

A. I. N° - 269094.3100/15-6
AUTUADO - PARIS COMÉRCIO DE MÓVEIS ELETRODOMÉSTICOS E REPRESENTAÇÕES
- LTDA.
AUTUANTE - EMÍLIO ALVES DE SOUZA FILHO
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.12.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0224-04/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. Responsabilidade do adquirente em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, entradas no estabelecimento. Infrações subsistentes diante da falta de argumentos concretos e sólidos do sujeito passivo. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS.** É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. O sujeito passivo não conseguiu elidir as infrações. **3. IMPOSTO APURADO NA CONTA CORRENTE FISCAL. a) FALTA DE RECOLHIMENTO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. b) RECOLHIMENTO A MENOS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS.** Infrações não elididas pela defesa. **4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA.** Comprovada a existência de diferenças entre os dados informados na DMA e os constantes no livro Registro de Apuração de ICMS, a infração é procedente. **5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO. OMISSÃO DE DADOS DO ARQUIVO. ARQUIVOS MAGNÉTICOS.** Restou comprovada a falta de envio dos registros a que estava obrigado. Infração mantida. **b) FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.** Possibilidade de aplicação cumulativa com outras penalidades, na forma da Instrução Normativa 55/14. Infração procedente. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 26 de junho de 2015 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$297.087,49, bem como multa de 60%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **07.01.01.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro, outubro e dezembro de 2011, totalizando R\$145,23, multa de 60%.

Infração 02. **07.01.02.** Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, no valor de R\$27,91, além da multa de 60%, fato verificado em abril de 2011.

Infração 03. **07.15.01.** 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, fevereiro março, junho a setembro e dezembro de 2012, no montante de R\$57.776,54, sugerida multa de 60%.

Infração 04. **07.15.02.** Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, no valor de R\$7.737,03, nos meses de abril, maio, outubro e novembro de 2012, sendo proposta multa de 60%.

Infração 05. **02.01.01.** Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, em junho, julho e agosto de 2011, no montante de R\$57.086,68, multa de 60%.

Infração 06. **03.01.01.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de abril, outubro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, no montante de R\$111.447,72, multa de 60%.

Infração 07. **16.05.11.** Declarou incorretamente dados nas informações econômico fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e apuração Mensal de ICMS), constando a informação complementar de que “*declarou incorretamente o quadro de apuração de ICMS em divergência com o Livro Registro de Apuração de ICMS de modo a apresentar saldo credor mensal ou saldo menor que o realmente apurado no mês*”. Aplicada penalidade de R\$ 140,00 para os meses de abril a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, totalizando a infração R\$2.940,00.

Infração 08. **16.12.20.** – Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela legislação, sendo informado pelo autuante que “deixou de entregar os arquivos magnéticos de março a dezembro de 2011 e de janeiro a dezembro de 2012. Entregou os arquivos magnéticos de janeiro e fevereiro de 2011 fora do prazo previsto na legislação”. Cominada penalidade de R\$1.380,00 para cada um dos meses acima mencionados, o que totaliza R\$33.120,00.

Infração 09. **16.12.15.** Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de março a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, no valor de R\$26.806,38, correspondente a aplicação de penalidade de 1%.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 173 a 185, onde argui em sua defesa, de forma preliminar, que a autuação padece de nulidade parcial, uma vez que o Auditor Fiscal ao enquadrar a Infração 08 e Infração 09, tendo em vista que com base no mesmo descumprimento de obrigação acessória o Agente Fiscal realiza a aplicação de varias penalidades, ou seja, as infrações acima supramencionadas se referem a deixar de apresentar o SINTEGRA.

Antes de adentrar no mérito da nulidade discorre sobre o instituto do “*bis in idem*” que é um fenômeno do direito que consiste na repetição (*bis*) de uma sanção sobre mesmo fato (*in idem*).

Passa a falar acerca de tal instituto, que na sua ótica, decorre dos lançamentos das infrações 08 e 09, nas quais através do enquadramento é possível verificar que um mesmo fato culminou na imposição de mais de uma sanção

Sendo assim, firma posição no sentido de estar caracterizado *bis in idem* pela exigência de duas multas pelo mesmo fato, aplicando o princípio da consunção, que é um princípio aplicável nos casos em que há uma sucessão de condutas com existência de um nexo de dependência.

A seguir, após esclarecer ser empresa que trabalha com venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, garante que sempre procurou cumprir com todas as suas obrigações fiscais.

No que tange às infrações 01, 02, 03 e 04, nas quais foi autuada sob o argumento de deixar de efetuar o recolhimento ou recolher a menor do ICMS antecipação e por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins comerciais, esclarece que os valores correspondentes as antecipações foram devidamente quitadas, entretanto o autuante no momento da auditoria acabou por não considerá-las, pois apesar da data da ocorrência (nota fiscal) constar uma determinada data, as mercadorias efetivamente somente foram entregues em datas posteriores (futuras), devido ao fato do frete, momento este que a empresa tomou conhecimento da nota fiscal e com isso procedeu com o lançamento da mercadoria nos registros da escrita fiscal.

A partir de tal fato, fala ser possível constatar que o fato gerador no caso em tela se dá na entrada no estabelecimento do contribuinte de mercadoria proveniente de outra unidade da Federação, na forma da previsão do artigo 322, § 3º, inciso I e § 4º, inciso I do RICMS transcrito.

Diz, ainda, que da simples leitura dos artigos acima colacionados fica evidente que apenas pode lançar a nota fiscal no momento do efetivo recebimento da mercadoria, situação que foi cumprida e que é facilmente detectada pela cópia do registro da escrita fiscal.

Além disso, aponta nas infrações 02 e 04, que as notas fiscais sofreram cobranças indevidas, sem os devidos descontos permitidos pela legislação, nos termos do artigo 274 do RICMS, destacando também ter sido desconsiderado o crédito que acompanha a nota fiscal de compra, pois o autuante apenas considerou o volume de compras e aplicou a alíquota de 17%, ou seja, não foi aproveitado o crédito sobre a alíquota interestadual.

Diante do fato de ter permanecido todo o período fiscalizado na condição de “descredenciada”, toda compra de mercadoria, teve o recolhimento de ICMS, onde o Estado não permite a entrada da mercadoria sem o pagamento do devido imposto, de acordo com previsão do artigo 274, do RICMS, igualmente transcrito.

Desta forma, a partir das alegações acima delimitadas entende evidente que as infrações não possuem respaldo, pois conforme comprovado cumpriu todas as suas obrigações, não podendo assim persistir as respectivas infrações autuadas.

No que tange à infração 05, esclarece que os valores correspondentes ao ICMS foram devidamente quitados, pois o autuante deixou de considerar que o fornecedor teve redução na base de cálculo e com isso a autuada realizou o aproveitamento integral do imposto, situação esta que justifica a suposta falta de recolhimento do imposto em epigrafe.

A seguir, traz à baila, a delimitação da 'incidência' normativa do ICMS em consonância ao contexto em tela, conforme preceitua a Constituição Federal de 1988, especialmente o artigo 155, inciso II, e da exegese dos dispositivos transcritos, observa a acentuada necessidade de se entender a significância da isenção tributária, para se concluir pela sua aplicabilidade ou não, no caso concreto. Redução da base de cálculo e isenção significa a mesma coisa? Se se entender que a redução da base de cálculo é sinônima de isenção, não haveria qualquer possibilidade de utilização de créditos pelo estabelecimento de prestação de serviços de transporte.

Passa a seguir, a discorrer sobre isenção tributária como uma norma veiculada por lei, contrapondo-a com a redução da base de cálculo, concluindo que não se equiparam, sendo institutos diferentes, trazendo julgado do STF no entendimento do Ministro Marco Aurélio.

Daí conclui que o dispositivo constitucional não se aplica ao caso concreto, porque não se está a tratar de hipótese de isenção, e sim de redução da base de cálculo, ou seja, tratam-se conceitos divergentes.

Tece, em seguida, considerações acerca do ICMS, citando doutrina quanto a não cumulatividade, para afirmar que a importância do julgado, na verdade, está na exposição das diferenças dos institutos tributários (isenção e redução da base de cálculo) para fins de aplicabilidade do artigo 155, §2º, “a” e “b” da Constituição Federal de 1988, e na proporcionalidade, mesmo que implícita, entre a imposição normativa e a autonomia da vontade do contribuinte, quanto ao aproveitamento, proporcional, de créditos, face à observância da não cumulatividade. Recomenda a leitura do RE 477323/RS.

De tal entendimento, conclui que a regra não pode, portanto, ser burlada se, isenta a operação de saída, na qual se abateria o imposto anterior, impediria o creditamento, porque se anularia o montante da primeira operação por um processo oblíquo. E o pretense benefício da isenção acabaria redundando em ônus do consumidor final: porque não podendo creditar-se do imposto recolhido na operação anterior, nem o abater na operação de saída, porque isenta, não restaria ao produtor senão incorporá-la ao custo do produto. E não haveria como sustentar o princípio da não-cumulatividade.

Para a infração 03, assevera que os valores correspondentes ao ICMS também foram devidamente quitados, entretanto o autuante no momento da auditoria acabou por não as considerar corretamente, e a partir das comprovações de que empresa realizou o pagamento das infrações acima delimitadas fica evidente que a infração 07 não possui respaldo, pois conforme comprovado cumpriu todas as suas obrigações acessórias, não podendo assim persistir as respectivas infrações autuadas.

Já nas infrações 08 e 09, a acusação não pode ser acolhida, pois o contador da Empresa entrou em contato com o autuante informando que se encontrava em dificuldade de cumprir com as intimações, tendo em vista que a mesma estava alterando o seu sistema e com isso requereu uma dilação de prazo, dilação esta que não foi aceita, e a prova disso é que logo que foi implantando o novo sistema providenciou a entrega de imediata dos documentos fiscais, ou seja, ao negar a dilação de prazo o funcionário fiscal violou o princípio da razoabilidade.

Destaca também que através da análise das infrações 07, 08 e 09 ser possível constatar que o Agente Fiscal aplicou a multa por descumprimento de forma mensal, entretanto não há no ordenamento estadual previsão da incidência da multa ser mensal em caso da obrigação acessória de entrega mensal de documento fiscal, e através da análise do enquadramento realizado, verifica que a multa deve ser aplicada apenas uma única vez pelo descumprimento da obrigação acessória e não mensal como realizado, transcrevendo o teor do artigo 42 da Lei 7.014/96, bem como da Cláusula vigésima nona do Convenio ICMS 57/95.

Desta forma, entende não poderia o autuante ter aplicado a multa prevista nas infrações 07, 08 e 09 de forma desmembrada, sob pena de violação da legislação estadual.

Aborda, em relação às multas aplicadas do Auto de Infração em questão que o percentual de 60%, com base no artigo 42, inciso II, da Lei nº 7.014/96 está equivocada, para as infrações 01 a 06, vez ter cumprido com a sua obrigação acessória de realizar as declarações dos períodos fiscalizados, bem como de escriturar as respectivas operações nos livros fiscais próprios, não omitindo qualquer rendimento ou valor tributável, sendo tal fato facilmente detectado através da própria leitura do enunciado das infrações descritas pelo Agente Fiscal.

Ademais, verifica que a multa aplicada à Recorrente no percentual indicado foi abusiva e ilegal, tendo em vista que a empresa autuada se enquadra na situação prevista no artigo 42, inciso I da Lei nº 7.014/96, ou seja, o percentual correto a ser aplicado seria o de 50%.

Deste modo, fala estar patente que o lançamento não poderia conter multa no percentual de 60%, uma vez que o enquadramento realizado pelo Auditor Fiscal foi equivocado, sendo inequívoco que o lançamento em questão é improcedente.

Conclui, solicitando o acolhimento da preliminar de nulidade das infrações 08 e 09 por *Bis in Idem*, uma vez que mesmo fato culminou na imposição de mais de uma sanção contra o Contribuinte, devendo assim ser reconhecida a nulidade parcial do Auto de Infração de pronto, bem como a procedência da presente impugnação, vez que o do lançamento está destituído de qualquer fundamento fático e/ou jurídico plausível.

Informação fiscal prestada às fls. 155 a 167 pelo autuante argumenta que a impugnação apresentada pelo sujeito passivo é uma peça eivada de inverdades, dispostas de modo desordenado, além de exibir um arrazoado com citações em boa parte descontextualizadas do objeto da autuação.

Inicialmente ressalta que a autuada, que atua no comércio de móveis e eletrodomésticos, omite sistematicamente o pagamento do ICMS normal bem como do imposto devido por antecipação parcial e total, bastando ver em seu extrato de pagamentos o insignificante recolhimento espontâneo. Além disso, recorre com frequência a declarações inexatas em suas informações econômico-fiscais, para não ser alcançada com a lavratura automática de débitos declarados relativo a imposto lançado e não recolhido. Da mesma forma, deixou de transmitir os arquivos magnéticos a que estava obrigada.

Para as infrações 01, 02, 03 e 04, frente as afirmações defensivas de que quitou os valores correspondentes às antecipações cobradas, não é verdade, bastando confrontar os valores levantados e os pagamentos que deixaram de ser efetuados ou feitos a menor em cada período de apuração. A alegação da data de ocorrência não procede, uma vez que a apuração do débito levou em conta as notas fiscais em seus respectivos meses de entrada no estabelecimento. Os demonstrativos acostados ao Auto de Infração não deixam margem a dúvidas.

Em relação ao fato de que, na apuração do débito, não foi concedido o desconto previsto no artigo 274 do RICMS, do exame da redação do mencionado artigo, estampado pela própria defesa em sua impugnação (fl. 178), pode verificar que o desconto de 20% só se aplica na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, sendo desnecessário tecer mais comentários.

Nas infrações 05 e 06, sustenta que as mesmas estão suficientemente caracterizadas: imposto lançado e não recolhido ou recolhido a menor, e a defesa não traz argumentos capazes de elidir o cometimento da infração, valendo-se de um arrazoado totalmente fora do contexto da autuação, ao tempo em que informa que os valores recolhidos espontaneamente a título de ICMS normal são muito inferiores aos efetivamente devidos, ressaltando-se que aqueles são declarados intencionalmente com inexatidão nas DMAs respectivas para não serem alcançados pela emissão de Débito Declarado.

Também a infração 07 está também suficientemente caracterizada. O cotejo do Registro de Apuração de cada período com as respectivas DMAs, acostados ao PAF, não permitem margem a dúvidas, e, conforme já mencionado anteriormente, a informação incorreta do valor do imposto a recolher mantém a empresa salvaguardada da emissão de Débito Declarado, pelo menos até ser alcançada em ação fiscal, como no presente caso.

Quanto a arguição de aplicação de multa de forma desmembrada, ou seja, a cada mês, rebate afirmando que a multa é aplicada por período de apuração, sendo o mesmo mensal, não se devendo confundir período de apuração com exercício, sendo entendimento pacificado, em que não se tem espaço para controvérsias.

Para as infrações 08 e 09, após transcrever o teor do artigo 42, inciso XIII-A, alínea "j" da Lei 7.014/96, informa que o legislador procurou separar de forma expressa as duas obrigações. A primeira consiste em o contribuinte transmitir mensalmente os arquivos magnéticos e a segunda é voltada para o atendimento de intimação da fiscalização quando estiver sujeito à ação fiscal. O dispositivo regulamentar em epígrafe é autoexplicativo.

Enfatiza que a transmissão dos arquivos magnéticos, com a sua conseqüente disponibilização para o Fisco, consiste em uma ferramenta indispensável para a realização dos trabalhos de

auditoria fiscal, e o contribuinte deve estar ciente que o não fornecimento acarreta severos transtornos, para não dizer inviabilidade de execução dentro do prazo previsto para a fiscalização, impossibilitando a recuperação de receitas para o Estado. Portanto, a não transmissão dos arquivos não deve ter o efeito de somente ser equiparado a um mero descumprimento de obrigação acessória, sujeito a multa fixa. O legislador, atento a este fato, comina multa formal em percentual a ser aplicado sobre o valor das operações realizadas.

Mantém o lançamento em todos os seus termos.

VOTO

O presente lançamento abarca nove infrações, todas elas objeto de impugnação pelo sujeito passivo.

Analiso, primeiramente, a arguição preliminar de nulidade do lançamento, diante do entendimento do contribuinte de existência de *bis in idem* frente a cobrança efetivada nas infrações 08 e 09.

Inicialmente, entendo pertinente algumas considerações acerca da figura do *bis in idem* figura que não se confunde com bitributação. Por *bis in idem*, geralmente se entende a dupla tributação, por um mesmo ente federativo, de um determinado fato, seja mediante adicionais previstos de forma atécnica, seja por meio de tributos distintos.

Na conceituação de Regina Helena Costa, (Curso de Direito Tributário - Constituição e Código Tributário Nacional. 2ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2012. pág. 67), "*A bitributação significa a possibilidade de um mesmo fato jurídico ser tributado por mais de uma pessoa. Diante de nosso sistema tributário, tal prática é vedada, pois cada situação fática somente pode ser tributada por uma única pessoa política, aquela apontada constitucionalmente, pois, como visto, a competência tributária é exclusiva ou privativa. Inviável, portanto, que haja mais de uma pessoa política autorizada a exigir tributo sobre o mesmo fato jurídico. Já o bis in idem é ideia distinta, traduzida na situação de o mesmo fato jurídico ser tributado mais de uma vez pela mesma pessoa política, sendo permitido pelo sistema pátrio desde que expressamente autorizado pela Constituição. Por exemplo, o fato de uma empresa auferir lucro dá margem à exigência de Imposto sobre a Renda, como também da contribuição social sobre o lucro - CSSL, ambos tributos de competência da União*".

O *bis in idem*, ao contrário do pensamento comum, é permitido pelo sistema constitucional desde que expressamente autorizado pela Carta Maior, diante do fato de que a competência tributária precisa ser exercida dentro dos parâmetros constitucionalmente estabelecidos, respeitando os princípios e as imunidades.

O Sistema Tributário Nacional previsto na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 145 e seguintes, autoriza a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituir impostos, taxas e contribuições e, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

A infração 08 se reporta a falta de entrega dos arquivos magnéticos no período de março a dezembro de 2011 e de janeiro a dezembro de 2012, bem como a entrega dos arquivos magnéticos de janeiro e fevereiro de 2011 fora do prazo previsto na legislação, o que ensejou a aplicação da penalidade prevista no artigo 42, inciso XIII-A, da Lei 7.014/96, ao passo que a infração 09 decorreu da falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, correspondente a aplicação de penalidade de 1%.

Tais penalidades, encontram-se, como visto anteriormente, no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j” da Lei 7.014/96:

“XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo” (grifei)

Noto pela redação acima transcrita, que a imposição de duas penalidades é plenamente possível, desde que atendida a condição legal de não apresentação dos arquivos após “intimação subsequente”.

Desta forma, sem adentrar no mérito das infrações, o que farei caso vencida a preliminar, entendo plenamente possível a coexistência de duas penalidades para a mesma infração, qual seja a falta de entrega ou a entrega sem o nível de detalhamento previsto na legislação: a penalidade de R\$ 1.380,00, e caso a intimação subsequente para a apresentação dos mesmos, ou seja, a segunda intimação não seja atendida, cumulativamente, pode ser lançada multa correspondente a 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração.

Logo, descabe aqui, aventar-se a mínima possibilidade de presença da figura do *bis in idem*, o que me faz não acolher a preliminar posta, adentrando na análise do mérito da autuação.

As infrações 01 e 02 se referem a antecipação tributária do ICMS onde há encerramento de tributação, no qual a fiscalização verificou a falta de recolhimento e o recolhimento a menor, sendo as mesmas demonstradas às fls. 23 a 31.

No regime da substituição tributária, o Estado atribui a determinado contribuinte a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas operações que vierem a ser realizadas pelos próximos contribuintes da cadeia de comercialização com a mesma mercadoria até que esta chegue ao consumidor final, não havendo transferência da responsabilidade pelo recolhimento do imposto a outro contribuinte, é o próprio contribuinte que antecipa o valor do imposto devido pela sua operação de saída e da saída dos demais da cadeia.

Em relação à matéria, o artigo 9º da Lei Complementar 87/96, determina que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais depende de acordo específico celebrado pelos Estados interessados, e a Lei Complementar 147/2014, estabelece limites para aplicação do regime de substituição tributária do ICMS para os optantes do Simples Nacional, os Estados e o Distrito Federal resolveram estabelecer regras de aplicação do regime de substituição tributária do ICMS.

A base legal para tal cobrança encontra-se no artigo 8º, inciso II, da Lei 7.014/96:

“São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

II- o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado”.

A matéria, então, se resume na verdade material. Sabido é que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se depreende do julgado abaixo transcrito:

"Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa.

Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - REsp 901311 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJe 06/03/2008)"

Feitas estas observações, retorno à análise objetiva do feito, no qual, a empresa autuada teve a oportunidade de coligir aos autos a devida prova no sentido de desconstituir as acusações postas no lançamento tributário, o que, contudo, não o fez, cingindo-se ao campo das alegações, o que em nada ajuda a sua defesa.

Por outro lado, não se pode falar em violação ao princípio da não cumulatividade do imposto, vez que os valores recolhidos a título de antecipação parcial podem ser, no momento da apuração mensal do ICMS, lançados a título de outros créditos, justamente para atender a tal princípio, e não poderia ser diferente.

Em função da arguição defensiva de que o autuante não considerou os créditos destacados nas notas fiscais de aquisições de mercadorias em operações interestaduais para realizar o seu levantamento, verifico que no demonstrativo de fls. 23 a 25, quando da apuração dos valores devidos, o crédito fiscal foi devidamente considerado, e levado em conta para efeito de apuração do imposto, o que desmonta a argumentação defensiva. Da mesma forma, no demonstrativo de

fl. 31 os créditos destacados nos documentos fiscais foram devidamente considerados para efeito de cálculo do valor devido.

Desta forma, as infrações 01 e 02 são procedentes.

As infrações 03 e 04 encontram-se demonstradas através dos documentos de fls. 66 e dizem respeito a falta de recolhimento e recolhimento a menor de antecipação tributária parcial por parte do sujeito passivo, o qual nega tal prática, e vai além: alega que os créditos destacados nos documentos de origem das mercadorias não foram considerados pela autuação.

Em relação à tal matéria, a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Esta é a base legal para que o Estado da Bahia possa, através de sua fiscalização tributária, realizar a cobrança de antecipação parcial para as empresas optantes daquele regime de tributação, vez que tal sistemática não implica em encerramento da fase de tributação.

Ou seja: em relação a substituição tributária, e antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente os artigos 8º e 12-A da Lei 7.014/96, já mencionados e transcritos linhas acima.

O sujeito passivo, em sua defesa, apenas e tão somente negou o cometimento da infração, argumentando que todos os recolhimentos haviam sido feitos. Todavia, não acostou aos autos qualquer elemento de prova neste sentido, tais como os documentos de arrecadação que comprovassem tal alegação, o que permite a aplicação do disposto nos artigos 142 “a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária” e 143 do RPAF/99: “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”, motivo pelo qual à falta dos elementos de prova necessários para o convencimento do julgador, fica a infração mantida tal como lançada originalmente.

No tocante à arguição de que não havia sido atendido o disposto no artigo 274 do RICMS/12, o qual determina que em caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no artigo 273.

Isso significa dizer que, sem adentrar no mérito da condição do sujeito passivo, se optante do regime normal de apuração do imposto, ou seja, do mecanismo débito x crédito ou pelo regime simplificado de apuração (simples Nacional), a condição para a aplicação do benefício pleiteado é a do adimplemento da obrigação tributária em seu prazo previsto na norma, o que no presente caso, não aconteceu.

Consultando o sistema de informações cadastrais da Secretaria da Fazenda (fl. 16), constato que em 31 de dezembro de 2010 o sujeito passivo foi excluído do Simples Nacional. Logo, no período autuado (2011 e 2012), embora na condição de empresa de pequeno porte, apurava o imposto através da conta corrente fiscal, o que, de plano, faz com que tal redução não se aplicasse, ainda que o recolhimento do imposto fosse tempestivo, o que, reitero, não é o caso.

Quanto ao argumento de que não foram considerados os créditos fiscais das operações interestaduais, o demonstrativo de fls. 33 a 59 confirma o respeito pela não cumulatividade do imposto, na medida em que os mesmos foram considerados nos cálculos do ICMS devido, motivo pelo qual não pode ser acolhido.

Desta forma, o pedido formulado não pode ser atendido, ficando mantidas as infrações 04 e 05.

Ao seu turno, as infrações 05 e 06 dizem respeito à falta de recolhimento e recolhimento a menor do imposto devidamente apurado e lançado pelo contribuinte. As mesmas estão com os respectivos demonstrativos encartados às fls. 67 a 78 dos autos.

Inicialmente, não há que se falar aqui, em benefício fiscal, de redução de base de cálculo de empresa fornecedora, vez que o crédito fiscal a ser apropriado pela empresa é aquele permitido pela norma, e destacado corretamente no documento fiscal, independentemente do benefício que o fornecedor faça jus, atentando para a disposição expressa nos artigos 217, 218 e 227 do RICMS/12.

Também, descabe qualquer argumentação acerca de “redução de base de cálculo x isenção”, conforme colocado na defesa, por ser matéria totalmente estranha ao que se discute no lançamento, motivo pelo qual me absterei de qualquer comentário adicional.

Da mesma forma que nas infrações anteriores, aqui também não se pode falar em violação ao princípio da não cumulatividade do imposto, vez que os valores recolhidos a título de antecipação tributária, o são na condição de responsabilidade solidária, pelo imposto devido em operações posteriores, descabendo se falar em crédito fiscal nesta hipótese.

Quanto ao argumento da confiscatoriedade da multa de 60% aplicada nas infrações 01 a 06, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, já incidentalmente abordado linhas acima, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais.

Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

Ainda assim, transcrevo trecho de decisão exarada pelo Ministro Celso de Mello, no julgamento da ADI 2.010-MC (DJ de 12.04.2002), na qual o STF estabeleceu alguns parâmetros pelos quais poderia ser identificado o efeito confiscatório da multa: “A **identificação do efeito confiscatório** deve ser feita em função da **totalidade** da carga tributária, **mediante** verificação

da **capacidade** de que dispõe o contribuinte - **considerado** o montante de sua riqueza (renda e capital) - para suportar e sofrer a incidência de **todos** os tributos que ele deverá pagar, dentro de determinado período, à **mesma** pessoa política que os houver instituído (a União Federal, no caso), **condicionando-se**, ainda, a aferição do grau de insuportabilidade econômico-financeira, **à observância**, pelo legislador, **de padrões de razoabilidade** destinados a neutralizar **excessos** de ordem fiscal eventualmente praticados pelo Poder Público”. (grifos originais).

Posso, de igual modo, mencionar trecho de voto do Ministro Dias Tófoli, de 05 de dezembro de 2011, ao analisar Agravo de Instrumento impetrado pela empresa Cristal Form Indústria e Comércio de Embalagens Ltda.: *“Nas razões do presente recurso, no entanto, o contribuinte se limita afirmar, de forma genérica, que a multa em percentual superior a 20% teria caráter confiscatório, mas não trouxe argumentos adequados a caracterizar, de plano, a irrazoabilidade e a desproporcionalidade da multa fiscal moratória aplicada em relação à hipótese dos autos. Portanto, eventual efeito confiscatório da multa somente seria aferível mediante exame do quadro fático-probatório, o que é vedado na via estreita do recurso extraordinário (Súmula 279/STF)”*. (grifei)

Assim, não há motivação para se falar em confisco na aplicação da multa no presente caso,

Tudo está a indicar que o contribuinte em verdade queria abordar equívoco no percentual de multa aplicada. Ainda assim, diante do princípio da legalidade abordado acima, cabe ao agente fiscal a aplicação da multa estipulada na legislação, o que foi feito, não se podendo falar em confiscatoriedade.

Fato é que, tendo ocorrido equívoco na aplicação do percentual de multa, tal fato não traz como implicação nulidade, impropriedade, ou qualquer outro motivo para a desconsideração da infração, vez que nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A regra legal fala em “propor”. Segundo o dicionário Caldas Aulete, “propor” significa “apresentar como sugestão ou opção; sugerir”, o que me leva a concluir que o autuante apenas e tão somente sugere o percentual da penalidade, cabendo, neste momento, ao julgador, aceitar ou não. Neste último caso, pode de ofício, readequar a multa proposta, o que não se apresenta como tão incomum.

Analisando de forma objetiva a matéria, e diante de eventual equívoco no percentual aplicado da multa, o qual entende o sujeito passivo que deveria ser de 50%, assim dispõe o artigo 42 da Lei 7.014/96:

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

I - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares se o valor do imposto apurado tiver sido informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária”. (Grifei)

Esclareço que a declaração eletrônica de que fala a legislação, nada mais é do que a Declaração Mensal de Apuração do ICMS (DMA) a qual deve ser entregue mensalmente, refletindo e espelhando as operações realizadas no período pelo contribuinte, e lançada em seus livros fiscais.

Nota-se, pois, da redação, que tal percentual é apenas e tão somente para aqueles valores devida e efetivamente declarados.

Já o percentual de 60% se encontra previsto no inciso II do mesmo artigo do diploma legal:

“II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

- a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;
- b) em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado na apuração do imposto;
- c) quando houver destaque, no documento fiscal, de imposto em operação ou prestação não tributada, que possibilite ao adquirente a utilização do crédito fiscal;
- d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares”.

A redação atual da alínea “b” do inciso II do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos a partir de 01/11/13, sendo a redação originária dada a alínea “b” do inciso II do caput do art. 42º, efeitos até 31/10/13:

“b) em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado no livro fiscal de apuração do imposto;”

A acusação da infração 05 é a de que o contribuinte autuado “Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios”, ao passo que na infração 06 é a de que “Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto”.

No caso da infração 05, estando as operações do contribuinte autuado devidamente escrituradas nos livros fiscais, aplica-se a regra do inciso II, alínea “a”, “*desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente*”. Já a infração 06, diz respeito a desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, tratando-se de hipótese prevista no inciso II, alínea “b”.

Na infração 07, o contribuinte autuado declarou incorretamente dados nas informações econômico fiscais apresentadas através da DMA, o que também concorre para que não seja possível aplicar o percentual de multa de 50% para tais infrações. Logo, não há erro, nem o que ser retificado em termos de multa, devendo ser mantido o percentual de 60% na forma sugerida pelo autuante.

Nesta mesma infração, o sujeito passivo alega inexistir infração. Basta, pois, se realizar o cotejamento dos documentos relativos a escrituração fiscal feita e a respectiva DMA transmitida, que no caso das infrações 07 a 09 encontram-se devidamente documentadas às fls. 80 a 161.

No mês de abril de 2011, período objeto de autuação, constato que na fl. 88 o valor informado como devido e a ser recolhido no período através do Livro Registro de Apuração de ICMS é de R\$10.459,62, ao passo que na DMA do mesmo período encartada na fl. 137 o valor informado como saldo a recolher do imposto é de R\$ 10.294,57, diverso, pois, daquele, o que ensejaria a autuação. Já no mês de maio de 2011, mesmo fato se repete vez que no registro do livro RAICMS o saldo a recolher é de R\$25.133,85 (fl. 90), ao passo que na DMA daquele mês encaminhada para a SEFAZ (fl. 138), o saldo é de R\$25.162,75.

Logo, está a mesma comprovada, e por esta razão mantida a infração.

Nas infrações 08 e 09 objeto anteriormente de apreciação quanto a inexistência do *bis in idem* contrariamente ao alegado na peça defensiva, dizem respeito a falta de entrega dos arquivos magnéticos no período de março a dezembro de 2011 e de janeiro a dezembro de 2012, bem como a entrega dos arquivos magnéticos de janeiro e fevereiro de 2011 fora do prazo previsto na legislação, o que ensejou a aplicação da penalidade prevista no artigo 42, inciso XIII-A, da Lei 7.014/96 (infração 08), ao passo que a infração 09 decorreu da falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações

realizadas, correspondente a aplicação de penalidade de 1%, sendo pois, relativas a descumprimento de obrigação acessória pelo contribuinte autuado.

Tais penalidades encontram-se, como visto anteriormente, no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j” da Lei 7.014/96:

“XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo” (grifei)

Vemos, pois, que pela redação do diploma legal acima, o qual concede a possibilidade de apenação ao contribuinte por sua conduta contrária à norma, a imposição da multa é por período de apuração, e sabidamente o ICMS, possui um período de apuração mensal, ao contrário de tributos como o imposto de renda, cujo período de apuração é anual.

Logo, para cada mês no qual na infração 08 o sujeito passivo deixou de apresentar os arquivos magnéticos, é plenamente possível a aplicação de uma penalidade por cada período de apuração no qual tal fato ocorreu, o que não dá guarida a tese defensiva de que somente seria possível a aplicação de uma penalidade para todo o período no qual deixou de apresentar os arquivos magnéticos.

A este respeito, assim dispõe a Instrução Normativa 55/14 expedida pela Secretaria da Fazenda, com o intuito de esclarecer os procedimentos a serem adotados quando da constatação de fatos como os presentemente analisados:

“4 - No mesmo lançamento de ofício poderão ser indicadas as penalidades previstas no art. 42, incisos XIII-A, alíneas “i” e “j”, bem como aquela estabelecida no inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, de acordo com o que for apurado em cada mês, devendo ser consignadas em infrações distintas, na forma a seguir:

4.1 - multa no valor de R\$1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96;

4.2 - multa de 1%, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96;

4.3 - multa de 5%, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96;

4.4 - multa de R\$460,00 (quatrocentos e sessenta reais), prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96”.
(grifos não originais)

A relação de arquivos magnéticos recepcionados constante à fl. 159 demonstra que os arquivos dos meses de janeiro e fevereiro de 2011 apenas foram transmitidos em 13 de maio de 2015, ou seja, após o prazo determinado, inclusive, já sob ação fiscal, diante do Termo de Início de fiscalização de fl. 13.

Nos demais meses, não há notícia ou prova nos autos de que o sujeito passivo tenha realizado qualquer transmissão dos demais arquivos, o que mantém a infração.

Da mesma forma, na infração 09, a qual, conforme visto anteriormente é cumulativa com a cobrança da infração 08, a imposição da penalidade, abrange todo o período indicado na intimação específica para tal, inserida nos autos, no qual os arquivos magnéticos não foram apresentados, após intimação específica para tal, o que ocorreu, sendo indiscutível tal situação.

Resta apenas e tão somente ao julgador verificar se a condição prevista e imposta pela Lei foi atendida.

Na fl. 15 consta intimação específica para apresentação de informações em meio magnético, emitida em 25 de abril de 2015, mesma data na qual o sujeito passivo foi cientificado, concedendo prazo de cinco dias úteis para apresentação dos arquivos magnéticos indicados, no que não foi atendido. Assim, cabível a imposição da penalidade.

A respeito da aplicação de tal penalidade, bem como aquela da infração anterior, o autuante obedeceu a legislação, inclusive atentou para as disposições contidas na Instrução Normativa 55/14, expedida em 22 de outubro de 2014, pela Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda.

Na hipótese dos autos, tal instrução, especifica em seu item 1, o seguinte:

“1- A multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42, no valor de R\$1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), 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 ou entregou sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estava obrigado, sendo que:

1.1.- a aplicação da multa pela entrega sem a inclusão de todos os tipos de registros será precedida de intimação para, no prazo de cinco dias úteis, o contribuinte apresentar justificativas pela falta de apresentação de algum registro”.

Vemos, pois, que o dispositivo acima exige a expedição de intimação prévia, com vistas à apresentação dos arquivos pelo contribuinte, o que, repito, foi feito em 25 de abril de 2015.

Contudo, constato a existência de erro material no lançamento, que deve ser corrigido de ofício, o que faço neste momento, relativo à data da ocorrência e de vencimento dessa infração, pois, nos casos em que se atribuiu ao contribuinte a falta de cumprimento de determinada intimação, aplicando-lhe a respectiva multa, só se considera ocorrida à infração no primeiro dia útil subsequente ao termo final do prazo fixado pela autoridade fazendária competente, haja vista que, antes ou durante o prazo, por óbvias razões, não há descumprimento da intimação e, portanto, não há infração.

Este é o comando do da supra referido IN 55/14, item 3.4:

“3.4 – na hipótese de o contribuinte não entregar os arquivos corrigidos ou os apresentar com inconsistências, após a intimação, será efetuado o lançamento de ofício do valor da penalidade, sendo que:

3.4.1 – deverão ser anexados os seguintes documentos:

3.4.1.1 – a intimação expedida para correção das inconsistências verificadas;

3.4.1.2 – as listagens diagnóstico, anexadas à intimação, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.1.3 – os demonstrativos das inconsistências apuradas, ao final do procedimento fiscal, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.2 – os campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” deverão ser preenchidos com o último dia do mês previsto na legislação para envio do respectivo arquivo, nos períodos em que foram constatadas as inconsistências mencionadas no item 3.2”.

Desta forma, sendo o prazo final da intimação para apresentação dos arquivos magnéticos o dia 04 de maio de 2015, somente em 05 de maio de 2015 a infração pode ser lançada, diferentemente do entendimento do autuante, devendo esta data constar dos campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” de toda autuação relativa à mesma. Infração mantida.

Por tais razões, o Auto de Infração em tela é procedente, com adequação do período de vencimento das obrigações constantes na infração 09.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269094.3100/15-6** lavrado contra, **PARIS COMÉRCIO DE MÓVEIS ELETRODOMÉSTICOS E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$234.221,11**, acrescido da multa de 60%, prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alíneas “b”, “d” e “f” e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$62.866,38**, previstas no mesmo diploma legal, incisos XIII-A, alínea “j” e XVIII, alínea “c”, além dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA