

**PROCESSO** - A. I. Nº 207494.0001/14-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA. (FÁBRICA DE ÓCULOS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0177-02/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 04/12/2014

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0370-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. DECADÊNCIA. VÍCIO MATERIAL. **a)** CRÉDITO FISCAL. TRANSFERÊNCIA IRREGULAR DE SALDO CREDOR; **b)** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **c)** EXERCÍCIO DE 2008. A anulação do lançamento anterior decorreu de víncio material. Não incidência do inciso II do artigo 173 do CTN. Transcorridos mais de cinco anos entre a 01/01/2009 e a data da ciência ao contribuinte acerca da lavratura do Auto de Infração, impõe-se o reconhecimento da decadência. Impossibilidade de exigência em relação aos fatos geradores anteriores a 31/12/2008. 2. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA. Artigo 708-B do RICMS/BA. Arquivos entregues em desconformidade com as especificações e exigências previstas no Convênio 57/95. Equiparação à falta de entrega, ensejando a cominação da multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. 3. REDUÇÃO DE PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARTIGO 42, § 7º. Configurada nos autos a hipótese de redução da penalidade cominada por descumprimento de obrigação acessória. Redução que se impõe. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, contra a Decisão proferida pela 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 26/03/2014, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 81.439,54 (oitenta e um mil quatrocentos e trinta e nove reais e cinquenta e quatro centavos), em razão da constatação do cometimento das seguintes infrações à legislação de regência:

*01– Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à transferência incorreta de saldo credor do período anterior, nos meses de abril a julho de 2008. Valor da exigência: R\$ 47.305,60*

*02 – Falta de recolhimento do imposto em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor da exigência: R\$ 19.231,14;*

*03 – Não fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de julho a dezembro de 2010. Valor da exigência: R\$ 6.622,80. Multa proposta de 1% sobre o valor das operações;*

*04 – 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 de arquivo,*

*nos meses de julho a dezembro de 2010. Valor da multa fixa proposta: R\$ 8.280,00.*

Após a apresentação da defesa (fls. 169/331) e prestação de informações fiscais (fls. 335/349) a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 2ª JJF que assim decidiu por maioria de votos na assentada de julgamento datada de 04/07/2014.

## VOTO

*Quanto à questão prejudicial de mérito relativa ao esgotamento do prazo decadencial, o autuado alega que o vício que deu origem à anulação do Auto de Infração nº 207494.0004/12-1 possui natureza material, o que desautorizaria a renovação do lançamento. Já a autuante defende o ponto de vista de que a anulação decorreu de vício formal, o que se enquadraria na previsão de renovação do lançamento prevista no art. 173, inciso II do CTN.*

*Assim, o desate da questão passa pelo alcance a ser dado à norma contida no artigo 173, inciso II do Código Tributário Nacional, cujo texto vai abaixo reproduzido.*

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*... II – da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal (grifo acrescido), o lançamento anteriormente efetuado.”*

*Sua estranho, ao estudioso de processo civil, o uso da expressão grifada (vício formal) adjetivando o termo “nulidade”, pois nulidade processual sempre teve, no âmbito da doutrina clássica, uma conotação formal, conforme publicação da Pontifícia Universidade Católica de Goiás, abaixo reproduzida.*

*“A nulidade do ato ocorre quando lhe falta algum requisito que a lei prescreve como necessário para a sua validade. A violação das formas processuais acarreta uma sanção, qual seja, a nulidade do ato processual, tendo, como consequência, a ausência de produção de seus efeitos típicos. Portanto, a nulidade é a sanção decorrente do descumprimento da forma processual.” (obtida na internet, no site <http://professor.ucg.br/siteDocente/admin/arquivosUpload/15449/material/NULIDADES%20PROCESSUAIS.pdf> - consulta em 10/06/2014).*

*Essa doutrina acabou por influenciar a elaboração do Código Processual Civil, cujo Capítulo V (Das Nulidades) é inaugurado com dois dispositivos que parecem querer estabelecer uma vinculação entre nulidade processual e forma, conforme adiante.*

*“Art. 243 - Quando a lei prescrever determinada forma, sob pena de nulidade, a decretação desta não pode ser requerida pela parte que lhe deu causa.*

*Art. 244 - Quando a lei prescrever determinada forma, sem combinação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade. (grifos acrescidos).”*

*No âmbito do processo administrativo tributário, a questão ganha, contudo, uma outra dimensão, pois aqui o processo possui a peculiaridade de ter por objeto um procedimento administrativo, traduzido pelo lançamento de ofício, mediante a lavratura da peça processual denominada “Auto de Infração”.*

*Como a hermenêutica jurídica é guiada pelo princípio de que “o legislador não usa palavras inúteis”, faz-se necessário que o operador do direito empreste um significado à expressão constante do art. 173, II do CTN que não represente uma mera transposição de conceitos desenvolvidos pela doutrina processual civil, mas que se apresente adequado a dar conta da tarefa de compreensão da vontade do legislador do CTN, cuja edição se deu no longínquo ano de 1966, no contexto de um ordenamento jurídico muito diferente do atual, e cujo sistema de garantias individuais se revelava incipiente.*

*Assim, convém que façamos uma rápida incursão pela doutrina, a fim de se delimitar o alcance a ser dado à expressão “vício formal”, constante da norma citada. Há uma certa concordância, por parte dos autores, no sentido de que a expressão “formal” foi tomada, pelo legislador, em oposição ao verbete “material”, estabelecendo uma relação de forma e conteúdo, conforme ensina Marcos Bernardes de Mello, à página 74 do seu livro “Teoria do Fato Jurídico: Plano da Validade”, cujo teor reproduzo abaixo.*

*“A distinção entre norma de direito material (também dito direito substancial) e a norma de direito formal, reside na natureza da atribuição que delas decorre. As normas de direito material definem, atribuem direitos subjetivos [...]. As normas de direito formal, diferentemente, não geram direito subjetivo, ou transindividuais, mas estabelecem, criam e regulam os instrumentos para que os direitos materiais (= substanciais) sejam exercidos.” (apud Figueiredo, Marina. Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos. São Paulo, Editora Noeses, 2014, p. 220).*

Esse é, também, o alcance que é dado à expressão por Eurico Marcos Diniz de Santi, à página 129 do seu artigo publicado na Revista de Direito Tributário, da Editora Malheiros, 2003, conforme trecho destacado a seguir.

*“No ato de aplicação do direito tem-se dois momentos diversos. De um lado, o momento em que se interpreta a lei material do Direito Tributário e se apresenta prova material que diz respeito à aplicação dessa lei ao caso concreto, ao chamado fato gerador. De outro lado, tem-se a aplicação da lei que regula o procedimento administrativo.*

*Penso ter problemas de Direito na interpretação da lei formal – que regula o processo administrativo – ou na lei material – que desenha o arquétipo da incidência. Erros na aplicação desta última são erros de Direito material na interpretação das hipóteses normativas da legislação tributária. Erros de fato material referem-se à prova do fato gerador. Erros de direito formal são vícios na aplicação e na interpretação da legislação tributária formal administrativa. E, enfim, erros de fato formais são vícios in procedendo, erros materiais no exercício do procedimento-tributário.”* (apud Figueiredo, Marina. Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos. São Paulo, Editora Noeses, 2014, p. 220).

Essa distinção semântica tem base no Direito Civil, onde a classificação doutrinária consagrou os conceitos de norma substantiva e norma adjetiva para se referir à regra que fixa direitos (primeiro caso) e à regra que fixa conduta com vistas a obter ou resguardar direitos (segundo caso), conforme ensina Estevão Horvath, citado por Maria Vieira de Figueiredo, em sua obra “Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos”, à folha 221.

*“Resumidamente se pode dizer que o Direito Tributário material, ou substantivo, é o que rege a obrigação tributária nos seus elementos essenciais: o fato imponível, a base imponível, a dívida tributária, tudo em conformidade com o princípio da legalidade. Já o Direito Tributário formal, ou administrativo, regula a atividade dos sujeitos passivos e da Administração Tributária para que as obrigações tributárias nasçam, desenvolvam-se e se extingam (grifos acrescidos).”* Essa é, igualmente, a doutrina de Tácio Lacerda Gama.

*“Uma norma de competência, em sentido estrito, fundamenta a validade de duas outras normas jurídicas: o instrumento introdutor e a norma introduzida. Há licitude quando as normas criadas se ajustam ao que prescreve a norma de competência. Sob tal perspectiva, a de existirem dois tipos de normas introduzidas, é possível se falar em dois tipos de incompatibilidade, sendo uma delas entre o instrumento introdutor com o antecedente da norma de competência, e outra a da norma introduzida com o consequente da norma de competência. Para um caso e outro, a doutrina convencionou empregar os termos vício de forma e vício de matéria ou, como preferem alguns, invalidade formal e invalidade material. ... (grifos acrescidos)”* (apud Figueiredo, Marina. Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos. São Paulo, Editora Noeses, 2014, p.221).

Pois bem, com amparo na doutrina retrocitada, é possível afirmar que, para descortinar a natureza do vício decretado, há de se perquirir acerca da fundamentação da Decisão que nulificou o lançamento anterior. Se a norma violada traduzir-se como uma regra regente da obrigação tributária, haveremos de concluir que se caracterizou um vício de natureza material, enquanto que haverá vício formal se a norma violada dispuser sobre a atividade dos sujeitos ativos e passivos, nos termos da doutrina de Estevão Houvath, acima citada.

Assim, o desate da questão passa pelo exame da Decisão contida no Acórdão CJF nº 0307-13/13, bem como na compreensão da sua fundamentação, se por vício formal ou por vício material. Pois bem, examinando o acórdão citado e a fundamentação do dispositivo, é possível constatar, à folha 194, a referência, concretamente, aos vícios presentes na peça inaugural do lançamento, conforme trecho abaixo transcrito.

*“Ocorre que, analisando detalhadamente os autos, verifico que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, pois eivado de vícios materiais que maculam todo o lançamento.*

*... O mesmo erro ocorreu também na definição da base de cálculo utilizada pelo ilustre autuante na definição da multa, pois utilizou as informações constantes na DMA emitida pelo estabelecimento nº 068.651.189, diverso daquele que efetivamente recebeu a intimação desatendida. (grifos acrescidos)”*

Conforme se pode depreender, o vício consistiu na errônea quantificação da base de cálculo da multa aplicada, fato que malfere o art. 142 do CTN, tornando incerta, consequentemente, a dívida tributária, em seu montante integral.

Levando a termo o raciocínio proposto, a conclusão a que chegamos é, portanto, de que a norma violada foi aquela prevista no Código Tributário Nacional, cuja natureza regula a apuração dos elementos do crédito tributário, dentre os quais está a obrigação da mesma natureza.

Caracteriza-se, portanto, como um erro que guarda relação com o conteúdo (matéria) do ato de lançamento, pois o quantum do crédito tributário revelou-se indeterminado.

Esse é o entendimento de Eurico Marcos Diniz de Santi, defendido em sua obra *Decadência e Prescrição no Direito Tributário* (p. 123), conforme trecho destacado abaixo.

*“Quando o lançamento é anulado em virtude do reconhecimento de vício formal, tal Decisão não entra no cerne da norma individual e concreta, isto é, nada decide quanto ao cabimento ou não da imposição tributária. Apenas diz que a sua constituição não se deu com observância dos requisitos prescritos nas normas de superior hierarquia reguladoras do processo de produção normativa, e que tratam das formalidades essenciais à apuração do crédito tributário, do sujeito produtor, da notificação como garantia ao direito de defesa do particular etc.”* (apud Acórdão CJF N° 0341-11/11, da 1<sup>a</sup> CJF, do Conselho de Fazenda – CONSEF, do Estado da Bahia).

Assim, entendo que o lançamento anterior foi anulado por vício de natureza material, o que não se enquadra na autorização para renovação do ato, prevista no art. 173, inciso II do CTN. Em consequência, sendo de natureza material o vício que maculou o Auto de Infração anterior, há de se concluir que é aplicável, ao caso concreto, a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, e não seu inciso II, contando-se o prazo decadencial “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Sendo assim, é forçoso concluir que o Acórdão CJF n° 0307-13/13 não produziu qualquer efeito no sentido de prostrar o prazo legal originário para feitura do lançamento, devendo-se contá-lo, ignorando-se a data do julgamento referido.

Diante do exposto, entendo que o fisco não mais poderia efetuar o lançamento, em 2014, relativo a fatos ocorridos ao longo do exercício de 2008. Por isso, julgo IMPROCEDENTE a exigência fiscal relativa à infração 01 (no seu todo), bem como a exigência relativa à infração 02, esta apenas no que se refere ao exercício de 2008.

Quanto ao mérito propriamente dito, relativamente à infração 02, a empresa reconheceu a procedência do lançamento naquilo que se refere ao exercício de 2009, conforme trecho de sua defesa, à folha 174, abaixo reproduzida, in verbis: “Especificamente em relação à ocorrência apurada em 31.12.2009, o autuado reconhece a parcial procedência da infração 02, no valor histórico de R\$ 8.358,76, para a qual colaciona o respectivo DAE e comprovante de pagamento (doc. 01).”

Assim, tenho por parcialmente procedente a infração 02, no montante de R\$ 8.358,76, relativamente aos valores exigidos no exercício de 2009, em conformidade com o que reconhece o autuado.

Quanto à infração 03, a próprio autuado confessa o fato, atribuindo-o a uma possível inviabilidade técnica, conforme trecho da sua peça defensiva, à folha 175, abaixo transscrito. “... o autuado comunicou prévia e expressamente a Fazenda Pública, através da petição protocolada em 07.02.2014 (025417/2014-6), que transmitiu os arquivos magnéticos com a retificação das inconsistências havidas nas saídas documentadas por cupom fiscal (inclusive os registros 74 e 75), não sendo possível, por estrita inviabilidade técnica, obter as informações necessárias somente para a geração das entradas de mercadorias do período mencionado (doc. 05)....A Atuada (sic) efetivamente transmitiu os arquivos magnéticos retificados, porém, sem as informações atinentes às entradas de mercadorias no período de julho a dezembro de 2010. Contudo, agindo de boa-fé, informa que justificou ao fisco a impossibilidade técnica da geração dessas informações (grifos acrescidos).”

Ora, o fato de o autuado ter comunicado à administração tributária a inviabilidade técnica de geração dos arquivos não exime da responsabilidade pela infração, pois é seu dever zelar pela manutenção das condições técnicas viabilizadoras do cumprimento das suas obrigações acessórias. Ademais, a sua responsabilidade independe da intenção, conforme art. 136 do CTN, abaixo reproduzido.

*“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. Assim, entendo caracterizada a infração à lei.*

A empresa impugnante pede, ainda, reclassificação da infração, pois alega que não houve falta de entrega, mas entrega com omissão de informações. Já o autuante admite que houve a entrega, mas argumenta que a omissão dos registros 50, 54 e 75 inviabiliza a execução dos roteiros de fiscalização. A própria entrega de listagem diagnóstico, pelo autuante (folhas 09 a 12), é reveladora de que não houve falta de entrega, mas entrega de arquivos com omissão de registros.

Embora esteja provada a infração à lei, há, no entanto, controvérsia quanto ao correto enquadramento dos atos praticados pelo contribuinte, se omissão de entrega ou entrega com divergências. Examinando os elementos do processo, é possível constatar que a falta de entrega foi, apenas, relativa às operações de entrada, e, ainda assim, apenas atinente aos registros 50, 54 e 75, conforme consta da descrição da infração à folha 03, cujo trecho reproduzo abaixo:

*“falta de entrega nos prazos previstos na legislação, dos arquivos magnéticos, registros 50, 54 e 75 contendo a totalidade das operações de entradas de mercadorias referente ao período de julho a dezembro de 2010, conforme demonstrativos (fls. do PAF); e cópias das DMA's e do Livro Apuração do ICMS da empresa com as totalidades das operações realizadas (fls. do PAF). Tendo sido intimada em 25/10/2013, decorrido o prazo de trinta dias da intimação para regularização das incorreções dos Registro 50, 54 e 75*

nos arquivos magnéticos, referente à totalidade das entradas de mercadorias do período de julho a dezembro de 2010, conforme listagem diagnóstico com as incorreções entregue ao contribuinte (fls. do PAF) não foram regularizadas as incorreções. Anexo também, documento em que o contribuinte reconhece a impossibilidade de gerar os referidos registros, conforme petição protocolada no SIPRO nº 025417/2014-6, (fls. do PAF) e Demonstrativos (fls. do PAF) (grifos acrescidos);”

Ademais, o próprio autuante admite que não houve falta de entrega, tendo, inclusive, concedido um prazo de 30 (trinta) dias, com entrega da listagem diagnóstico, procedimento próprio para a situação em que se detecta inconsistências nos arquivos.

Pois bem, a Superintendência da Administração Tributária – SAT, através de seu órgão (GEAFI) emitiu orientação técnica, OTE-DPF-3005, em junho de 2005, uniformizando o tratamento a ser dado a essa conduta, por parte da fiscalização. O item “2” da norma citada disciplina quando é que deve ser considerada falta de entrega, conforme texto abaixo:

“2. Para efeitos da multa de 1% do valor das saídas do estabelecimento em cada período de apuração (art.915, XIII-A, “j” do RICMS), considera-se não fornecimento de informação solicitada mediante intimação, a situação em que o contribuinte deixe de entregar arquivo magnético a que tenha sido intimado a apresentar.”

Considerando que houve a entrega dos arquivos magnéticos, conforme declara a empresa e admite o próprio autuante, o enquadramento da conduta infratora na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 915 colide com a OTE emitida pela administração tributária. A entrega dos arquivos magnéticos contendo inconsistências enquadra-se no tipo infracional previsto na alínea “i” do inciso acima referido, cujo texto vai reproduzido a seguir.

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

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

...  
i) 5% (cinco por cento) do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superiores 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; ii) ...”

Essa é a interpretação da norma que se encontra consagrada no item “1” da OTE-DPF-3005, cujo teor vai transscrito abaixo.

“1 – Para efeitos da aplicação da multa de 5%, limitada a 1% das saídas do estabelecimento em cada período (art. 915, XIII-A, “i” do RICMS):

1.1 – considera-se omissão de informações relativas a operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, a omissão de informação relativa a determinado(s) documento(s) fiscal(is) em algum(ns) registro(s) do arquivo magnético entregue à SEFAZ (ex.: o envio do registro 50 sem que nele conste a informação de determinado documento fiscal); ...”

Assim, entendo, em conformidade com o que prescreve a OTE-DPF-3005, que a conduta descrita na infração 03 não se enquadra no tipo previsto na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96, mas na alínea “i” do mesmo dispositivo legal, para a qual há previsão de multa de 5%, limitada, porém, a 1% do total das saídas. Observe-se, aliás, que, a despeito de ter enquadrado a conduta infratora na alínea “j” do dispositivo legal referido, o autuante calculou a multa tomando por base o limite de 1% das saídas, conforme folha 99. Tal metodologia somente se legitima se considerarmos que o contribuinte praticou a infração descrita na alínea “i” referida. Assim, reenquadro a conduta, de ofício, no tipo previsto no art. 42, inciso XIII-A, alínea “i” da Lei 7.014/96, fazendo uso da prerrogativa prevista no art. 19 do RPAF/99.

Nota, ainda, que a data de ocorrência da presente infração foi preenchida em desconformidade com o que se encontra contido no Item “5” da OTE-DPF-3005, já referida. De fato, a data de ocorrência do ilícito não é aquela fixada, originalmente, para o cumprimento da obrigação, mas o momento em que se caracterizou o desatendimento da intimação subsequente, nos termos da norma citada, abaixo reproduzida, in verbis:

“5. caso o contribuinte não entregue o arquivo solicitado ou o apresente ainda com inconsistências, deve ser lavrado Auto de Infração em razão de não atendimento à intimação, conforme referido no item 2 desta orientação gerencial, hipótese em que deverá ser anexada ao Auto de Infração a intimação não atendida.

5.1 – Na lavratura de Auto de Infração por falta de apresentação ou irregularidade do arquivo magnético,

*os campos, data de ocorrência e data de vencimento do Auto de Infração deverão ser preenchidos com indicação da data correspondente ao primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo consignado na intimação para apresentação do arquivo (grifos acrescidos) ainda não apresentado ou do arquivo com a correção dos erros indicados.”*

Assim, considerando que o trigésimo dia do prazo cai num domingo, o final do prazo se protrai para o primeiro dia útil seguinte, nos termos do parágrafo único do art. 200 do CTN, abaixo transcrito.

“Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.

**Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição (grifos acrescidos) em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.”**

Por isso, o último dia do prazo deve ser considerado como a segunda-feira seguinte, dia 25/11/2013, devendo-se tomar como descumprida a intimação no dia 26/11/2013, na terça-feira, portanto.

Tenho por procedente a infração 03, alterando o enquadramento legal e a data de ocorrência e vencimento de todo o débito. Mantendo o cálculo da multa levado a termo pelo autuante.

Diante do exposto, corrijo, de ofício, a data de ocorrência e de vencimento da infração 03, devendo-se considerá-las, ambas, como sendo o dia 26/11/2013, para todo o débito, no montante de R\$ 6.622,80, conforme quadro abaixo.

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCTO	MULTA
26/11/2013	26/11/2013	R\$ 6.622,80
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 6.622,80</b>

Quanto à infração 04, considerando que restou provado que não houve falta de entrega, mas entrega de arquivos inconsistentes, é forçoso concluir, em conformidade com o que dispõe a OTE-DPF-3005, que não há, na lei, previsão de multa fixa para esta conduta. O fato aqui narrado (transmissão com inconsistências) já foi apenado na infração 03. Por isso, julgo improcedente a infração 04.

Diante do exposto, julgo **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração.

Contra os termos da Decisão que proferiu, a Junta recorreu de ofício nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Contra a parcela do Auto de Infração julgada procedente não houve interposição de Recurso Voluntário por parte do sujeito passivo.

Sem opinativo da PGE/PROFIS por se tratar de Recurso de Ofício.

## VOTO

Início a apreciação do Recurso de Ofício pela Decisão atinente aos itens 1 e 2 do Auto de Infração, através da qual os membros integrantes da 2ª JJF entenderam haver transcorrido o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário apurado pela fiscalização, relativamente ao exercício de 2008.

Conforme restou evidenciado na fundamentação do voto condutor do acórdão recorrido, o vício que ensejou o reconhecimento da nulidade do lançamento de ofício levado a efeito a mediante a lavratura do Auto de Infração nº 207494.0004/12-1 afetou a base de cálculo da exigência, elemento material da regra matriz de incidência tributária, não havendo, portanto, o que se cogitar da incidência inserta no inciso II do artigo 173 do CTN como pretendeu a fiscalização.

Nestes termos, tendo decorrido mais de cinco anos entre 01/01/2009 – primeiro dia do exercício seguinte ao que o imposto poderia ter sido cobrado – e 27/03/2012 – data em que o sujeito passivo tomou ciência acerca da lavratura do Auto de Infração – necessário concluir que transcorreu o prazo decadencial de que a Fazenda dispunha para exigir tributo em relação a fatos geradores ocorridos até 31/12/2008.

Diante de tal circunstância, Nego Provimento ao Recurso de Ofício, ratificando o reconhecimento da improcedência das exigências consubstanciadas no item 1 e no item 2, relativamente ao exercício de 2008.

O mesmo não ocorre, contudo, quanto ao entendimento firmado quanto às infrações capituladas nos itens 03 e 04 do Auto de Infração.

Ao apreciar as razões de defesa, o órgão julgador *a quo* procedeu, de ofício, ao reenquadramento do dispositivo legal tido como infringido pelo fiscal autuante para a alínea “i” do inciso XIII-A d artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Em consequência de tal ajuste, julgou procedente a exigência consubstanciada no item 3, modificando a respectiva data de ocorrência, e improcedente a penalidade fixa cominada através do item 4.

No entender do Nobre Relator, a infração cometida pelo sujeito passivo não se enquadra na conduta descrita na alínea “j” do citado dispositivo, atinente, a seu turno, à falta de entrega de arquivos magnéticos, mesmo após intimação para tanto. Isto porque, no caso dos autos, o que se verificou foi intimação ao contribuinte para que corrigisse os arquivos outrora entregues com inconsistências.

Neste ponto, entendendo que incorreu em equívoco a Decisão de base. De fato, após verificar que os arquivos entregues pelo contribuinte, relativos aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, continham inconsistências e omissões de dados, a fiscalização o intimou para que procedesse às devidas correções, concedendo-lhe o prazo de 30 dias.

Atendendo ao quanto requerido, o contribuinte entregou os arquivos corrigidos, informando, na mesma oportunidade, que, em decorrência de dificuldades operacionais internas, não conseguiu preencher os arquivos 50 e 54, relativos às operações de entrada no período compreendido entre os meses de julho a dezembro de 2010.

Esclareceu o sujeito passivo que houvera adquirido a empresa recentemente e que a base de dados do sistema utilizado pela administração anterior não continha as informações, relativas aos códigos fiscais das operações de entrada e dos produtos adquiridos, necessárias ao atendimento das especificações técnicas do programa SPED.

De posse dos novos arquivos, os prepostos fiscais aplicaram o roteiro de auditoria para o qual foram designados nos exercícios de 2008 e 2009, procedendo ao lançamento do imposto que entenderam ter deixado de ser recolhido no período – itens 1 e 2 do Auto de Infração. Deixaram, entretanto, de aplicar o mesmo roteiro em ralação ao exercício de 2010, em decorrência do não preenchimento dos arquivos 50 e 54, relativos aos meses de julho a dezembro do mesmo ano.

Com efeito, assim dispõe o §6º do artigo 708-B do RICMS/BA:

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

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

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

Como é possível verificar da análise do dispositivo legal transscrito, a entrega de arquivos após a intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/96 equipara-se à falta de entrega, atraindo, por conseguinte, a aplicação da penalidade prevista na alínea “j”.

No caso dos autos, os arquivos relativos ao segundo semestre de 2010 foram entregues pelo Recorrente sem as informações concernentes às operações de entrada, fora, portanto, das especificações e requisitos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/96. Nesta condição, a teor do que dispõe o §6º do artigo 708-B, a ele deve ser cominada a multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A, tal como procedeu a fiscalização.

Assim é que, entendendo acertada a conduta adotada pela fiscalização, dou Provimento ao

Recurso de Ofício para restabelecer o dispositivo legal tido como infringido, mantendo os termos do acordão recorrido quanto ao julgamento pela Procedência da penalidade cominada através do item 3, e reformando-o para reestabelecer a penalidade cominada através do item 4.

Por outro lado, verifico da análise dos documentos que integram o presente PAF, que a falta de preenchimento dos arquivos 50 e 54 no período compreendido entre os meses de julho a dezembro de 2010 não decorreu de conduta dolosa ou de má fé por parte do contribuinte, ao revés, este atendeu à intimação corrigindo as inconsistências apontadas, expondo os motivos pelos quais não adotou o mesmo procedimento em relação ao referido período.

Entendo ainda que restou evidenciado que o descumprimento da obrigação acessória não ocasionou falta de recolhimento de tributo, haja vista que, em que pese o roteiro de fiscalização de estoques não haver sido aplicado em relação ao exercício de 2010, a fiscalização não constatou nenhuma outra irregularidade no estabelecimento em relação ao referido período.

Ante ao exposto, reduzo a multa cominada através do item 4 do Auto de Infração para o 30% (trinta por cento) do valor exigido, ficando assim configura a exigência:

P/A	VLR. EXIGIDO	REDUÇÃO	SALDO DEVEDOR
31/07/2010	1.380,00	966,00	414,00
31/08/2010	1.380,00	966,00	414,00
30/09/2010	1.380,00	966,00	414,00
31/10/2010	1.380,00	966,00	414,00
30/11/2010	1.380,00	966,00	414,00
31/12/2010	1.380,00	966,00	414,00
<b>TOTAL</b>	<b>8.280,00</b>	<b>5.796,00</b>	<b>2.484,00</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207494.0001/14-9, lavrado contra **SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA. (FÁBRICA DE ÓCULOS)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.358,76**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$9.106,80**, prevista no inciso XIII-A, “j”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO - RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. PGE/PROFIS