

**A. I. N°** - 170623.0083/12-8  
**AUTUADO** - DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
**AUTUANTE** - SUELI SANTOS BARRETO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 25.02.2016

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0023-01/16**

**EMENTA: ICMS. 1.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÕES TANTO DE SAÍDAS QUANTO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. Lançamento desprovido de elementos suficientes para se determinar com segurança a irregularidade apontada, implicando cerceamento de defesa – falta de certeza e liquidez. Lançamento nulo. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO NA ENTRADA DAS MERCADORIAS, MAS CUJAS SAÍDAS POSTERIORES FORAM TRIBUTADAS NORMALMENTE. Fato demonstrado nos autos. Mantido o lançamento. **3.** ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTAS. **a)** FALTA DE ENTREGA À FISCALIZAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS SOLICITADOS MEDIANTE INTIMAÇÃO. Falta de entrega de informações mediante arquivo magnético, e arquivo apresentado com inconsistências, não sendo apresentado o Registro 74 (estoques inicial e final). A entrega de arquivos com inconsistências equivale à falta de entrega. **b)** FALTA DE ENTREGA [ENVIO] DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS À REPARTIÇÃO, PELA INTERNET. Falta de entrega de arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação. Infrações caracterizadas. Multas cumulativas. **4.** LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. Infração descrita de forma imprecisa, não indicando sequer qual ou quais livros não teriam sido entregues. Além disso, o valor da multa aplicada, tendo havido uma só intimação, não tem previsão legal, nos termos do inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Lançamento nulo, por falta de certeza e liquidez. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26.3.14, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por

espécies de mercadorias em exercícios fechados (2008, 2010 e 2011), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, a diferença de maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 82.639,53, com multas de 70% e 100%;

2. “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente” – multa de R\$ 61.580,55;
3. falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Consta um adendo nestes termos: “Exercício 2009. O contribuinte não entregou as informações referentes ao Arquivo Magnético no período de setembro a dezembro; Exercício de 2012: Arquivo apresentado, mantido as inconsistências [sic]; não apresentou o Reg. 74”. Foi aplicada multa no valor de R\$ 34.437,73;
4. falta de apresentação de livros fiscais, sendo aplicada multa no valor de R\$ 2.760,00;
5. falta de entrega de arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação, os quais deveriam ter sido enviados via internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED), sendo aplicada multa de R\$ 2.760,00.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 181/200) observando que a mesma preposta fiscal que lavrou o presente Auto tinha lavrado outro, de número 170623.0077/12-8, o qual foi julgado nulo em primeira instância, decisão que foi confirmada pela Câmara, conforme ementa que transcreve, por falta de elementos que determinassem com segurança as irregularidades apontadas, implicando cerceamento de defesa, tendo sido recomendada a renovação do procedimento fiscal, recomendação essa que acabou motivando a lavratura do presente Auto de Infração.

O autuado alega que este Auto nada mais é do que uma repetição do anterior, que foi julgado nulo, com apenas algumas diferenças de valores nas infrações, mas na estrutura deste Auto estão presentes as mesmas falhas que permearam o Auto anterior, pelo que, inevitavelmente, o desfecho do presente processo não terá como ser diferente, devendo ser reconhecida a sua nulidade, por cerceamento de defesa, ou então ser julgado improcedente. Transcreve trecho do voto proferido pelo relator no Acórdão CJF 0323-12/13. Passa a destacar a existência de diversos vícios que considera insanáveis:

- a) item 1º: falta de descrição clara e precisa da acusação. Alega que o Auto de Infração, para ser aceito regular, precisa obedecer a diversos requisitos previstos na legislação, destacando-se dentre estes a necessidade de a acusação fiscal estar bem explicada, para permitir o seu perfeito entendimento por parte do autuado, possibilitando que este possa exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório, que são garantias constitucionais, de modo que, não estando a acusação clara o suficiente, fica caracterizado um típico caso de nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF. Aduz que, no caso do item 1º, se a autoridade fiscal entendeu ter havido alguma irregularidade relacionada aos estoques de mercadorias, precisaria, não só ter explicado isso de forma clara, de modo a permitir seu perfeito entendimento pelo autuado, mas, também, ter comprovado de forma suficiente, e por meio dos necessários demonstrativos, previstos na legislação, porém não houve nem uma coisa, nem outra. Alega que, além da falta de clareza na descrição feita pela autuante, também não teve o autuado acesso a todos os demonstrativos fiscais necessários para bem compreender a acusação fiscal, a exemplo do demonstrativo fiscal referente aos preços médios unitários das mercadorias objeto da autuação e do demonstrativo geral das omissões. Reclama que não dá para se entender o que exatamente a autuante quis dizer, pois ora acusa ter havido “falta de

registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas”, ora diz ter havido “omissão de saídas de mercadorias tributáveis”. Frisa que a ausência dos aludidos demonstrativos impede por completo a apuração e o conhecimento regular e preciso da base de cálculo e do respectivo valor do imposto. Cita doutrina. Conclui dizendo que as falhas apontadas sequer permitem que o sujeito passivo possa exercer plenamente o seu direito de defesa;

- b) item 3º: multiplicidade de acusações em um mesmo item, provocando cerceamento de defesa. Reitera que o Auto de Infração, para ser aceito como regular, precisa, dentre outras coisas, ter uma acusação clara, precisa e objetiva, para fins de permitir o seu perfeito entendimento por parte do autuado, possibilitando que este possa exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório, que são garantias constitucionais. Reclama que no caso do item 3º há uma multiplicidade de acusações fiscais, pois acusa falta de fornecimento de arquivo magnético, falta de entrega de informações referentes ao período de setembro a dezembro do exercício de 2009, apresentação de arquivo com inconsistências relativamente ao exercício de 2012, e ainda falta de apresentação do Reg. 74 (estoques inicial e final). Alega que a boa técnica de lançamento de crédito tributário determina que as infrações sejam individualizadas por item, não só para permitirem uma fácil compreensão do seu teor, mas, também, para possibilitar que o acusado possa se defender amplamente da acusação. Além disso, considerando que cada infração costuma levar uma capitulação legal específica, a existência de múltiplas acusações em um mesmo item do Auto de Infração implica cerceamento de defesa. Observa que, neste caso, a penalidade para a falta de entrega de arquivos magnéticos é uma, mas para a apresentação de arquivos magnéticos com inconsistências é outra, e assim por diante. Aduz que, supondo-se, só para poder argumentar, que a acusação fiscal que a autuante realmente pretendia fazer tivesse sido a de apresentação de arquivos magnéticos com inconsistências, em tal caso seria imperativo que a fiscalização tivesse observado à risca as regras do art. 708-B, §§ 3º e 5º, do RICMS/97, e do art. 261, §§ 2º e 4º, do RICMS/12, e não há nestes autos elementos que comprovem que isso tenha ocorrido. Pondera que o bom senso aponta no sentido da necessidade de se declarar nula esta imputação, por força da regra do art. 18, IV, “a”, do RPAF. Pondera que, se não for entendido dessa forma, então, pelo menos, que se aplique a penalidade de menor valor, dentre as aplicáveis às inúmeras acusações fiscais apontadas pela autuante, que seria a de R\$ 460,00, conforme art. 42, XX, “a”, da Lei nº 7.014/96;
- c) item 4º: imprecisão na descrição da acusação. Protesta que a autuante sequer especificou a que livro ou a que exercício estaria relacionada a suposta falta de apresentação, o que bota a perder a acusação fiscal, pois tal omissão implica cerceamento de defesa, por não permitir ao contribuinte saber exatamente do que deveria se defender. Considera que o bom senso aponta no sentido da necessidade de se declarar nula essa imputação, por força da regra do art. 18, IV, “a”, do RPAF;
- d) item 5º: imprecisão na descrição da acusação. Alega que a autuante sequer informou a que mês específico ou a que exercício estaria relacionada a suposta falta de entrega do arquivo magnético, o que bota a perder a acusação fiscal, haja vista que tal omissão implica cerceamento de defesa, pois não permite ao contribuinte saber a que período estaria se reportando a acusação, e o bom senso aponta no sentido da necessidade de se declarar nula essa imputação, por força do art. 18, IV, “a”, do RPAF.

Sustenta que, com relação ao item 1º, já ocorreu a decadência relativamente ao exercício de 2008, uma vez que o lançamento em discussão só teve início no exercício de 2014. Toma por fundamento o art. 150, § 4º, do CTN.

Observa que o próprio RICMS/12, no seu art. 232, estabelece que o contribuinte só está obrigado a guardar sua documentação fiscal referente ao prazo decadencial, ou seja, relativamente aos últimos 5 anos, e neste caso, tendo a empresa encerrado suas atividades comerciais há alguns anos, não haveria motivo algum para ela guardar documentação tão antiga.

Ainda com relação ao item 1º, alega que está sendo feita exigência de imposto já pago em fase anterior de tributação – mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Observa que, conforme já havia assinalado, um Auto de Infração lavrado anteriormente pela autuante contra essa mesma empresa, relativamente ao mesmo período objeto da presente autuação, foi julgado nulo por cerceamento ao direito de defesa, já que continha vícios que impossibilitavam se ter conhecimento do real valor do ICMS exigido.

Aduz que, no presente Auto, a situação é a mesma, pois não há como se conhecer o real valor do imposto cobrado, já que o demonstrativo fiscal que fundamenta a cobrança possui vício insanável espalhado por toda a sua extensão, uma vez que existem “mercadorias substituídas” no referido demonstrativo, o que é ilegal, já que tais mercadorias já tiveram encerrada sua fase de tributação, pelo que é inconcebível a exigência de ICMS por conta de supostas omissões de saídas, e por conseguinte, ainda que restasse comprovada a omissão de saídas destas mercadorias, seria flagrantemente ilegal a exigência de imposto, haja vista que tal exigência representaria uma cobrança em duplicidade.

A título de amostragem, aponta alguns exemplos de mercadorias, identificadas pelo código constante no demonstrativo fiscal, que estão sujeitas à substituição tributária, e que foram objeto de exigência de ICMS por suposta omissão de saídas. Alega que, pela quantidade de itens que se encaixam nessa condição de cobrança indevida, é inviável listar todos eles, um a um, pelo que se faz necessária diligência fiscal, para excluir todos esses itens. Os códigos destacados são os seguintes: 14644, 18761002, 184603, 184624, 14683, 14662, 18760002, 14441, 14442, 14443, 14444, 14451, 14453, 14459, 14460, 14461, 14462, 14464, 14465, 12712, 12868, 12869, 12877, 12898, 12914, 12917, 12928, 12933, 12936, 12967, 12973, 13018, 13061 e 13063.

Por essas razões, considera visível que os demonstrativos fiscais, na forma que se apresentam, não servem para dar embasamento à cobrança do imposto.

Salienta que cabe ao fisco conhecer quais são as mercadorias que se sujeitam à substituição tributária, para não cobrar o imposto por omissão de saídas, e não, aguardar que o autuado indique, uma a uma, quais as mercadorias que, equivocadamente, foram arroladas no demonstrativo fiscal.

Impugna também o item 2º, alegando não haver prejuízo para o Estado, mesmo que se considere como não recolhido o imposto por antecipação parcial, porque todo valor de antecipação parcial que tivesse sido recolhido seria utilizado pelo próprio contribuinte a título de crédito fiscal, conforme previsto no art. 93, I-A, do RICMS/97, o que, matematicamente, equivaleria a uma operação de estorno. Aduz que o próprio princípio constitucional da não cumulatividade, que também se encontra insculpido na legislação tributária baiana, garantiria esse direito ao contribuinte.

Ainda com relação ao item 2º, invoca o entendimento que considera já pacificado no CONSEF acerca da necessidade de redução da multa aplicada, por conta do contexto em que se deu a irregularidade fiscal. Alega que, conforme comprovado e dito pela própria autuante, não houve, no presente caso, falta de pagamento do imposto, já que o contribuinte tributou as saídas das mercadorias, e, além disso, pelas próprias peculiaridades ao redor da ocorrência constatada pela autuante, resta também caracterizada a ausência de dolo, fraude ou simulação, tendo sido

regularmente escrituradas todas as operações objeto da autuação, de modo que o bom senso e o próprio entendimento já pacificado neste CONSEF acerca da questão sugerem o cancelamento ou a redução do valor da multa aplicada. Considerando que já foi pago o imposto nas saídas das mercadorias, e que toda a escrituração das operações em questão foram regularmente levadas aos livros fiscais, pleiteia o cancelamento da multa aplicada, ou que seja o valor da multa reduzido a um percentual mais adequado ao contexto, que o autuado sugere em 5% do valor exigido, nos mesmos moldes da decisão prolatada pela 1ª Câmara no Acórdão CJF 0250-11/10, cópia anexa. Transcreve trecho do voto do relator no referido acórdão.

Também impugna o lançamento do item 3º, alegando duplicidade de aplicação de penalidade pelo mesmo fato. Observa que foi acusado de ter deixado de entregar ou fornecer arquivo magnético, pelo que lhe foram imputadas diversas multas nos exercícios de 2009 e 2012. Considera que a imputação não pode seguir adiante, haja vista que a mesma acusação – falta de entrega ou fornecimento de arquivo magnético – já foi objeto do item 5º, o que a descredencia a também estar presente no item 3º, havendo assim verdadeira duplicidade de aplicação de penalidade pelo mesmo fato.

Sustenta que, além disso, a acusação não corresponde à realidade, por dois motivos. Primeiro, porque o contribuinte apresentou os arquivos magnéticos, conforme comprovantes anexos, doc. 5. E segundo, porque a autuante sequer descreveu quais teriam sido as supostas “inconsistências”, e, se não as descreveu, não tem o contribuinte como adivinhar, não podendo portanto defender-se amplamente, sem conhecer com precisão o verdadeiro teor acusatório.

Faz o registro de que, se porventura a tal “inconsistência” for a suposta não apresentação do “Reg. 74”, a autuação está equivocada acerca da legislação, já que esta só determina a apresentação do Registro 74 nos meses de janeiro e dezembro, conforme disposição contida no art. 259, § 17, do RIMCS/12.

Impugna também o item 4º, alegando aplicação incorreta da multa à suposta infração. Reclama que foi acusado de ter deixado de apresentar “livro(s) fiscal(is), quando regularmente intimado”, porém a autoridade autuante não provou que tivesse havido falta de apresentação de livro fiscal, e também não informou qual teria sido este suposto livro não apresentado. Aduz que, não obstante isso, ainda que isso fosse verdade, o que admite só para argumentar, a multa aplicável seria de R\$ 460,00, nos termos do art. 42, XX, “a”, da Lei nº 7.014/96, e nunca de R\$ 2.760,00, cifra que sequer consta no citado art. 42, XX.

Quanto ao item 5º, alega duplicidade de aplicação de penalidade pelo mesmo fato e inocorrência do fato apontado como irregular. Assinala que foi acusado de ter deixado de entregar arquivo magnético, pelo que lhe foram imputadas duas multas, cada uma no valor de R\$ 1.380,00, porém a autoridade autuante sequer especificou a que mês ou exercício estaria relacionada a suposta falta de entrega do arquivo magnético, o que, a seu ver, põe a perder a acusação fiscal, conforme já alegado em preliminares de nulidade.

Diz que a acusação não corresponde à realidade, pois apresentou os arquivos magnéticos, conforme comprovantes anexos (doc. 5).

Alega ainda que essa infração do item 5º não poderia seguir adiante, haja vista que a mesma acusação (falta de entrega ou fornecimento de arquivo magnético) já foi objeto da infração descrita no item 3º, o que a descredencia a também estar presente no item 5º, havendo portanto verdadeira duplicidade de aplicação de penalidade pelo mesmo fato.

Conclui, com relação aos itens 3º e 5º, apelando para a necessidade de observância do art. 112 do CTN, diante da dúvida quanto às circunstâncias ao redor da suposta infração.

Comparando o teor das imputações dos itens 3º e 5º, alega que, diante do fato de a autoridade autuante ter capitulado de forma diferente a mesma suposta irregularidade, e ter atribuído penalidades diversas a ela, haja vista o teor das imputações, há que se decidir pela nulidade ou improcedência dos itens 3º e 5º, aplicando-se a regra do art. 112 do CTN, de modo a ser mantida a multa de menor valor monetário, ou seja, a indicada pela autuante no item 5º, desconsiderando-se a multa indicada no item 5º.

Pede que sejam julgados nulos os itens 1º, 3º, 4º e 5º, diante do que foi aduzido nas preliminares suscitadas. No mérito, pede: a) que o lançamento do item 1º seja julgado procedente em parte, após a exclusão, por meio de diligência, de todas as mercadorias sujeitas à substituição tributária; b) que a multa do item 2º seja reduzida para 5% do valor originário, em sintonia com o Acórdão CJF 0250-11/10; c) que a multa do item 4º seja de R\$ 460,00, conforme art. 42, XX, “a”, da Lei nº 7.014/96; d) que, no caso dos itens 3º e 5º, seja aplicada a regra do art. 112 do CTN, mantendo-se a multa de menor valor monetário dentre as aplicadas para esses dois itens. Requer o direito de provar tudo quanto foi alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive por meio de diligência e de posterior juntada de novos documentos. Juntou documentos.

A auditora responsável pelo lançamento prestou informação (fls. 245-246) falando das razões que acarretaram a nulidade do Auto de Infração 170623.0077/12-8. Diz que na conclusão dos trabalhos foi “selecionado” de maneira equivocada um Auto de Infração feito provisoriamente, com mero objetivo de levantar o provável débito para discutir em reunião, atendendo à solicitação da própria empresa, por estar encerrando simultaneamente as atividades em todos os estabelecimentos, além da dificuldade em retificar os arquivos magnéticos pela exigüidade do tempo e particularmente pela mudança operacional do sistema, sendo que tal fato gerou informações incompletas, prejudicando o resultado final dos trabalhos, e como consequência houve falhas no preenchimento do demonstrativo do Auto de Infração, apesar de os demonstrativos estarem anexados ao processo. Aduz que, como tal erro poderia ser saneado com outro lançamento, concordou com o pedido de nulidade para sanar os erros detectados.

Prossegue dizendo que, considerando as alegações da defesa [no presente Auto], nada foi acrescentado que modifique os valores apurados, pois a concentração da defesa se limitou a considerar a nulidade pela nulidade como fato definitivo, mas com a nova fiscalização foi dada oportunidade de atualização e retificação dos arquivos magnéticos, conforme intimação à fl. 11, inclusive com a entrega de todos os relatórios apontando as respectivas inconsistências, à fl. 12, para possibilitar o refazimento do trabalho, porém, conforme relatório comprobatório das entregas dos arquivos recepcionados, à fl. 247, não houve atualização de nenhum arquivo, o que dificultou enormemente elaborar as retificações pontuais, confirmando portanto as dificuldades ou impossibilidade da empresa de prestar as informações demandadas para o desenvolvimento da ação fiscal, mas, mesmo assim, foram feitas algumas revisões que geraram uma redução nos valores originariamente detectados e mantidos.

Conclui dizendo que, por essas razões, visando salvaguardar o interesse público, aguarda o julgamento do Auto.

Juntou relação dos arquivos recepcionados.

O processo foi pautado para julgamento. Na sessão do dia 16.10.14, decidiu-se retirar o processo de pauta e enviá-lo em diligência à repartição de origem (fls. 288/293), tendo em vista que este Auto de Infração é decorrente da renovação de ação fiscal objeto de outro Auto (AI nº 170623.0077/12-8, cópia às fls. 214/216), que havia sido anulado por não conter elementos suficientes para se determinar com segurança as irregularidades apontadas, porém, ao “renovar” a

ação fiscal, a autoridade autuante incluiu no presente Auto elementos e períodos não compreendidos na ação fiscal originária, e, ao prestar a informação fiscal, a autoridade autuante não abordou, objetivamente, as questões suscitadas pela defesa, quer de natureza preliminar, quer quanto ao mérito, impondo-se por isso que, em atenção à regra do § 6º do art. 127 do RPAF, fosse prestada nova informação, abrangendo todos os aspectos da defesa, com a devida fundamentação.

Na diligência, foi solicitado o seguinte (fls. 288/293):

- a) item 1º: em face das alegações do contribuinte, em preliminar e quanto ao mérito, e considerando-se que ao prestar a informação a auditora responsável pelo procedimento, em vez de abordar as questões suscitadas pela defesa, praticamente só fala do Auto que havia sido anulado, falando ainda da dificuldade em retificar os arquivos magnéticos, fato este que gerou informações incompletas, prejudicando o resultado final dos trabalhos, concordando por isso com o pedido de nulidade para sanar os erros detectados, e quanto ao presente Auto nada falou acerca da alegada falta de clareza, nem quanto à alegação de ausência de demonstrativo dos preços médios e do demonstrativo geral das omissões, voltando a falar da deficiência dos arquivos magnéticos, dizendo que isso dificultou enormemente a renovação da ação fiscal, foi solicitado que a autoridade fiscal que procedeu ao lançamento prestasse nova informação, abrangendo todos os aspectos da defesa, com a devida fundamentação, em atenção ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF;
- b) item 2º: tendo em vista as alegações da defesa, e considerando-se que ao prestar a informação a auditora nada disse quanto àquelas questões, foi solicitado que a autuante prestasse nova informação, abordando os aspectos suscitados pela defesa, com a devida fundamentação, em atenção ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF;
- c) item 3º: considerando-se que o autuado alegou duplicidade de aplicação de penalidade pelo mesmo fato, haja vista que a mesma acusação já foi objeto do item 5º, o que a descredenciaria a também estar presente no item 3º, e que, além disso, a acusação não corresponde à realidade, pelos motivos assinalados, e ao prestar a informação a auditora nada disse quanto a essas questões, foi solicitado que a autuante prestasse nova informação, abordando os aspectos suscitados pela defesa, com a devida fundamentação, em atenção ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, e que, sendo este Auto decorrente da renovação de ação fiscal relativamente a outro Auto que foi julgado nulo, fosse informado por qual razão a multa deste item 3º, que no Auto de Infração anterior, anulado, era de R\$ 17.671,47, por não ter sido feita a entrega dos arquivos magnéticos dos meses de setembro a dezembro de 2012, solicitados mediante intimação, já que os arquivos apresentados continham inconsistências, no presente Auto a multa dobrou, passando a ser de R\$ 34.437,73, sendo que os meses objeto da autuação nada têm a ver com os do Auto de Infração anterior: no Auto anterior, os meses eram setembro a dezembro de 2012 (cópia do Auto à fl. 219), ao passo que no presente Auto os períodos considerados são setembro a dezembro de 2009 e janeiro a março de 2012;
- d) item 4º: uma vez que o autuado alega imprecisão na descrição da acusação e protesta que a autuante sequer especificou a que livro ou a que exercício estaria relacionada a suposta falta de apresentação, implicando tal omissão cerceamento de defesa, por não permitir ao contribuinte saber exatamente do que deveria se defender, e considerando-se que sobre esse aspecto nada foi dito na informação fiscal, foi solicitado que a autoridade autuante prestasse nova informação, abordando os aspectos suscitados pela defesa, com a devida fundamentação, em atenção ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF;

e) em face da reclamação do autuado de imprecisão na descrição da acusação, protestando que na autuação sequer foi informado a que mês específico ou a que exercício estaria relacionada a suposta falta de entrega do arquivo magnético, implicando tal omissão cerceamento de defesa, por não permitir saber a que período estaria se reportando a acusação, e tendo em vista que sobre isso nada foi dito na informação fiscal, foi solicitado que a autoridade fiscal prestasse nova informação, abordando os aspectos suscitados pela defesa, com a devida fundamentação, em atenção ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF.

Em resposta à diligência, a autuante prestou informação (fls. 297/301) dizendo que, com relação ao item 1º, o contribuinte foi intimado a apresentar toda a documentação fiscal. Foi também intimado a fazer as correções do arquivo magnético com inconsistências, tendo enviado as informações via e-mail para o Sr. Florisval Mattos, porém o contribuinte não alterou o arquivo magnético, conforme demonstrado no Relatório SCAM, não restando alternativa senão confirmar a autuação. A descrição da infração, o enquadramento e a multa estão em consonância com a legislação e os sistemas disponibilizados pela Secretaria da Fazenda. É indevida a alegação de que não teve acesso a todos os demonstrativos, uma vez que foi entregue CD com todos os demonstrativos, com confirmação de recebimento, inclusive listagem discriminando *[sic]* o conteúdo, devidamente testado pelo Sr. Osmar Oliveira de Araújo, conforme fls. 172-173. Conclui dizendo que, considerando as observações do contribuinte no que tange ao levantamento quantitativo, foi necessário fazer a exclusão de alguns “produtos”, resultando a ser lançado o imposto no valor de R\$ 79.047,95.

Quanto ao item 2º, diz que o não recolhimento da antecipação tributária tem penalidade prevista na legislação, conforme foi apurado no demonstrativo, abatendo os recolhimentos efetuados, conforme fl. 65.

No tocante ao item 3º, diz que não há dualidade na autuação, as infrações são distintas, com enquadramentos específicos, devendo as penalidades ser aplicadas cumulativamente, pois a multa de R\$ 1.380,00 é pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, contendo a totalidade das operações ocorridas em cada período, ao passo que a multa de 1% é sobre o valor das saídas ou das entradas, o que for maior, em cada período de apuração, pelo não atendimento a intimação para apresentação do respectivo arquivo. Aduz que a entrega de arquivo fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95 configura o não fornecimento de informações, conforme prevê o RICMS, e foi feito o envio de arquivo magnético incompleto, sem a inclusão de todos os tipos de registros, uma vez que foi entregue sem o nível de detalhe exigido na legislação (espelho da documentação fiscal).

Informa que a multa do item 4º diz é porque o contribuinte “Deixou de apresentar Livro Fiscal de Inventário, quando regularmente intimado” *[sic]*.

Quanto ao item 5º, informa que a penalidade se refere ao período em que o contribuinte deixou de enviar nos prazos previstos arquivo magnético contendo a totalidade das operações, independentemente de intimação, conforme enquadramento específico, e o período está “descriminado” no Auto de Infração, confirmado no Relatório SCAM, que contém os períodos de entrega do arquivo magnético. Diz que mantém a autuação, com alteração apenas do item 1º.

Dada ciência da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou (fls. 365/373) dizendo que ratifica todos os termos postos na sua impugnação anteriormente apresentada. Reclama que, mais uma vez, não recebeu a integralidade dos documentos fiscais que deveria receber para a devida análise e para poder exercer seu direito constitucional à ampla defesa. Também reclama do exíguo prazo que lhe foi concedido para apresentação de nova defesa.



Sustenta que não há espaço para se aceitar a realização desta diligência, por falta de previsão legal para tanto, haja vista que, de acordo com o art. 18, § 1º, do RPAF, um Auto de Infração que apresente “eventuais incorreções ou omissões”, ou que esteja viciado pela “não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação”, não deve, de logo, ser julgado nulo, podendo, naquelas condições, ser objeto de revisão fiscal, a fim de que seja consertado e possa, assim, ser levado adiante, e é esse dispositivo legal que autoriza os pedidos de revisão fiscal feitos pelas Juntas e Câmaras de Julgamento deste CONSEF. Observa que, neste sentido, é condição “sine qua non”, para que um Auto de Infração seja objeto de diligência fiscal, que as incorreções ou omissões existentes nele sejam “eventuais”, e que a não observância de certas exigências digam respeito àquelas de natureza “meramente formais”, e, portanto, não sendo apenas eventuais as omissões ou incorreções, e não sendo as exigências não observadas de caráter meramente formal, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal, pois é caso de nulidade do Auto de Infração, e é este o espírito do dispositivo assinalado.

Observa que o CONSEF já pacificou entendimento alinhando-se ao que acaba de expor, conforme se pode ver em diversos Acórdãos, tanto das Juntas como das Câmaras, a exemplo do Acórdão CFJ 0243-12/10, do qual destaca trecho do voto.

Aduz que, a partir da leitura do despacho da diligência, se percebe a gravidade dos erros e omissões nos trabalhos da autuante, tanto assim que os próprios Julgadores já fizeram uma descrição minuciosa das omissões contidas na informação fiscal. Considera que, diante do que foi exposto na impugnação, não há mais qualquer dúvida quanto ao fato de o Auto de Infração conter omissões e incorreções de natureza grave, e não apenas “eventuais”, e de as exigências não observadas pela autuante não serem meramente formais, aproximando-se sem qualquer dúvida de exigências de natureza substancial. Alerta que não se venha a dizer que a autuante teria sido pegada de surpresa quanto às necessidades formais de um Auto de Infração, pois, quando do Auto anteriormente lavrado por ela própria contra esta empresa, a 2ª Câmara já havia pontuado essa questão, conforme ementa do acórdão, que transcreve.

Apela para que o Acórdão CFJ 0243-12/10 sirva de orientação para o julgamento do presente caso com base no contido nos autos até a apresentação da primeira informação fiscal, devendo-se determinar o desentranhamento dos autos de toda a documentação posteriormente produzida pelo fisco e acostada ao processo.

Quanto ao conteúdo da diligência, diz que se manifesta por cautela, em função do princípio da concentração da defesa.

Salienta que, quando há uma determinação pelo órgão julgador para cumprimento de uma diligência, não cabe ao diligente questionar os termos da diligência determinada, cabendo a ele, única e exclusivamente, cumpri-la, sendo que, neste caso, a solicitação da diligência foi bastante minuciosa, indicando, uma por uma, a maior parte das falhas constantes na informação fiscal, sendo apontadas quais as providências que a diligente deveria adotar, mas ocorre que a diligente, afastando-se por completo do que foi determinado pela Junta, praticamente nada fez quanto ao rol das coisas solicitadas. Por exemplo, com relação ao item 1º, dentre outras coisas, a Junta apontou como falha da informação fiscal a omissão de uma explicação quanto à alegação do contribuinte de que não recebeu o demonstrativo dos preços médios das mercadorias e do demonstrativo geral das omissões, e, não obstante já restar constatada nos autos a falta de entrega destes demonstrativos ao contribuinte, a autuante, mais uma vez, nada disse a respeito, como também não trouxe aos autos qualquer documento ou elemento material capaz de comprovar que o contribuinte estaria faltando com a verdade, de modo que, sendo assim, se aplica perfeitamente o previsto no art. 140 c/c o art. 142 do RPAF.

Ainda a título de exemplo, relativamente também ao item 1º, observa que a diligente nada disse acerca da reclamação da defesa quanto à falta de clareza na descrição da suposta infração, que continua a ser incompreensível.

Chama a atenção para o fato de que a autuante, na diligência, elaborou novo demonstrativo fiscal geral vinculado ao exercício de 2011 (fls. 308 a 356), mas tal demonstrativo não está acompanhado dos demais levantamentos que, necessariamente, são gerados a partir da alteração do demonstrativo geral original, a exemplo do novo demonstrativo de preços médios unitários, porque, a partir do momento em que a autuante altera registros de entradas e de saídas de mercadorias do demonstrativo geral original, os preços médios unitários das mercadorias também se alteram, para mais ou para menos, motivo pelo qual deveria ter sido gerado um novo demonstrativo de preços médios unitários, de modo que, da mesma forma que na primeira impugnação, o contribuinte não teve oportunidade de se manifestar sobre o levantamento dos preços médios unitários, já que não recebeu cópia do mesmo quando da sua ciência acerca da lavratura do Auto de Infração, e agora, novamente, não está tendo oportunidade de se pronunciar quanto ao aludido demonstrativo, porque, ou a diligente não o confeccionou, ou então, se o confeccionou, novamente não entregou cópia ao contribuinte, restando caracterizado, mais uma vez, cerceamento ao direito de defesa.

Frisa que, com relação aos demais itens, também a diligente não atendeu ao que foi determinado no despacho do órgão julgador, continuando a autuante a infringir o art. 127, § 6º, do RPAF, já que continua a não se pronunciar quanto às argumentações defensivas, pois, para ser ver que a diligente não atendeu ao que foi determinado, basta se ler, item por item, o despacho da diligência e ler em seguida o que consta no texto da resposta à diligência, continuando a diligente sem seguir a previsão contida no art. 127, § 6º, do RPAF, destacando o caso do item 4º, sobre o qual a diligente nada disse para contestar o que foi afirmado na impugnação, aplicando-se assim o art. 140 do RPAF.

Pede que o julgamento deste Auto de Infração seja feito com base somente na documentação existente nos autos até a primeira informação fiscal, e repete os pedidos já feitos anteriormente.

Ao prestar a nova informação, a autoridade autuante disse simplesmente (fl. 385) que entende e respeita os argumentos apresentados. Considera que a diligência foi feita e dentro dos limites das documentações apresentadas, as respostas foram dadas com as argumentações pertinentes e relevantes que evidenciam as conclusões da auditoria, os demonstrativos foram recebidos, os CDs foram anexados ao processo, e por isso ratifica todo o procedimento fiscal, opinando pela procedência *[sic]* do Auto de Infração.

#### **VOTO**

Este Auto de Infração é decorrente da renovação de ação fiscal objeto de outro Auto (Auto de Infração nº 170623.0077/12-8, cópia às fls. 214/216), anulado em virtude de falta de certeza e liquidez, por não conter elementos suficientes para se determinar com segurança as irregularidades apontadas, implicando cerceamento de defesa, conforme cópia da decisão anexa (fl. 219/223).

Quando um Auto de Infração é anulado em virtude de vícios formais e se recomenda a renovação do procedimento fiscal, é de se esperar que a nova ação fiscal seja realizada a salvo dos mesmos vícios. É um absurdo que a ação fiscal seja refeita com os mesmos vícios, ou piores.

No presente caso, ao “renovar” a ação fiscal, a autoridade autuante incluiu elementos e períodos não compreendidos na ação fiscal originária. Em princípio, isso é possível, desde que respeitadas as regras de decadência.

Porém o que mais chama atenção foi que, ao prestar a informação fiscal, a autoridade fiscal não abordou, objetivamente, as questões suscitadas pela defesa, quer de natureza preliminar, quer quanto ao mérito, sendo preciso que o órgão julgador devolvesse o processo em diligência para que fosse a informação fosse prestada como deveria ser, em respeito ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF.

O item 1º acusa falta de recolhimento “do imposto” – leia-se: do ICMS – relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2008, 2010 e 2011), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, a diferença de maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

O autuado reclamou na defesa quanto à falta de descrição clara e precisa da acusação, e também, falta de comprovação de forma suficiente e por meio dos necessários demonstrativos. Alega que não teve acesso a todos os demonstrativos fiscais, a exemplo do demonstrativo fiscal referente aos preços médios unitários das mercadorias e do demonstrativo geral das omissões. Reclama que não dá para se entender o que exatamente a autuante quis dizer, pois ora acusa ter havido “falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas”, ora diz ter havido “omissão de saídas de mercadorias tributáveis”. Frisa que a ausência dos aludidos demonstrativos impede por completo a apuração e o conhecimento regular e preciso da base de cálculo e do respectivo valor do imposto.

Ao prestar a informação, a autoridade autuante, em vez de abordar as questões suscitadas pela defesa, falou foi do outro Auto que havia sido anulado: explica que naquele caso, ao concluir os trabalhos, foi “selecionado” de maneira equivocada um Auto de Infração feito provisoriamente, com mero objetivo de levantar o provável débito para discutir em reunião, tendo havido dificuldade em retificar os arquivos magnéticos pela exigüidade do tempo e particularmente pela mudança operacional do sistema, gerando informações incompletas, que prejudicaram o resultado final dos trabalhos e como consequência houve falhas no preenchimento do demonstrativo do Auto de Infração, e, como tal erro poderia ser saneado com outro lançamento, concordou com o pedido de nulidade para sanar os erros detectados.

Quanto ao presente Auto, a auditora nada fala acerca da alegada falta de clareza. Também nada diz com relação à alegação de ausência de demonstrativo dos preços médios e do demonstrativo geral das omissões: a auditora apenas diz que na defesa nada teria sido acrescentado que modificasse os valores apurados, pois a concentração da defesa se limitou a considerar a nulidade pela nulidade como fato definitivo, mas com a nova fiscalização foi dada oportunidade de atualização e retificação dos arquivos magnéticos, conforme intimação anexa, com entrega dos relatórios de inconsistências, porém, de acordo com os arquivos recepcionados, não houve atualização de nenhum arquivo, o que dificultou enormemente a renovação da ação fiscal, mas, mesmo assim, foram feitas “algumas revisões” que geraram uma redução nos valores originariamente detectados e mantidos.

Observe-se que a autuante, provavelmente se referindo ao item 1º, afirma no final da informação que fez “algumas revisões” que geraram uma redução – não informa, contudo, quais as revisões, nem por quê, nem de quanto, e tampouco qual o valor remanescente.

Este Auto foi pautado para julgamento na sessão do dia 16.10.14, e foi retirado de pauta para que a autoridade autuante prestasse informação como manda o § 6º do art. 127 do RPAF.

Na nova informação, a auditora volta a silenciar quanto à ausência do demonstrativo dos preços médios. Nada diz quanto à reclamação de que teriam sido incluídas mercadorias cujo imposto já havia sido pago pelo regime de substituição tributária. E, sem qualquer explicação ou fundamento, dizendo apenas que “se fez necessário a exclusão de alguns produtos” *[sic]*, sem dizer quais nem por quê, elaborou novo demonstrativo, reduzindo o valor do imposto de R\$ 82.639,53 para R\$ 79.047,95.

Ao tomar ciência da revisão, a ausência do demonstrativo dos preços médios foi mais uma vez questionada pelo autuado (fls. 370-371), e a auditora, ao se pronunciar (fl. 385), nada disse nesse sentido, apenas dizendo genericamente que “Os demonstrativos foram devidamente apresentados, em meios físicos e eletrônicos”.

Os demonstrativos originários encontram-se às fls. 13/64, e os novos demonstrativos estão às fls. 308/356 – e de fato não foram acostados aos autos os demonstrativos da apuração dos preços médios.

O lançamento do item 1º deste Auto é nulo por não conter elementos suficientes para se determinar com segurança a irregularidade apontada, implicando cerceamento de defesa – falta de certeza e liquidez. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

No item 2º, o fato foi descrito assim: “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”.

O contribuinte impugnou o lançamento alegando não haver prejuízo para o Estado porque, mesmo que se considere como não recolhido o imposto por antecipação parcial, o valor pago seria utilizado como crédito, conforme prevê o art. 93, I-A, do RICMS/97, o que, matematicamente, equivaleria a uma operação de estorno.

A infração está demonstrada nos autos. Nego o pedido de cancelamento ou de redução da multa, pois a faculdade prevista no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 somente pode ser aplicada quando ficar patente que o fato não implicou falta de pagamento de tributo. Mantenho o lançamento do item 2º.

Apreciarei os itens 3º e 5º em conjunto, já que o autuado alega duplicidade de penalidade pelo mesmo fato. Na verdade, há mesmo duplicidade de apenação, porém tal duplicidade é prevista em lei, pois, de acordo com a alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 as multas são cumulativas neste caso: falta de envio dos arquivos à repartição fiscal, pela internet (item 5º) e falta de entrega de arquivos à fiscalização, solicitados mediante intimação (item 3º).

No item 3º, as multas foram em decorrência de no exercício 2009 o contribuinte não ter entregado as informações referentes ao arquivo magnético referente aos meses de setembro a dezembro, e no exercício de 2012 o arquivo ter sido apresentado, porém mantendo-se inconsistências, não sendo apresentado o Registro 74 (estoques inicial e final).

O autuado alega que a acusação não corresponde à realidade, por dois motivos: primeiro porque o contribuinte apresentou os arquivos magnéticos, conforme comprovantes anexos (doc. 5), e segundo porque a autuante sequer descreveu quais teriam sido as supostas inconsistências.

Nesse sentido, quanto à prova de que os arquivos foram entregues, cumpre notar que a entrega de arquivos com inconsistências equivale à falta de entrega. Quanto à alegada falta de descrição das inconsistências pelo autuante, observo que, de acordo com a intimação às fls. 11-12, o contribuinte foi intimado acerca das inconsistências que deveriam ser corrigidas.

Já no item 5º, a multa foi por falta de entrega de arquivos magnéticos relativos a dezembro de 2009 e maio de 2012 nos prazos previstos na legislação, os quais deveriam ter sido enviados via internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED).

Infrações caracterizadas. Mantenho as multas dos itens 3º e 5º.

O item 4º diz respeito a uma multa por falta de apresentação de livros fiscais.

O autuado reclama que a descrição da infração é imprecisa, pois a autoridade fiscal sequer declarou a que livro ou a que exercício estaria relacionada a suposta falta de apresentação.

O fiscal nada disse ao prestar a informação (fls. 245-246). Depois, atendendo a uma diligência, disse que se trataria do Registro de Inventário. Não fez prova, contudo, de que o livro não tivesse sido entregue. Essa prova é feita mediante a lavratura de Termo de Arrecadação – o que não consta no Termo de Arrecadação é porque não foi entregue. Ocorre que neste caso não foi lavrado Termo de Arrecadação. Não se sabe portanto qual o livro que porventura deixou de ser apresentado. Além disso, tendo em vista que a acusação é de falta de apresentação de livros fiscais, a multa aplicada, de R\$ 2.760,00, por uma única intimação, não tem previsão legal, nos termos do inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96. O lançamento do item 4º é nulo, por falta de certeza e liquidez.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **170623.0083/12-8**, lavrado contra **DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 98.778,28**, previstas no inciso XIII-A, “j”, e no inciso II, “d”, c/c o § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos moratórios, conforme norma da Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2016

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR