? Ora, subsequente à primeira intimação. Ou seja, aplicada a multa de R\$ 1.380,00 e feita, subsequentemente, a intimação para correção do arquivo, caso o contribuinte não atenda à intimação (subsequente), aí, sim, será aplicada (cumulativamente) a segunda multa, de 1%.*

*Feita essa sondagem da questão no plano teórico, passo ao exame do fato concretamente considerado. Nesse sentido, em face das considerações que acabo de tecer, percebo que as nobres autuantes deixaram de proceder como manda a lei, pois fundiram, numa só multa, os valores atinentes a duas multas (uma multa fixa de R\$ 1.380,00 e uma multa proporcional de 1%), inclusive considerando uma só “data de ocorrência” para ambas as situações, quando, na verdade, se trata de situações distintas, com datas de ocorrência distintas, conforme passarei a expor.*

*Em face da expressão intimação subsequente empregada pelo legislador, é evidente que o momento da ocorrência do cometimento da primeira infração não pode coincidir com o da segunda. Ou seja, as multas podem ser cumulativas, mas não concomitantes.*

*O cálculo das multas consta nos demonstrativos às fls. 59/61. Note-se que nos demonstrativos as multas de R\$ 1.380,00 foram somadas às multas de 1%, e os totais foram transportados para o corpo do Auto de Infração, como se constituíssem uma ocorrência única, todas na mesma data: 31.3.10. Ora, como é que podem as duas infrações (falta de atendimento da primeira intimação e falta de atendimento da segunda) ocorrerem na mesma data, se uma decorre de intimação subsequente?*

*Nesse sentido, cumpre notar que no corpo do Auto de Infração as colunas “Base de Cálculo” e “Multa” indicam dados irreais, pois não discriminam fielmente os cálculos efetuados pelas nobres autuantes, haja vista que os valores lançados nas colunas “Valor Histórico” e “Valor em Real” não correspondem a 1% de uma base de cálculo específica, pois se trata em verdade da soma de uma multa fixa de R\$ 1.380,00 com a multa proporcional de 1% do valor das saídas ou do valor das entradas (o que for maior). Isso está demonstrado nas planilhas às fls. 59 (item 1º), 60 (item 4º) e 61 (item 5º).*

*Insisto neste ponto: é preciso distinguir, na estrutura da alínea “j” em apreço, a existência de duas multas distintas: a primeira multa, de R\$ 1.380,00 (multa fixa), é pelo não atendimento da “primeira” intimação”, sendo que a segunda multa, de 1% (multa proporcional), somente se aplica quando o contribuinte não atende à intimação “subsequente” àquela (intimação) que deu motivo à primeira multa.*

*Está portanto configurada a inobservância do devido procedimento legal.*

*O equívoco da fiscalização, neste caso, implicou grave prejuízo jurídico para o contribuinte, pois, se tivesse sido aplicada a multa de R\$ 1.380,00, como expressamente prevê a lei, intimando-se subsequentemente o contribuinte para cumprir a obrigação sob pena de aplicação, cumulativamente, da multa de 1%, é possível que o contribuinte, para evitar a segunda multa, que é mais grave, se decidisse a cumprir a obrigação, para não sofrer a segunda multa. No entanto, como a fiscalização aplicou de plano a segunda multa, muitíssimo mais gravosa, somada à primeira, tendo ambas a mesma “data de ocorrência”, houve um prejuízo jurídico inegável, para o autuado.*

*Seria então o caso de anular-se a segunda multa, de 1%, mantendo-se a primeira, de R\$ 1.380,00.*

*Há, porém, duas outras questões a analisar, não mais de interpretação da norma, mas agora de interpretação dos fatos.*

*A primeira questão diz respeito às intimações. Foram anexadas duas intimações, ambas datadas de 22.10.09, e ambas intituladas como “1ª intimação” (fls. 16 e 17-18).*

*Na 1ª intimação (fl. 16) é dado o prazo de 5 dias para apresentação de arquivo magnético, estando assinalados dois quadinhos: a) a não apresentação do arquivo do mês de junho de 2008; b) a apresentação dos arquivos com falta do arquivo 74 (inventário final de 2007, inventário inicial e final de 2008). Essa mesma intimação encontra-se à fl. 20, dando a impressão de que seria mais uma intimação, porém a da fl. 20 é apenas cópia da fl. 16 (e não contém assinaturas).*

*Observe-se que na aludida intimação foi concedido o prazo de apenas 5 dias. Além disso, as falhas apontadas referem-se apenas ao arquivo de 2008 (item 5º do Auto), não havendo qualquer alusão a inconsistências relativamente aos exercícios de 2006 e 2007 (itens 1º e 4º do Auto).*

*A outra intimação (fls. 17-18), também intitulada de “1ª intimação”, foi emitida no mesmo dia da anterior: 22.10.09. Nesta, foi concedido o prazo de 30 dias para que o contribuinte corrigisse “inconsistências”. Essa mesma intimação encontra-se às fls. 21-22, dando a impressão de que seria mais uma intimação, porém esta é apenas cópia da outra (e não contém assinaturas).*

Consta mais uma intimação, também datada do mesmo dia, 22.10.09 (fl. 25), porém não consta que o contribuinte tivesse recebido essa intimação.

As autuantes anexaram um “e-mail” da empresa tendo como assunto “Atendimento intimação” (fl. 26), datado de 27.10.09, informando que os arquivos foram transmitidos em 26.10. Alguém assinalou umas observações manuscritas nesse instrumento, com os dizeres “sim”, “não”, “ok”.

Seguem-se outros “e-mails”, em que as auditoras comunicam que os arquivos ainda conteriam inconsistências, porém em alguns não é dito quais seriam as inconsistências, limitando-se a dizer que as inconsistências constariam em “check-list” anexo. Junto com esses “e-mails” estão outros respondidos pela empresa dando conta das providências que estariam sendo tomadas (fls. 27/36).

Em seguida vêm outros “e-mails”, não mais sobre arquivos magnéticos, e sim sobre Notas Fiscais e livros (fls. 37/50).

Por sua vez, a defesa também juntou vários “e-mails”. Eles não foram colacionados na seqüência cronológica. Destacarei alguns, procurando estabelecer a ordem temporal dos fatos. Num deles, datado de 4.11.09 (fl. 345), uma preposta da empresa chamada Adriana informa às auditoras que estava encontrando dificuldade de transmitir arquivos porque eles eram muito “pesados”. Noutro, datado de 5.11.09, às 11h50 (fl. 344), a mesma preposta pergunta à auditora Gisélia se foram recebidos os arquivos de 2005 e 2006, perguntando em seguida se os arquivos de 2007 e 2008 atendem às necessidades da fiscalização. No mesmo dia 5.11.09, às 19h51, a auditora Maria Cristina A. C. Santos respondeu “Ok, recebido!”.

Em face desses pontos, fica a dúvida: a que arquivos se referem esses “e-mails”? Os arquivos magnéticos foram entregues no prazo? Na intimação foram especificadas certas “inconsistências”. Essas inconsistências não foram corrigidas? Se continuou havendo inconsistências, quais as inconsistências que persistiram?

O mais grave nisso tudo é que só houve, a rigor uma intimação. Embora constem nos autos cinco intimações, três delas foram expedidas no mesmo dia, e cuidam de coisas distintas, sendo que uma delas não indica que o contribuinte a tivesse recebido (fls. 16, 17/18 e 25), o mesmo ocorrendo com a quarta intimação (fl. 23), e a quinta intimação diz respeito a outros elementos e não a arquivos magnéticos (fl. 24).

Segunda questão: na descrição das infrações em apreço – itens 1º, 4º e 5º – as nobres autuantes fundamentam a aplicação das multas em face da constatação de inconsistências dos arquivos magnéticos. Como o vocábulo “inconsistência” é de sentido amplo e impreciso, é necessário saber quais são as inconsistências verificadas.

Essa questão de arquivos magnéticos é muito complexa. O interesse do Estado não é aplicar multas, simplesmente, pois o que o Estado quer é que o contribuinte preste as informações pertinentes, de modo a possibilitar ao fisco efetuar um trabalho mais racional, mais preciso, mais próximo da realidade dos fatos. Tanto assim que têm sido feitas alterações na legislação, no sentido de que se dê oportunidade ao contribuinte para que ele corrija eventuais inconsistências dos dados dos arquivos. É por isso que a legislação prevê que o arquivo magnético seja submetido ao crivo de um programa denominado Validador, de modo a checar a consistência dos dados informados. Isto significa que, mesmo tendo feito a entrega do arquivo pela internet no prazo regulamentar, essa entrega fica sujeita a “validação” posterior, nos termos do § 4º do art. 708-A do RICMS.

A fim de deixar bem clara essa questão, foi acrescentado o § 6º ao art. 708-A, através da Alteração nº 62 (Decreto nº 9.332, de 14/02/05, DOE de 15/02/05), segundo o qual a recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando-se o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.

Até aqui o intérprete se vê andando em voltas em torno do termo “inconsistência”. É preciso, então, determinar o que se deva entender como tal.

Há dois caminhos para se compreender o sentido da palavra inconsistência. O primeiro é o do seu significado no vernáculo. Por aí, inconsistência significa incoerência, falta de firmeza, falta de lógica, falta de nexo. O oposto de inconsistência é consistência, característica de algo que apresenta homogeneidade, coerência, firmeza. Por esse aspecto, inconsistência nada tem a ver com erro. Uma coisa pode conter erros, mas mesmo assim ser consistente, ou seja, a consistência em tal caso estará precisamente na constância, homogeneidade ou coerência dos erros.

Porém, melhor que a interpretação vernacular, parece-me a interpretação da norma jurídica a partir das pistas deixadas pelo legislador. Por esse aspecto, o arquivo magnético considera-se consistente se está dentro do padrão preestabelecido pelo Convênio ICMS 57/95, ou seja, se o arquivo tem o nível de detalhe exigido na legislação. Isso, contudo, não significa que os arquivos não possam conter erros. Erro, repito, nada tem a ver com consistência. Uma coisa é um arquivo magnético ser entregue “fora do padrão” (arquivo inconsistente), e outra coisa é ele ser entregue “com omissões ou erros”.

No caso em exame, no campo “Descrição dos Fatos”, assinalaram as auditoras: “Os Arquivos Magnéticos, embora apresentados em 4 (quatro) versões, daí a necessidade de não descartarmos nenhuma e sim

*trabalharmos com a evolução e o confronto entre todas, cujas distorções estão apresentadas em check-list anexo, algumas apresentam inconsistências...*

*Aí está: as nobres auditoras não dizem que os arquivos magnéticos foram apresentados fora do padrão (isto é, sem o nível de detalhe exigido na legislação), mas que apresentam inconsistências.*

*É preciso então verificar quais são as falhas detectadas pela fiscalização, de modo a saber se se trata realmente de inconsistências (arquivos fora do padrão regulamentar) ou se se trata de erros, haja vista que:*

*1) a entrega de arquivos fora das especificações e requisitos regulamentares equivale à falta de entrega, sujeitando o contribuinte à multa da alínea “j” do inciso XIII-A;*

*2) ao passo que a entrega de arquivos com omissão de entradas e de saídas de mercadorias ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes sujeita o contribuinte à multa da alínea “i”.*

As “inconsistências” foram listadas pelas auditoras nos relatórios especificados na intimação às fls. 17-18. Os dois primeiros relatórios referem-se a demonstrativos, um analítico e outro sintético, de diferenças apuradas em Notas Fiscais (fls. 63-64 e 84-85). “Diferenças” são erros. Não são inconsistências. Inconsistência haveria se o contribuinte deixasse de apresentar os registros 50 e 54 (arquivos sem o nível de detalhe exigido na legislação). Porém se os registros 50 e 54 são apresentados, o arquivo magnético está dentro do padrão previsto no convênio. A existência de erros terá outras consequências, porém não a de se dizer que o arquivo está “fora do padrão”.

*Na informação fiscal, as autuantes declararam à fl. 545 que, feita a conferência entre os sistemas disponibilizados pela SEFAZ e tendo solicitado Notas Fiscais no CFAMT, PGF e WEB/SEFAZ, “verificamos um volume muito grande de Notas Fiscais registradas nesses sistemas e ausentes da escrita fiscal”.*

*Já por aí posso adiantar que a multa cabível em relação a essas diferenças seria a prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96:*

*“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;” (grifei)*

*Como se vê, de acordo com a lei, no caso de omissão de entradas e de saídas de mercadorias nos arquivos eletrônicos, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, a multa não é a da alínea “j” – como foi aplicada neste caso –, e sim a da alínea “i”.*

*O terceiro relatório indicado na fl. 17 diz respeito a Notas Fiscais lançadas em duplicidade no registro 53. Ou seja, trata-se de erros, e não de inconsistências.*

*O quarto relatório refere-se a Notas Fiscais sem itens no registro 54. Quanto ao fato de não constarem, no registro 54, a quantidade do produto, o valor unitário do produto e o valor total da Nota Fiscal, a defesa alega que se trata de registros relativos a Notas Fiscais de correção de dados, isto é, não são Notas Fiscais que representem operações ou serviços tributáveis, mas sim Notas Fiscais que visam corrigir equívocos constantes em outras Notas Fiscais anteriormente emitidas, razão pela qual não possuem quantidade, valor do produto e valor total da Nota Fiscal. Aduz que, relativamente a essas inconsistências, dos 436.954 lançamentos confrontados, apenas 160 correspondem a lançamentos efetivamente equivocados no registro 54, o que corresponde a 0,036%.*

*O quinto relatório refere-se a Notas Fiscais ausentes no registro 50. Isso não é inconsistência. É erro. Inconsistência haveria se o contribuinte deixasse de apresentar o registro 50. Porém, se as Notas Fiscais estão “ausentes”, isto significa que houve omissão, e então a multa é a da alínea “i”.*

*O sexto relatório contém uma análise dos arquivos magnéticos em cotejo com a DMA. Os demonstrativos fiscais não têm sequer cabeçalho, não indicando com precisão do que se trata (fls. 68/82).*

*O sétimo contém uma análise dos arquivos magnéticos relativos a energia elétrica e comunicação em cotejo com a DMA (fls. 66 e 86-87), também não indicando com precisão quais seriam as inconsistências.*

*O oitavo relatório é uma lista das validações do Sintegra (fls. 65 e 67), não constando que isso constituísse qualquer inconsistência.*

*Em suma, não há elementos concretos que provem que os arquivos tivessem sido entregues fora do padrão – não foi provado que tivesse havido impossibilidade de serem “lidos” os arquivos.*

*Isso fica claro em face da regra do § 5º do art. 708-B do RICMS:*

*“§ 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.”*

*Note-se que o dispositivo acima não prevê que o contribuinte seja intimado para corrigir “erros”, mas apenas para corrigir “inconsistência” do arquivo.*

*A razão disso é simples. Em caso de “erros”, cabe à fiscalização apurar se eles implicaram falta de pagamento de tributo, e, em caso positivo, deve-se proceder ao lançamento do tributo sonegado, e não à intimação para que o contribuinte “corrija” o tributo que deixou de ser pago. Por outro lado, em caso de “inconsistência” do arquivo, aí, sim, cabe a intimação do contribuinte para que corrija a inconsistência, a fim de que o arquivo possa ser “lido”, permitindo a realização dos roteiros de auditoria pertinentes.*

*Concluo que não está demonstrado nos autos que os arquivos tivessem sido apresentados sem o nível de detalhe exigido na legislação. O que vejo é que os arquivos foram apresentados com omissões e com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes.*

*Quanto aos erros assinalados pelas nobres autuantes, caberia à fiscalização adotar as medidas cabíveis, segundo a lei, e que neste procedimento não são mais possíveis. Por exemplo, se havia diferenças relativas a omissões de entradas e de saídas de mercadorias nos arquivos eletrônicos, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, seria o caso de aplicar-se a multa de 5% prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Por outro lado, se as diferenças, em vez de simples descumprimento de obrigações acessórias, implicavam falta de pagamento do tributo, deveria a fiscalização apurar os valores devidos, com a multa correspondente calculada sobre a obrigação principal, que absorveria a multa pelo eventual descumprimento de eventual obrigação acessória com ela relacionada, nos termos do § 5º do art. 42 da citada lei.*

*Nota que, na informação fiscal, as auditoras enfatizaram em negrito que, feita a conferência entre os sistemas disponibilizados pela SEFAZ e feita a solicitação das Notas Fiscais no CFAMT, PGF e WEB/SEFAZ, “verificamos um volume muito grande de Notas Fiscais registradas nesses sistemas e ausentes da escrita fiscal”, apontando os elementos às fls. 205/218.*

*Ora, uma coisa é a existência de omissões de entradas e de saídas de mercadorias nos arquivos eletrônicos, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes. Em tal caso, se as omissões ou divergências são apenas nos arquivos magnéticos, porém nos livros não há omissões, e portanto não houve falta de pagamento de imposto, cabe a aplicação da multa de 5% prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Mas outra coisa é a existência de omissões de entradas e de saídas de mercadorias nos livros fiscais. Neste caso, não se pode cogitar de “descumprimento de obrigação acessória”. Por exemplo, se no Registro de Saídas há omissões de operações, é inaplicável a multa de 5% de que cuida a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da lei. O que se deve em tal situação é cobrar o imposto com a multa correspondente. O lançamento tributário constitui atividade plenamente vinculada. O fisco não pode, discricionariamente, optar pela aplicação de multa em substituição à cobrança do imposto. Nada justifica que a fiscalização, diante de falta de cumprimento da obrigação principal, se limite a punir o sujeito passivo com multa por infração formal, mesmo que porventura a multa por infração acessória seja superior ao valor do tributo devido. O acessório é sempre acessório, não importa o valor.*

*Pelo que consta nas intimações, há indícios de erros que podem ter implicado falta de pagamento de imposto. Diante de tais indícios, caberia à fiscalização aprofundar a análise por outros meios, para apuração da obrigação principal, independentemente da obrigação acessória relativa aos arquivos magnéticos. Se houve erros que implicassem falta de pagamento de tributo, tais erros teriam de ser levantados, já que a fiscalização os identificou, conforme é dito na informação fiscal.*

*Só como exemplo, foi dito na informação que teria sido verificado um volume muito grande de Notas Fiscais ausentes na escrita fiscal. Se se trata de Notas Fiscais de saídas, teria de ser apurado o imposto que deixou de ser pago. E se se trata de Notas Fiscais de entradas, teria de ser apurada a repercussão jurídica desse fato, inclusive para efeito de lançamento do imposto com base na presunção legal prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/06.*

*Enfim, considero que no tocante aos itens 1º, 4º e 5º não foi seguido o devido procedimento legal. Há possibilidade de em vez de ter sido lançado tributo ter a fiscalização se limitado a aplicar penalidade por suposto descumprimento de obrigação acessória. Além disso, em caso de diferenças consistentes em omissões de entradas e de saídas de mercadorias nos arquivos eletrônicos, ou de informações nos arquivos com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, a multa cabível é a da alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e não a da alínea “j”.*

*Na Decisão que proferi anteriormente nestes autos, concluí que não havia como mudar o fulcro da imputação, de modo a aplicar a multa de 5% prevista na alínea “i”, mesmo porque nos autos não existiam elementos que permitissem os cálculos. Com base nesse entendimento, votei pela nulidade dos itens 1º, 4º e 5º, no que fui*

acompanhado pelos meus pares da 3<sup>a</sup> Junta, na qual me encontrava em atuação na época, mediante o Acórdão JJF 0299-03/10, por inobservância do devido procedimento legal e inexistência de elementos que determinassem com segurança a existência das infrações.

Tendo a Junta recorrido de ofício, a 1<sup>a</sup> Câmara, através do Acórdão CJF 0113-11/11, deu provimento ao Recurso, decretando nula a Decisão recorrida, e devolveu os autos à primeira instância para novo julgamento (fls. 579/591).

O processo foi pautado para novo julgamento na sessão do dia 11.7.11. Na sessão se julgamento, tendo em vista as ponderações do ilustre Relator da 1<sup>a</sup> Câmara, aduzindo que, “Destarte, não se há de perquirir se os arquivos ainda apresentam inconsistências, quais são essas inconsistências etc.”, e acrescentando que “Essas dúvidas deverão ser sanadas ao longo da instrução processual”, a 3<sup>a</sup> Junta deliberou que o processo fosse baixado em diligência à repartição de origem, a fim de que as auditoras responsáveis pelo procedimento, mediante revisão fiscal, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, elaborassem demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

As autuantes devolveram os autos sem cumprir a diligência alegando que tecnicamente a alínea correta a ser aplicada é a alínea “j”, e, ainda caso elas, auditoras, considerassem a possibilidade de aplicação da alínea “i”, o resultado alcançado seria o mesmo, dado o volume de inconsistências e divergências em testes que teriam sido realizados, conforme exemplo que apresentam a título de demonstração.

O contribuinte manifestou-se dizendo que, ainda que as autuantes entendam pela aplicação de normativo diverso do que foi objeto da diligência, deveriam ter cumprido o que foi solicitado, cabendo ao Órgão Julgador decidir pela aplicação da penalidade que entendesse cabível, e, se o Órgão Julgador considerou que a diligência seria essencial para o exercício de sua competência de julgamento, não caberia às fiscais diligentes avaliarem se a diligência solicitada deveria ou não ser cumprida, mas simplesmente cumprí-la para que a Junta de Julgamento tivesse todos os elementos que considera importantes para o julgamento.

O processo foi mais uma vez posto em pauta para julgamento pela 3<sup>a</sup> Junta. Na sessão do dia 14.3.12, a 3<sup>a</sup> Junta, considerando que o processo havia retornado sem que a diligência fosse cumprida, decidiu que o processo deveria ser retirado de pauta, a fim de que a repartição de origem designasse auditor fiscal estranho ao feito para que fosse dado cumprimento à diligência. Na nova diligência, foi solicitada a atenção especial do Sr. Inspetor Fazendário no sentido de que a diligência fosse cumprida. Foi então reiterada nova diligência nos mesmos termos, solicitando-se que auditor fiscal estranho ao feito, mediante revisão fiscal, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, elaborasse demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em despacho à fl. 624, o Inspetor da IFEP Comércio, Amarildo Tosta Santos, determinou a remessa do processo à Supervisão Varejo daquela inspetoria, para que fosse atendida a diligência.

O Supervisor Paulo Cesar Pinto de Almeida, em despacho à fl. 624-v, designou o auditor Carlito Neves para, na qualidade de fiscal estranho ao feito, elaborasse uma revisão fiscal, conforme solicitação à fl. 622, determinando no mesmo despacho a inclusão do auditor Anderson na mesma incumbência.

Os fiscais Carlito Neves de Lacerda Júnior e Anderson Peixoto Sampaio devolveram o processo sem cumprir a diligência, dizendo que eles analisaram o processo e observaram que a lavratura do Auto de Infração cumpriu todas as formalidades legais e concordam com as autuantes. Copiam boa parte do pronunciamento das autuantes e acrescentam que chegaram à conclusão de que neste caso não há possibilidade de quantificar o valor das divergências ocorridas em cada mês, porque os arquivos magnéticos são imprestáveis e seria um contrassenso se valerem de tais arquivos magnéticos para apurar o percentual sobre o valor de divergências, pois não seria feita a justiça necessária, uma vez que o resultado seria prejudicial ou ao Estado ou ao contribuinte. Consideram que a linha seguida na autuação foi a que eles corroboram.

Por conseguinte, foi feito o que a 1<sup>a</sup> Câmara recomendou, visando a depurar a multa cabível em face do fato concretamente verificado, ou seja, arquivos apresentados com omissões e com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, porém a fiscalização se recusou a cumprir as diligências solicitadas pelo Órgão Julgador. Nem mesmo o despacho direto e expresso do Inspetor da IFEP, Amarildo Tosta Santos, determinando que fosse atendida a diligência foi levado em conta. Do mesmo modo, foi igualmente ignorada a ordem do Supervisor, Paulo Cesar Pinto de Almeida, em despacho determinando que fosse feita a revisão solicitada pelo Órgão Julgador.

*Não estão portanto caracterizadas as infrações dos itens 1, 4º e 5º.*

...  
Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**VOTO (VENCEDOR - ITENS 1º, 4º e 5º)**

Com a devida vénia, apesar do bem elaborado voto proferido pelo relator, o meu entendimento não aponta no mesmo sentido, em relação às infrações relativas aos itens 1º, 4º e 5º descritas, relatadas e apreciadas na parte inicial dos autos.

As três infrações dizem respeito à aplicação de multas por descumprimento de obrigação acessória consistente na falta de entrega de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, nos exercícios 2006, 2007 e 2008, respectivamente nos valores de R\$ 510.077,46, R\$ 892.088,51 e R\$ 1.593.846,03, sendo aplicada penalidade equivalente à 1% das operações omitidas.

Observa o relator, apesar de a imputação expressar que o contribuinte “deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação”, consta no campo Descrição dos Fatos que “os arquivos foram apresentados, porém com distorções”. Completa que analisando os elementos dos autos, o que houve foram omissões de registros, inclusive de Notas Fiscais do CFAMT, bem como arquivos com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais.

Conclui que, nesse caso, não se poderia aplicar a penalidade apontada pelas autuantes, tipificado no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96 que não se confunde com o fato efetivamente ocorrido, conforme descreve:

“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;”

Mas, a multa aplicável no caso das entradas e de saídas de mercadorias omitidas nos arquivos eletrônicos, ou informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais, prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, também descrita:

“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;”

A construção lógica que culminou com a invalidação da autuação, parte das razões defensivas, frisando que os arquivos foram entregues, conforme, inclusive afirmam as próprias autuantes, de modo que não haveria suporte fático para incidência da norma invocada pela fiscalização. Segundo a relatoria, a autuação se baseou na regra do § 6º do art. 708-B do RICMS, disciplinando que a entrega de arquivo magnético fora das especificações configura não fornecimento, o que sujeitou o contribuinte àquela penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

A Decisão aborda com esmero aspectos do direito e de fato da complexa estruturação do cumprimento da obrigação acessória relacionada com a entrega de informações em arquivo eletrônico, nos termos da Lei nº 7.014/96 e do Decreto nº 6.284/97. Discorre à exaustão diferenças entre os arquivos entregues com inconsistências (fora do padrão regulamentar) e arquivos entregues fora do padrão (sem o nível de detalhamento exigido), sobre a aplicação da lei no tempo (art. 106, CTN), com relação ao disposto no art. § 6º do art. 708-B do RICMS, na tentativa de esclarecer que, com as seguidas alterações na legislação que rege à espécie, não poderia corresponder à multa da atual alínea “j”. Informa que as multas aplicadas cumulativamente deixaram de observar o devido processo legal; que as intimações de 5 e 30 dias, na mesma data (fls. 16/18), impediram o contribuinte de observar melhor a legislação, implicando grave prejuízo jurídico; que os e-mails acostados no PAF não informam as inconsistências, tampouco os relatórios de notas fiscais do CFAMT/PGF/WEB SEFAZ, ausentes na escrita fiscal, das notas fiscais ausente no Registro 50 ou outras sem itens no Registro 54, não se tratam de inconsistências, mas erros ou diferenças.

Conclui pela falta de prova que os arquivos tivessem sido apresentados sem o nível de detalhe exigido na legislação, mas com omissões ou com dados divergentes, sendo cabível a aplicação da multa de 5% prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 ou, por outro lado, se as diferenças implicassem falta de pagamento do tributo, deveria a fiscalização exigir o ICMS correspondente como obrigação principal, que absorveria a multa pelo eventual descumprimento de eventual obrigação acessória com ela relacionada, nos termos do § 5º do art. 42 da citada lei.

Não sendo possível mudar o fulcro da imputação, para aplicar a multa de 5%, acima aludida, a autuação foi considerada nula. A segunda instância (CJF 0113-11/11) deu provimento ao Recurso de ofício, decretou nula a Decisão recorrida, devolvendo os autos para novo julgamento.

Convertido os autos em diligência para elaborar demonstrativos das inconsistências, pretendidas pelo nobre

relator, as autuantes confirmaram que já tinham efetuado levantamento nos termos da alínea "j" inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e que, aplicada forma prevista na alínea "i", em face ao volume das inconsistências e divergências apresentadas, o resultado seria o mesmo.

Designada nova diligência, os prepostos observaram que a lavratura do Auto de Infração cumpriu todas as formalidades legais, concluindo que não há possibilidade de quantificar o valor das divergências mês a mês, tendo em vista à imprestabilidade dos arquivos magnéticos para indicar com alguma segurança o percentual de omissões, considerando acertada a linha seguida pelas Auditoras Fiscais autuantes.

Sob o juízo de descumprimento da diligência solicitada, as infrações foram descaracterizadas.

Com efeito, a imposição em debate trata da aplicação de multa, sob a acusação que o sujeito passivo deixou de fornecer Arquivos Magnéticos, exigidos mediante intimação com informações das operações e prestações realizadas, nos exercícios de 2006 a 2008, no valor global de R\$ 2.996.012,00.

Cabível esclarecer, de pronto, que o ilícito tributário atribuído ao sujeito passivo, nas infrações 01, 04 e 05 (deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas) não ocorreu, na forma como descrita, uma vez que constam do SCAM (Sistema de Controle de Arquivos Magnéticos), fls. 127/128, além dos diversos documentos acostados aos autos, a entrega efetiva de arquivos magnéticos, em obediência aos prazos previstos na legislação ou em atendimento à aludida intimação. A autuação encontrou justificativa no § 6º, art. 708-B, RICMS BA-97, ao prever que 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", inciso XIII-A, art. 42, Lei nº 7.014, de 04/12/96.

Não há de se cogitar qualquer agressão aos direitos do contribuinte ou desamparo a tipicidade que norteia o direito de tributar, uma vez que as infrações por descumprimento da obrigação acessória foi narrada de forma correta e circunstanciada no campo "descrição dos fatos", corrigindo a impropriedade inicial na descrição da infração 01, tornando clara a origem da exigência e as provas que a sustentam demonstram a motivação da autuação.

Não houve também, no presente caso, qualquer problema de aplicação da lei no tempo, no que se refere à redação do § 6º do art. 708-B. Não obstante o seu texto atual, dado pelo Decreto nº 12220, de 29/06/10, efeitos a partir de 30/06/10, não poder ser aplicado à presente exigência e mesmo a redação anterior desse § 6º, dada pelo Decreto nº 11.019/08, que surtiu efeitos de 26/04/08 a 29/06/10, atingindo apenas o exercício de 2008, conforme pontuou a relatoria, isto não tem qualquer repercussão com relação a exigência. Isto porque, o § 6º que, efetivamente, foi acrescentado pelo Decreto nº 9.332/05, com efeitos de 15/02/05 a 25/04/08, sua redação fazia menção à possibilidade de aplicação da multa prevista na alínea "g" do inciso XIII-A, do art. 915, RICMS/BA, que, na época, era o equivalente à multa correspondente à atual alínea "j". Esta alínea somente foi acrescentada, através do Decreto nº 10840, de 18/01/08, efeitos a partir de 19/01/08, que deu nova redação ao inciso XIII-A do Art. 915, RICMS BA-97.

Correta é a posição do relator no que se refere à complexidade da perfeita caracterização do descumprimento da obrigação tributária concernente à exigência dos arquivos magnéticos, tendo em vista a evolução dos fatos, a necessária adequação aos ditames do Convênio ICMS 57/95 e, em consequência, o dispositivo da lei que prevê a multa específica, tem sofrido com o tempo várias alterações em suas redações, nas alíneas que indicam a imposição das multas, o que dificulta a perfeita assimilação pelo contribuinte, sua identificação pela fiscalização e mesmo pela jurisprudência deste órgão julgador, uma vez que a aplicação da lei tem de levar em conta a redação vigente à época dos fatos.

No entanto, peço vênia para discordar do nobre relator, que concluiu pela impertinência das infrações, considerando que, no caso concreto, reitero, não houve qualquer problema de aplicação da lei no tempo, no que se refere à redação do § 6º do art. 708-B, eis que a entrega de arquivos fora das especificações e requisitos previstos no convênio ICMS 57/95 (inconsistências), no período das infrações 01 e 04, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea "g" do inciso XIII-A do art. 915 do regulamento de ICMS, que alcançava a mesma situação fática da atual alínea "j", não existente à época.

Transcrevo a redação das alíneas "f" e "g", inciso XIII-A, art. 915, RICMS BA (Decreto nº 9.332, de 14/02/05, efeitos de 15/02/05 a 18/01/08, que não apresentam divergências fundamentais diante das alíneas "i" e "j", hoje existentes, mas apenas ajustes nas respectivas redações).

f) 5% (cinco por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos 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.

g) 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.*

Outrossim, não encontro nulidade também na indicação da multa com fulcro no inciso XIII-A, alínea “j” do art. 42, na forma da Lei 10.847/07, quando deveria estar indicado nos autos, a Lei nº 9.430/05, efeito de 11/02/05 a 27.11.07 e a Lei nº 10.847, efeitos a partir de 28/11/07. Isto porque, ensina o regulamento de processo fiscal do Estado da Bahia que a “indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal” (art. 19, Decreto nº 7.629/99). Verifico ainda que a indicação equivocada de dispositivo legal não trouxe prejuízo ao sujeito passivo, porquanto o conteúdo de todo o PAF denota de forma clara a infração cometida ao sujeito, que apresentou impugnação, mostrando pelo conhecimento, com os elementos de prova de que dispunha. Restou evidenciado dos fundamentos e razões expendidos nos autos que toda controvérsia recai sobre os arquivos que foram apresentados com inconsistências e que, na forma do art. 708-B, § 6º, RICMS BA-97, 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.

Com relação a exaustiva explanação da relatoria com relação às diferenças entre os arquivos entregues com inconsistências (fora do padrão regulamentar) e arquivos entregues fora do padrão (sem o nível de detalhamento exigido), parece-me de menor importância. Na exigência dos arquivos magnéticos, enquanto a Lei do ICMS apresenta sanção para os dados apresentados com **divergências**, o regulamento do ICMS dispõe sobre **inconsistências** ao firmar que deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstica indicativa das irregularidades encontradas, tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivos magnéticos (art.708-B, § 5º, RICMS BA). Etimologicamente, são vocábulos diversos, mas encerram a mesma idéia de que determinado dado informado nos arquivos magnéticos não se coaduna com o respectivo documento fiscal ou estão em desacordo com o estipulado no Convênio ICMS 57/95.

Importa, em se tratando de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. No caso em exame, versam as infrações 01, 04 e 05, apresentados os arquivos com inconsistências, de forma a impedir a realização dos roteiros de fiscalização, o autuado foi intimado formalmente, para apresentar o arquivo de junho/2008, faltante, no dia 22/10/09 (fl. 16), como faz prova o documento do SCAM (Sistema de Controle de Arquivos Magnéticos), anexo aos autos, fls. 127/128; na mesma data emitiu a intimação para o contribuinte corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, no prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, dia 22/10/09 (fl. 17/18), conforme a indicação do § 5º, art. 708-B, RICMS BA. A listagem diagnóstico com as irregularidades encontradas estão descritas na própria intimação e constantes do recibo de arquivos eletrônicos, recebidos por preposto do autuado, na mesma data, 22/10/2013 (fls. 17/19).

Com toda vénia, não há falar que as intimações de 5 e 30 dias, manejadas pelas autuantes, na mesma data, impediram o contribuinte de observar melhor a legislação e implicou grave prejuízo jurídico. Em absoluto. As intimações, na mesma data, estão naturalmente justificadas e em obediência à legislação. Com relação à condição “não atendimento de intimação subsequente” para aplicação da multa mais gravosa, 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas de mercadorias, o que for maior (alínea j, XIII-A, art. 42, Lei 7.014/96), entendo também perfeitamente atendida.

Deve ser observado que os arquivos magnéticos, à época da ação fiscal, exceto aquele de junho/08, já tinham sido entregues, mesmo com as inconsistências; de tal ordem, que, inclusive, os diligenciadores, após várias tentativas de correção, não conseguiram operar os tais arquivos. Entregues, ainda que com defeitos, não caberia qualquer intimação, nesse sentido, apenas aquela outra, a subsequente para a apresentação do respectivo arquivo.

A opção pela aplicação da multa prevista no inciso “i”, 5% do valor das entradas e saídas de mercadorias omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes, conforme entendeu o relator, sequer demandaria intimação e poderia ser exigida imediatamente. Não o foi assim exigido porque os valores omitidos, com dados divergentes não puderam ser capturados com segurança, conforme afirmaram as autuantes e, posteriormente, os diligenciadores, sobretudo, porque, a intimação para conserto do arquivo visavam o cumprimento dos roteiros de fiscalização sugeridos na Ordem de Serviço nº 511603/09 (fl. 07), obstaculizado pela falta de atendimento da intimação para apresentação de arquivo magnético, com o estipulado no Convênio ICMS 57/95, o que demandou a imposição da multa por descumprimento da obrigação de fazer.

Em se tratando de arquivos magnéticos, à luz da legislação, as intimações caracterizam o tipo do ilícito tributário, a imposição da penalidade prevista na Lei e não as inconsistências ou divergências. Os arquivos magnéticos são considerados consistentes quando são elaborados no formato previsto na legislação tributária, mas, também, quando seus dados não apresentam divergências, discrepâncias, pois o Convênio ICMS 57/95

*trata de arquivos eletrônicos que devem espelhar a escrituração fiscal do sujeito passivo, não sendo correto que tais registros sejam alimentados de modo defeituoso, com valores para mais ou para menos.*

*Incabível ainda as afirmações de que os e-mails acostados no PAF não informam as inconsistências dos arquivos magnéticos ou que os relatórios de notas fiscais do CFAMT/PGF/WEB SEFAZ, ausentes na escrita fiscal, no Registro 50 ou lançamentos sem descrição do item no Registro 54, não se tratam de inconsistências, mas erros ou diferenças, postos que tais divergência já foram superadas e as inconsistências identificadas na listagem diagnóstico.*

*A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário, pois sendo este de natureza obrigacional, constitui sempre uma obrigação do sujeito passivo para com o sujeito ativo tributante. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo.*

*A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).*

*Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de emitir documentos e escritura livros por sistema eletrônico de processamento de dados, nos termos do Convênio ICMS 57/95 (art. 683, RICMS BA-97 e seguintes. No caso, com a devida vênia, concluo que ficou patente, nos autos, o cometimento pelo autuado da infração que lhe foi imputada, desde quando não cumpriu as exigências legais pertinentes de apresentar os seus arquivos magnéticos, em conformidade com Convênio ICMS 57/95, espelhando sua escrituração fiscal.*

*Dessa forma, as infrações por descumprimento de obrigação acessória restam caracterizadas, com a exclusão da multa fixa de R\$ 1.380,00, no exercício de 2006, porque o dispositivo que a estabeleceu, ainda não estava vigendo (Lei nº 10.847, efeitos a partir de 28/11/07); no exercício de 2007, não foram anexadas aos autos, provas da falta de entrega. Apenas no mês de junho 08, restou caracterizada a falta de entrega do arquivo magnético, fls. 127/128. No item 01 (R\$ 508.697,46 (item 04), R\$ 890.708,51 e R\$ 1.593.846,04 (item 05).*

*Com relação, por enfim, ao pedido da redução da multa aplicada, formulado pelo sujeito passivo, nos termos do art. 42, § 7º da Lei 7.014/96, apesar de não poder afirmar que as infrações não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, tendo em vista a impossibilidade de proceder à fiscalização regular, por dever de ofício, devo reconhecer que o autuado tentou, durante a ação fiscal, atender ao solicitado pelas Auditoras Fiscais, interagindo, discutindo, buscando soluções para corrigir as inconsistências apontadas, seja através dos e-mails acostados aos autos, seja durante o processo de diligência. Dessa forma, entendo que mais razoável será a apreciação desse pedido pela segunda instância, quando se acumularão novos elementos para investigação da presença dos requisitos que autorizem o benefício.*

*O voto é pela PROCEDÊNCIA das três infrações.*

Devidamente intimado, o recorrente interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 863/884.

Em sua peça recursal, inconformada com o desfecho dado pelo julgamento de 1ª Instância e após breve relato dos fatos, inicia seu arrazoado pontuando:

1. Que a fiscalização abrangeu três de seus estabelecimentos localizados em Salvador, Teixeira de Freitas e Ipiaú;
2. Que por opção dos autuantes, o procedimento fiscal concentrou-se inicialmente nos estabelecimentos de Teixeira de Freitas e Ipiaú, e na sequencia em Salvador, ressaltando que seus outros estabelecimentos também fiscalizados não sofreram qualquer autuação;
3. E que apesar de ter atendido a todas as intimações para apresentação de arquivos magnéticos, foi lavrado contra si Auto de Infração cuja acusação é exatamente de falta de apresentação dos referidos arquivos magnéticos, bem como de outros documentos.
4. Que a sua defesa foi acolhida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou nulo o Auto de Infração, sendo anulada a referida Decisão pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal em sede de Recurso de Ofício.
5. Ato contínuo a 1ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência com o fim de que as auditoras fiscais, mediante revisão fiscal, elaborassem demonstrativo das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do

valor das operações de saída em cada período mensal.

6. Que mesmo não tendo sido cumprida a diligência requerida, o Auto de Infração foi levado a julgamento e julgado parcialmente procedente, em Decisão não unânime.

Feitas as primeiras considerações, aduz a nulidade da Decisão em razão do descumprimento da diligência fiscal solicitada. Aduz que a Junta de Julgamento Fiscal decidiu por converter o feito em diligência, por duas vezes, para que fosse elaborando demonstrativo de inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês conforme art. 42, XIII-A, “i” da Lei nº 7.014/96, sem, contudo, ter sido realizada a diligência requerida.

Fazendo remissão à informação fiscal na qual fiscal estranho ao feito afirma que “*não há possibilidade de quantificar o valor das divergências ocorridas em cada mês como resultado das inconsistências apuradas*”, aduz que tal afirmativa não merece prosperar, “*... já que o programa utilizado pelo recorrente é o mesmo utilizado para a geração dos arquivos das outras filiais do recorrente, sendo que estas não apresentaram nenhum óbice à fiscalização, além de terem sido validados pelo SINTEGRA ...*”.

Nessa esteira, afirma que os autos foram levados a julgamento sem que fosse cumprida a diligência reiteradamente solicitada, lembrando que ao contrário do alegado pelo fiscal estranho ao feito, a possibilidade de se realizar a diligência é real, vez que, em demonstração de sua boa-fé, diz o recorrente que identificou os erros que cometeu quando da apresentação da impugnação ao lançamento, registrando que apesar de ínfimos, são determinantes para a demonstração da possibilidade de realização da diligencia requerida pela Junta de Julgamento Fiscal.

Quanto à falta de entrega dos arquivos magnéticos, nega veementemente a acusação fiscal. Lembrando do quanto aposto na “*descrição dos fatos*”, afirma que os referidos arquivos foram apresentados em três oportunidades, sendo que em duas delas o recorrente apenas corrigiu eventuais inconsistências identificadas nos seus lançamentos, o que corroboraria a tese de que não houve a alegada falta de entrega de arquivos magnéticos. Registra que na última oportunidade em que os arquivos foram entregues, as Fiscais não teceram qualquer consideração no sentido de apontar eventuais inconsistências dos arquivos apresentados, o que teria levado a ora recorrente a concluir que seus arquivos estavam regulares.

Ante ao exposto, aduz também que é contraditória a acusação fiscal, também sendo improcedente o lançamento por capitular infrações que não ocorreram, com destaque para o trecho do voto do Relator José Raimundo Conceição que consignou que “*analisando-se os elementos constantes nos autos, deduz-se que não se trata de falta de entrega de arquivos mediante intimação, como acusa o Auto ...*”.

Avançando, dizendo desta vez da sanção aplicada, aduz que é específica e se refere a falta de entrega dos Arquivos Magnéticos, mesmo após intimação para tanto. Entende que mesmo que as poucas inconsistências existentes no Arquivo pudessem ensejar a aplicação de alguma penalidade, não seria a norma insculpida no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, pois, em nada se confunde com o fato efetivamente ocorrido.

Entende que não há que se pretender justificar as infrações impugnadas em razão do nível de detalhamento exigido na legislação, eis que não é fundamento objeto da capitulação da infração, bem como os arquivos entregues estão em perfeita conformidade com o que disciplina o Convênio CONFAZ nº 57/95, lembrando que os Arquivos Magnéticos do recorrente foram devidamente validados pelo validador do SINTEGRA, fato que também exclui a possibilidade de não entrega dos arquivos ou de entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação.

Concluindo, repisa a tese de que há total incompatibilidade entre a constatação dos fatos ocorridos e o fundamento legal com o qual se pretende sustentar a autuação combatida, o que impõe a nulidade das infrações 1, 4 e 5.

Reproduzindo o texto da alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e repisando a

tese da incompatibilidade entre a constatação dos fatos ocorridos e o fundamento legal utilizado pela fiscalização, aduz que as autuantes emprestaram interpretação equivocada ao texto da norma. Lembra que a referida norma penaliza a conduta omissiva do contribuinte que, mesmo intimado a apresentar arquivos magnéticos, não o faz, o que não se revela a hipótese dos autos. Nessa senda, cita trecho do voto do relator de piso, José B. L. Irmão que diz “*analisando-se os elementos constantes nos Autos, deduz-se que não se trata de falta de entrega de arquivos mediante intimação, como acusa o Auto mas tão somente de omissões de registros, inclusive de Notas Fiscais do CFAMT, bem como arquivos com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais*”

Das multas previstas na norma, fixa e proporcional, lembra que são cumulativas apenas na hipótese em que se verifique a falta de entrega dos arquivos magnéticos, ou seja, “*... a multa cumulativa de 1% só seria aplicável caso o contribuinte não atenda a intimação subsequente para apresentação do arquivo magnético, o que, repita-se, não ocorreu no presente caso*”.

Faz análise mais detida da norma, sobretudo à vista da expressão “*intimação subsequente*”, cita trecho do voto do relator de piso, concluindo que para o caso dos autos não há que se falar na aplicação cumulativa da segunda multa, pois, o recorrente atendeu, dentro do prazo, à intimação para entrega dos arquivos magnéticos, bem como as duas intimações possuem a mesma data de ocorrência, qual seja, 22/10/2009, aí entendido que não houve a “*intimação subsequente*” exigida pela legislação, sobretudo se considerado que ambas as multas estão com uma única data, além do fato de que as próprias intimações estão com uma única data e denominadas como “*primeira intimação*”.

Menciona o art. 708-B, § 3º, do RICMS/Ba, para dizer que lhe deveria ter sido concedido prazo de 30 dias para a correção das inconsistências verificadas e especificadas pelas autuantes, o que foi feito no mesmo momento para em que foi intimada a apresentar os arquivos magnéticos.

Registra que a intimação de fl. 16 lhe concede 5 dias para apresentação do arquivo magnético, mencionando a não apresentação do arquivo do mês de junho de 2008 e apresentação de arquivos com falta do arquivo 74, não aludindo a quaisquer inconsistências relativas aos exercícios de 2006 e 2007 - infrações 1 e 4.

Do exposto, aduz que a não correção do ato praticado pelas autuantes – realização em um só ato (datado de 22.10.09) da “*primeira intimação*” e da “*intimação subsequente*”, restará patente a violação ao princípio da legalidade.

Ainda com espeque no art. 708-B, desta feita no § 6º, aduz que a tentativa de manter a higidez da autuação com tal fundamento legal não pode prosperar, haja vista que a atual redação do referido dispositivo não estava vigente à época dos fatos, eis que passou a produzir efeitos a partir de 30/06/2010, bem como os arquivos magnéticos em questão foram entregues dentro padrão exigido pelo Convênio ICMS 57/95. Cita trecho do voto do relator de piso que analisa a matéria – aplicação da norma no tempo, concluindo que as autuantes não poderiam se valer de um dispositivo que não existia à época dos fatos geradores, sob pena de violação flagrante ao princípio da irretroatividade tributária.

Quanto à entrega dos arquivos magnéticos, assevera que foram entregues dentro dos padrões exigidos pelo Convênio ICMS 57/95. Nessa esteira, também ressalta que a regra do §6º do art. 708-B do RICMS tem aplicação apenas quando o arquivo magnético é entregue fora das especificações previstas pelo referido Convênio, ou seja, sem o nível de detalhe exigido na legislação, lembrando que eventuais erros constantes nos arquivos magnéticos não devem e não podem ser entendidos como inconsistências, a ponto de se considerar que o arquivo estaria fora do padrão exigido pela legislação.

Mencionando a OTE-DPF-3005 e as orientações ali contidas, diz que pode ser considerado arquivo fora do padrão aquele que tenha sido enviado com a ausência do registro 54, o que não teria ocorrido, lembrando que as autuantes referiram-se a divergência nos registros 50 e 54, sem

mencionar a ausência deles. Faz remissão a trecho do voto do relator de piso.

Lembra que seus arquivos, quando enviados, foram submetidos ao crivo do programa validador do SINTEGRA, lembrando que o programa utilizado pelo recorrente foi o mesmo utilizado para a geração dos arquivos das outras filiais da mesma empresa, sendo que estas não apresentaram nenhum óbice à fiscalização.

Entende que ainda que a fiscalização pretendesse tributar as omissões supostamente perpetradas, haveria que ser feito um levantamento das inconsistências existentes no arquivo magnético para a aplicação da multa da alínea “i”, considerando que não houve falta de entrega dos arquivos e muito menos fora do padrão regulamentar. Lembra que a diligência com este fim não foi realizada.

Diz da inexistência de prejuízo ao erário estadual. Afirma que identificou as inconsistências existentes nos arquivos magnéticos, ao passo em que providenciou e enviou os arquivos magnéticos para as autuantes, mesmo não havendo assinatura sua na denominada 3<sup>a</sup> intimação, o que denota a sua boa-fé.

Afirma que a análise dos arquivos magnéticos levará à conclusão de que apenas uma ínfima parte do total de lançamentos feitos pelo recorrente efetivamente apresenta “omissões”, além do fato de que a maior parte dos lançamentos indicados pela fiscalização como “inconsistentes” referem-se a operações não tributáveis pelo ICMS, o que, *in fine*, não redundaria em qualquer prejuízo ao erário, pois, caso contrário, o lançamento incluiria exigência de imposto. Cita mais uma vez trecho do voto do relator de piso.

Por derradeiro, repisando todos os argumentos recursais, considerando a possibilidade de que seja mantida a autuação, com esteio no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/Ba, pede que seja cancelada as multas ou ainda que seja reduzida a valor não superior a R\$46.920,00. Alternativamente requer a redução da multa para 10% do valor originário.

Ao cabo das suas razões, requer:

1. Que seja declarada a nulidade do Auto de Infração;
2. Que se ultrapassada a nulidade, que seja julgado improcedente o Auto de Infração;
3. Que se mantida a autuação que seja cancelada ou reduzida a multa com fundamento no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/Ba.

A Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, Procuradora da PGE/PROFIS, exara Parecer à fls. 947/948, no qual assevera que da compulsão dos autos, verifica que o voto vencedor da d. JJF tem razão quando afirma que os fatos imputados à recorrente estão perfeitamente esclarecidos com os elementos de prova acostados aos autos. Aduz que em que pese a imputação ser de falta de entrega, mediante intimação, dos arquivos, resta claro que é a falta de determinadas informações nos arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte.

Entende a n. Procuradora que tal fato não conduz à nulidade da infração, vez que restou claro que os arquivos magnéticos foram apresentados, sem que constassem os registros solicitados. Nessa esteira, aduz que a descrição dos fatos - constante do corpo do Auto de Infração – são suficiente para a perfeita compreensão do fato imputado, lembrando que as intimações e troca de correspondências eletrônicas revelam tal compreensão, o que oportunizou ao Sujeito Passivo a correção dos arquivos magnéticos.

Quanto à aplicação da norma no tempo, entende que o Relator que proferiu o voto vencedor, restando esclarecido que a intimação de fl. 16, para apresentação dos arquivos magnéticos é de 22/10/2009, quando já vigia o art. 42, XIII-A, “j” da Lei nº 7.014/96.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Na assentada de julgamentos, sessão de 16/07/2014, o Dr. José Augusto Martins Junior, Procurador da PGE/PROFIS, exarou opinativo no sentido de que fosse anulada a Decisão

recorrida, posto que o julgamento de primeiro grau aconteceu mesmo não tendo sido cumprida a diligência que foi reiteradamente requerida pelos julgadores da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Na mesma sessão, o patrono do recorrente fez chegar às mãos dos julgadores desta 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal memoriais onde são reiteradas as razões defensivas e recursais.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto n° 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

De plano, há que ser analisado o incidente processual no qual o n. procurador da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, suscitou e opinou pela nulidade da Decisão recorrida em face do julgamento que redundou na Decisão recorrida ter acontecido sem que fosse cumprida a diligência reiteradamente requerida pelos membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, merecendo registro que a referida diligência inicialmente foi dirigida ao autuante e posteriormente a fiscal estranho ao feito, e que o voto vencedor da dita Decisão recorrida não aprofundou a análise que envolve a matéria que seria abordada pela diligência, nem mesmo os motivos que poderiam ter levado à eventual dispensa das informações que poderiam conter o resultado da diligência requerida.

Fazendo breve passagem pelos fólios processuais, vê-se que este processo teve julgamento pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela nulidade do Auto de Infração, tendo a Decisão anulada pela 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, cujo trecho do voto do i. Relator do acórdão 0113-11/11, me permito reproduzir, como segue:

“...

*Com relação a esse assunto, especificamente, merece breve análise o ponto da Decisão impugnada que, abordando a alegação formulada pelas autuantes na informação fiscal, de que diversas notas fiscais constantes do CFAMT não foram inseridas nos arquivos magnéticos, afirma tratar-se de hipótese de omissão de operações, cuja multa é a prevista na alínea "i", do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei n° 7.014/96.*

*Lendo a informação fiscal prestada pelas autuantes e as demais peças que compõem o presente PAF, entendo que a essa omissão de operações é apenas uma, dentre as inúmeras inconsistências que teriam sido encontradas, quais sejam: Notas Fiscais com totais distintos entre os documentos fiscais e os registros nos arquivos magnéticos, valores registrados no livro de inventário totalmente divergentes dos assentados na DMA e nos registros Sintegra, além de os registros 50 e 54 não permitirem construir a tabela 75 que retratasse fielmente a descrição dos produtos, fazendo com que, ao ser gerada a tabela, fosse constatada a existência de expressões como “outras entradas”, “outras saídas” e até mesmo “item 6949” em substituição à descrição dos produtos nas entradas, sendo que, ainda na tabela 75, o produto “junta de papelão hidráulica”, que tem um custo muito baixo em relação a outros itens, substituiu a descrição dos produtos “retroescavadeiras”, “motor”, “bomba”, “trator de esteira”, entre outros, tendo o produto junta de papelão hidráulico e o CFOP 2949 sido utilizados indistintamente, haja vista que o CFOP 2949 foi utilizado para outras saídas, aluguel, consumo, ativo, etc., havendo também falta de apresentação de Notas Fiscais de valores expressivos escrituradas no CFOP 2949, bem como Notas Fiscais no registro 54 que não constavam no registro 50, além de Notas Fiscais sem itens no registro 54.*

*Pelo que consta da acusação fiscal, no presente caso, a omissão de operações punível pela alínea "i" convive com as demais inconsistências puníveis pela alínea "j", tendo as autuantes optado pela aplicação da multa prevista neste último dispositivo, sem que se possa vislumbrar qualquer prejuízo ou nulidade decorrente deste procedimento.*

...”

Prosseguindo, desta feita já na 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, decidiram os seus membros, na mesma linha da Decisão da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, converter o feito em diligência com o fim específico de que as auditoras responsáveis pelo procedimento, mediante revisão fiscal, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, elaborassem demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso

XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Eis que a diligência, em que pese a Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e do requerimento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, não foi realizada, fazendo persistir a dúvida claramente exposta. Nessa circunstância, apesar dos julgamentos acontecidos até então e do próprio debate que se verifica nos autos, o processo foi levado a julgamento em cuja Decisão manteve a integralidade do lançamento, o que redundou em Recurso Voluntário submetido à apreciação e julgamento por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Poderia discorrer laudas e laudas, colacionando a jurisprudência e a doutrina derredor da busca da verdade material, sobretudo em sede de procedimento administrativo, contudo, por ser a matéria de farto conhecimento dos julgadores desta Casa, apenas registrarei que a dita busca da verdade dos fatos tem o objetivo de trazer à lume a realidade dos acontecimentos de maneira a que seja preservada a justiça fiscal, objetivo maior deste Conselho, também estabelecendo, por consequência lógica, a higidez de um lançamento fiscal, mantidos requisitos necessários ao afastamento de possíveis nulidades, sobretudo aquelas que ofendem princípios constitucionais como da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

O que se vê no caso dos autos, diante da inexplicável negativa à realização da diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal e indiretamente requerida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal quando anulou a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, é que o princípio da verdade material foi preterido, em flagrante ofensa ao princípio da ampla defesa, aí entendido que a 1ª Junta de Julgamento Fiscal não poderia ter julgado o feito sem que fossem trazidos os elementos requeridos na diligência, pois, ao menos nove julgadores deste CONSEF (três da Junta de Julgamento Fiscal e seis da Câmara de Julgamento Fiscal) enxergaram a necessidade dos esclarecimentos e da segregação de operações desejadas e requeridas na diligência solicitada.

Ante a tudo o quanto exposto, alinhado ao Parecer do Dr. José Augusto Martins Junior, Procurador da PGE/PROFIS, entendo que a Decisão recorrida precisa ser anulada sob pena de se julgar feito em cuja determinação da exigência fiscal está eivada de dúvida. Assim, de ofício, e em nome do princípio da verdade material e do princípio da ampla defesa, voto no sentido de tornar NULA a Decisão recorrida, fazendo voltar o presente PAF à primeira instância de julgamento para que sejam sanados dos vícios apontados e proferida novo julgamento.

Quanto às razões recursais, em face desta Decisão que torna NULA a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, fica PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, declarar **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **115484.0002/10-7**, lavrado contra **MARCOSA S.A. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**, devendo retornar os autos à Primeira Instância, para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS