

A. I. Nº -207494.0001/14-9
AUTUADO -SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA.
AUTUANTE -REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO
ORIGEM -IFEP COMÉRCIO
INTERNET -11.09.2014

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0177-02/14

EMENTA: ICMS. 1. DECADÊNCIA: PRELIMINAR DE MÉRITO. 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 da errônea quantificação da base de cálculo da multa aplicada, fato que malfere o art. 142 do CTN, tornando incerta, conseqüentemente, a dívida tributária, em seu montante integral. Caracteriza, portanto, por um vício de natureza material, o que não se enquadra na autorização para renovação do ato, prevista no art. 173, inciso II do CTN. Em conseqüência, 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 de se admitir que o Acórdão CJF nº 0307-13/13 não produziu qualquer efeito no sentido de protrair o prazo legal originário para feitura do lançamento, devendo-se contá-lo, ignorando-se a data do julgado. O fisco não mais poderia efetuar o lançamento relativo a fatos ocorridos ao longo do exercício de 2008.Exigência fiscal improcedente relativa à infração “a” (no todo) e “b” (apenas o item “i”). II. EXERCÍCIO DE 2009. Valores não impugnados. Infração “b” parcialmente elidida; 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. a) FALTA DE ENTREGA. Os elementos do processo evidenciam que não houve “falta de entrega”, mas entrega de arquivos com inconsistências. A alínea “f” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 prevê multa de 5% 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, sendo que, em qualquer caso, a multa não pode ser superior a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços, quando for o caso. Alterada a tipificação da conduta. Infração caracterizada. b) FALTA DE TRANSMISSÃO. Os elementos do processo

evidenciam que não houve “falta de entrega”, mas entrega de arquivos com inconsistências. Não há previsão de multa fixa para a transmissão de arquivos com inconsistências. Fato já apenado na infração anterior. Infração improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/03/2014, exige créditos tributários no montante de R\$81.439,54 em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.71: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a transferência incorreta de saldo credor do período anterior, nos meses de abril a julho de 2008. Valor da infração: R\$47.305,60. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto. Consta que “Demonstrativo de auditoria (fl. 14 do PAF). Pela utilização indevida de crédito fiscal referente transferência de saldo credor do ICMS através de Notas Fiscais (fls. 100 a 103 do PAF) lançados no Livro de Entradas de Mercadorias (fls. 104 a 107 do PAF) transferidos de outras Filiais estabelecidas neste Estado, sem a devida comprovação dos lançamentos. Uma vez que os valores dos ICMS apresentados no livro Registro de Saídas das Filiais (fls. 116 a 124 do PAF) não consta nos valores lançados nas DMA’s apresentadas e enviadas a SEFAZ nem nos valores do ICMS recolhidos pelas Filiais (fls. 108 a 115 do PAF). Demonstrativos de auditoria anexados ao PAF (fl. 14 do PAF).”;

Infração 02 - 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, nos meses de dezembro de 2008 e dezembro de 2009. Valor da infração: R\$ 19.231,14. Multa proposta de 70% sobre o valor do imposto. Consta que “Levantamento Quantitativo de Estoque (fl. 15 a 42 e 52 a 84 do PAF) apurado com base nas informações prestadas pelo contribuinte nos arquivos magnéticos (SINTEGRA) enviados à SEFAZ (CD-R fl.131 do PAF) e nos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte. Foram entregues ao contribuinte todos os Demonstrativos e Relatórios de Fiscalização que serviram de base para o Levantamento Quantitativo de Estoque juntamente com um CD-R, comprovante anexo (fl. 147 a 149 do PAF), para que fosse apresentado contra provas das omissões apresentadas. Anexo ao PAF os Demonstrativos do Levantamento quantitativo de Estoque (fl. 15 a 42 e 52 a 84 do PAF), o Demonstrativo Quantitativo de Estoque Base de Cálculo do ICMS com Base na Alíquota do ICMS do Produto (fl. 43 a 51 e 85 a 98 do PAF) e um CD-R (fl. 131 do PAF) com todos os Demonstrativos e Relatórios que serviram de base para o Levantamento Quantitativo de Estoques.”;

Infração 03 - 16.12.15: Deixou de fornecer os arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de julho a dezembro de 2010. Valor da infração: R\$ 6.622,80. Multa proposta de 1% sobre o valor das operações. Consta que “Demonstrativo de auditoria para base da multa (fl. 99 do PAF) e CD-R (fl. 131 do PAF) pela 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 intimação e listagem diagnóstico com as incorreções, entregue ao contribuinte (fls. 08 a 13 do PAF) e cópias das DMA’s (fls. 125 a 130 do PAF) e o Livro de Apuração do ICMS da empresa com as totalidades das operações realizadas em CD-R (fl. 131 do PAF). Tendo sido intimada em 25/10/2013 (fl. 08 do PAF), e decorrido o prazo de trinta dias da intimação para regularização das incorreções apresentadas nos 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. 08 a 13 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. 132 a 146 do PAF)”;

Infração 04 - 16.12.20: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. Consta que “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 (fl. do PAF)”;

Constam dos autos: Termo de Início de Fiscalização (folha 06); Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais (folha 07); 1ª Intimação para Apresentação de Informações em Meio Magnético (folha 08); 2ª Intimação para Correção de Informações em Meio Magnético (folhas 09 a 11-C); Demonstrativos de Débito (folhas 12a99); cópias de documentos e livros fiscais (folhas 100a 131); Impugnação (folhas 169a331); informação fiscal (folhas 335a 349); Extratos SEFAZ com detalhes do pagamento do PAF (folhas 355 a 356).

A autuada apresenta impugnação às folhas 169a331, mediante a qual contesta o presente lançamento, apresentando as razões a seguir.

Alega, inicialmente, a ocorrência de decadência relativamente às infração 01 e 02. Explica que, ao lavrar o auto de infração ora impugnado, decorrente da declaração de nulidade, por vício material, de outro auto de infração (o de nº 207494.0004.12-1), o Autuante imputou penalidades relativas a supostas infrações cujas datas de ocorrência se verificaram no curso do exercício de 2008 (infrações 01 e 02).

Argumenta que, entre a data do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01.01.2009) e a data da ciência do auto de infração (27.03.2014), decorreram 05 (cinco) anos, 02 (dois) meses e 26 (vinte e seis) dias, acarretando a extinção, segundo alega a defendente, pela decadência, do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008 (art. 173, I, CTN).

Destaca que, no caso concreto, o termo inicial da decadência não se sujeita à regra do art. 173, II, CTN, haja vista que, segundo a autuada, a declaração de nulidade do auto de infração nº 207494.0004.12-1, que antecedeu ao presente auto de infração, derivou da existência de um vício material, como acertadamente reconheceu a 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF. Transcreve trecho da decisão citada em apoio à sua tese.

Alega que, tratando-se de vício material, e não formal, é pacífico na jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça não ser cabível a renovação do prazo para realizar novo lançamento tributário decorrente da declaração de nulidade do lançamento anterior. Transcreve ementas de julgados do STJ em apoio ao seu ponto de vista.

Argumenta que, mesmo a regra de decadência prevista no art. 173, II, CTN, aplicável à hipótese de nulidade por reconhecimento de vício formal, exige que o segundo lançamento permaneça adstrito à obrigação tributária definida no primeiro lançamento anteriormente declarado nulo. Transcreve a doutrina de Antônio Airton Ferreira em apoio à sua tese.

Informa que, no caso vertente, o Autuante havia imputado à Autuada, através do auto de infração nº 207494.0004.12-1, multa de 1% (um por cento) por ter supostamente fornecido arquivos

magnéticos com omissão de operações ou prestações nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010 (infração 01 – 16.12.22). Já no presente auto infração, todavia, quanto ao exercício 2008, o Autuante acrescentou penalidades diversas: uma decorrente da suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS (infração 01 – 01.02.71), e outra da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a respectiva escrituração (infração 02 – 04.05.02).

Conclui que houve, portanto, no presente auto de infração, quanto ao exercício de 2008, uma ampliação do objeto do lançamento para além do que constava no auto de infração pretérito, declarado nulo por decisão administrativa deste CONSEF. Contudo, argumenta, mesmo que fosse possível atrair para o caso concreto a aplicação do disposto no art. 173, II, CTN, ainda assim não poderia o Autuante inovar no segundo auto de infração para incluir penalidades relativas ao exercício 2008 e que não haviam sido imputadas no auto de infração primitivo, as quais foram tragadas pela decadência.

Por essas razões, pede a Autuada que seja declarada a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à infração 01 (data da ocorrência 30.04.2008 a 31.07.2008) e à infração 02 (data da ocorrência 31.12.2008).

Quanto ao mérito propriamente, acaso ultrapassada a questão prejudicial argüida, ressalta que a transferência de saldo credor de um estabelecimento para outro da mesma empresa, em 2008, era regulado pelo art. 114-A, do RICMS/97, vigente à época dos fatos, cujo conteúdo transcreve para corroborar a sua argumentação.

Alega que, no caso vertente, a Autuada escriturou as notas fiscais recebidas no Livro de Registro de Entradas do estabelecimento destinatário do crédito, e as notas emitidas foram também lançadas nos Livros de Registro de Saídas dos respectivos estabelecimentos donde os créditos foram originados, conforme provam os documentos que diz anexar, os quais, inclusive, foram entregues ao Autuante, segundo assevera, quando por este exigido no curso do procedimento fiscalizatório.

Descreve a data de ocorrência e o destino de cada crédito transferido.

Argumenta, ademais, que o Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, alterado pelos Ajustes SINIEFnºs07/01, 05/02, 05/03, 09/03, 01/04, 03/04, 08/04, 09/04, 02/05, 05/05, 06/05, 09/05, 06/07, 03/08, 05/09, 14/09, 04/10, que determina as formas de escrituração fiscal e discrimina no seu anexo os códigos fiscais de operações e de prestações, prevê códigos para registro dessas operações tanto no Livro de Entradas como no Livro de Saídas, conforme explicita logo a seguir.

Alega que, apesar de a Autuada ter entregado, quando intimada para tanto, os Livros de Registro de Saídas dos estabelecimentos, dos quais os créditos foram originados, provando que neles houve o débito em idêntico valor do crédito lançado, em contrapartida, no estabelecimento destinatário, assim como o Livro de Registro de Entradas e respectivas notas fiscais (docs. 03 e 04), informa que o Autuante desconsiderou a existência do crédito transferido ao argumento de que o valor informado na escrituração fiscal não teria sido lançado na Declaração Mensal de Apuração do ICMS – DMA.

Contrapõe, contudo, que, na DMA, as entradas e as saídas de mercadorias são informadas por valor total, de forma sintética, sem identificar analiticamente os lançamentos por Código de Operação – CFOP, não sendo, portanto, óbice ao reconhecimento da transferência do crédito demonstrada através da escrituração fiscal da Autuada e das notas fiscais emitidas.

Prossegue na sua linha de defesa, afirmando que, mesmo que, por hipótese, a Autuada tivesse descumprido uma obrigação acessória, isso por si só jamais poderia redundar na desconsideração do crédito, ignorando-se a existência do mesmo, mormente quando a operação foi devidamente comprovada através das respectivas notas fiscais e escrituração nos Livros de Entrada e de Saída de cada estabelecimento, motivo pela qual pede a Autuada seja julgada improcedente a infração 01.

Quanto à infração 02, no que tange à parte cuja ocorrência se deu em 31.12.2008, a Autuada reitera todos os argumentos aduzidos na preliminar, requerendo a esta Colenda Junta de Julgamento a declaração da decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, com lastro no art. 173, I, CTN. Já, especificamente em relação à ocorrência apurada em 31.12.2009, a Autuada 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.

Quanto às infrações 03 e 04, alega que comunicou prévia e expressamente à Fazenda Pública, através da petição protocolada em 07.02.2014 (Processo Sipro nº 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.

Destaca, ainda, que envidou todos os esforços que estavam ao seu alcance e adotou todas as medidas que foram materialmente possíveis de ser realizadas no intuito de transmitir corretamente as informações dos arquivos magnéticos exigidos. Para tanto, inclusive, contratou empresa especializada, devidamente cadastrada e homologada pela Sefaz/BA, para extrair a leitura da MFD – Memória da Fita Detalhe do único ECF utilizado no estabelecimento para fins de retificação do registro 60R, conforme Extrato de Ordem de Serviço nº 6049 anexada à petição sob o protocolo nº 025417/2014-6.

Assim, ao revés do que consta na infração indicada no auto de infração, alega que não houve falta de entrega de arquivos magnéticos, mas sim a transmissão desses arquivos com omissão de algumas informações, e isto não por vontade da Autuada, mas exclusivamente por ser materialmente impossível fazê-lo.

Confessa que, 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.

Informa que o Autuante imputou à Autuada multa equivalente a 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas de mercadorias em cada período de apuração, prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, porque, supostamente, deixou de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas (infração 03), relativa aos períodos de julho a dezembro/2010. Prossegue, informando que, cumulativamente, também aplicou a penalidade no valor de R\$ 1.380,00 em cada período de apuração, igualmente prevista na alínea “j” do citado dispositivo legal, decorrente da 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 (infração 04), também relativa aos períodos de julho a dezembro/2010.

Alega, contudo, que a sua conduta não se consubstanciou em deixar de entregar os arquivos magnéticos, mas sim entregá-los com omissão de algumas informações, por impossibilidade técnica, especificamente em relação às entradas de mercadorias no período de julho a dezembro de 2010. Ilustra a sua argumentação com o fato de que o próprio auto de infração, ao descrever as infrações 03 e 04, revela que a Autuada transmitiu os arquivos magnéticos exigidos por intermédio do Sintegra, porém o fez com algumas omissões, tanto que o Autuante destacou que não foram regularizadas as incorreções dos registros 50, 54 e 75, o que também foi justificado através da petição protocolada sob o nº 025417/2014-6, cuja cópia foi fornecida ao Autuante.

Ora, argumenta que, tendo o Autuante identificado que os arquivos possuíam incorreções, a partir dos quais elaborou uma Listagem Diagnóstico, não há como afirmar que os arquivos não foram transmitidos, como alega o Autuante, mas sim que estes arquivos foram transmitidos com alguma inconsistência. Advoga, porém, que as multas previstas no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº

7.014/96, só se aplicam na hipótese em que o contribuinte tenha deixado de entregar o arquivo magnético no prazo regulamentar, independente de intimação.

Alega que, diferentemente, no presente caso, o suposto descumprimento decorreu da entrega do arquivo com omissão de informações, o que só poderia ensejar a incidência da penalidade do art. 42, XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, cuja redação transcreve.

Dessa forma, pede a Autuada, com base no art. 158 do RPAF/99, a declaração da nulidade parcial do auto de infração quanto às infrações 03 e 04, em face da ausência de nexo de causalidade entre a conduta da Autuada e as penalidades aplicadas com base no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96.

Ainda que a sua conduta se subsumisse à penalidade do art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, defende que a multa de R\$ 1.380,00 não poderia ser cumulada com a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, mormente porque, argumenta, esta última só incidiria em razão do não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo. Ou seja, explica, a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas só tem lugar a partir da reiteração da intimação para apresentação do arquivo faltante. É o que se depreende da redação da parte final do art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, cujo texto transcreve.

Informa que, no caso concreto, o Autuante noticia que intimou a Autuada uma única vez, em 25.10.2013, ocasião em que lhe concedeu o prazo de 30 (trinta) dias para que realizasse a correção dos arquivos magnéticos. Por isso, entende que não se verificou o fato gerador de incidência da multa secundária prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, qual seja, o desatendimento a uma subsequente intimação para a correção de arquivos magnéticos.

Na hipótese de serem ultrapassadas as questões acima expostas que conduzem à nulidade da infração, advoga que se deve, ao menos, excluir da infração 03 a multa de 1% (um por cento) calculada sobre o valor das entradas ou das saídas, prevista na parte final do art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96.

Informa que o Autuante aplicou, acumuladamente, a mesma multa de R\$ 1.380,00 para cada período de apuração, o que totalizou a quantia de R\$ 8.280,00, isto apenas na infração 04. Alega, no entanto, que a redação do dispositivo legal que embasa a autuação – art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96 – não faz qualquer alusão expressa de que a multa de R\$ 1.380,00 deveria incidir repetidamente em cada um dos períodos apurados.

A partir da interpretação literal do próprio texto legal, defende que é possível depreender apenas que a multa é devida em razão de duas circunstâncias distintas, a saber: da (i) 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 (ii) entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação.

Ressalta que a menção aos estornos de débitos ocorridos em cada período não se refere à periodicidade de incidência da multa, mas apenas ao conteúdo do arquivo magnético cuja falta implica na incidência da multa. Argumenta que se, por um lado, o legislador estabeleceu como hipótese de incidência da multa a “falta de entrega (...) de arquivo eletrônico contendo a totalidade (...) dos estornos de débitos ocorridos em cada período”, por outro lado, não dispôs que essa multa deveria incidir em cada um dos períodos de apuração acumuladamente.

Assim, ante a ausência de previsão legal expressa, defende que a norma em apreço deve ser interpretada do modo mais favorável ao contribuinte (art. 108, IV, c/c art. 112, CTN), até por força do princípio da legalidade tributária (art. 5º, II, c/c art. 150, I, da Constituição Federal). Logo, conclui, não pode a penalidade prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, ser aplicada repetidas vezes para um mesmo fato gerador sem que a lei não o tenha assim determinado expressamente.

Ademais, alega que a repetição da multa em todos os períodos de apuração também significaria uma múltipla punição pelo mesmo fato com um conseqüente efeito confiscatório, pois, em

função da mesma conduta – suposta falta de entrega dos arquivos magnéticos – a Autuada foi apenada 06 (seis) vezes consecutivas com a incidência da mesma multa.

Também por tais razões, pede que, na hipótese de serem ultrapassadas as questões acima expostas que conduzem à nulidade da infração, a incidência da multa de R\$ 1.380,00, prevista na primeira parte do art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, relativa à infração 04, se dê uma única vez, excluindo-se a sua repetição por períodos de apuração.

Ante o exposto, pede a Autuada:a) Preliminarmente, que seja declarada a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário derivado da infração 01 (data da ocorrência 30.04.2008 a 31.07.2008) e da infração 02 (data da ocorrência 31.12.2008) (art. 173, I, CTN);b)No mérito propriamente dito, que o presente auto de infração seja julgado improcedente em relação às infrações 01, 03 e 04, pelas razões acima aduzidas, homologando-se os exercícios fiscalizados;c)Eventual e subsidiariamente: i. Seja excluída da infração 03 a multa de 1% (um por cento) calculada sobre o valor das entradas ou das saídas, prevista na parte final do art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96; eii.Que a incidência da multa de R\$ 1.380,00, prevista na primeira parte do art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, relativa à infração 04, se dê uma única vez, excluindo-se a sua repetição por períodos de apuração.

Termos em que pede deferimento.

O autuante presta informação fiscal à folha 335a349, tecendo as considerações a seguir.

Assevera que as infrações constantes do Auto de Infração estão devidamente respaldadas na legislação do ICMS vigente no Estado da Bahia, uma vez que a Autuada descumpriu a obrigação principal por utilizar crédito fiscal de ICMS transferidos sem comprovação dos lançamentos a débito nas escritas fiscais de suas filiais e pela falta de omissão de saídas de mercadorias apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, bem como, descumpriu, segundo alega, a obrigação acessória relativa ao fato de não ter fornecido os arquivos magnéticos (Registros 50, 54 e 75), referente as totalidades das operações de entradas de mercadorias no período de julho a dezembro de 2010, contrariando totalmente o Convênio ICMS 57/95.

Quanto à questão da decadência, contesta as razões de defesa apresentadas uma vez que a ação fiscal foi instaurada com base no Art. 156 do RPAF/BA., após julgamento do Auto de Infração nº. 207494.0004/12-1 em 29/07/2013 e Acórdão CJF Nº. 0307/13/13 exarada pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal. Afirma que tampouco houve a extinção pela decadência, do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito relativo ao exercício de 2008, uma vez que a autuação está respaldada no próprio Art. 173 do Código Tributário Nacional citado nas razões de defesa apresentada pela Autuada no seu inciso II, cujo texto transcreve.

Quanto à infração 01, afirma que não procedem as alegações de que nos Livros de Registro de Saídas dos estabelecimentos dos quais os créditos foram originados, houve o débito em idêntico valor do crédito lançado, com o pagamento do imposto devido.

Para evidenciar o seu ponto de vista, explicita os fatos, conforme a seguir.

Relata que, no dia 30/04/2008, foi transferido através da Nota Fiscal 0093 o valor de R\$12.124,00 da Filial inscrição Estadual nº. 64.984.699NO (fl. 100 do PAF), e Demonstrativo de Auditoria (fl. 14 do PAF).No livro Registro de Saídas de Mercadorias, consta como e Imposto Debitado os seguintes lançamentos(fl. 116 a 117 do PAF):CFOP 5102 - Venda de Mercadorias no Estado: R\$9.747,75; CFOP 5602 – Transferência de saldo credor:R\$ 27.917,46; Total: R\$37.665,21.

Prossegue, explicitando que, na DMA (fl. 108 do PAF), constam os seguintes valores na Apuração do Imposto. Débito do Imposto: R\$ 9.747,75; Crédito do Imposto: R\$9.747,75.

Conclui que o valor a débito,R\$ 9.747,75, refere-se apenas ao débito de ICMS das vendas de mercadorias (CFOP 5102), e Conta Corrente sem imposto a recolher.

Prossegue, relatando que, no dia 30/05/2008, foi transferido através da Nota Fiscal 0164 o valor de R\$14.291,59 da Filial inscrição Estadual nº. 59.603.160-NO (fl. 101 do PAF), e Demonstrativo de Auditoria (fl. 14 do PAF).No Livro de Saídas de Mercadorias, afirma constar, como Imposto

Debitado, os seguintes lançamentos (fls. 118 a 119 do PAF). CFOP 5102 - Venda de Mercadorias no Estado: R\$ 13.524,56; CFOP 5602 – Transferência de saldo credor: R\$ 33.449,49; Total: R\$ 46.974,05.

Na DMA (fl. 111 do PAF), constam os seguintes valores na Apuração do Imposto. Débito do Imposto: R\$ 15.063,11; Crédito do Imposto: R\$ 15.063,11.

Conclui que o valor a débito, R\$ 15.063,11, é suficiente apenas para o débito de ICMS das vendas de mercadorias (CFOP 5102) R\$ 13.524,56, e Conta Corrente sem imposto a recolher.

Prossegue, relatando que, no dia 30/06/2008, foi transferido através da Nota Fiscal 0013 o valor de R\$ 10.159,57 da Filial cuja inscrição estadual é nº. 73.376.369-NO (fl. 102 do PAF), e Demonstrativo de Auditoria (fl. 14 do PAF). Afirma que, no Livro de Saídas de Mercadorias, consta como e Imposto Debitado os seguintes lançamentos (fls. 123 a 124 do PAF). CFOP 5102 - Venda de Mercadorias no Estado: R\$ 6.881,05; CFOP 5602 – Transferência de saldo credor: R\$ 26.876,94; Total: R\$ 33.757,99.

Afirma que, na DMA (fl. 113 do PAF), constam os seguintes valores na Apuração do Imposto. Débito do Imposto: R\$ 6.881,05; Crédito do Imposto: R\$ 6.881,05.

Conclui que o valor a débito R\$ 6.881,05 refere-se apenas ao débito de ICMS das vendas de mercadorias (CFOP 5102), e Conta Corrente sem imposto a recolher.

Prossegue, explicitando que, no dia 31/07/2008, foi transferido através da Nota Fiscal 0148 o valor de R\$ 10.730,44 da Filial cuja inscrição estadual é nº. 59.603.160-NO (fl. 103 do PAF), e Demonstrativo de Auditoria (fl. 14 do PAF). Afirma que, no Livro de Saídas de Mercadorias consta como imposto Debitado os seguintes lançamentos (fls. 120 a 122 do PAF). CFOP 5102 - Venda de Mercadorias no Estado: R\$ 12.540,06; CFOP 5602 – Transferência de saldo credor: R\$ 161.389,41; Total: R\$ 173.929,47.

Afirma que, na DMA (fl. 115 do PAF), constam os seguintes valores na Apuração do Imposto. Débito do Imposto: R\$ 12.540,06; Crédito do Imposto: R\$ 12.540,06.

Conclui que o valor a débito R\$ 12.540,06 refere-se apenas ao débito de ICMS das vendas de mercadorias (CFOP 5102), e Conta Corrente sem imposto a recolher.

Conclui, portanto, que a alegação de que na DMA, as entradas e as saídas de mercadorias são informadas por valor total, de forma sintética, sem identificar analiticamente os lançamentos por Código de Operação – CFOP, não procede como acima ficou comprovado de que realmente não houve o débito em idêntico valor do crédito lançado, em contrapartida, no estabelecimento destinatário e o devido recolhimento do ICMS.

Quanto à infração 02 (04.05.02), reitera todas as contra-razões apresentadas sobre preliminar de decadência da infração 01 (data da ocorrência 30.04.2008 a 31.07.2008) e infração 02 (datada ocorrência 31.12.2008), apresentadas no Item 3.2, em relação a parte da ocorrência da Infração 02, que se deu em 31.12.2008, uma vez que a ação fiscal foi instaurada com base no Art. 156 do RPAF/BA, após julgamento do Auto de Infração nº 207494.0004/12-1, em 29/07/2013, e Acórdão CJFNº0307/13/13 exarado pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Alega, ainda, que tampouco houve a extinção pela decadência, do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito relativo ao exercício de 2008, uma vez que a autuação esta respaldada no próprio Art. 173 do Código Tributário Nacional, citado nas razões de defesa apresentada pela Autuada no seu inciso II, e como também esta respaldada no Código Tributário do Estado da Bahia, Lei. Nº. 3.956/81, conforme prevê o art. 107-A.

Quanto à outra parte da ocorrência da Infração 02, apurada em 31.12.2009, afirma que a autuada já reconheceu a sua procedência.

Quanto às infrações 03 e 04, afirma que, das razões de defesa (fls. 169 a 179), reitera que essas infrações estão devidamente respaldadas na legislação do ICMS vigente no Estado da Bahia, uma vez que a Autuada descumpriu o Convênio ICMS 57/95.

Explica que, cabe primeiramente informar que os arquivos magnéticos são compostos por registros e estes são espelhos da movimentação econômica da empresa, portanto, matéria-prima indispensável para realização dos roteiros de fiscalização, neste caso, as omissões dos Registros 50, 54 e 75 contendo a totalidade das operações de entradas de mercadorias referente ao período de julho a dezembro de 2010, comprometeu e impossibilitou a ação fiscal na execução dos roteiros de fiscalização, constante da Ordem de Serviço nº. 511043/13, e conseqüentemente, o lançamento e recuperação de créditos tributários.

Assevera que todas as alegações apresentadas pela Autuada não procedem, uma vez que, a comunicação protocolada, em 07.02.2014 (025417/2014-6), não a exime da sua obrigação de apresentar seus arquivos magnéticos de acordo o previsto no Convênio ICMS 57/95. Argumenta, ainda, a falta de entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação, fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95 configura não fornecimento, como prevê o Art. 708-B do RICMS/BA., 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.

Conclui, portanto, que as multas aplicadas nas infrações 03 e 04 estão corretamente aplicadas como prevê a alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014, de 04/12/96, cujo texto transcreve.

Quanto à alegação de que só foi intimada uma única vez, afirma que esta alegação também não procede, uma vez que já tinha sido intimada em 26/08/2012, conforme documentos de intimação anexos ao PAF (fl.349) para apresentação dos arquivos magnéticos com a regularização das inconsistências apresentadas, e não tomou nenhuma providência para sanar o problema. Já tendo conhecimento das inconsistências que os arquivos magnéticos apresentavam, em 25.10.2013, garante que lhe foi entregue uma intimação juntamente com uma Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas em seus arquivos magnéticos (fls. 08 a 13 do PAF), concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para que realizasse a correção dos arquivos magnéticos, o que, novamente, não aconteceu, tendo apenas apresentado uma comunicação, protocolada em 07.02.2014 (025417/2014-6), informando que transmitiu os arquivos magnéticos com retificação das inconsistências havidas nas saídas documentadas por cupom fiscal, não sendo possível, por estrita inviabilidade técnica, obter as informações necessárias somente para geração das entradas de mercadorias do período mencionado.

Assim sendo, manifesta o entendimento de que a autuação está de acordo com as normas que regem o RICMS/BA, considerando que as razões apresentadas pela autuada não têm fundamento como já referido e que seus arquivos magnéticos, enviados a SEFAZ, não atendem às especificações técnicas vigentes, estabelecidas no Conv. ICMS 57/95 (Conv. ICMS 39/00).

Arremata a sua informação fiscal, concluindo que não há, então, o que se discutir, pois o auto de infração, assegura, é totalmente procedente no valor de R\$ 81.439,54, tendo a Autuada já reconhecido a parcial procedência da infração 02, no valor histórico de R\$ 8.358,76, conforme DAE e comprovante de pagamento (fls. 185 e 186 do PAF).

Esse é o relatório.

VOTO

Quanto à questão prejudicial de mérito relativa ao esgotamento do prazo decadencial, a autuada 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 a 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.”

Soa 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 cominação 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.

Posso 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 imponible, a base imponible, 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 acrescentados).”

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 conseqüente 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 acrescentados)” (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 acrescentados)”

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, conseqüentemente, 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 Nº 0341-11/11, da 1ª 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 nº 0307-13/13 não produziu qualquer efeito no sentido de protrair 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, a Autuada 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 ao valores exigidos no exercício de 2009, em conformidade com o que reconhece a autuada.

Quanto à infração 03, a própria autuada confessa o fato, atribuindo-o a uma possível inviabilidade técnica, conforme trecho da sua peça defensiva, à folha 175, abaixo transcrito.

“... a Autuada 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 Autuada (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 a autuada ter comunicado à administração tributária a inviabilidade técnica de geração dos arquivos não a exime da responsabilidade pela infração, pois é seu dever zelar pela manutenção das condições técnicas viabilizadoras do cumprimento de 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 diagnóstica, 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(fl.doPAF) (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 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;

ii) ...”

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

Noto, 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 arquivomagnético, 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 protraí 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. Mantenho 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	ENQUADR. LEGAL
26/11/2013	26/11/2013	R\$ 6.622,80	Art. 42, inciso XIII-A. alínea “i” da Lei 7.014/96
TOTAL		R\$ 6.622,80	

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.

VOTO DISCORDANTE

Discordo, com a devida *venia*, do entendimento do ilustre Relator inerente ao mérito das infrações 3 e 4 do Auto de Infração.

Quanto à Infração 03, a multa proposta de R\$6.622,80, correspondente a 1% sobre o valor das operações, decorre da acusação fiscal de que o autuado “Deixou de fornecer os arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de julho a dezembro de 2010.”, tendo em vista a entrega, nos prazos previstos na legislação, dos arquivos magnéticos sem os registros 50, 54 e 75, referente ao período de julho a dezembro de 2010, conforme listagem diagnóstico com as incorreções, tendo o autuado sido intimado, em 25/10/2013, para regularização das incorreções, o que não ocorreu.

Já a infração 4, a multa proposta de R\$8.280,00 decorre da falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, dos arquivos magnéticos, o qual deveria ter sido enviado via internet, relativos aos registros 50, 54 e 75, contendo a totalidade das operações de entradas de mercadorias referente ao período de julho a dezembro de 2010.

Para estas infrações foi dado como infringido o art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96.

Há de se ressaltar que a quarta exação decorre pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico *contendo a totalidade das operações de entrada e de saída*, com multa prevista de R\$1.380,00, por cada mês, cuja obrigação tributária acessória era prevista, à época dos fatos, no art. 708-A do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Já a terceira exação ocorreu em razão de o contribuinte não apresentar os citados arquivos magnéticos dentro do prazo determinado, quando devidamente intimado, conforme ocorreu em 25/10/2013, sujeitando a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, por descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no art. 261 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Assim, independentemente da entrega mensal prevista, à época, no artigo 708-A do RICMS/97, o contribuinte também está obrigado a entregar, quando regularmente intimado, os arquivos magnéticos, conforme previsão contida no artigo 261 do RICMS/12, ora vigente, cujas penalidades são previstas no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrita:

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:

[...]

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.

Da análise das acusações fiscais, relativas às duas infrações, como também das próprias razões de defesa, verifica-se ser inquestionável que os arquivos magnéticos não haviam sido transmitidos pelo contribuinte à SEFAZ *contendo a totalidade das operações de entrada e de saída*, o que levou ao preposto fiscal intimar o contribuinte, para, no prazo de trinta dias, apresentar os citados arquivos magnéticos, corrigidos das inconsistências apuradas, o que não foi atendido pelo autuado, resultando na infração acumulativa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em razão da não transmissão dos aludidos arquivos magnéticos, em sua inteireza, nos prazos regulamentares, como também da não apresentação, quando devidamente intimado.

Assim, considero subsistentes as duas infrações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207494.0001/14-9**, lavrado contra **SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.358,76**, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, inciso III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.622,80**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “i”, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

JOAO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR