

**A. I. N°** - 269191.0004/03-2  
**AUTUADO** - MARCELINO FLORES DE OLIVEIRA & CIA. LTDA.  
**AUTUANTES** - VIRGÍLIO FRANCISCO COELHO NETO e ROBERTO ARAÚJO MAGALHÃES  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 23.09.03

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0366/01-03

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES DOS LIVROS FISCAIS E OS DO ARQUIVO MAGNÉTICO, E TAMBÉM ENTRE OS REGISTROS TIPOS 50 E 54 DOS ALUDIDOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EXERCÍCIO DE 1999. MULTA. O deslinde da questão funda-se no critério da aplicação da lei no tempo. A multa em discussão foi introduzida na legislação estadual posteriormente ao exercício considerado, sendo por isso inaplicável, face ao princípio da irretroatividade. A lei tributária aplica-se aos fatos pendentes e futuros, não podendo apenar ou agravar a pena relativamente a fatos pretéritos. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/6/03, diz respeito à multa por fornecimento de informações através de arquivos magnéticos com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes. A multa foi calculada sobre a soma das diferenças de “valor total” dos valores do Registro de Apuração em cotejo com o arquivo magnético, e também sobre as diferenças existentes entre os registros tipos 50 e 54 dos aludidos arquivos magnéticos, no exercício de 1999. Total da multa: R\$ 13.555,08.

O contribuinte defendeu-se alegando estar descaracterizada a possibilidade de infração ao art. 708-B do RICMS/97, pois o fisco teve acesso a toda a documentação solicitada. Tanto isso é verdade – prossegue – que o Auto de Infração foi lavrado por infração ao art. 686. Por outro lado, segundo a defesa, também não prospera a infração ao art. 686, uma vez que as situações apontadas no Auto de Infração foram normatizadas pelo Convênio ICMS 31/99, o qual começou a vigorar a partir de 1/2/00, e pelo Convênio ICMS 39/00, sendo ambos posteriores aos fatos relatados no Auto de Infração. Além disso, a multa prevista no inciso XIII-A, “f”, do art. 42 da Lei n° 7.014/96 não pode ser aplicada, pois essa penalidade não existia à época dos fatos em questão, que ocorreram no exercício de 1999. Frisa que a lei não tem eficácia relativamente a fatos passados, a não ser quando seja benéfica para o infrator. Requer a nulidade do procedimento.

Os fiscais autuantes prestaram informação observando que o art. 686 do RICMS/97 se refere à obrigação de guarda, pelo contribuinte, de seus arquivos magnéticos para apresentação ao fisco, e o art. 708-B trata da obrigação de apresentar os referidos arquivos ao fisco, quando solicitados. Aduzem que o contribuinte entregou ao fisco arquivos magnéticos validados e criptografados.

Ocorre que não basta ao contribuinte entregar ao fisco um arquivo magnético qualquer validado e criptografado. Tal arquivo deve espelhar fielmente, em seus registros, como impõe o art. 708-B, supracitado, as operações desenvolvidas pelo contribuinte, sob pena de aplicação de multa. Quanto à pretensa descaracterização da infração, os autuantes contrapõem que a defesa não demonstrou onde estaria tal descaracterização. Concluem assinalando que as divergências acusadas no Auto de Infração estão demonstradas nas planilhas anexas. quanto ao fato de os convênios serem posteriores aos fatos em análise, os fiscais argumentam que uma obrigação do contribuinte é a guarda, durante o prazo decadencial, de seus arquivos magnéticos para exibição ao fisco, quando solicitados, e essa obrigação surgiu antes do Convênio ICMS 57/95, sendo, portanto, anterior ao exercício objeto do presente Auto de Infração. Outra obrigação é a que surgiu por força da intimação feita no curso da ação fiscal de que resultou este Auto de Infração, posteriormente aos Convênios ICMS 31/99 e 39/00. Após algumas considerações adicionais, concluem opinando pela manutenção do procedimento.

## VOTO

O presente Auto de Infração acusa o fornecimento de informações através de arquivos magnéticos com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes. Foi aplicada a multa de 5% sobre as diferenças verificadas.

A multa em questão foi estabelecida pela Lei nº 7.667/2000, que acrescentou ao art. 42 da Lei nº 7.014/96 o inciso XIII-A, cuja alínea “f” tinha, originariamente, o seguinte teor:

“f) 5% (cinco por cento) do valor das operações ou prestações omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes;”

Observe-se que o dispositivo acima é composto de duas partes, conectadas pela conjunção “ou”. No caso da primeira parte, a multa de 5% incide sobre o valor das operações ou prestações omitidas de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária: tomando-se os valores declarados e os que deveriam ter sido declarados, chega-se à diferença, e é sobre essa diferença que se aplica a multa de 5%. Procedimento semelhante adota-se no caso da segunda parte do dispositivo em tela: tomando-se os dados (valores) constantes nos arquivos magnéticos e cotejando-os com consignados nos documentos fiscais correspondentes, chega-se à diferença, e é igualmente sobre essa diferença que se aplica a referida multa.

Os fatos em discussão ocorreram no exercício de 1999. Há, então, um óbice sério ao presente lançamento, que diz respeito à aplicação da lei no tempo.

Trata-se do *princípio da irretroatividade* da lei. Como regra geral, a lei tributária, quando entra em vigor, não havendo disposição de modo diverso, só tem aplicação sobre os casos pendentes e futuros. Somente existem quatro exceções a esse preceito, que constituem o que a doutrina denomina de retroatividade benigna (CTN, art. 106):

1. A lei retroage quando é expressamente interpretativa.
2. Também retroage quando se trata de ato ou fato pretérito ainda não julgado em caráter definitivo:
  - a) quando deixa de definir como infração o ato ou fato considerado;

- b) quando deixa de considerá-lo contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e dele não tenha resultado falta de pagamento de tributos;
- c) quando cuida da cominação de penalidade menos severa que a prevista na legislação vigente à época da prática do ato.

No caso presente, consta que haveria divergências entre os valores do Registro de Apuração e os do arquivo magnético, e também entre os registros tipos 50 e 54 dos aludidos arquivos magnéticos, no tocante ao exercício de 1999.

A legislação vigente no curso daquele exercício previa a obrigação de o contribuinte manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro magnético de suas operações. Isso está previsto no art. 686 do RICMS/97. Já o art. 708 estabelece que o contribuinte deve fornecer ao fisco, quando exigidos, os documentos e o arquivo magnético, no prazo de 5 dias úteis, contado da data da exigência, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos. O contribuinte devia processar os dados atendendo aos padrões técnicos estabelecidos no Manual de Orientação para Usuários de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados (Anexo 64 do RICMS/97). No caso de inobservância desses preceitos, a legislação da época previa medidas administrativas (RICMS/97, art. 712), inclusive de natureza pecuniária (art. 915, XX e XXII).

Em meados do ano 2000, foi feita uma modificação na Lei nº 7.014/96, através da Lei nº 7.667/00. Mediante esta última, dentre outras coisas, foi criada a multa objeto da presente autuação. No RICMS/97, a nova multa foi introduzida no inciso XIII-A, “f”, do art. 915, pela Alteração nº 17 (Decreto nº 7.824, de 17/07/2000, D.O. de 18/07/2000).

É evidente que essa multa não pode ser aplicada a fatos verificados antes do seu implemento no sistema jurídico estadual. Quando os arquivos magnéticos foram gerados, no exercício de 1999, o contribuinte sabia da obrigação de mantê-los à disposição do fisco, em consonância com o Manual de Orientação para Usuários de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados (Anexo 64 do RICMS/97), como também sabia das consequências legais que adviriam se não os mantivesse. O contribuinte atendeu ao previsto na legislação (RICMS/97, arts. 686 e 708), apresentando os meios magnéticos à fiscalização. A divergência dita existente não constitui fato tipificado como infração na legislação da época. A multa recém-criada somente se aplica aos fatos verificados a partir da vigência da mudança introduzida na legislação. Isso assenta-se no brocardo latino *nulla poena sine lege*. Não pode haver pena sem lei. Lei prévia, evidentemente.

O princípio da irretroatividade da lei tributária é uma derivação do *princípio da não-surpresa*, também denominado pela doutrina de *princípio da segurança jurídica* ou *princípio da certeza*. O contribuinte tem o direito de saber, com precisão, antecipadamente, quais são os seus deveres fiscais e também quais são as consequências legais caso não cumpra suas obrigações. Ele não pode ser surpreendido por uma lei que de uma hora para outra surja no mundo jurídico para apenar fatos passados.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269191.0004/03-2**, lavrado contra **MARCELINO FLORES DE OLIVEIRA & CIA. LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA