

A. I. Nº - 089027.0018/14-6
AUTUADO - SUPERMERCADO PIONEIRO DE CONCEIÇÃO DA FEIRA LTDA. (DIA)
AUTUANTE - ANTONIO VILSON MIRANDA LIMA
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/11/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0177-01/16

EMENTA: ICMS. 1. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LIVROS FISCAIS. **a)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Confirmada a entrega obrigatória da EFD - Escrituração Fiscal Digital, somente em janeiro de 2013. Comprovada a falta ou atraso na escrituração dos livros Registro de Inventário, Registro de Entrada, Registro de Saída e Registro de Apuração de ICMS. Penalidade aplicada por cada livro não escriturado tempestivamente. Item subsistente em parte. **b)** FORA DAS ESPECIFICAÇÕES LEGAIS. Os livros acostados nos autos, nos períodos janeiro/abril 2012, não contém as especificações de impressão previstas na legislação, atraindo a incidência da penalidade prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96 pelo descumprimento da obrigação acessória e não nos diversos meses em que o mesmo fato se repetiu, conforme entendeu o fiscal. Aplicação da multa de R\$50,00. **c)** LIVRO REGISTRO INVENTÁRIO. Cópias do Registro de Inventário, anos 2011/2013 estão acostadas aos autos. A multa de 5% do valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação entradas no estabelecimento, no exercício, não se aplica no caso em concreto. Penalidade descaracterizada. 2. ARQUIVOS ELETRÔNICOS. FALTA DE ENTREGA. **a)** PRAZO LEGAL. A multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42, no valor de R\$1.380,00, deve ser aplicada por cada período de apuração em que o contribuinte deixou de enviar à Secretaria da Fazenda os arquivos eletrônicos, nos prazos previstos no RICMS BA ou entregou sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estiver obrigado. O autuado não contesta a falta de entrega dos arquivos, nos prazos da legislação, arguindo apenas a nulidade da infração, que não houve. Descumprimento da obrigação acessória caracterizado. **b)** MEDIANTE INTIMAÇÃO. Os demonstrativos que indicam a base de cálculo para a aplicação da penalidade estão em desacordo com os valores declarados na DMA; não resta clara a origem dos valores que considerou como as saídas sobre as quais incidiu o percentual da multa de 1%, prevista na legislação regente (art. 42, alínea “j”, inciso XIII-A, da Lei nº 7.014/96). Infração nula. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRO ESTADO FEDERADO. **a)** DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. Infração reconhecida. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL PARA FINIS DE COMERCIALIZAÇÃO. Infração reconhecida. **c)** FORA DO PRAZO REGULAMENTAR. Infração

reconhecida. **4. RECOLHIMENTO A MENOR.** DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS E ESCRITURADOS. Infração reconhecida. **5. DOCUMENTOS FISCAIS. DECLARAÇÃO ELETRÔNICA - DMA.** FALTA DE ENTREGA. MULTA. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/12/2014, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$634.628,67 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de escriturar Livros Fiscais. Fatos geradores: maio a dezembro de 2012. Valor da Multa: R\$3.680,00 - Art. 42, XV, "d", alterada pela Lei nº 8.534/2002;

INFRAÇÃO 2 - Utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou costura e/ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA. Fatos geradores: janeiro a abril de 2012. Valor da Multa: R\$200,00 - Art. 42, XXII, alterada pela Lei nº 8.534/2002;

INFRAÇÃO 3 - Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário. Fatos geradores: dezembro de 2011, 2012 e 2013. Valor da Multa: R\$338.901,66 - Art. 42, XII;

INFRAÇÃO 4 - Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação. Fatos geradores: fevereiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013. Valor da Multa: R\$48.300,00 - Art. 42, XIII-A, "j", alterada pela Lei nº 10.847/2007;

INFRAÇÃO 5 - Deixou de fornecer arquivos magnéticos exigido mediante intimação com informações das operações ou prestações realizadas. Fatos geradores: fevereiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, fevereiro a dezembro de 2013. Valor da Multa: R\$102.616,70 - Art. 42, XIII-A, "j", alterada pela Lei nº 10.847/2007;

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Fatos geradores: janeiro, fevereiro, abril a setembro e dezembro de 2012. Valor R\$3.887,66. Multa de 60% - Art. 42, II, "f";

INFRAÇÃO 7 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Fatos geradores: janeiro, fevereiro, abril, maio e agosto de 2013. Valor R\$1.322,04. Multa de 60% - Art. 42, II, "d";

INFRAÇÃO 8 - Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011. Valor R\$133.630,04. Multa de 60% - Art. 42, II, "f";

INFRAÇÃO 9 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Fatos geradores: maio e setembro de 2013. Valor R\$1.630,57. Multa de 60% - Art. 42, II, "b";

INFRAÇÃO 10 - Falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Fato ocorrido em dezembro de 2012. Multa: R\$460,00 - Art. 42, XV, "h", alterada pela Lei nº 8.534/2002;

O autuado apresenta defesa (fls. 116/120) aduzindo a tempestividade da sua impugnação; descreve as infrações; reconhece as infrações de 6 a 10 e contesta as demais, iniciando com as preliminares de nulidade. Diz que é impossível determinar com certeza o que o preposto autuante tentou estabelecer como infrações, no que diz respeito aos itens 1, 2, 4, do auto de infração.

A primeira infração se refere à cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória baseada na suposta ausência de entrega de documentação, que foi considerada pelo fiscal como de escrituração obrigatória; ressalta o erro fiscal, aduzindo que não se encontra obrigado no cumprimento de tal obrigação acessória.

Esclarece que, no período fiscalizado, estava obrigado a entregar a EFD - Escrituração Fiscal Digital, nos termos da RICMS, vigente à época; destacando que a entrega do EFD, conforme legislação específica, substitui a escrituração de livros fiscais. Salienta que não resta outra conclusão diversa de que o Autuante não poderia cobrar a multa por suposta falta de escrituração de livro fiscal, já que o SPED Fiscal é a própria escrituração fiscal.

Reclama que comete o mesmo erro, o Auditor Fiscal, ao descrever, na infração 2, que o autuado utilizou e/ou apresentou "*livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou costura e/ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA*". Estas afirmações do autuante só fazem evidenciar que os livros foram entregues pelo autuado atendendo assim às intimações. Se houve falta de escrituração de livro fiscal, conforme o mesmo afirma na primeira infração que cobra penalidade formal, como então afirmar nesta infração que o autuado apresentou os livros fora das especificações. Apresentou ou não os livros? Se o autuado é obrigado a apresentação do SPED é porque não existe livro fiscal de papel e sim eletrônico.

Refuta que apenas pela leitura das infrações 1 e 2 já fica evidente a total impossibilidade de estabelecer as infrações que busca lançar o autuante, isto porque os fatos por ele apontados se contradizem de forma clara.

Frisa que tais infrações conflitam diretamente com a infração 4, onde o autuante lança multa pela ausência dos arquivos magnéticos antes citados, sobre o mesmo período fiscalizado.

Admitir que o preposto possa lançar a multa por ele aplicada é admitir que este possa cobrar duas penalidades por descumprimento de obrigação acessória sobre um mesmo fato, o que não é permitido pela legislação que rege a matéria.

Sustenta que não há determinação específica do que o Fisco estabelece como sendo infração por descumprimento de obrigação acessória por parte do contribuinte, incidindo em NULIDADE em relação às infrações 1, 2 e 4, nos termos do art. 18, IV, "a" do RPAF.

No mérito, assevera que a infração 3 não deve prosperar, visto que os livros de registro de inventário foram entregues e, talvez em função de algum esquecimento, o autuante não observou e, para tal, anexou à presente defesa, a cópia do livro de registro de inventário dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, logo esta infração é improcedente.

Diz que a infração 5 é também improcedente por não ter o Auditor Fiscal obedecido ao que preceitua o item 2.2 e seus subitens 2.2.1 e 2.2.2 da Instrução Normativa nº 55/2014 já que a intimação específica ali prevista não foi feita ao autuado, conforme pode ser verificado nos autos.

Requer a nulidade das infrações 1, 2 e 4 e a improcedência parcial do auto de infração, extinguindo o crédito tributário lançado, ao tempo em que informa que na parte não contestada na presente impugnação, o autuado efetuou o devido parcelamento do débito.

Na Informação Fiscal (fls.443/448), o Auditor descreve a peça impugnativa e informa que o autuado reconhece as infrações 6 a 10 do presente Processo Administrativo Fiscal, informando que serão pagas através de parcelamento.

Diz que a empresa autuada deixou de entregar à SEFAZ os arquivos magnéticos SINTEGRA a que estava obrigada, referente aos exercícios de 2011 e 2012; em 2013 trata-se dos arquivos da EFD.

Afirma que o contribuinte tem o dever de fornecer os arquivos magnéticos com as informações conforme estabelecidas nos Convênio ICMS 57/95 e 39/00; deve remeter também às SEFAZ das unidades da Federação destinatárias das mercadorias, até o dia 15, arquivo magnético, com

registro fiscal, das operações e prestações interestaduais efetuadas no mês anterior, acorde Convênio ICMS 57/95.

Destaca que será exigido o arquivo magnético previamente validado por programa validador fornecido pela Secretaria da Fazenda; que deverá ser entregue via Internet, através do programa Validador/SINTEGRA, que disponibilizará Recibo de Entrega de Arquivo, chancelado eletronicamente após a transmissão, ou na repartição fazendária.

Salienta que o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

Diz que intimou o autuado duas vezes (fls. 16 e 18) para apresentar os arquivos magnéticos; conforme registro no Sistema Público de Escrituração Digital do Ministério da Fazenda, só está obrigada a EFD, a partir de 01/01/2013, cujos arquivos deverão ser transmitidos, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações, no período.

Descreve a multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42; diz que os livros apresentados, referente ao exercício de 2012, não atendiam as especificações consignadas no RICMS-BA, os anexo ao presente PAF; e que os livros de Inventário não foram entregues no curso das atividades de Auditoria em destaque.

Concluiu reiterando que a empresa autuada fora intimada na forma regulamentar, no dia 02/10/2014 e como não entregou a documentação no prazo estipulado, entregou uma nova intimação (2ª Intimação), no dia 20/10/2014. Entregue parte da documentação, livros fiscais registro de entrada e saídas de mercadorias e o de apuração do ICMS, referente ao exercício de 2012, sem encadernar, enquanto que, os arquivos magnéticos SINTEGRA validados, referente aos exercícios de 2011 e 2012 e os da EFD (a partir de 01/01/2013), não foram entregue na SEFAZ para ser validados, nem mesmo até o final das atividades desta auditoria.

Diz que não foram entregues também o livro Registro de Inventário dos três exercícios, DAE's e demais documentos solicitados. Reafirma que com base na documentação entregue (registros, DMA's arquivadas na SEFAZ) gerou relatórios e demonstrativos reclamando o ICMS devido, além da aplicação de penalidade fixo e formal, observando-se à Instrução Normativa nº 55/14 para a instauração do presente PAF.

Alega que houve da parte do autuado alegações inapropriadas, jogo de cena, como se agindo assim, justificasse as omissões, revelando desespero à vista dos fatos que motivaram a instauração do presente PAF, no intuito apenas de postergar o pagamento do respectivo débito.

Pede que seja desprezada a defesa, pois, desprovida de solidez e mantém o Auto de Infração.

Constam nos autos (fls. 603/607) os extratos do parcelamento, reconhecendo o débito dos itens 6 a 10, no valor total de R\$140.930,31.

O autuado requer que as correspondências futuras sejam encaminhadas para o endereço dos seus advogados indicado, sob pena de nulidade dos atos processuais (fl. 608);

Diante dos óbices apresentados, o órgão julgador converteu os autos em diligência (fls. 611/613), a fim de esclarecer os fatos abaixo:

“...

Item 1º: “Deixou de escriturar Livro(s) Fiscal(s)”.

O autuado alega que no período fiscalizado se encontrava obrigado à entrega da EFD (escrituração fiscal digital), e esta substitui os livros fiscais, de modo que a fiscalização não poderia cobrar multa por suposta falta de livro fiscal, já que o SPED Fiscal é agora a própria escrituração fiscal.

1ª solicitação

Esta Junta solicita que o fiscal autuante informe precisamente a que espécies de livros fiscais se refere a imputação fiscal.

.....
Item 2º: “Utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou costura e/ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA”.

O contribuinte reclama que neste caso ficou evidenciada uma série de contradições, sobretudo quando o fiscal afirma que o autuado utilizou e/ou apresentou os “livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou costura e/ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA”. Protesta que estas afirmações do autuante só fazem evidenciar que os livros foram entregues pelo autuado, atendendo assim às intimações, e, se houve falta de escrituração de livro fiscal, conforme o mesmo afirma no item 1º, que cobra penalidade, como então o fiscal afirma neste item 2º que o autuado apresentou os livros fora das especificações? Pergunta: apresentou ou não os livros? Observa que se o autuado é obrigado à apresentação do SPED, não existe livro fiscal de papel, e sim eletrônico.

Alega que apenas pela leitura das infrações 1ª e 2ª já fica evidente a total impossibilidade de estabelecer as infrações imputadas pelo autuante, porque os fatos por ele apontados se contradizem de forma clara.

2ª solicitação

Esta Junta, considerando os inúmeros “e/ou” constantes na descrição do fato, e tendo em vista as questões suscitadas pela defesa, solicita que o fiscal autuante informe:

- a) os livros objeto da multa do item 2º são os mesmos de que cuida a multa do item 1º?
- b) se não são os mesmos, quais os livros a que se refere o item 1º e quais os livros a que se refere o item 2º?
- c) se são os mesmos livros, como foi constatado que eles estão fora das especificações, se não foram apresentados?
- d) quanto à acusação de “utilização e/ou apresentação” dos livros “fora das especificações”, quais as especificações que não foram atendidas?
 - dizem elas respeito à impressão? Quais?
 - ou se referem à numeração?
 - ou se referem à costura?
 - ou se referem à encadernação?

.....
Item 3º: “Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário”.

Embora na descrição da infração seja dito que se trata de falta de escrituração do Registro de Inventário, consta no campo “Descrição dos Fatos” que o contribuinte não apresentou o livro de inventário. Na informação fiscal, o autuante afirma que o Registro de Inventário não foi entregue no curso das atividades de auditoria. Cópia do livro em questão encontra-se às fls. 135/439.

3ª solicitação

Esta Junta solicita que, em face da contradição entre o que consta no campo “Infração 03” e o que foi aduzido no campo “Descrição dos Fatos”, seja informado qual foi efetivamente o fato constatado.

.....
Itens 4º e 5º: falta de entrega de arquivos eletrônicos.

O contribuinte alega que as infrações 1ª e 2ª conflitam diretamente com a do item 4º, no qual o autuante lançou multas pela ausência dos arquivos magnéticos antes citados, sobre o mesmo período fiscalizado. Questiona a imposição de duas penalidades por descumprimento de obrigação acessória sobre um mesmo fato.

Com relação ao item 5º, alega que o fiscal não obedeceu ao que preceituam o item 2.2 e seus subitens 2.2.1 e 2.2.2 da Instrução Normativa 55/14, já que a intimação específica ali prevista não foi feita ao autuado, conforme pode ser verificado nos autos.

Na informação fiscal, ao tratar dos itens 4º e 5º (fls. 446-447), o autuante não respondeu pontualmente e de forma objetiva, caso a caso, as questões suscitadas pela defesa.

Aduziu a autoridade fiscal que o contribuinte deve transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração.

4ª solicitação

Esta Junta solicita que a autoridade fiscal:

- a) preste nova informação respondendo uma a uma as questões suscitadas pela defesa;
- b) informe qual o critério adotado na determinação das datas de ocorrência e de vencimento em ambos os

casos (itens 4º e 5º).

.....
5ª solicitação: ao órgão preparador

Após o atendimento das solicitações acima, deverá ser dada ciência do resultado ao sujeito passivo, fornecendo-lhe, no ato da intimação, mediante recibo:

- a) **cópia do presente** ;
- b) **cópia da informação fiscal anterior, às fls. 443/448;**
- c) **cópia da nova informação fiscal e dos elementos acostados aos autos em virtude desta diligência.**

Na intimação do sujeito passivo deverá ser declarado de forma expressa que fica reaberto o prazo de defesa (60 dias)."

O parecer na diligência (fls. 616/620) informa, preliminarmente, que as atividades de Auditoria se referem aos exercícios de 2011 a 2013.

Diz que em 2011 e 2012, a empresa estava obrigada a escriturar os livros fiscais (REGISTRO DE: ENTRADAS, SAÍDAS, APURAÇÃO DO ICMS E INVENTARIO); em 05/10/2011, a empresa solicitou Autorização para EFD, Processo nº 194809/2011-18, que foi indeferido com ciência a empresa em 12/09/2012, (fls. 622/623). Para o exercício de 2011 à empresa não escriturou nenhum livro fiscal, e também não enviou à SEFAZ os arquivos magnéticos, com os lançamentos fiscais de sua atividade comercial, inclusive o Inventário. Já o exercício de 2012 a empresa escriturou, mas, não enviou os Arquivos Magnéticos à SEFAZ.

Destaca que durante os procedimentos fiscais o autuado entregou os livros Entradas, Saídas e Apuração do ICMS impressos, contudo, sem atender as especificações consignadas no RICMS-BA, conforme consta das fls. 454 a 601; diz que o livro Registro de Inventário, não foi escriturado, em 2012 e também em 2013. Por tal motivo lavrou o presente Auto de Infração, reiterando:

A INFRAÇÃO 01 – 16.04.08 refere-se à falta de escrituração dos livros nos exercícios de 2011 e 2012;

A INFRAÇÃO 02 – 16.04.11 refere-se aos livros fiscais do exercício de 2012 que nos foi entregue, fora das especificações já comentadas acima, quais sejam: folhas deverão ser numeradas, em ordem seqüencial, encadernados.

A INFRAÇÃO 03 – 16.04.09 refere-se à falta de escrituração do Livro de Registro de Inventário nos exercícios de 2011, 2012 e 2013.

A INFRAÇÃO 04 – 16.12.20 refere-se a uma MULTA FIXA pela falta de entrega dos Arquivos Eletrônicos nos três Exercícios: 2011 e 2012.

Observa que o contribuinte deverá remeter às Secretarias de Fazenda, até o dia 15, os arquivos magnéticos com registros fiscais, nos exercícios de 2011 e 2012; e de tais arquivos, não houve a transmissão, nos prazos previstos na legislação.

Com relação ao item 5, informa que, no exercício de 2013, a empresa já estava obrigada a EFD, conforme documento anexo, fls. 622/623, tendo a obrigação de efetuar a entrega, até o dia 25 do mês subsequente ao fato gerador, o que não fez o autuado.

Diz que a empresa não cumpriu obrigação acessória, sendo aplicada penalidades cumulativas, Multas Fixa e Formal, incluídas nos itens 4 e 5 (ou infração 4 e 5) do Auto de Infração em discussão. Faz referência à Instrução Normativa nº 55/14.

Conclui o Auditor diligente que a situação se resume na desorganização da escrita fiscal do autuado: No exercício de 2011, a empresa não escriturou nenhum Livro Fiscal, sem exceção, por conseguinte, não transmitiu a SEFAZ e nem entregou, solicitado via intimação (copia anexa), os Arquivos Magnéticos; diz que no exercício de 2012 a empresa até escriturou os livros de Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS, o de Inventário, exceto, o livro de inventário, que foram entregues, sem, contudo, atender as especificações exigidas na legislação, tais como: folhas que deveriam ser numeradas, em ordem seqüencial, encadernados. Afirma que também não transmitiu à SEFAZ e nem foram entregues os arquivos magnéticos referentes a tais registros; no exercício de 2013, a empresa estava obrigada a efetuar a entrega da EFD, o que não fez.

Reitera que a defesa do autuado cria ainda mais tumulto, tentando protelar o julgamento, o que de certo modo, já conseguiu. Não sendo, no entanto, razão suficiente para esconder a verdade. Pede a manutenção do Auto de Infração.

Constam nos autos requerimento do parcelamento; seguido do termo de interrupção (fls. 628/654).

Nova manifestação do contribuinte (fls. 656/659). Alega a tempestividade da peça, aduzindo que os argumentos trazidos pelo autuante mantiveram as contradições já levantadas em sua defesa, frustrando o objetivo da diligência que era sanar as lacunas encontradas nos autos, em relação às infrações 1, 2 e 4.

Afirma que a primeira contradição está atrelada à informação prestada para a infração 1, quando o preposto fiscal afirmou que a tal infração se refere à "*falta de escrituração dos livros nos exercícios de 2011 e 2012*", uma vez que é possível se verificar que, anteriormente, o mesmo preposto assevera que no exercício de 2012 a empresa fez a escrituração dos livros. Indaga o autuado: houve a escrituração ou não? Concluiu: se houve, a infração é insubsistente.

Diz que as contradições são sucessivas, sendo o preposto fiscal infeliz também, na infração 2, pois, nas informações prestadas, a imputação se refere a entrega de livros fiscais do exercício de 2012, que foram entregues fora das especificações. Deduz que, se foram escriturados e entregues os livros fiscais, a infração 1 é totalmente contraditória.

Assinala que as informações do autuante evidencia que os livros foram entregues pelo autuado, atendendo às intimações. Indaga, se houve falta de escrituração de livro fiscal, conforme afirma na infração 1, cobrando a penalidade, como, então, afirmar, na infração 2, que o autuado apresentou os livros fora das especificações. Aduz que os fatos se contradizem, de forma clara.

Destaca que tais infrações conflitam diretamente com a infração 4 (multa pela ausência dos arquivos magnéticos). Sustenta que não se admite que o fiscal possa cobrar duas penalidades sobre um mesmo fato. Não é permitido na legislação. Diz que o lançamento é nulo por falta de clareza na exposição dos fatos, dos fundamentos e total insegurança na sua determinação.

Alega que também não merecem prosperar as demais infrações. Na infração 3, sustenta que os livros de registro de inventário foram entregues, imagina que o Auditor deve ter esquecido, por isso, anexou cópia do registro de inventário, anos 2011, 2012 e 2013. Sendo, pois, improcedente.

Também não deve prosperar a infração 5, por não ter o fiscal obedecido a Instrução Normativa nº 55/2014 - item 2.2 e seus subitens 2.2.1 e 2.2.2, já que a intimação específica ali prevista não foi feita ao autuado conforme pode ser verificado nos autos.

Pede, então, a nulidade das infrações 1, 2 e 4, e a improcedência das infrações 3 e 5. Reitera os termos da peça impugnativa, pugnando pela nulidade ou improcedência.

Cientificado, o Auditor Fiscal não voltou a se manifestar.

VOTO (Vencido quanto à infração 5)

Cuida o presente Auto de Infração da constituição de crédito tributário decorrente da apuração das infrações descritas na inicial dos autos. O contribuinte reconheceu a procedência dos itens 6 a 10, cujos valores foram parcelados, conforme constam dos documentos, extraídos do sistema SIGAT e acostados aos autos (fls. 628/654 - volume III). Cabível assinalar que, nos termos do art. 151, VI, do Código Tributário Nacional, o parcelamento da dívida fiscal acarreta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, até que o débito seja quitado.

Nesses termos, a lide cingir-se-á às infrações 1 a 5, que tratam de imposição de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, por desatenção às regras do ICMS, contidas na Lei nº 7.014/96.

Na primeira infração, o contribuinte é acusado de deixar de escriturar Livros Fiscais; os fatos teriam ocorridos de maio a dezembro de 2012 e as penalidades aplicadas totalizaram R\$3.680,00,

com infração tipificada no art. 42, XV, "d" (na redação dada pela Lei nº 8.534/2002).

Na segunda infração, a acusação é de utilização ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão, de numeração, costura ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA. Os fatos geradores ocorreram em janeiro, fevereiro, março e abril de 2012 e a multa aplicada é de R\$50,00 / mês, totalizando R\$200,00. Infração ao artigo 42, XXII (redação da Lei nº 8.534/2002).

Nas razões, alega o autuado que não se encontra obrigado no cumprimento de tal obrigação acessória, pois no período fiscalizado teria que entregar a EFD - Escrituração Fiscal Digital, que substitui a escrituração de livros fiscais.

Observa ainda que a descrição, na segunda infração, da apresentação de "*livros fiscais fora das especificações ... estabelecidas no RICMS/BA*", evidencia que os livros foram entregues pelo autuado. Diz que é inconciliável a acusação da falta de escrituração de livro fiscal, na primeira infração, com a afirmação da apresentação dos livros fora das especificações, na infração 2.

Rebate o Auditor Fiscal, aduzindo que foram entregues os livros fiscais Registro de Entrada, Registro de saídas, Registro de Apuração do ICMS, referente ao ano de 2012, sem encadernação; não sendo entregue o livro Registro de Inventário dos três exercícios.

A legislação do ICMS do Estado da Bahia estabelece a aplicação da multa de R\$460,00, pela infração tipificada no art. 42, inciso XV: "*por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal*" e a aplicação da multa de R\$50,00, "*em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei*" (redação na data dos fatos ocorridos)

A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. Decorre da legislação tributária (§ 2º, art. 113, CTN).

A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).

Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de manter em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizarem (além de escriturar), os livros fiscais previstos no Convênio SINIEF s/nº, de 15/12/70 (art. 212 do RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12). A partir de 01.01.2013, o contribuinte autuado está obrigado a proceder à Escrituração Fiscal Digital - EFD, que substitui, em seu primeiro módulo, a escrituração e impressão dos livros fiscais: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do ICMS, Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (art. 247,§ 1º, RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12).

Conforme pode ser extraído da própria redação do art. 115, CTN (*fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal*) não há definição de fato gerador para cada obrigação acessória. A obrigação acessória decorre de um, de vários dispositivos da legislação, ou do conjunto de normas que compõem a legislação tributária. Justamente por isso é que o descumprimento da obrigação acessória tributária precisa estar corretamente informado, sua descrição precisa espelhar efetivamente a realidade observada, em face da natureza da penalidade a ser aplicada, em cada caso concreto.

A acusação da falta de escrituração dos livros fiscais, no período de maio a dezembro, no item 1, poderia ser melhor formulada pelo Auditor Fiscal, descrevendo os livros que implicaram a penalidade, contudo, não resta confirmada a assertiva do autuado da dispensa de escriturar livros fiscais, em face da sua obrigatoriedade na entrega de EFD - Escrituração Fiscal Digital, no exercício de 2012, tendo em vista a informação extraída do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, que indica a inclusão do contribuinte em 01.01.2013 (fl. 449 - volume 1).

Examinando as peças processuais, verifico que cópias dos livros Registro de Inventário 2011, 2012 e 2013 se encontram acostados aos autos (fls. 135/439 - volume 2); porém, as cópias dos livros Registro de Entrada, Registro de Saída e Registro de Apuração de ICMS, foram juntadas aos autos, em relação ao período janeiro / abril de 2012. O autuado não cuidou de provar escrituração dos livros apontados na "*descrição dos fatos*", no período constante na acusação fiscal, atraindo a incidência da multa, abaixo tipificada.

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

(...) XV - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais):

(...) d) por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal."

Ocorre que a penalidade não é aplicada nos meses em que os livros não foram escriturados, mas, "*por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal*", o que corresponde à multa de R\$460,00, por falta de escrituração dos livros Registro de Entrada, Registro de Saída, Registro de Apuração de ICMS, além do livro Registro de Inventário que somente foi apresentado, no momento da defesa do autuado, totalizando R\$1.840,00. Penalidade caracterizada, portanto, em R\$1.840,00.

A aplicação da penalidade descrita na infração 2 decorre da utilização ou apresentação dos livros fiscais acima descritos, no período em que foram apresentados (fls. 450/601 - volume 3), fora das especificações de impressão. Isto porque a legislação do imposto estabelece que "*os livros fiscais serão impressos e terão suas folhas numeradas tipograficamente, em ordem crescente, devendo ser costuradas e encadernadas de modo a impedir a sua substituição*" (art.316 do RICMS-97).

A sanção específica para a citada irregularidade não consta expressamente na Lei do ICMS, por isso a aplicação da penalidade prevista no art. 42, XXII, "*R\$50,00 (cinquenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei*", redação dada na época da apuração da infração.

Valem as mesmas observações com relação à aplicação da penalidade, anteriormente feita, que deve incidir pelo descumprimento da obrigação acessória e não nos diversos meses em que o mesmo fato se repetiu, conforme entendeu o fiscal. Penalidade caracterizada e multa de R\$50,00.

A infração 3, descrita como "*deixou de escriturar o livro Registro de Inventário*" (art. 42, XII da Lei nº 7.014/96), com a consequente aplicação de multas no valor global de R\$338.901,66, resta descaracterizada, tendo em vista que se encontram presentes nos autos cópias dos livros Registro de Inventário para os exercícios 2011, 2012 e 2013 (fls. 135/439 - volume 2). Ademais, tal multa está indevidamente exigida, pois, sua incidência (5% do valor comercial, das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento, durante o exercício) ocorre quando não tiver sido regularmente escriturado o inventário, e esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo, do que não trata a presente questão. A apresentação do livro Registro de Inventário foi feita apenas na apresentação da defesa do autuado, cuja desatenção da obrigação acessória já foi objeto da penalidade aplicada na infração 1. Multa desse item 3 não resta subsistente.

As infrações 4 e 5 recaem sobre a falta de entrega de arquivos magnéticos.

Na quarta infração, o contribuinte é acusado da falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação ou sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação. Multas que totalizaram R\$48.300,00.

Os fatos punidos teriam ocorridos no período de fevereiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, por infração ao art. 42, XIII-A, "j" (redação da Lei nº 10.847/2007).

Na quinta infração, o contribuinte é acusado de não ter fornecido arquivos magnéticos exigidos mediante intimação com informações das operações ou prestações realizadas. Multas somadas

que perfizeram R\$102.616,70.

Os fatos punidos teriam ocorrido no mesmo período de fevereiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, fevereiro a dezembro de 2013, por infração ao artigo 42, XIII-A, "j" (redação da Lei nº 10.847/2007).

O sujeito passivo reclama de nulidade da infração 4, considerando o lançamento de multas por ausência de arquivos magnéticos sobre o mesmo período fiscalizado.

Com relação à infração 5, a defesa argumenta a improcedência da autuação, uma vez que não foram obedecidas orientações contidas na Instrução Normativa nº 55/2014 e não houve a intimação específica ali prevista.

Verifico que o Auditor Fiscal intimou regularmente o contribuinte para apresentar informações em meio magnético previstas no Convênio ICMS 57/95 (fl. 16). Outra intimação consta dos autos (fl.18). Relatórios com os demonstrativos das entradas, das saídas e dos valores das multas apuradas foram acostados aos autos (fls. 20/28) e servem de suporte à ocorrência fiscal.

Com efeito, o autuado explorando a atividade econômica de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - CNAE 4711-3/02, é considerado usuário do SEPD - Sistema Eletrônico de Processamento de Dados (Cláusula 1ª, § 3º do Convênio ICMS 57/95).

Nesse sentido, o art. 686, RICMS BA, vigente à época dos fatos em litígio, prevê a obrigação dos contribuintes usuários de sistema eletrônico de processamento de dados manterem os arquivos magnéticos, estabelecidos no Convênio ICMS 57/95, pelo prazo de cinco anos. O art. 708-A aplica-se à obrigação de fazer a entrega mensal dos arquivos magnéticos, nos prazos regulamentares e o art. 708-B se refere à falta de entrega de arquivos magnéticos, quando regularmente intimados.

A partir da vigência do atual Regulamento do ICMS, as regras alusivas aos artigos eletrônicos do Convênio ICMS 57/95 estão estabelecidas nos artigos 259 e seguintes do Decreto nº 13.780/12, a partir de 01.04.12.

O contribuinte autuado encontra-se obrigado à EFD - Escrituração Fiscal Digital, a partir de 01.01.2013, ficando dispensado da entrega dos arquivos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95, conforme consta do art. 253 do Decreto nº 13.780/12.

As multas aplicadas às infrações relacionadas com a falta de entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados estão capituladas no inciso XIII-A, art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Estabelece a legislação do ICMS que os arquivos magnéticos deverão ser entregues com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso (art. 708-B, § 4º, RICMS BA-97). Intimado para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação.

Objetivando colaborar na interpretação das regras atinentes ao descumprimento da obrigação acessórias relacionadas com os arquivos eletrônicos foi editada a Instrução Normativa nº 55/14, que orienta os procedimentos na aplicação das multas referentes às respectivas infrações, previstas na Lei nº 7.014/96.

Nesse sentido, a primeira instrução é que a multa prevista na alínea "j" do inciso XIII-A do art. 42, no valor de R\$1.380,00, deve ser aplicada por cada período de apuração em que o contribuinte deixou de enviar à Secretaria da Fazenda os arquivos eletrônicos, nos prazos previstos no RICMS BA ou entregou sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estiver obrigada.

O autuado não contesta a falta de entrega dos arquivos, nos prazos estabelecidos na legislação (art.708-A, RICMS BA-97 ou no art. 259, §12, RICMS BA-12), independente de qualquer intimação,

optando pela arguição de nulidade da infração, o que não ocorreu, restando caracterizado o descumprimento da obrigação acessória, atraindo a multa fixa estabelecida nessa infração 4.

Portanto, subsistente a penalidade exigida no item 4, no valor de R\$48.300,00.

Na infração 5, contudo, a aplicação da penalidade não deve prosperar. O ponto fundamental para a caracterização do descumprimento dessa obrigação acessória, que possibilita a aplicação cumulativa de 1% sobre o valor das saídas ou entrada, é que o autuado deixe de atender intimação subsequente para apresentação do arquivo eletrônico. As intimações acostadas aos autos provam apenas as intimações do autuado, no dia 02 de outubro e no dia 20 de outubro. Nesse caso, o fato de que o contribuinte não apresentou os arquivos deve estar comprovado, nos autos, isto porque, a desatenção à intimação é fundamento da autuação mais gravosa, esculpida no inciso XIII-A, alínea "j", do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

A Instrução Normativa nº 55/14, na sua segunda instrução, assinala que a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, prevista na alínea "j" do inciso XIII-A do art. 42, deve ser aplicada cumulativamente à multa de R\$1.380,00, quando o contribuinte que deixou de entregar o arquivo eletrônico ou entregou em desconformidade com a legislação, não atender a intimação subsequente para apresentação do mesmo ou atender sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estiva obrigado.

O Auditor Fiscal não cuidou de trazer aos autos tal comprovação. Anexou apenas, além das intimações, retromencionadas, demonstrativos com os valores que teriam dado suporte à exigência das multas (fls.20/28).

Ocorre que mesmo esses demonstrativos, que indicam a base de cálculo para a aplicação da penalidade (valores das entradas ou saídas, o que for maior) estão em contradição com os valores declarados pelo autuado em sua DMA, cujas cópias estão também acostadas aos autos às fls. 37/113. Não constam no PAF, nem o Auditor Fiscal faz quaisquer considerações sobre a origem dos valores que considerou como as saídas sobre as quais incidiu o percentual da multa de 1%, prevista na legislação regente (art. 42, alínea "j", inciso XIII-A, da Lei nº 7.014/96).

Não se pode validar, assim, os valores das multas escolhidos pelo preposto fiscal. A autuação nesse item 5 é nula.

Diante do exposto, o presente Auto de Infração é PROCEDENTE E PARTE.

VOTO VENCEDOR (Infração 5)

Em relação à infração 5, entendemos que, apesar dos valores constantes dos demonstrativos de fls. 26, 27 e 28 estarem aquém dos declarados nas DMAs de fls. 73 a 113, a infração deve ser declarada procedente. O fato do autuante ter considerado como base de cálculo da multa formal apenas o valor das saídas tributadas, quando o correto seria considerar o valor de todas as saídas, conforme alínea "j" do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, considerando terem sidos estas em valor superior ao das entradas, não torna o ato nulo.

Necessário se faz, entretanto, nova ação fiscal a fim de se proceder a reclamação do crédito tributário que deixou de ser exigido em razão do equívoco na determinação da base de cálculo, já que essa omissão na exigência não poderá ser sanada no presente auto por se constituir em agravamento da infração.

Convém destacar, também, que ocorreu outro equívoco na lavratura da infração 5. A base de cálculo referente ao mês de janeiro de 2011, constante no demonstrativo de fl. 26, foi consignada na ocorrência do mês de fevereiro de 2011, conforme fl. 03. Este equívoco desencadeou uma sequência de erros que comprometeu toda a referência dos meses constantes nos demonstrativos de fls. 26, 27 e 28 com os constantes da infração 5, tendo, ao final, ocorrido a duplicidade da base de cálculo nos meses de setembro e outubro de 2013. Deste modo, deve ser considerado como demonstrativo para efeito de cálculo do imposto devido na infração 5 apenas os demonstrativos

de fls. 26, 27 e 28. Assim, o montante do Auto de Infração é o seguinte:

INF.	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	3.680,00	1.840,00	-----
02	PROCEDENTE EM PARTE	200,00	50,00	-----
03	IMPROCEDENTE	338.901,66	0,00	-----
04	PROCEDENTE	48.300,00	48.300,00	-----
05	PROCEDENTE	102.616,70	102.616,70	-----
06	RECONHECIDA	3.887,66	3.887,66	60%
07	RECONHECIDA	1.322,04	1.322,04	60%
08	RECONHECIDA	133.630,04	133.630,04	60%
09	RECONHECIDA	1.630,57	1.630,57	60%
10	RECONHECIDA	460,00	460,00	-----
TOTAL		634.628,67	293.737,01	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 089027.0018/14-6, lavrado contra **SUPERMERCADO PIONEIRO DE CONCEIÇÃO DA FEIRA LTDA. (DIA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$140.470,31, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "b", "d" e "f", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de R\$153.266,70, previstas nos incisos XIII-A, "j", XV, alíneas "d" e "h" e XXII, do mesmo diploma legal citado, alteradas, respectivamente, pelas Leis nºs 10.847/07 e 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 5)

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR/VOTO VENCEDOR
(Infração 5)