

A. I. Nº - 207494.0002/14-5
AUTUADO - SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA.
AUTUANTE - REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 25/09/2014

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0209-03/14.

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA INCORRETA SALDO CREDOR PERÍODO ANTERIOR. Embora o defendente tenha afirmado que as operações foram devidamente comprovadas através das respectivas notas fiscais e escrituração nos livros de Entrada e de Saída de cada estabelecimento, não apresentou qualquer comprovação quanto ao lançamento a débito no Registro de Apuração do ICMS da cada estabelecimento e recolhimento do imposto. Infração subsistente. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) FALTA ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE ARQUIVO. Ficou demonstrado nos autos que o contribuinte foi intimado para apresentar os arquivos magnéticos e não atendeu. b) FALTA DE ENTREGA, NO PRAZO, VIA INTERNET. A falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega sem os registros necessários sujeita o contribuinte ao pagamento da multa prevista na legislação. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/03/2014, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$87.399,18, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à transferência incorreta de saldo credor do período anterior, nos meses de maio a julho de 2008. Valor do débito: R\$17.131,36. Multa de 60%.

De acordo com a descrição dos fatos, foi constatada utilização indevida de crédito fiscal referente a transferência de saldo credor do ICMS através de Notas Fiscais (fls. 29 a 31 do PAF) lançadas no livro Registro de Entradas (fls. 32 a 34 do PAF), transferidos de outras filiais estabelecidas neste Estado, sem a devida comprovação dos lançamentos, uma vez que os valores lançados no livro de Saídas das filiais (fls. 35 a 41 do PAF), não consta nos valores lançados nas DMAs apresentadas e enviadas à SEFAZ, nem nos valores do ICMS recolhido pelas filiais (fls. 42 a 47 do PAF).

Infração 02: Deixou de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Exigida multa de 1% sobre as saídas, no valor total de R\$20.587,82.

Infração 03: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado pela internet através do Programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Omissão de entrega de arquivo magnético, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Multa de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$49.680,00.

Consta, ainda, a informação de que o Procedimento Fiscal foi instaurado com base no art. 156 do RPAF/99, conforme solicitação do CONSEF, após julgamento do Auto de Infração nº 207494.0005/12-8, em 18/07/2013 e Acórdão CJF Nº 0186-12/13 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 114 a 125 do PAF. Preliminarmente, alega decadência das seguintes ocorrências: Infração 01 (Data da Ocorrência 31.05.2008 a 31.07.2008); Infração 02 (Data da Ocorrência 31.01.2008 a 31.12.2008) e Infração 03 (Data da Ocorrência 31.01.2008 a 31.12.2008). Alega que ao lavrar o auto de infração ora impugnado, decorrente da declaração de nulidade, por vício material, do auto de infração nº 207494.0005.12-8 (doc. 02), o Autuante imputou penalidades relativas a supostas infrações cujas datas de ocorrência se verificaram no curso do exercício de 2008 (infrações 01, 02 e 03). Entretanto, 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, pela decadência, do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008 (art. 173, I, CTN).

Salienta que, no caso concreto, o termo inicial da decadência não se sujeita à regra do art. 173, II, CTN, haja vista que a declaração de nulidade do auto de infração nº 207494.0005.12-8, que antecedeu ao presente auto de infração, derivou-se da existência de um *vício material*, como acertadamente reconheceu a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Tratando-se de *vício material*, e não formal, diz que 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, como exemplifica os arestos que transcreveu.

Afirma 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. Diz que no caso vertente, o Autuante havia imputado ao autuado, através do auto de infração nº 207494.0005.12-8, 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 de infração, quanto ao exercício 2008, o Autuante acrescentou penalidades diversas, decorrentes da suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS (infração 01 – 01.02.71).

Entende que houve, 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. Mesmo que fosse possível atrair para o caso concreto a aplicação do disposto no art. 173, II, CTN (que trata da hipótese de *vício formal*), o que apenas admite por amor à argumentação, ainda assim, diz que 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 o autuado que seja declarada a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à infração 01 (data da ocorrência 31.05.2008 a 31.07.2008), à infração 02 (data da ocorrência 31.01.2008 a 31.12.2008) e à infração 03 (data da ocorrência 31.01.2008 a 31.12.2008).

Acaso ultrapassada a preliminar acima, 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, que transcreveu.

Informa que no caso vertente, o Autuado 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 anexos (doc. 03), os quais, inclusive, foram entregues ao Autuante quando por este exigido no curso do procedimento fiscalizatório (doc. 04).

Afirma que o Convênio S/N, de 15 de dezembro de 1970, alterado pelos Ajustes SINIEF nºs 07/01, 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, 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.

Informa que apesar de ter apresentado, 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), 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.

Afirma 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. Que mesmo por hipótese, se o autuado 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 às infrações 02 e 03, o autuado alega que comunicou prévia e expressamente à Fazenda Pública, através da petição protocolada em 07.02.2014 (025411/2014-8), que transmitiu os arquivos magnéticos com a retificação das inconsistências havidas em relação aos períodos de 01/2008 a 06/2010, não sendo possível, por estrita inviabilidade técnica, gerar o registro 60R desses arquivos, bem como gerar qualquer informação somente para os períodos de 07/2010 a 12/2010 (sendo que para 12/2010 foram gerados os registros 74 e 75) (doc. 05).

O autuado salienta 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 6048 e Laudo Técnico anexados à petição sob o protocolo nº 025411/2014-8 (doc. 05). Que ao revés do que consta na infração indicada no auto de infração, 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.

Acrescenta ainda que, nos citados arquivos magnéticos, não foi incluído o registro 54 (itens de mercadorias das notas fiscais) porque a Autuada, usuária de SEPD apenas para emissão de cupom fiscal, estava dispensada da apresentação deste registro que, embora exigido pelo art. 686, *caput*, RICMS/97, este foi excepcionado pelo § 4º do mesmo dispositivo, que transcreveu.

O defendente afirma que, efetivamente, transmitiu os arquivos magnéticos retificados, porém, sem o registro 60R para os períodos de 01/2008 a 06/2010, restando impossível gerar qualquer informação apenas quanto aos períodos de 07/2010 a 12/2010 (sendo que para 12/2010 foram gerados os registros 74 e 75). Contudo, agindo de boa-fé, justificou ao fisco a impossibilidade técnica da geração dessas informações. Diz 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 02), relativa aos períodos de janeiro/2008 a dezembro/2010.

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 03), também relativa aos períodos de janeiro/2008 a dezembro/2010.

Entende que, consoante demonstrado acima, a conduta da Autuada 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 ao registro 60R dos períodos de 01/2008 a 06/2010. Que o próprio auto de infração, ao descrever as infrações 02 e 03, 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 025411/2014-8 (doc. 05), cuja cópia foi fornecida ao Autuante (doc. 04).

Também entende 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. Diz 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. 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, que transcreveu.

Dessa forma, pede o defendente, com base no art. 158 do RPAF/99, a declaração da nulidade parcial do auto de infração quanto às infrações 02 e 03, alegando 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 hipoteticamente a conduta da Autuada se subsumisse à penalidade do art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96 – o que o defendente cogita apenas por argumentação –, 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 esta última só incidiria em razão do *não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo*. Ou seja, 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.

Salienta 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 (fl. 11). Diz 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.

Alega que, na remota hipótese de serem ultrapassadas as questões acima expostas que conduzem à nulidade da infração, deve, ao menos, ser excluída da infração 02 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. 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\$ 49.680,00, isto apenas na infração 03.

Também alega 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 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. 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*. Ante a ausência de previsão legal expressa, entende 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). Conclui que 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.

Acrescenta que a repetição da multa em todos os períodos de apuração também significaria uma múltipla punição pelo mesmo fato com um consequente efeito confiscatório, pois, em função da mesma conduta – suposta *falta de entrega* dos arquivos magnéticos –, a Autuada foi penalizada 36 (trinta e seis) vezes consecutivas com a incidência da mesma multa. Por tais razões, pede o defendente que, na remota 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 03, se dê uma única vez, excluindo-se a sua repetição por períodos de apuração.

Por fim, o autuado reitera a preliminar de decadência quanto às infrações 01 (31.05.2008 a 31.07.2008), 02 (31.01.2008 a 31.12.2008) e 03 (31.01.2008 a 31.12.2008) (art. 173, I, CTN). No mérito, pede que o presente auto de infração seja julgado improcedente em relação às infrações 01, 02 e 03, pelas razões acima aduzidas, homologando-se os exercícios fiscalizados. Eventual e subsidiariamente, pede que seja excluída da infração 02 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; e 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 03, se dê uma única vez, excluindo-se a sua repetição por períodos de apuração.

O autuante presta informação fiscal às fls. 281 a 292 dos autos. Apresenta uma síntese das alegações defensivas e afirma que as imputações constantes do Auto de Infração estão devidamente respaldadas na legislação do ICMS vigente no Estado da Bahia, uma vez que o Autuado descumpriu a obrigação principal por utilizar crédito fiscal de ICMS transferido sem comprovação dos lançamentos a débito nas escritas fiscais de suas filiais. Que a obrigação acessória relativa ao fato de não ter fornecido os arquivos magnéticos (Registros 50, 54 e 75), referentes às totalidades das operações de entradas de mercadorias no período de julho a

dezembro de 2010 e os Registro 60A, 60M e 60R das totalidades das saídas por ECF no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, contraria totalmente o Convênio ICMS 57/95.

Em relação à preliminar de decadência, contesta afirmando que a ação fiscal foi instaurada com base no art. 156 do RPAF/BA, após julgamento do Auto de Infração nº. 207494.0005/12-8 em 18/07/2013 e Acórdão CJF Nº. 0186-12/13 exarada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Entende que não 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 esta respaldada no próprio Art. 173 do Código Tributário Nacional citado nas razões de defesa apresentada pela Autuada no seu inciso II.

No mérito, quanto à infração 01, diz não proceder a alegação do autuado de que entregou, quando intimado, 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. Presta as seguintes informações:

- 1) No dia 31/05/2008 foi transferido através da Nota Fiscal 005 o valor de R\$ 7.330,73 da Filial inscrição Estadual nº. 73.376.585 NO (fl. 29 do PAF), e Demonstrativo de Auditoria (fl. 27 do PAF). No Livro de Saídas de Mercadorias consta como e Imposto Debitado os seguintes lançamentos (fls. 38 a 39 do PAF): CFOP 5102 Venda de Mercadorias no Estado - R\$ 49.270,65 CFOP 5602 Transferência de saldo credor: R\$22.634,56. Total: R\$ 71.905,21. Na DMA (fl. 43 do PAF) consta os seguintes valores na Apuração do Imposto: Débito do Imposto R\$ 49.270,65; Crédito do Imposto R\$ 49.270,65. O valor a débito R\$ 49.270,65 refere-se apenas ao débito de ICMS das vendas de mercadorias (CFOP 5102), E Conta Corrente sem imposto a recolher, anexo Relação de DAE's ICMS Normal recolhido em 2008 (fls. 294 a 296 do PAF).
- 2) No dia 30/06/2008 foi transferido através da Nota Fiscal 027 o valor de R\$ 3.143,90 da Filial inscrição Estadual nº. 73.698.911 NO (fl. 30 do PAF), e Demonstrativo de Auditoria (fl. 27 do AF). No Livro de Saídas de Mercadorias consta como Imposto Debitado os seguintes lançamentos: (fls. 40 a 41 do PAF) CFOP 5102 - Venda de Mercadorias no Estado - R\$ 6.653,98 CFOP 5602 Transferência de saldo credor R\$7.812,83. Total: R\$ 14.466,81. Na DMA (fl. 45 do PAF) consta os seguintes valores na Apuração do Imposto: Débito do Imposto - R\$ 6.653,98; Crédito do Imposto - R\$ 6.653,98. O valor a débito R\$ 6.653,98 refere-se apenas ao débito de ICMS das vendas de mercadorias (CFOP 5102), E Conta Corrente sem imposto a recolher, anexo Relação de DAE's ICMS Normal recolhido em 2008 (fls. 294 a 296 do PAF).
- 3) No dia 31/07/2008 foi transferido através da Nota Fiscal 0149 o valor de R\$ 6.656,73 da Filial inscrição Estadual nº. 59.603.160 NO (fl. 31 do PAF), e Demonstrativo de Auditoria (fl. 27 do PAF). No Livro de Saídas de Mercadorias consta como e Imposto Debitado os seguintes lançamentos: (fls. 35 a 37 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. Na DMA (fl. 47 do PAF) constam os seguintes valores na Apuração do Imposto:

Débito do Imposto - R\$ 12.540,06; Crédito do Imposto - R\$ 12.540,06. 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, anexo Relação de DAE's ICMS Normal recolhido em 2008 (fl. 294 a 296 do PAF).

Conclui que o valor a débito R\$ 12.540,06 refere-se apenas ao ICMS das vendas de mercadorias (CFOP 5102), E Conta Corrente sem imposto a recolher, anexo Relação de DAE's ICMS Normal recolhido em 2008 (fl. 294 a 296 do PAF). 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 às infrações 02 e 03, reitera que essas infrações estão devidamente respaldadas na legislação do ICMS vigente no Estado da Bahia, afirmando que o autuado descumpriu o Convênio ICMS 57/95. Informa 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 as totalidades das operações de entradas de mercadorias referentes ao período de julho a dezembro de 2010 e os Registros 60A, 60M e 60R contendo as totalidades das saídas por ECF no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010 comprometeu e impossibilitou a ação fiscal na execução dos roteiros de fiscalização, constante da Ordem de Serviço nº. 511044/13, e consequentemente, o lançamento e recuperação de créditos tributários.

Diz que as alegações do autuado de que lhe foram imputadas penalidades fundadas na suposta falta de entrega de arquivos magnéticos, e que comunicou prévia e expressamente à Fazenda Pública, através da petição protocolada em 07.02.2014 (025411/2014-8), que transmitiu os arquivos magnéticos com retificação das inconsistências havidas em relação aos períodos de 01/2008 a 06/2010, não sendo possível, por estrita inviabilidade técnica o registro 60R desses arquivos, bem como gerar qualquer informação somente para os períodos de 07/2010 a 12/2010.

Afirma que todas as alegações defensivas não procedem, porque a comunicação protocolada em 07.02.2014 (025411/2014-8) não a exime da sua obrigação de apresentar seus arquivos magnéticos de acordo o previsto no Convênio ICMS 57/95. Diz que não houve falta de entrega dos arquivos magnéticos, mas sim a transmissão com omissão de algumas informações, o que só poderia ensejar a incidência da penalidade do art. 42, XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, pedindo que seja declarada a nulidade parcial do auto de infração.

Também afirma que não procede a alegação do autuado, porque 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.

Assegura que as multas das infrações 02 e 03 estão corretamente aplicadas como prevê a alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014, de 04/12/96, que transcreveu.

Sobre a alegação do autuado de que só foi intimado 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, e 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, entende que esta alegação também não procede, uma vez que já tinha sido intimado em 27/08/2012, conforme documentos de intimação anexos ao PAF (fls.293), para apresentação dos arquivos magnéticos com a regularização das irregularidades apresentadas, e o autuado não tomou nenhuma providência para regularizar. Já tendo conhecimento das inconsistências que os arquivos magnéticos apresentavam, em 25.10.2013, foi entregue ao Autuado uma intimação juntamente com uma Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas em seus arquivos magnéticos (fls. 11 a 26 do PAF), lhe concedendo o prazo de 30 (trinta) dias para que realizasse a correção dos arquivos magnéticos. Diz que o autuado, novamente não regularizou as inconsistências apresentadas nos arquivos Magnéticos, apenas apresentou uma comunicação protocolada em 07.02.2014 (025411/2014-8), que transmitiu os arquivos magnéticos com retificação das inconsistências havidas em relação aos períodos de 01/2008 a 06/2010, não sendo possível, por estrita inviabilidade técnica o registro 60R desses arquivos, bem como gerar qualquer informação somente para os períodos de 07/2010 a 12/2010.

Finaliza apresentando o entendimento de que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS/BA, considerando que as razões apresentadas pela autuada não tem fundamento como ficou acima comprovado e que seus arquivos magnéticos enviados a SEFAZ, não atende às

especificações técnicas vigentes estabelecidas no Conv. ICMS 57/95 (Conv. ICMS 39/00) Pede a procedência do presente Auto de Infração.

Na sessão de julgamento, o defendente apresentou Memorial referindo-se ao Acórdão JJF Nº 0177-02/14. Requer seja declarada a decadência quanto ao exercício de 2008 para as infrações 01, 02 e 03 e, no mérito propriamente dito, que a penalidade da infração 02 seja reenquadrada para aquela prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei 7.014/96, julgando-se improcedente a infração 03.

VOTO

Preliminarmente, o autuado suscitou a decadência das seguintes ocorrências: Infração 01 (Data da Ocorrência 31.05.2008 a 31.07.2008), Infração 02 (Data da Ocorrência 31.01.2008 a 31.12.2008) e Infração 03 (Data da Ocorrência 31.01.2008 a 31.12.2008). Alegou que foi lavrado o presente auto de infração, decorrente da declaração de nulidade, por vício material, do auto de infração de nº 207494.0005.12-8. Diz que a declaração de nulidade do referido auto de infração, que antecedeu ao presente auto de infração, derivou-se da existência de um vício material, como acertadamente reconheceu a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Na descrição dos fatos do presente Auto de Infração consta a informação de que o Procedimento Fiscal foi instaurado com base no art. 156 do RAPAF/99, conforme solicitação do CONSEF, após julgamento do Auto de Infração nº 207494.0005/12-8, em 18/07/2013 e Acórdão CJF Nº 0186-12/13 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

O Auto de Infração nº 207494.0005/12-8, lavrado em 18/07/2013 (fls. 131/133), trata de fornecimento de arquivo magnético enviado pela internet através do programa Validador Sintegra, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações.

No Acórdão CJF Nº 0186-12/13 a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade do Auto de Infração nº 207494.0005/12-8, com a conclusão de que foram constatadas falhas procedimentais. Exemplos: a) “o autuante se reporta as “DMA CONSOLIDADA” que teria utilizado para determinar o valor da base de cálculo”, entretanto, todas as DMAs e demais papéis de trabalho juntados aos autos pelo autuante se referem a outro estabelecimento”; b) “as intimações as quais se referem o autuante se referem a estabelecimento diverso, nas mesmas condições citadas no parágrafo anterior. Aliás, o autuante se refere a existência de uma 1ª intimação entregue em 26/07/2012, fl. 44, porém este documento não se trata de uma intimação, e, sim, de um demonstrativo”.

A nulidade formal diz respeito à forma como se procede ao lançamento. A nulidade material diz respeito ao conteúdo do lançamento. Ou seja, a nulidade do lançamento diz-se formal quando decorre de inobservância da forma como a autoridade efetua o lançamento. Por exemplo, em vez de Auto de Infração, é lavrada Notificação Fiscal, ou o Auto de Infração não se respalda em prévio Termo de Início de Fiscalização, ou de intimação.

Por outro lado, a nulidade do lançamento é material quando diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez. Ou seja, a nulidade material refere-se aos aspectos ditos de mérito, diante dos fatos, das provas e do direito aplicável.

No Acórdão CJF Nº 0186-12/13 (fls. 135, 139,140), que decretou a nulidade do Auto de Infração, embora tenha sido consignado que “não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento da infração imputada ao sujeito passivo”, no voto foram apontados erros de procedimento, inclusive papéis de trabalho que se referem a outro estabelecimento e existência de demonstrativo que foi indicado como “intimação”. Na conclusão do voto, o conselheiro recomendou à autoridade fazendária que determinasse a instauração de novo procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas.

Prevê o art. 173 do CTN que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (*inciso I*) ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por *vício formal*, o lançamento anteriormente efetuado (*inciso II*).

No caso em análise a anulação do lançamento anterior foi por vício formal, aplicando-se a regra do inciso II do art. 173 do CTN. Por conseguinte, em relação ao item relativo ao arquivo magnético, 2º lançamento do presente Auto de Infração, que constitui refazimento do Auto de Infração anteriormente lavrado, não havia decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ao ser lavrado o presente Auto de Infração, ficando rejeitada a preliminar de decadência.

Quanto à decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal por meio do Acórdão JJF Nº 0177-02/14, tal decisão não faz coisa julgada em relação ao presente processo, haja vista que a decisão de uma Junta de Julgamento não vincula o julgamento das demais Juntas.

No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à transferência incorreta de saldo credor do período anterior, nos meses de maio a julho de 2008.

Na descrição dos fatos foi informado que foi constatada utilização indevida de crédito fiscal referente a transferência de saldo credor do ICMS através de Notas Fiscais (fls. 29 a 31 do PAF) lançadas no livro Registro de Entradas (fls. 32 a 34 do PAF), transferidos de outras filiais estabelecidas neste Estado, sem a devida comprovação dos lançamentos, uma vez que os valores lançados no livro de Saídas das filiais (fls. 35 a 41 do PAF), não consta nos valores lançados nas DMAs apresentadas e enviadas à SEFAZ, nem nos valores do ICMS recolhido pelas filiais (fls. 42 a 47 do PAF).

O Autuado alegou que 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 anexos (doc. 03), os quais, inclusive, foram entregues ao autuante quando por este exigido no curso do procedimento fiscalizatório (doc. 04). Informou 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. Mesmo por hipótese, se o autuado 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.

Os créditos fiscais objeto do lançamento neste primeiro item do Auto de Infração se referem às Notas Fiscais de números 0055, emitida em 31/05/2008; 0027, emitida em 30/06/2008; 0149, emitida em 31/07/2008 (fls. 29, 30 e 31, respectivamente). Os valores do imposto destacado nos mencionados documentos fiscais foram lançados na coluna “imposto creditado” do livro Registro de Entradas do estabelecimento autuado nos meses de maio, junho e julho de 2008, conforme fls. 32 a 34 do PAF.

A NF 0055 (fl. 29) foi emitida pelo estabelecimento com inscrição estadual nº 73.376.585, encontrando-se lançada no livro Registro de Saída do estabelecimento com inscrição estadual nº 16.826.511 (fls. 38/39), e o autuante acostou aos autos uma cópia da DMA do estabelecimento com inscrição 73.376.585. Por outro lado, o defendente apresentou uma cópia do livro Registro de Saídas do estabelecimento 73.585.585 (fls. 143/144), que embora tenha os mesmos dados e totalização do estabelecimento 16.826.511, não comprovou o respectivo débito do imposto transferido para outro estabelecimento.

A NF 0027 foi emitida pelo estabelecimento com inscrição estadual nº 73.698.911, encontrando-se lançada no livro Registro de Saída do próprio estabelecimento emitente (fls. 40/41), e o autuante acostou aos autos uma cópia da DMA do estabelecimento (fl. 45), onde não está comprovado o débito do imposto. Por outro lado, o defendente apresentou uma cópia do livro mesmo livro Registro de Saídas desse estabelecimento 73.698.911 (fls. 146/147) com os mesmos dados e totalização, mas não comprovou o respectivo débito do imposto transferido para outro estabelecimento.

A NF 149 foi emitida pelo estabelecimento com inscrição estadual nº 59.603.160, encontrando-se lançada no livro Registro de Saída do próprio estabelecimento emitente (fls. 35/36), e o autuante acostou aos autos uma cópia da DMA do estabelecimento (fls. 46/47), onde não está comprovado o débito do imposto. Por outro lado, o defendente apresentou uma cópia do livro mesmo livro Registro de Saídas desse estabelecimento 59.603.160 (fls. 149/150) com os mesmos dados e totalização, mas não comprovou o respectivo débito do imposto transferido para outro estabelecimento.

Nestes casos, embora o defendente tenha afirmado que as operações foram devidamente comprovadas através das respectivas notas fiscais e escrituração nos livros de Entrada e de Saída de cada estabelecimento, não apresentou qualquer comprovação quanto ao lançamento a débito no Registro de Apuração do ICMS de cada estabelecimento e recolhimento do imposto. Assim, concluo pela subsistência deste item do presente Auto de Infração.

Infração 02: Deixou de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Multa de 1% sobre o valor mensal das operações, totalizando R\$20.587,82.

Infração 03: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado pela internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Omissão de entrega de arquivo, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Exigida multa no valor de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$49.680,00.

Observo que a obrigatoriedade de entrega dos arquivos magnéticos ao Fisco, quando o contribuinte é intimado, está prevista no art. 708-B do RICMS/97:

Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo quando intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos. O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte (inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso), salvo ressalva contida na intimação. (redação vigente à época dos fatos)

Encontra-se às fls. 11/12 dos autos a intimação solicitando a apresentação de arquivos magnéticos relativos aos exercícios de 2007 a 2011, com a informação de que foram constatadas irregularidades nos arquivos apresentados anteriormente, em relação aos Registros 60, 60R, 74, concedendo o prazo de trinta dias para entrega do arquivo magnético solicitado.

O defendente alegou que comunicou à Fazenda Pública, através da petição protocolada em 07.02.2014 (025411/2014-8), que transmitiu os arquivos magnéticos com a retificação das inconsistências havidas em relação aos períodos de 01/2008 a 06/2010, não sendo possível, por estrita inviabilidade técnica, gerar o registro 60R desses arquivos, bem como gerar qualquer informação somente para os períodos de 07/2010 a 12/2010 (sendo que para 12/2010 foram gerados os registros 74 e 75)

Também informou 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. Que ao revés do que consta na infração indicada no auto de infração, 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.

Observo que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, conforme § 6º do art. 708-A do RICMS/BA.

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

...

§ 6º A recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.

A partir de 28/11/2007, o art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei 7.014/96, prevê a exigência da multa de R\$ 1.380,00 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.

Pela descrição do fato e, tomando por base a data da intimação às fls. 11/12, a tipificação da infração não recai na alínea “i”, como entendeu o defendente, e sim, alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com a alteração dada pela Lei nº 10.847/07. Essa alínea “j” apresenta em sua estrutura duas multas distintas: a primeira multa, de R\$ 1.380,00 (multa fixa), pelo não atendimento da “intimação”; a segunda multa, de 1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias ou de prestações de serviços, o que for maior, aplicada quando o contribuinte não atende à intimação subsequente para apresentação do mencionado arquivo magnético.

Vale salientar, que de acordo com o § 6º do art. 708-B do RICMS-BA/97, a entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação de que trata o *caput* deste artigo, fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014, de 04/12/96. Ou seja, se o autuado não entregou ou enviou os arquivos fora das especificações, após intimação, está sujeito à penalidade aplicada nesta autuação fiscal.

Sobre a alegação do autuado de que a decisão constante no Acórdão JFJ Nº 0177-02/14 deve servir de paradigma ao convencimento dos julgadores em derredor das questões debatidas no presente Auto de Infração, com já foi analisado neste voto, a decisão de uma Junta de Julgamento não vincula o julgamento das demais Juntas, salientando-se que a decisão mencionada pelo defendente foi não unânime, tendo sido apresentado voto divergente do Presidente da JFJ.

Como o contribuinte, na situação em análise, não cumpriu as determinações legais, conforme já comentado anteriormente, entendo que é correta a aplicação da penalidade indicada neste Auto de Infração, consoante o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, haja vista que a falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas ou a entrega do arquivo sem os registros completos sujeita o contribuinte ao pagamento da multa prevista na legislação.

Quanto ao fato de que o autuado jamais deixou de recolher o ICMS e que tal fato denota a sua boa fé, saliento que não está sendo exigido imposto, e sim a multa estabelecida na legislação em

decorrência descumprimento de obrigação acessória, estando esta irregularidade, devidamente caracterizada.

Tendo ocorrido falta de envio em diversos meses, a multa deve ser aplicada para cada descumprimento mensal desta obrigação acessória, vista que se trata de um descumprimento mensal de falta de envio do arquivo magnético. São descumprimentos independentes de obrigação acessória, embora possa ter ocorrido, tal como no presente caso, mensalmente, de forma repetida, reincidindo o contribuinte na mesma infração em meses distintos no mesmo exercício. Este descumprimento ocorre no dia seguinte ao encerramento de cada prazo mensal, portanto em data específica de cada mês de cada exercício.

Entendo que não deve ser acatado o pedido formulado pelo defendente, para que seja reduzida ou cancelada a multa exigida, tendo em vista que se trata de multa prevista na legislação tributária, sendo interesse do Estado manter o controle das operações realizadas pelos contribuintes e o fato de não ter sido apresentado arquivo magnético ou a sua apresentação incompleta impede a realização de auditorias fiscais e dos controles fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Concluo pela subsistência destas infrações sem a redução da multa requerida pelo defendente, tendo em vista que ficou comprovado o cometimento de infração à legislação tributária estadual, devendo ser aplicada a penalidade estabelecida na referida legislação, considerando a sua finalidade.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207494.0002/14-5**, lavrado contra **SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$17.131,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$70.267,82**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA