

**A. I. N°** - 115484.0002/10-7  
**AUTUADO** - MARCOSA S.A. - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS  
**AUTUANTES** - GISÉLIA RIBEIRO GUIMARÃES, MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA e  
MARIA CRISTINA ALVES CORREIA SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 20/05/2016

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0075-01/16**

**EMENTA: ICMS. 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS SOLICITADOS MEDIANTE INTIMAÇÃO. MULTA. Vício procedimental – erro na tipificação da infração – descrição e enquadramento do fato em desacordo com a previsão legal específica segundo a natureza da infração. Tentou-se, mediante sucessivas diligências, proceder-se à revisão dos cálculos das multas aplicáveis em cada exercício objeto da autuação. Impossibilidade de revisão, assim admitida pelas autoridades fiscais responsáveis pelo lançamento. Falta de certeza e liquidez. Lançamento nulo. 2. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL. MULTA. É evidente a superposição de multas sobre o mesmo fato, haja vista que a alusão a intimações e “e-mails” anexos aos autos deixa claro que a multa se refere à falta de entrega de arquivos magnéticos, já objeto da multa do tópico precedente, e provavelmente de outros elementos não especificados ou sua entrega de forma incompleta. Procedimento nulo. 3. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. Não consta quais documentos não teriam sido entregues. Incerteza quanto à existência da infração. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/3/10, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das operações omitidas [mais multa de R\$ 1.380,00], relativamente ao exercício de 2006, no valor de R\$ 510.077,46;
2. embaraço à ação fiscal, sendo por isso aplicada multa de R\$ 460,00;
3. falta de apresentação de documentos fiscais, regularmente intimado nesse sentido, sendo aplicada multa de R\$ 460,00;
4. falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das operações omitidas [mais multa de R\$ 1.380,00], relativamente ao exercício de 2007, no valor de R\$ 892.088,51;
5. falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das

operações omitidas [mais multa de R\$ 1.380,00], relativamente ao exercício de 2008, no valor de R\$ 1.593.846,03.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 314/330) abordando o teor das imputações. Comenta os critérios seguidos pela fiscalização na auditoria dos três estabelecimentos da empresa. Alega que, não obstante tenha a empresa atendido a todas as intimações para apresentação dos arquivos magnéticos, foi lavrado o presente Auto de Infração em razão da suposta não apresentação dos mesmos, bem como de outros documentos, fatos que supostamente embaraçaram a fiscalização.

Com relação às multas por falta de entrega dos arquivos magnéticos (itens 1º, 4º e 5º), nega que tivesse havido tal fato, tanto assim que, como foi dito pelas próprias autuantes na “Descrição dos Fatos”, os referidos arquivos foram apresentados em três oportunidades, em duas das quais a empresa apenas corrigiu eventuais inconsistências identificadas nos seus lançamentos, de modo que, de início, resta claro que não houve “falta de entrega de arquivos magnéticos”. Aduz que, após a última vez em que os arquivos foram entregues, as autuantes não fizeram quaisquer considerações, apontando eventuais inconsistências dos arquivos apresentados, levando a se inferir por sua total regularidade.

Considera contraditória a acusação fiscal neste ponto, pois ora afirma que os arquivos foram entregues em quatro versões, o que não ocorreu, tendo a empresa entregue os arquivos em três oportunidades, porém em duas delas apenas corrigindo eventuais inconsistências, e ora afirma que a infração consistiu na falta de entrega dos arquivos. Frisa que a empresa entregou os arquivos quando intimada, não havendo suporte fático para incidência da norma invocada pela fiscalização. Como evidência de que os arquivos foram entregues, a defesa observa que as autuantes puderam apurar supostas inconsistências decorrentes de divergências entre os documentos fiscais da empresa e os lançamentos dos arquivos magnéticos. Diz que estão anexos à defesa (fls. 343/407) os documentos que comprovam a entrega da documentação solicitada.

Prossegue a defesa ponderando que o programa utilizado para geração dos arquivos da filial ora autuada é o mesmo utilizado para geração dos arquivos relativos às filiais de Teixeira de Freitas e Ipiaú, de modo que, se os arquivos foram considerados como “corretos” relativamente a tais filiais, não haveria por que haver quaisquer questionamentos no que tange à filial de Salvador, e, conforme demonstrará em tópico próprio, a maior parte das supostas divergências não condiz com a realidade.

Adverte que não se venha a dizer que a presente infração se justificaria em razão dos poucos equívocos existentes no arquivo magnético, pois a sanção imputada tem aplicabilidade específica, qual seja, a falta de entrega dos arquivos magnéticos, mesmo após intimação para tanto. Considera que se as poucas inconsistências existentes no arquivo magnético ensejassem a aplicação de alguma penalidade certamente não seria aquela apontada pelas autuantes, já que o fato tipificado no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96 em nada se confunde com o fato efetivamente ocorrido.

Também adverte que não se venha a fundamentar a existência das infrações em razão da ausência do nível de detalhe exigido na legislação, seja por não ter sido tal fundamento objeto da capitulação da infração, seja porque os arquivos entregues estão em perfeita conformidade com o que disciplina o Convênio ICMS 57/95. Diz que o arquivo magnético, ao serem feitas as transmissões, foi validado pelo validador do Sintegra, fato que, a seu ver, por si só excluiria a possibilidade de não entrega dos arquivos ou de entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação.

Conclui argumentando que há total incompatibilidade entre os fatos constatados e o fundamento legal apresentado pela fiscalização, e, havendo prova de que a empresa não incorreu na descrição fática da norma invocada no Auto de Infração, caberá a declaração de nulidade do Auto.

Também impugna a multa por embaraço à fiscalização (item 2º). Assinala que a alínea “e” do

inciso XV do art. 42 foi revogada pela Lei nº 9.159, de 9/7/04, sendo impossível a aplicação de norma revogada, em face do princípio da legalidade, devendo ser cancelada a exigência também neste ponto. Sustenta que, para ocasionar qualquer consequência no mundo jurídico, um determinado fato deve corresponder integralmente ao desenho abstrato contido na hipótese da norma que lhe é correspondente, de modo que, se por alguma razão essa adequação (subsunção) não for perfeita, não se propagarão as consequências legais, o que equivale a dizer que, se um determinado fato não for típico, não poderá ser apenado, haja vista que o efeito imediato da tipicidade cerrada é fazer com que só haja incidência tributária ou a imposição de pena nos exatos limites da hipótese prevista em lei. Conclui argumentando que, se o referido dispositivo da lei foi revogado, não há fundamento de validade para a multa em discussão, impondo-se o seu cancelamento.

Aduz que, mesmo que a norma invocada estivesse vigente, a multa não seria aplicável, pois a ação fiscal tem finalidade pedagógica, nos termos do art. 708-B do RICMS, só cabendo punição nas hipóteses em que o contribuinte, dolosamente, insiste em se manter à margem das prescrições legais, e não é por outra razão que os prazos estabelecidos ordinariamente na legislação de regência podem ser flexibilizados, inclusive o próprio prazo de fiscalização.

Ressalta que neste caso a fiscalização extrapolou o prazo inicialmente estabelecido, tendo em vista que a solicitação de prorrogação das atividades de fiscalização não foi assinada pelas autoridades superiores às autuantes, fato que enseja a sua extemporaneidade, já que o prazo legalmente previsto para encerramento da fiscalização foi extrapolado sem amparo das referidas autoridades superiores, havendo então nulidade formal do Auto de Infração.

Alega que a empresa atendeu, da melhor forma possível, às intimações recebidas.

A seu ver, os prazos existentes no procedimento de fiscalização são prazos “impróprios”, ou seja, são prazos não preclusivos e que não geram a automática presunção de que o contribuinte não atendeu à intimação, e justamente por isso, já que é praxe a flexibilização dos prazos ordinariamente previstos por parte dos agentes fiscais, de modo que o não atendimento de eventual intimação ou o seu atendimento fora do prazo pactuado não significa embaraço à ação fiscal, pois o embaraço ocorre é quando o contribuinte, de forma deliberada, por atos premeditados ou dolosos, tenta impedir a ação fiscal, evitando que os agentes fiscais tenham acesso às informações necessárias ao prosseguimento da fiscalização, porém no presente caso a empresa atendeu a todas as intimações recebidas, não deixando de entregar quaisquer documentos necessários à fiscalização, sendo tal postura confirmada pelas próprias autuantes, quando do encerramento da fiscalização das outras duas filiais da empresa, as quais foram fiscalizadas com mais tempo, sem a indicação de quaisquer dificuldades criadas por parte da empresa. Aduz que em ratificação à inexistência de embaraço à fiscalização também está o fato de a empresa ter a todo instante se comunicado com as autuantes, seja em atendimento às intimações, seja em contatos pessoais e até mesmo por correio eletrônico, conforme documentação anexa (fls. 343/407).

Conclui dizendo que a empresa não só buscou apresentar toda a documentação requerida pelas autuantes como também buscou corrigir todas as eventuais inconsistências que foram apuradas, para viabilizar a perfeita consecução dos trabalhos de fiscalização.

Impugna também a multa por falta de entrega de documentos fiscais (item 3º). Observa que não foram apontados quais os documentos que supostamente foram solicitados e que não foram entregues, impedindo, inclusive, que a empresa exerça plenamente seu direito de defesa. Pergunta como poderia a empresa provar a entrega dos documentos se a fiscalização não aponta especificamente quais foram as ausências constatadas. Argumenta que a multa insculpida no art. 42, XX, “a”, da Lei nº 7.014/96 só se justifica em caso de eventual não entrega que ocorrer por conduta desidiosa do contribuinte. Diz que, sempre que teve dificuldade em atender à solicitação da fiscalização, ou mesmo dificuldade na transmissão de arquivos por meio eletrônico, a empresa

entrou em contato com as fiscais, seja para pleitear a dilação do prazo previamente estabelecido, seja para identificar uma maneira de atender às intimações dentro do prazo. Por essas considerações, conclui que se afigura improcedente a imputação.

Passa em seguida a analisar as supostas inconsistências apontadas pelas autuantes nos arquivos magnéticos entregues pela empresa. Diz que praticamente todas as inconsistências apontadas pela fiscalização decorrem de equívoco na análise dos lançamentos constantes nos arquivos magnéticos, de modo que apenas uma ínfima parte deles efetivamente apresenta inconsistências, o que é comprovado pela documentação anexa (doc. 5 – fls. 411 e ss.). Além disso, a maior parte dos lançamentos indicados pela fiscalização como inconsistentes é referente a operações não tributáveis pelo ICMS, de modo que, mesmo que estivessem corretas as autuantes, os pequenos erros cometidos pela empresa não ensejaram quaisquer prejuízos ao erário, e a irresignação das autuantes advém da suposta impossibilidade de procederem aos roteiros de fiscalização, porém a quantidade de inconsistências efetivamente existentes nos arquivos magnéticos é ínfima, não prevalecendo o argumento de que as inconsistências impediriam a apuração das operações tributáveis.

Destaca em seguida as diferenças entre os registros 50 e 54, dizendo que as Notas Fiscais indicadas no relatório, quase que em sua totalidade, se referem aos CFOPs 1933, 2933, 5.933 e 6.933, referentes a serviços tributáveis pelo ISS.

Diz o autuado que, segundo as autuantes, haveria divergência entre os registros 50 e 54, pois no registro 54 último não estaria preenchido o campo “valor”, em desconformidade, portanto, com que constava no registro 50. Quanto a isso, o autuado alega que agiu como está previsto no Manual do Sintegra, pois, conforme este no item 14.1.7, combinado com o item 14.1.5.6, pois o valor das Notas Fiscais foi lançado no registro 54 no campo 12, ou seja, no campo “Desconto/Despesas acessórias”. Frisa que não houve equívoco no lançamento do arquivo magnético, e as autuantes é que se equivocaram interpretando o não preenchimento do campo “valor” no registro 54 como erro, quando, na verdade, o registro 54 estava perfeitamente preenchido, na forma disciplinada pelo Manual do Sintegra, instituído pelo Convênio 57/95. Alega que, afora esse equívoco interpretativo, tem-se que, de 126.798 lançamentos fiscalizados, apenas 93 apresentavam efetivamente divergência quando confrontados os registros 50 e 54, não podendo a empresa ser apenada com tão alta multa, devendo esta, ante a demonstração do universo de lançamentos corretos apresentados, ser cancelada ou minorada, haja vista a demonstração de boa-fé do contribuinte e a ausência de prejuízo ao erário.

Quanto aos lançamentos apontados pela fiscalização como equivocados por não constarem, no registro 54, a quantidade do produto, o valor unitário do produto e o valor total da Nota Fiscal, o autuado diz que se trata de registros relativos a Notas Fiscais de correção de dados, isto é, não são Notas Fiscais que representem operações ou serviços tributáveis, mas sim Notas Fiscais que visam corrigir equívocos constantes em outras Notas Fiscais anteriormente emitidas, razão pela qual não possuem quantidade, valor do produto e valor total da Nota Fiscal. Aduz que, relativamente a essas inconsistências, dos 436.954 lançamentos confrontados, apenas 160 correspondem a lançamentos efetivamente equivocados no registro 54, o que corresponde a 0,036%.

Com relação aos lançamentos sem descrição do item da Nota Fiscal no registro 54, o qual é reflexo do registro 75, o autuado ressalta que o arquivo magnético foi todo validado pelo validador do Sintegra, que não permite quaisquer lançamentos sem o preenchimento dos requisitos mínimos. Alega que parte das Notas Fiscais que segundo a fiscalização teriam os registros equivocados corresponde a Notas Fiscais de serviços não tributados pelo ICMS, e portanto, ainda que houvesse realmente inconsistências, tais inconsistências não poderiam ser consideradas como prejudiciais à fiscalização, porque não repercutem na apuração da base de cálculo do ICMS, e, além disso, muitos dos apontamentos indicados como inconsistentes estão

corretos, ou seja, o registro 54 está perfeitamente preenchido.

No tocante às Notas fiscais de registro ausente no registro 50, o autuado diz que elas não foram identificadas pela fiscalização porque realmente havia um equívoco, porém, uma vez identificadas fisicamente as Notas Fiscais e feito o seu confronto com os lançamentos do arquivo magnético, foi verificado que tais documentos foram lançados como Notas Fiscais de terceiros e não como Notas Fiscais próprias, sendo que se trata de Notas Fiscais válidas e que documentam com exatidão a operação realizada, não podendo prevalecer a suposta inconsistência, uma vez que o lançamento da Nota Fiscal no arquivo magnético é posterior à sua emissão e também ao recolhimento do tributo, não havendo qualquer prejuízo ao erário ou à fiscalização, e por isso não pode a empresa ser apenada. Aduz que tais Notas Fiscais, em sua grande maioria, correspondem a devolução de mercadorias feitas por clientes não contribuintes, ou seja, o cliente devolve a mercadoria e a empresa, para recompor o estoque, emite a Nota Fiscal de devolução.

Com relação à alegação das autuantes de que haveria divergências entre o Sistema INC (Informações do Contribuinte) e o registro 50 do Sintegra [do arquivo magnético], o autuado alega que as autuantes não especificaram qual seria a divergência existente, impossibilitando a defesa quanto a esse aspecto, devendo ser reconhecido, neste ponto, a total nulidade do Auto de Infração. Diz que tentou identificar o que ocorreu, tendo analisado todas as Notas Fiscais apontadas pela fiscalização, mas todas elas constam no registro 50, não tendo sido identificada a divergência, até porque o Sistema INC é um sistema interno da Secretaria Estadual da Fazenda, ao qual a empresa não tem acesso.

Quanto às outras divergências a que é feita alusão nas descrições dos fatos, o autuado alega que as autuantes não fizeram quaisquer análises efetivas de tais inconsistências, tendo-as, porém, citado na “Descrição dos Fatos”. De sua parte, diz o autuado que, visando à verdade material e à demonstração de sua boa-fé, faz questão de comentar tais itens, para aclarar ao máximo a correção de sua conduta, a fim de que se perceba que as efetivas inconsistências existentes no seu arquivo magnético são ínfimas perto da universalidade de lançamentos feitos nos exercícios fiscalizados. Nesse sentido, presta esclarecimentos relativamente aos seguintes tópicos: *a)* descrição “Junta de papelão hidráulica” – considera que as supostas inconsistências nesse sentido não impedem o curso da fiscalização, seja porque a quantidade é irrelevante perto do montante de registros, seja porque, apesar do equívoco na descrição, os códigos indicados estavam corretos, seja porque se trata de Notas Fiscais relativas a operações não tributadas; *b)* Notas Fiscais ausentes no registro 54 ou com divergência – apenas 11 Notas Fiscais não foram lançadas no Sintegra ou apresentam divergência no lançamento, e tais inconsistências não obstam a efetiva análise da totalidade das operações realizadas, bem como do arquivo magnético, pois correspondem a menos de 1% dos lançamentos nos exercícios fiscalizados; *c)* uso indiscriminado do CFOP 2949 – as autuantes entenderam que a empresa utilizou de forma indiscriminada o CFOP em referência, sem, contudo, indicar qual seria o código correto, sendo que as operações representadas por aquele CFOP se referem, todas, a remessas e retorno de locações, tendo sido utilizado o referido código por não haver um código específico para as remessas e retorno de locação, não podendo, portanto, tal fato ser apontado como inconsistência; *d)* não indicação da NCM – as operações da empresa, conforme determina o item 20.1.4 do citado Manual do Sintegra, não estão adstritas, obrigatoriamente, à indicação da NCM no arquivo magnético, e apenas parte dos lançamentos não tem a indicação da NCM, pois quando da implementação do sistema atualmente utilizado, em abril de 2007, passou-se a preencher tal campo, ainda que sem ser obrigatório; *e)* registro 50 sem coincidir com o registro 54 nos campos “Série”, “Modelo”, “Alíquota” e “CFOP” – diz que identificou apenas algumas Notas Fiscais com tal inconsistência, sendo, portanto, a mesma irrelevante para a fiscalização da totalidade das operações praticadas pela empresa.

Requer a realização de diligência a fim de que sejam confrontadas suas explicações com o que foi indicado pelas autuantes, no sentido de serem determinadas as efetivas inconsistências

existentes no arquivo magnético, descartando-se quaisquer imputações genéricas e imprecisas.

Pondera que a multa aplicada em razão das infrações 1ª, 4ª e 5ª culminou em um lançamento de aproximadamente três milhões de reais, revelando-se, nas circunstâncias fáticas demonstradas, demasiadamente excessiva, haja vista que a empresa tentou, durante toda a fiscalização, atender àquilo que foi solicitado pelas autuantes, tendo inclusive buscado corrigir as inconsistências que lhe foram claramente apontadas, e, além disso, os lançamentos que possuem efetivas inconsistências são ínfimos em relação à quantidade dos lançamentos realizados em cada um dos exercícios fiscalizados, e sem deixar de levar em conta que as poucas efetivas inconsistências não representam prejuízo ao erário, e por isso considera que se deva aplicar a regra do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, reproduzida no art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, para que, em se entendendo que houve a infração imputada, seja cancelada ou reduzida a multa para valor não superior a R\$ 46.920,00, valor corresponde à multa de R\$ 1.380,00, prevista pelo mesmo artigo aplicado pela fiscalização (art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96), multiplicada pela quantidade de meses fiscalizados. Requer ainda que, caso não se acolha a pretensão retro, seja ao menos reduzida a multa para valor não superior a 10% da multa imputada ordinariamente, nos termos da jurisprudência deste Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF 0211-12/08, 0172-12/08, 0389-12/08, 0026-12/08, 0349-12/08, 0542-12/06, 0109-12/06 e 0242-12/09, por considerar a multa em tela desproporcional.

Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente, tendo em vista que não houve falta de entrega do arquivo magnético, nem houve embaraço à fiscalização, e nem falta de entrega de documentos fiscais mediante intimação fiscal. Sucessivamente, pede que seja reconhecida a desproporcionalidade da multa aplicada e que a mesma seja cancelada ou reduzida, pelos fundamentos assinalados. Requer a juntada posterior de provas, assim como a produção de todos os meios de provas permitidos em direito, inclusive a realização de perícia e diligência fiscal, bem como pelo direito de sustentar oralmente as razões aduzidas. Juntou documentos.

Requer por fim que as intimações sejam feitas sempre em nome do seu patrono, no endereço indicado.

As auditoras prestaram informação (fls. 541/546) comentando no preâmbulo a forma como foi conduzida a ação fiscal. Quanto à defesa, consideram as auditoras que o autuado todo o tempo apresenta um discurso repetitivo, alegando que a autuação decorreu da falta de entrega dos arquivos magnéticos, e portanto houve indicação errada da infração, porém tenta esquecer ou ignorar os dispositivos previstos na lei e no regulamento, e minimiza frontalmente o que neles está descrito. Transcrevem parte do dispositivo legal. Consideram que, independentemente de o dispositivo legal ser bastante incisivo, constam no processo as inúmeras tentativas que foram dispensadas ao autuado no curso da ação fiscal, visando a solucionar todas as pendências existentes.

Quanto à referência feita pelo autuado à fiscalização das filiais de Ipiaú e Teixeira de Freitas, alegando que foram fiscalizadas e não lhes foi imputada multa por inconsistência nos arquivos magnéticos, as auditoras contrapõem que houve, sim, várias inconsistências, as quais foram indicadas em relatórios para correção, e as que ainda permaneceram não impossibilitaram a realização dos roteiros de fiscalização, sendo que a filial de Ipiaú tinha apenas alguns meses a serem fiscalizados, e a de Teixeira de Freitas é um estabelecimento relativamente pequeno, e por tais razões, em consenso com todos os envolvidos no processo de fiscalização, foi dada prioridade àqueles estabelecimentos, deixando por último o estabelecimento de Salvador, exatamente por ser bem maior, e por essa razão foram concedidos no total 6 meses para a correção de todas as inconsistências, o que não ocorreu.

As auditoras rebatem a alegação do autuado de que o arquivo magnético foi validado pelo validador do SINTEGRA, frisando que à fl. 25 dos autos consta um e-mail datado de 22.10.2009 em que é solicitada a correção dos arquivos magnéticos de todas as filiais fiscalizadas. Além disso,

pontuam as auditoras que é do conhecimento de todos, inclusive do autuado, que o validador Sintegra se restringe única e exclusivamente à crítica do formato-padrão exigido pelo Convênio ICMS 57/95, haja vista que o programa validador não está habilitado a fazer cruzamento de dados, pois isso é tarefa exclusiva da fiscalização, bem como a análise do conteúdo dos arquivos em relação aos documentos fiscais originários.

Quanto à alegação do autuado de que a maior parte dos lançamentos indicados como inconsistentes se refere a operações não tributáveis pelo ICMS e os pequenos erros cometidos não ensejaram prejuízos ao erário, as autuantes rebatem dizendo que houve sim um grande dano ao erário, primeiro porque a empresa não comercializa produtos isentos, e sim produtos sujeitos a tributação normal e substituição tributária, e segundo porque não são pequenos erros, e sim grandes erros, que impossibilitaram a realização de todos os roteiros de fiscalização contidos na ordem de serviço. Aduzem que os erros constantes e repetidos são expressivos e constam com riqueza de detalhe no corpo do processo e nos e-mails anexos, com observações feitas a punho indicando como estava na Nota Fiscal e como se apresentava nos arquivos, conforme exemplos que apontam, destacando trechos, nestes termos: os arquivos magnéticos, embora apresentados em 4 versões e cujas distorções foram apresentadas em “check-list” por três vezes, sem êxito nas intimações, haja vista que algumas apresentam inconsistências que impossibilitaram realizar a contento todos os roteiros de auditoria, Notas Fiscais com totais distintos entre os documentos fiscais e os registros nos arquivos magnéticos, valores registrados no livro de inventário totalmente divergentes dos assentados na DMA e nos registros Sintegra, além de os registros 50 e 54 não permitirem construir a tabela 75 que retratasse fielmente a descrição dos produtos, fazendo com que, ao ser gerada a tabela, fosse constatada a existência de expressões como “outras entradas”, “outras saídas” e até mesmo “item 6949” em substituição à descrição dos produtos nas entradas, sendo que, ainda na tabela 75, o produto “junta de papelão hidráulica”, que tem um custo muito baixo em relação a outros itens, substituiu a descrição dos produtos “retroescavadeiras”, “motor”, “bomba”, “trator de esteira”, entre outros, tendo o produto junta de papelão hidráulico e o CFOP 2949 sido utilizados indistintamente, haja vista que o CFOP 2949 foi utilizado para outras saídas, aluguel, consumo, ativo, etc., havendo também falta de apresentação de Notas Fiscais de valores expressivos escrituradas no CFOP 2949, bem como Notas Fiscais no registro 54 que não constavam no registro 50, além de Notas Fiscais sem itens no registro 54. Indagam as auditoras se esses fatos constituem pequenos erros. Consideram que não adianta o autuado tentar minimizar os fatos, com a juntada dos documentos às fls. 412 a 537, pois estes não traduzem a verdade integral e material dos fatos, não trazem nenhum detalhamento dos documentos fiscais e suas transcrições, não podendo ser aceito, por exemplo, que uma junta de papelão possa ser confundida com um trator, entre muitos outros, pois todas as provas juntadas pela fiscalização são indiscutíveis e consubstanciais, além daquelas que se encontram gravadas na mídia anexa.

Quanto à alegação da defesa de que não foi explicitado quais seriam as divergências existentes entre o sistema INC e o registro 50, as autuantes dizem que, ao realizarem os batimentos entre os sistemas disponibilizados pela SEFAZ e feita solicitação de Notas Fiscais no CFAMT, PGF e WEB/SEFAZ, foi verificado um volume muito grande de Notas Fiscais registradas nesses sistemas e ausentes na escrita fiscal.

Acerca da alegação da não ocorrência de embaraço à fiscalização (item 2º do Auto de Infração), e do argumento de que se encontrava revogada a alínea “e” do inciso XV do art. 42 [da Lei nº 7.014/96] pela Lei nº 9.159/04, as autuantes dizem que vários foram os motivos que causaram embaraço à fiscalização, inclusive impedindo a realização do trabalho a contento. Frisam a existência de Notas Fiscais oriundas de outros Estados com CFOPs de entradas internas ou com CFOPs diversos dos relativos às operações reais, gerando relatórios imprecisos. Aduzem que outro fato que dificultou a realização dos roteiros de fiscalização foi a falta “dos NCM” dos produtos, haja vista que a empresa trabalha, na grande maioria, com produtos sujeitos a substituição

tributária. Foi constatado também, ao digitar “os NCM”, que havia NCMs distintos para um mesmo produto e no mesmo período, figurando ora na substituição tributária, ora na tributação normal. Houve também inúmeras Notas Fiscais repetidas, porém com valores diferentes. Dizem que também em relação aos valores constantes nos arquivos magnéticos não conseguiram identificar as diferenças existentes entre eles e as Notas Fiscais que deveriam servir de espelho. Houve Notas Fiscais lançadas com um hiato de até 4 anos de diferença entre a entrada efetiva do produto e o lançamento no Registro de Entradas, e várias Notas Fiscais encontravam-se sem lançamentos tanto nos arquivos magnéticos como nos livros fiscais, e isto provoca uma grande distorção e tem impacto direto na arrecadação.

Quanto à alegação de atendimento às intimações para entrega de documentos (item 3º do Auto de Infração), e de que não foram apontados quais os documentos que supostamente foram solicitados e que não foram entregues, impedindo que a empresa exercesse plenamente o seu direito de defesa, as auditoras contrapõem que no curso da fiscalização a empresa vinha sendo intimada a apresentar documentos fiscais, tanto através do formulário de intimação quanto e principalmente por correio eletrônico, tudo com indicativo de prioridade alta e para responder, o que nem sempre ocorreu. Ressaltam que desde o mês de setembro de 2009 a empresa vinha recebendo intimações para apresentar livros e documentos fiscais, restando-lhes apenas a aplicação da penalidade prevista na legislação pelo não atendimento.

Opinam pela procedência total do Auto de Infração.

Consta à fl. 548 que o patrono do autuado solicitou vista do processo, tendo obtido cópia da informação fiscal (fls. 541/546).

Mediante o Acórdão JJF 0299-03/10, a 3ª Junta julgou nulos os 5 itens, por inobservância do devido procedimento legal e inexistência de elementos que determinassem com segurança a existência das infrações, e recorreu de ofício (fls. 549/567).

A 1ª CJF, através do Acórdão CJF 0113-11/11, deu Provimento ao Recurso de Ofício, decretando nula a Decisão recorrida, e devolveu os autos à Primeira Instância para novo julgamento (fls. 579/591).

O processo foi pautado para novo julgamento na sessão do dia 11.7.11. Na sessão de julgamento, tendo em vista as ponderações do ilustre Relator da 1ª CJF, ao justificar que não adentraria no mérito sob pena de supressão de instância, aduzindo que, “Destarte, não se há de perquirir se os arquivos ainda apresentam inconsistências, quais são essas inconsistências etc.”, e acrescentando que “Essas dúvidas deverão ser sanadas ao longo da instrução processual” (fl. 590), deliberou-se que o processo retornasse em diligência à repartição de origem (fls. 606-607), a fim de que as auditoras responsáveis pelo procedimento, mediante revisão fiscal, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, elaborassem demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Na mesma diligência, foi recomendado que a repartição fiscal expedisse Ordem de Serviço a fim de que as autuantes procedam à revisão solicitada.

As autuantes devolveram os autos sem cumprir a diligência (fls. 610-612), alegando que tecnicamente a alínea correta a ser aplicada é a alínea “j”, e, ainda caso elas, auditoras, considerassem a possibilidade de aplicação da alínea “i”, o resultado alcançado seria o mesmo, dado o volume de inconsistências e divergências em testes que teriam sido realizados, conforme exemplo que apresentam a título de demonstração.

Dada ciência desses fatos processuais ao contribuinte, ele se manifestou (fls. 615/617) dizendo que, ainda que as autuantes entendam pela aplicação de normativo diverso do que foi objeto da diligência, deveriam ter cumprido o que foi solicitado, cabendo ao Órgão Julgador decidir pela



aplicação da penalidade que entendesse cabível. Pondera que, se o Órgão Julgador considerou que a diligência seria essencial para o exercício de sua competência de julgamento, não caberia às fiscais diligentes avaliarem se a diligência solicitada deveria ou não ser cumprida, mas simplesmente cumpri-la para que a Junta de Julgamento tivesse todos os elementos que considera importantes para o julgamento. Diz que as auditoras exemplificaram sucintamente a aplicação das multas por simples cálculos aritméticos, tomando por base dois relatórios de supostas inconsistências do exercício de 2006, não sendo hábeis para comprovar cabalmente a aplicação condizente com o caso em apreço.

Conclui pedindo que, como as fiscais autuantes se recusaram ao cumprimento da diligência, há de ser determinado o retorno dos autos em diligência para que seja designado fiscal estranho ao feito visando cumprir o que foi solicitado.

O processo foi mais uma vez posto em pauta para julgamento pela 3ª Junta. Na sessão do dia 14.3.12, a 3ª Junta, considerando que o processo havia retornado sem que a diligência fosse cumprida, decidiu que o processo deveria ser retirado de pauta, a fim de que a repartição de origem designasse auditor fiscal estranho ao feito para que fosse dado cumprimento à diligência. Na nova diligência, foi solicitada a atenção especial do Sr. Inspetor Fazendário no sentido de que a diligência fosse cumprida. Foi então reiterada nova diligência nos mesmos termos (fls. 621-622), solicitando-se que auditor fiscal estranho ao feito, mediante revisão fiscal, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, elaborasse demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

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

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

Os fiscais Carlito Neves de Lacerda Júnior e Anderson Peixoto Sampaio manifestaram-se às fls. 625/629 dizendo que, analisando o processo, observaram que a lavratura do Auto de Infração cumpriu todas as formalidades legais e decorreu de um levantamento fiscal em profundidade analisando os documentos fiscais e comparando-os com os arquivos magnéticos, e houve várias intimações e diversas comunicações para que fossem corrigidas as inconsistências e que não foram atendidas, permanecendo as irregularidades. Copiam boa parte do pronunciamento das autuantes. Acrescentam que, apesar de concordarem com os motivos alegados, analisaram cuidadosamente todos os documentos fiscais e os arquivos magnéticos da empresa, na tentativa de levantar as divergências mensais, a fim de atender à diligência, porém chegaram à conclusão de que neste caso não há possibilidade de quantificar o valor das divergências ocorridas em cada mês como resultado das inconsistências apuradas, uma vez que os arquivos magnéticos são imprestáveis tanto para realizar qualquer roteiro de auditoria quanto para este presente fim, bem como são não confiáveis, haja vista a relevante quantidade de erros neles contidos, e seria um contrassenso se valerem de arquivos magnéticos apresentados de qualquer modo, sem refletirem nem de perto a realidade fiscal de uma empresa, para se apurar o percentual sobre o valor de divergências, com o intuito de cobrança de penalidades, pois não seria feita a justiça necessária, uma vez que o resultado seria prejudicial ou ao Estado ou ao contribuinte.

Falam das inconsistências apuradas pelas auditoras. Aduzem que as inconsistências ocorreram de maneira generalizada e pulverizada ao longo dos exercícios fiscalizados, não havendo como apurar e dimensionar as divergências mensais, não sendo também possível calcular as diferenças mensais de imposto, pois os arquivos não merecem nenhuma fé. Falam dos tipos de erros

encontrados. Consideram impossível se apurar um valor que sirva como o total de divergências encontradas, mês a mês.

Consideram que a linha seguida na autuação foi a que eles corroboram, qual seja, de que quando os arquivos são entregues sem o mínimo cumprimento das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, se configura o não fornecimento, conforme prevê o art. 708-B, § 6º, do RICMS, fato já salientado pelo Acórdão CJF 0113-11/11. Concluem dizendo que dão por cumprida sua tarefa.

Dada ciência dos novos elementos ao contribuinte, este se manifestou (fls. 635/661) dando destaque à preliminar de nulidade por não cumprimento da diligência fiscal solicitada pela Junta de Julgamento. Alega que não houve embaraço à fiscalização, sendo improcedente a infração do item 2º. Afirmam que foram atendidas as intimações para entrega de documentos fiscais, não se justificando a infração do item 3º. Passa em seguida à análise das supostas inconsistências apontadas na autuação.

Quanto à última diligência, frisa que, tendo em vista que não foi cumprida a diligência fiscal solicitada pelo órgão julgador, os autos se encontram exatamente no mesmo estado em que se encontrava antes da diligência, persistindo as mesmas nulidades perpetradas pela fiscalização.

Frisa que, caso não seja declarada a nulidade, requer a realização de mais uma diligência para que sejam efetivamente analisados os arquivos magnéticos, considerando que parece terem sido desconsiderados pela fiscalização e para que sejam confrontadas as informações apresentadas na impugnação com o que foi imputado pelas autuantes.

Alega que no caso dos itens 1º, 4º e 5º não houve prejuízo ao erário e pede a redução das multas.

Pede que seja declarada a nulidade do Auto de Infração ou que seja julgado improcedente. Sucessivamente, pede que seja reconhecida a desproporcionalidade da multa para que a mesma seja cancelada ou reduzida. Renova a realização de perícia ou diligência para que sejam efetivamente analisados os arquivos magnéticos e para que sejam elucidadas as divergências entre o entendimento da fiscalização e o que foi aventado pela empresa. Requer que as intimações sejam feitas em nome do advogado Diego Marcel Costa Bomfim, no endereço que indica. Juntou documentos.

Ao ter vista dos autos, as auditoras responsáveis pelo lançamento se pronunciaram (fls. 825-826) pondo em dúvida se a empresa agiu de boa-fé. Indagam por que ela não identificou os erros dos arquivos no momento propício, de modo a evitar a imposição deste PAF, e por que não procedeu dessa forma quando foi intimada. Fazem uma recapitulação dos procedimentos adotados antes mesmo de iniciarem os trabalhos fiscais, quando teria havido uma reunião para que fossem corrigidos os arquivos magnéticos, o que não foi feito. Perguntam se tudo não passou de uma grande brincadeira.

Consideram que a empresa, ao anexar o relatório anexado à fl. 674, que seria um dos primeiros relatórios elaborados por elas, autuantes, visaria induzir o órgão julgador a entender que o procedimento fiscal teria sido baseado em arquivos outros que não os arquivos definitivos. Informam que o último esforço por elas adotado para solucionar as pendências foi executado com os arquivos remetidos em 22.2.10, entregues em mídia, apensa às fls. 53/57. Dizem que o contribuinte, com o propósito de confundir o órgão julgador, anexou à fl. 711 um dos primeiros demonstrativos por elas elaborado, datado de 12.1.10, e à fl. 712 anexou outro demonstrativo, datado de 10.3.10, também por elas elaborado, comprovando assim que o esforço da fiscalização foi de fato desenvolvido com base nos arquivos encaminhados em 22.2.10.

Observam que o contribuinte juntou 10 vezes a cópia do recibo dos arquivos magnéticos enviados em 21.2.10, recepcionado em 22.2.10, comprovando assim que foram também esses arquivos os que serviram de base para análise, pois consta às fls. 714 e 813 a data de 7.4.10, data

esta posterior à lavratura deste Auto, que foi lavrado em 31.3.10.

Concluem dizendo que a multa é “temporal”, não havendo por que se falar em seu cancelamento ou redução. Opinam pela manutenção do procedimento fiscal em sua completa inteireza.

O processo foi então julgado pela segunda vez em Primeira Instância, mediante o Acórdão JJF 0136-01/13 (fls. 828/852), por decisão não unânime, vencido o voto do relator.

Houve recurso voluntário, e a 2ª CJF, mediante o Acórdão CJF 0213-12/14 (fls. 952/968), anulou mais uma vez a decisão de primeira instância, tendo em vista que a diligência determinada pela Junta não havia sido realizada, destacando o ilustre conselheiro José Antônio Marques Ribeiro a inexplicável negativa das autuantes em cumprir a diligência.

Mais uma vez foi determinada a remessa dos autos em diligência (fls. 981/984) para que as auditoras responsáveis pelo procedimento elaborassem demonstrativos das inconsistências atinentes aos itens 1º, 4º e 5º, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observando o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em resposta à diligência, as autuantes prestaram informação (fls. 987-988) declarando que “mais uma vez que discordamos da aplicação da penalidade de 5% haja vista a natureza da infração”. Informam que analisaram cuidadosamente os documentos e arquivos magnéticos na tentativa de levantar as divergências mensais, a fim de aplicar a multa na forma como foi solicitada na diligência – multa de 5% relativamente a cada mês, observando o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 –, porém chegaram à conclusão de que neste caso não há possibilidade de chegar ao valor de diferença mensal para aplicar a multa de 5%, porque as inconsistências são de diversos tipos.

Aduzem que, diante de tal impossibilidade foi que haviam indicado originalmente a aplicação da alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que consideram ser a que contém a previsão legal da multa a ser aplicada quando os arquivos magnéticos são entregues sem o nível de detalhamento exigido pela legislação.

Reafirmam que não há como apurar e dimensionar diferenças mensais para aplicar os 5% como foi determinado na diligência, mas, para atender à determinação expressa do órgão julgador, optaram por aplicar a multa de 5% sobre o valor das divergências entre os dados constantes nos arquivos magnéticos e as DMAs em cada mês dos exercícios fiscalizados, “embora entendamos que tecnicamente o trabalho não está correto”.

Concluem dizendo que esta foi a única forma encontrada de cumprir o que foi determinado, para que não viessem a ser de novo apontadas como omissas na realização de suas tarefas. Juntaram novos demonstrativos.

Ao tomar ciência da informação fiscal e dos novos demonstrativos, o contribuinte manifestou-se (fls. 1006/1009) frisando que esta é a terceira diligência determinada a fim de ser feita a revisão dos itens 1º, 4º e 5º. Destaca que, em resposta ao que foi solicitado na diligência, as autuantes informaram ter elaborado novos demonstrativos com o cálculo da multa de 5%, porém aduziram não haver possibilidade de quantificar o valor da diferença mensal e então aplicar a multa de 5%, pelo fato de as inconsistências serem de diversos tipos.

O autuado destaca que as fiscais chegaram à conclusão de que, diante das inúmeras inconsistências ocorridas de maneira generalizada e pulverizada, não houve como apurar e dimensionar as diferenças mensais, o que resultou na aplicação da multa de 5% sobre o valor das divergências entre os dados constantes no arquivo magnético e as DMAs, em cada mês.

Considera que as autuantes reconheceram que tecnicamente o trabalho realizado está incorreto.

Frisa que, novamente, as autuantes deixaram de cumprir a diligência. Sustenta que, ainda que as autuantes entendam pela aplicação de normativo diverso do que foi objeto da diligência, deveriam ter cumprido o que foi solicitado. Salienta que é dever do fisco determinar com segurança o valor do imposto devido, as datas de ocorrência e de vencimento do tributo exigido, devendo ser comprovada a exatidão dos cálculos efetuados.

Considera que neste caso ficou evidenciada a impossibilidade prática de remediar o procedimento, dado o vício constatado, vício este que torna insegura a exigência fiscal, bem como cerceia o direito de defesa do contribuinte, maculando de nulidade o Auto de Infração, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

A seu ver, não há neste caso a menor possibilidade de se determinar com clareza quanto as autuantes pretendem exigir, uma vez que não há coincidência entre a diligência “requerida” pela Junta e indiretamente solicitada pela Câmara de Julgamento e os demonstrativos elaborados pelas autuantes. Frisa que, de acordo com a Súmula nº 1 do CONSEF, é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. Cita neste sentido a decisão proferida mediante o Acórdão CJF 0307-12/10. Aduz que, muito embora as autuantes tenham aplicado a multa de 5% sobre o valor das divergências entre os dados constantes nos arquivos magnéticos e as DMAs em cada mês, tal apuração não foi hábil a comprovar cabalmente a aplicação condizente com o caso em apreço, porque a determinação expressa da Junta de Julgamento foi para calcular multa de 5% relativamente a cada mês, observando o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, o que expressamente foi reconhecido pelas autuantes como não realizado.

Conclui considerando que, como as autuantes não cumpriram, pela quarta vez, a diligência solicitada, há que ser declarado nulo o Auto de Infração, seja pelo não atendimento às diligências, seja pelos decorrentes vícios apontados.

Em petição à fl. 1013, a Sotreq S.A., sucessora por incorporação da Marcosa S.A. Máquinas e Equipamentos, por seus advogados, requereu a juntada do substabelecimento anexo à fl. 1014.

## **VOTO**

Este Auto de Infração comporta 5 lançamentos. O processo já foi objeto de 4 julgamentos: 2 em primeira instância, 2 em segunda.

A questão principal, objeto até agora de 4 julgamentos, gira em torno dos itens 1º, 4º e 5º, que acusam falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das operações omitidas [mais multa de R\$ 1.380,00], relativamente aos exercícios de 2006 (item 1º), 2007 (item 4º) e 2008 (item 5º).

No primeiro julgamento, mediante o Acórdão JJF 0299-03/10 (fls. 549/567), o Auto de Infração foi julgado nulo, em decisão unânime, sendo que, relativamente aos itens 1º, 4º e 5º, a nulidade foi por inobservância do devido procedimento legal, considerando-se que o fato concreto neste caso não seria o apontado no enquadramento da infração – alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96) – e sim o de que cuida a alínea “i”, decidindo-se naquela ocasião não ser possível no julgamento mudar-se o fulcro da imputação, de modo a aplicar a multa prevista na alínea “i” em vez da multa da alínea “j”.

A 1ª Câmara, através do Acórdão CJF 0113-11/11 (579/591), considerando que estaria correta a aplicação da referida alínea “j”, deu provimento ao recurso de ofício, decretando nula a decisão recorrida, e devolveu os autos à primeira instância para novo julgamento, por entender que a inconsistência, tanto na forma quanto no conteúdo, ensejaria a aplicação da penalidade prevista

na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Devolvidos os autos à primeira instância, a Junta determinou a remessa dos autos em diligência à repartição de origem (fls. 606-607), a fim de que as auditoras responsáveis pelo procedimento, mediante revisão fiscal, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, elaborassem demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O processo retornou sem que a diligência fosse cumprida (fls. 610/612).

Como a diligência não foi cumprida pelas auditoras responsáveis pelo lançamento, a Junta decidiu remeter novamente os autos à repartição de origem em nova diligência (fls. 621-622), a fim de que o Inspetor Fazendário designasse auditor fiscal estranho ao feito, para que fosse dado cumprimento àquela diligência. Na nova diligência, foi solicitado que, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, auditor fiscal estranho ao feito, mediante revisão fiscal, elaborasse demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96. O Supervisor Paulo Cezar Pinto de Almeida, em despacho à fl. 624-v, designou o auditor Carlito Neves para que, na qualidade de fiscal estranho ao feito, elaborasse uma revisão fiscal, conforme solicitação à fl. 622, determinando no mesmo despacho a inclusão do auditor Anderson na mesma incumbência.

Os fiscais Carlito Neves de Lacerda Júnior e Anderson Peixoto Sampaio, em vez de cumprir a diligência na forma solicitada, manifestaram-se (fls. 625/629) fazendo uma espécie de julgamento, dizendo que a lavratura do Auto de Infração cumpriu todas as formalidades legais; que a autuação decorreu de um levantamento fiscal em profundidade; que as intimações e comunicações feitas pelas autuantes para que fossem corrigidas as inconsistências não foram atendidas. Copiam boa parte do pronunciamento das autuantes. Acrescentam que, apesar de concordarem com os motivos alegados, analisaram cuidadosamente todos os documentos fiscais e os arquivos magnéticos da empresa, na tentativa de levantar as divergências mensais, a fim de atender à diligência, porém chegaram à conclusão de que neste caso não há possibilidade de quantificar o valor das divergências ocorridas em cada mês como resultado das inconsistências apuradas, uma vez que os arquivos magnéticos são imprestáveis tanto para realizar qualquer roteiro de auditoria quanto para este presente fim, bem como são não confiáveis, haja vista a relevante quantidade de erros neles contidos, e seria um contrassenso se valerem de arquivos magnéticos apresentados de qualquer modo, sem refletirem nem de perto a realidade fiscal de uma empresa, para se apurar o percentual sobre o valor de divergências, com o intuito de cobrança de penalidades, pois não seria feita a justiça necessária, uma vez que o resultado seria prejudicial ou ao Estado ou ao contribuinte. Falam das inconsistências apuradas pelas auditoras. Aduzem que as inconsistências ocorreram de maneira generalizada e pulverizada ao longo dos exercícios fiscalizados, não havendo como apurar e dimensionar as divergências mensais, não sendo também possível calcular as diferenças mensais de imposto, pois os arquivos não merecem nenhuma fé. Falam dos tipos de erros encontrados. Consideram impossível se apurar um valor que sirva como o total de divergências encontradas, mês a mês. Consideram que a linha seguida na autuação foi a que eles corroboram, qual seja, de que quando os arquivos são entregues sem o mínimo cumprimento das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, se configura o não fornecimento, conforme prevê o art. 708-B, § 6º, do RICMS, fato já salientado pelo Acórdão CJF 0113-11/11. Concluem dizendo que dão por cumprida sua tarefa.

Dada ciência dos novos elementos ao contribuinte, este se manifestou (fls. 635/661) suscitando a nulidade dos lançamentos em face do não cumprimento da diligência fiscal determinada pelo órgão julgador. Alega que não houve falta de entrega dos arquivos magnéticos e tampouco embaraço à fiscalização. Comenta as inconsistências dos arquivos magnéticos em discussão.

Ao ter vista dos autos, as auditoras responsáveis pelo lançamento se pronunciaram (fls. 825-826) dizendo que reafirmam o seu procedimento, já apreciado pela 2ª Câmara e confirmado por fiscais estranhos ao feito, sobre a impossibilidade de executar os roteiros de fiscalização com aqueles arquivos magnéticos à época, totalmente imprestáveis. Comentam as alegações do autuado em sua peça impugnatória, destacando os elementos por ele acostados. Sustentam que a aplicação de multa é temporal, não havendo portanto por que se falar em seu cancelamento ou redução.

A 1ª Junta procedeu então a novo julgamento, mediante o Acórdão JJF 0136-01/13 (fls. 828/852). Foi voto vencido relativamente, considerando não terem ficado caracterizadas as infrações dos itens 1º, 4º e 5º. O voto vencedor, do nobre conselheiro José Raimundo Conceição, foi no sentido de que as infrações estavam caracterizadas, sendo que: a) foi excluída a multa fixa de R\$ 1.380,00 relativa ao exercício de 2006, porque o dispositivo que a estabeleceu ainda não estava vigendo; b) no exercício de 2007 não foram anexadas aos autos prova da falta de entrega (dos arquivos magnéticos); c) apenas no mês de junho de 2008 restou caracterizada a falta de entrega do arquivo magnético.

A 2ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0213-12/14 (fls. 952/968), declarou nula a decisão da Junta, por se encontrar eivada de dúvida, e devolveu os autos para novo julgamento, depois de sanados os vícios apontados. O motivo da anulação do julgamento da Junta, conforme expôs o nobre Relator em seu voto (fl. 967), foi o fato de a decisão ter sido tomada sem que fosse cumprida a diligência reiteradamente determinada pela Junta. O ilustre Relator assinala que a Junta, na mesma linha da decisão da Câmara, converteu o feito em diligência com o fim específico de que as auditoras responsáveis pelo procedimento, mediante revisão fiscal, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, elaborassem demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observando o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, porém, em que pese a decisão da Câmara e do requerimento da 1ª Junta, a diligência não foi realizada, e conclui que, “diante da inexplicável negativa à realização da diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal e indiretamente requerida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal”, o princípio da verdade material foi preterido, em flagrante ofensa ao princípio da ampla defesa.

Os autos retornaram então à Primeira Instância para que fossem sanados os vícios apontados e proferido novo julgamento.

Em mais uma diligência (fls. 981/984), solicitando-se a atenção especial do Sr. Inspetor Fazendário para que a diligência fosse afinal cumprida, foi solicitado que, com relação aos itens 1º, 4º e 5º, as auditoras responsáveis pelo procedimento elaborassem demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em resposta à diligência, as autuantes prestaram informação declarando que “mais uma vez que discordamos da aplicação da penalidade de 5% haja vista a natureza da infração”. Informam que analisaram cuidadosamente os documentos e arquivos magnéticos na tentativa de levantar as divergências mensais, a fim de aplicar a multa na forma como foi solicitada na diligência – multa de 5% relativamente a cada mês, observando o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 –, porém chegaram à conclusão de que neste caso não há possibilidade de chegar ao valor de diferença mensal para aplicar a multa de 5%, porque as inconsistências são de diversos tipos.

Aduzem que foi em virtude de tal impossibilidade que haviam indicado originalmente a aplicação da alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que consideram ser a que contém a previsão legal da multa a ser aplicada quando os arquivos magnéticos são entregues

sem o nível de detalhamento exigido pela legislação.

Reafirmam que não há como apurar e dimensionar diferenças mensais para aplicar os 5% como foi determinado na diligência, mas, para atender à determinação expressa do órgão julgador, optaram por aplicar a multa de 5% sobre o valor das divergências entre os dados constantes nos arquivos magnéticos e as DMAs em cada mês dos exercícios fiscalizados, “embora entendamos que tecnicamente o trabalho não está correto”.

Concluem dizendo que esta foi a única forma encontrada de cumprir o que foi determinado, para que não viessem a ser de novo apontadas como omissas na realização de suas tarefas. Juntaram novos demonstrativos.

Historiei todos esses fatos procedimentais para demonstrar o nebuloso grau de incerteza e iliquidez dos lançamentos dos itens 1º, 4º e 5º:

- a) note-se que, originariamente, a multa foi calculada com base na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96;
- b) no primeiro julgamento de primeira instância (Acórdão JJF 0299-03/10, fls. 549/567), entendeu-se que o fato concreto neste caso não seria o apontado no enquadramento da infração – alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96) – e sim o de que cuida a alínea “i”, decidindo-se naquela ocasião não ser possível no julgamento mudar-se o fulcro da imputação, de modo a aplicar a multa prevista na alínea “i” em vez da multa da alínea “j”;
- c) essa questão foi ultrapassada, haja vista a decisão da 1ª Câmara, no Acórdão CJF 0113-11/11 (fls. 579/591);
- d) mudado o fulcro da autuação para a alínea “i”, foram determinadas sucessivas diligências para que fossem elaborados demonstrativos das inconsistências, calculando a multa de 5% relativamente a cada mês, observado o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96;
- e) na terceira diligência, as auditoras, após insistirem em dizer que “mais uma vez que discordamos da aplicação da penalidade de 5% haja vista a natureza da infração”, informam não ter como calcular a multa na forma como foi solicitada na diligência – multa de 5% relativamente a cada mês, observando o limite equivalente a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, tomando por fundamento a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 –, porque neste caso não há possibilidade de chegar ao valor de diferença mensal para aplicar a multa de 5%, pois as inconsistências são de diversos tipos, e foi em virtude de tal impossibilidade que haviam indicado originalmente a aplicação da alínea “j”.

Frise-se que as autuantes declaram expressamente que não puderam apurar e dimensionar diferenças mensais para aplicar os 5% como foi determinado na diligência, mas, para atender à determinação do órgão julgador, optaram por aplicar a multa de 5% sobre o valor das divergências entre os dados constantes nos arquivos magnéticos e as DMAs em cada mês dos exercícios fiscalizados, “embora entendamos que tecnicamente o trabalho não está correto”. As auditoras deixaram claro que só apresentaram os demonstrativos às fls. 989, 990 e 991 porque esta foi a única forma encontrada de cumprir o que foi determinado na diligência, para que não viessem a ser acusadas de omissas no cumprimento de suas tarefas.

Ocorre que os “novos” demonstrativos, apresentados às fls. 989, 990 e 991, chegam exatamente aos mesmos resultados dos demonstrativos originariamente elaborados, que se encontram às fls. 59, 60 e 61, apontando na conclusão, em essência, os mesmos valores: a) R\$ 508.697,18 para o exercício de 2006 (demonstrativo originário, fl. 59; novo demonstrativo, fl. 989); b) R\$ 892.088,51 para o exercício de 2007 (demonstrativo originário, fl. 60; novo demonstrativo, fl. 990); c) R\$ 1.592.466,03 para o exercício de 2008 (demonstrativo originário, fl. 61; novo demonstrativo, fl. 991).

Ou seja, apesar de o fulcro da autuação ter sido mudado da referida alínea “j” para a alínea “i”, cujos critérios de cálculo são diversos, os valores das multas continuaram os mesmos, tendo apenas sido excluídas as multas fixas de R\$ 1.380,00 de cada exercício.

Além disso, cotejando-se nos novos demonstrativos as colunas da multa de 5% relativa a cada mês com a coluna que estabelece o limite de a 1% do valor das operações de saídas em cada período mensal, fica patente que não foi observado em vários meses o limite de 1%. O que há é uma verdadeira “salada”, em desatenção flagrante à orientação da alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

A questão é esta: as auditoras chegaram à conclusão de que era impossível a revisão na forma solicitada. Logo, como era impossível, não deveria ter sido feita. Elas terminaram apresentando “novos” demonstrativos que conduzem exatamente aos mesmos valores originariamente levantados, apesar da mudança dos cálculos da alínea “j” para a alínea “i”.

As nobres auditoras não têm culpa disso, pois elas próprias explicaram ser impossível a revisão, e justificaram o motivo, deixando claro que apenas apresentaram os “novos” demonstrativos porque esta foi a única forma encontrada de cumprir a diligência, para não serem acusadas de omissas no cumprimento de seus deveres.

Em suma, o lançamento dos itens 1º, 4º e 5º é nulo, por absoluta falta de certeza e liquidez.

Passo ao exame dos itens 2º e 3º do Auto de Infração.

O item 2º veicula uma multa por embarço à ação fiscal. No Auto o fato foi tipificado no art. 42, XV, “e”, da Lei nº 7.014/96.

A defesa alegou que esse dispositivo estava revogado.

E de fato estava: a alínea “e” foi revogada pela Lei nº 9.159/04.

É que esse tipo de cometimento passou a ser tipificado no inciso XV-A, acrescentado pela Lei nº 9.159/04. O erro na indicação do dispositivo legal não implica nulidade do procedimento. Passo então ao exame do fato, a fim de verificar se está caracterizada a infração imputada.

No Auto, em seguida à acusação de embarço à ação fiscal, tem um adendo nestes termos: “Durante todo este tempo, a empresa vinha sendo intimada a apresentar os documentos referidos, tanto através do formulário de intimação, quanto e principalmente por correio eletrônico, tudo com indicativo de ‘prioridade alta e para responder’”.

Ao dizer, nesse item 2º, que a empresa vinha sendo intimada a apresentar “os documentos referidos”, cumpre indagar: “referidos” onde? A resposta é óbvia: trata-se dos elementos referidos no item 1º.

Consta à fl. 14 um Termo de Embarço à Fiscalização. A alusão a intimações e “e-mails” anexos deixa claro que se trata dos arquivos magnéticos e provavelmente de outros documentos, porém sem dizer quais. A falta de entrega de arquivos magnéticos ou sua entrega de forma incompleta já foi objeto dos itens 1º, 4º e 5º, e a falta de entrega de outros documentos foi objeto do item 3º. Conclusão: há uma evidente superposição de multas pelo mesmo fato. Como são nulos os itens 1º, 4º e 5º, segue a mesma sorte este item 2º.

Quanto ao item 3º, que diz respeito à falta de apresentação de documentos fiscais, quando regularmente intimado, não consta quais documentos não teriam sido apresentados. As autuantes anexaram as intimações. Porém não anexaram os termos de arrecadação. Se os termos de arrecadação tivessem sido anexados seria possível verificar-se o que foi solicitado e o que foi apresentado, e por exclusão se saberia o que deixou de ser apresentado. Como na acusação fiscal não é dito quais documentos não foram entregues, considero não haver certeza quanto à existência da infração. Nulo é também o item 3º.



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.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **115484.0002/10-7**, lavrado contra **MARCOSA S.A. - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**. 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.

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, 28 de abril de 2016.

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO – JULGADOR