

A. I. Nº - 206951.0008/04-4  
AUTUADO - ATLANTA VEÍCULOS LTDA.  
AUTUANTE - GERALDA INÊS TEIXEIRA COSTA  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 10.05.05

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0128-02/05

**EMENTA:** ICMS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Multa proposta em desacordo com as provas dos autos. Não foi provado que os arquivos magnéticos tivessem sido entregues fora do padrão estabelecido pela legislação. O que consta nos autos é que a empresa foi intimada para apresentar elementos que justificassem ou esclarecessem problemas relativos a códigos de mercadorias e não atendeu à intimação. Esse fato constitui infração tipificada no inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Feita a adaptação da multa ao fato apurado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/12/04, acusa contribuinte do ICMS de ter deixado de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, ou de ter entregue os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram sua leitura, sendo aplicada multa de R\$ 339.517,20.

O contribuinte defendeu-se destacando, inicialmente, seu histórico do ponto de vista fiscal, acentuando que sua empresa nunca sofreu autuação do fisco estadual e não tem qualquer demanda com o Estado da Bahia.

A título de preliminar, alega cerceamento de defesa, por ter a infração sido capitulada de forma ampla, abrangendo três tipos de infrações alternativas, sem ser especificada qual delas se subsume na situação dos autos. Protesta que a descrição do fato dessa forma contraria os princípios da tipicidade (ou do “*numerus clausus*”) e da especificidade, estatuídos no art. 150, inc. I, da Constituição, afrontando, ainda, os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Como segunda preliminar, alega que há neste caso ofensa ao princípio da legalidade, por não haver lei em sentido formal e material do Estado da Bahia que exija que o arquivo magnético seja previamente consistido por programa validador fornecido pelo fisco estadual, haja vista que tal previsão é feita na cláusula vinte e sete do Convênio ICMS 57/95, sendo que a descrição da exigência é feita de forma condicional, haja vista o verbo “*poderá*”, indicando a necessidade de o Estado-membro criar a obrigação através de lei local. Cita comentário de Aliomar Baleeiro acerca do princípio da legalidade. Transcreve ementa de acórdão do TRF da 3ª Região. Frisa que o art. 59 da Constituição explicita de forma taxativa quais os diplomas com poderes normativos autônomos, ou seja, dotados de aptidão para fazer nascer regras de ação positiva, negativa e cominação de penalidades, percebendo-se, daí, que o referido dispositivo não contemplou o decreto entre os instrumentos normativos autônomos, até mesmo porque o STF terminou por acolher a prevalência da regra contida no citado artigo, combinada com o art. 99 do CTN, para

que o decreto passasse a ter espectro de ação exclusivamente regulamentar. Prossegue dizendo que, de acordo com os princípios implícitos e explícitos do CTN e da Constituição, o decreto não pode inovar no mundo jurídico, uma vez que lhe falta o poder normativo autônomo, entendimento este que não encontra dissonância, quer na doutrina, quer na jurisprudência, a exemplo da decisão proferida pelo STF na ADI 1282/SP, conforme ementa que é transcrita.

Feitos esses registros, a defesa chama a atenção para o fato de que, no que concerne ao caso em exame, a obrigação de o arquivo magnético ser previamente consistido por programa validador fornecido pela fazenda estadual não foi criada ou determinada em lei. Volta a lembrar que no Convênio ICMS 57/95 a norma foi descrita de forma condicional – “poderá” –, indicando a necessidade de o Estado-membro, caso opte por instituir tal exigência ou obrigação, normatizar a questão através de lei.

O autuado argüi como terceira preliminar a inexistência de lei que tenha homologado o programa validador de registros fiscais utilizado pelo fisco baiano como apto a exercer um juízo prévio de que as informações gravadas nos meios magnéticos divergem dos elementos contidos nos documentos fiscais. Observa que a cláusula dezessete do Convênio ICMS 57/95 estabelece uma presunção “juris tantum”, ao prever que o registro fiscal, com informações gravadas em meio magnético, corresponde aos elementos contidos nos documentos fiscais, porém, não obstante isso, a auditora, sem qualquer exame prévio dos documentos fiscais ou qualquer outra verificação da escrituração fiscal, acatou a informação preliminar emitida pelo programa validador de que os registros fiscais divergem dos elementos contidos nos documentos fiscais. Assinala que os registros fiscais já haviam sido entregues, mês a mês, e a auditora não apresentou, juntamente com as intimações que precederam o Auto de Infração, qualquer listagem ou diagnóstico indicativo das irregularidades encontradas, de que trata o item 26 do Manual de Orientação aprovado pelo Convênio ICMS 57/95, ou outro instrumento atinente a qualquer exame prévio.

Como quarta preliminar, a defesa salienta que o contribuinte foi intimado para apresentar os diversos documentos fiscais e os arquivos em meio magnético contendo as informações de todas as operações realizadas nos exercícios de 2000 e 2001, porém já haviam sido entregues os arquivos em questão, mês a mês, através da internet. Diz que, conforme consta à fl. 9, a auditora devolveu à empresa o arquivo magnético em um CD desacompanhado da “listagem diagnóstico” indicativa das irregularidades encontradas. Frisa que o procedimento de devolução do arquivo magnético e sua correção é previsto no item 26 do Manual de Orientação aprovado pelo Convênio ICMS 57/95. Protesta que o descumprimento daquele procedimento, por parte da fiscalização, inviabiliza o cumprimento da obrigação imposta à empresa e ocasiona a nulidade da autuação. Observa que a própria autuante admite na intimação constante à fl. 9 e na descrição dos fatos feita no Auto de Infração, à fl. 2, que procedeu à devolução à empresa do arquivo magnético em um CD, porém não o fez acompanhar da “Listagem Diagnóstico” indicativa das irregularidades encontradas, conforme estabelece o item 26.2 do Manual de Orientação aprovado pelo Convênio ICMS 57/95. Insiste em que, na devolução do arquivo magnético, para correção, como prevê o item 26 do Manual de Orientação, a auditora não cumpriu a sua obrigação de fornecer à empresa, naquele momento, a citada “Listagem Diagnóstico”, para que tornasse possível a correção de supostas irregularidades que nunca foram apontadas. Aduz que o contribuinte ficou impedido de saber quais informações específicas foram consideradas inconsistentes, inviabilizando-se assim o cumprimento da obrigação imposta. Alega que tal vício não pode ser suprido com a anexação, pela autuante, das listagens às fls. 14 e 15, uma vez que tais documentos não podem ser considerados como uma “Listagem Diagnóstico”, à luz do Convênio ICMS 57/95, pois não apontam as “críticas” ou irregularidades especificamente encontradas nos arquivos magnéticos que possibilitem ao contribuinte realizar possível correção das informações para posteriormente devolver o arquivo ao fisco. Por considerar insanável o vício apontado, uma

vez que, sem o fisco cumprir a sua obrigação resta inviabilizada a exigida do contribuinte, pede que a autuação seja anulada.

Quanto ao mérito, o autuado faz o registro de que a auditora se expressou inadequadamente no parecer à fl. 13, ao confundir registros com arquivos, haja vista que o que são rejeitados são os registros de um arquivo, e não os arquivos. Impugna também os documentos às fls. 14 e 15, porque não foram fornecidos à empresa tempestivamente ou antes da autuação, de modo que possibilitassem ao contribuinte realizar as alegadas correções do arquivo antes da autuação. Ressalta que a empresa é uma concessionária de veículos, e quase 100% do imposto é pago antecipadamente, de modo que nunca haveria a possibilidade de lançamento de ICMS num montante tão avolumado quanto ao alcançado pela multa aplicada nesta autuação.

O autuado nega o cometimento da infração. Retoma o argumento sustentado na preliminar, de que no Auto foram apontadas três infrações alternativas. Considera que a autuante, na verdade, pretendeu acusar a empresa de deixar de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, ou entregou os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram sua leitura. Protesta que, ao contrário do que acusa a fiscalização, a empresa forneceu o arquivo magnético exigido, contendo todas as operações de entradas e saídas realizadas, e tanto isto é verdade que, juntamente com a petição às fls. 11 e 12, foi entregue um CD com os arquivos solicitados, como admite o descritivo contido no Auto de Infração, à fl. 2, no qual consta que o citado CD fora aberto na repartição fiscal pela autuante, sendo ainda este fato mencionado também na fl. 13. Diz que os arquivos foram entregues dentro do padrão previsto pelo Convênio ICMS 57/95, em condições que possibilitavam a sua leitura. Aduz que o padrão a que se refere o convênio é aquele no qual o arquivo é composto de registro e este é desdobrado em campos, consoante a estrutura de arquivo previamente definida pelo Manual de Orientação aprovado pelo mesmo convênio.

A defesa afirma que duas cópias do CD que foi entregue à fiscalização foram submetidas a exame das duas únicas empresas especializadas que atuam no mercado baiano realizando consultoria e auditoria eletrônica sobre arquivos do Sintegra, sendo que, após examinar detalhadamente os arquivos, as citadas empresas responderam quesitos formulados pelo subscritor da defesa através de laudos técnicos que estão anexos aos autos. Comenta o teor dos quesitos e das respostas, no que diz respeito à obediência dos arquivos examinados relativamente ao padrão previsto no Convênio ICMS 57/95, sendo atestado que o conteúdo dos arquivos gerados após o processo de descompactação obedece ao padrão definido no convênio. Pede que se atente não apenas para as respostas nos laudos, mas também para os anexos I e II do laudo elaborado pela SoftFisco, no qual constam impressão da estrutura dos arquivos examinados sob o formato texto, evidenciando que o mesmo não diverge do padrão previsto no Manual de Orientação aprovado pelo Convênio ICMS 57/95.

A seguir, a defesa, tece considerações acerca do entendimento do CONSEF a respeito do que se considera “padrão”. Observa que questão semelhante foi decidida através do Acórdão CJF 0380-11/04, da 1ª Câmara. Chama a atenção para o fato de que não houve impedimento de fiscalização, e tanto isto seria verdade que a autuante comparou os dados dos registros dos tipos 50 e 54, conforme descritivo no Auto de Infração, à fl. 2. Assinala que, no Acórdão CJF 0380-11/04, um dos fundamentos da decisão foi a circunstância de a fiscalização poder ser realizada, uma vez que o autuante comparou os dados dos registros tipos 50 e 54 (fl. 122). Frisa que, ao contrário do que alegou a autuante, os arquivos em questão não estão em situação que impossibilite a sua leitura, uma vez que as informações geradas ficam disponíveis em formato de texto e podem ser acessadas por editores de texto que estejam orientados a adotar a estrutura de arquivos estabelecida no Manual de Orientação.

Volta a falar dos laudos técnicos juntados aos autos, nos quais consta ser possível a leitura dos arquivos em questão.

A defesa passa então a impugnar a multa de 1%, com fundamento no princípio da proporcionalidade, por considerar que ela implica uma espécie de confisco, o que é proibido pela Constituição. Argumenta que não houve dolo, fraude ou simulação. Pede que a multa seja cancelada, com base no art. 158 do RPAF. Considera que a auditora enquadrou a multa em desacordo com a legislação estadual, haja vista que, como não há penalidade específica para a hipótese de mera divergência de dados, a penalidade aplicável seria a prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96, conforme já decidiu o CONSEF no Acórdão CJF 0422-11/04 e no Acórdão CJF 0380-11/04.

Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Posteriormente, foi dada entrada em nova petição pelo autuado, a pretexto de informar a existência de fatos supervenientes. Assinala que no item 6º da impugnação já havia chamado a atenção para a existência de grave vício que, a seu ver, ocasiona a nulidade do Auto de Infração, pois comprovou nos autos que enviou pela internet, todos os meses, seus arquivos magnéticos para a SEFAZ, mas a autuante havia intimado a empresa a apresentar novamente os mesmos arquivos magnéticos, sem fazer com que a referida intimação fosse acompanhada da Listagem Diagnóstico de que trata o item 26 do Manual de Orientação aprovado pelo Convênio ICMS 57/95.

Destaca que, recentemente, surgiu um fato que tem repercussão neste caso, uma vez que foi publicado o Decreto nº 9.332, de 14/2/05, determinando que nas situações em que o contribuinte seja intimado a apresentar os arquivos magnéticos com seus registros corrigidos a intimação deverá ser acompanhada de uma Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. Argumenta que esse decreto vem reforçar o ponto de vista defendido na impugnação, haja vista a necessidade de a fiscalização apresentar, junto com a intimação, uma Listagem Diagnóstico, como inclusive já estava previsto no item 26 do Manual de Orientação aprovado pelo Convênio ICMS 57/95.

Diz que ocorreu outro fato superveniente que reforça a tese da falta de proporcionalidade na aplicação da multa de R\$ 339.517,20, pois posteriormente ao presente Auto de Infração a empresa recebeu o Auto nº 206951.0009/04-0, através do qual a fiscalização pretendia cobrar uma obrigação principal no valor de R\$ 5.737,98. Pondera que, se houve a lavratura do Auto de Infração nº 206951.0009/04-0, é porque a fiscalização não foi embaraçada pela alegada falta dos arquivos magnéticos. Considera que salta aos olhos a grande desproporção existente entre a quantia de R\$ 339,517,20 e a de R\$ 5.737,98, a primeira cobrada no presente Auto, por descumprimento de obrigação acessória, e a segunda no outro Auto, relativamente à obrigação principal.

Pede que no julgamento sejam levados em conta os fatos supervenientes apontados, e que o procedimento fiscal seja julgado nulo ou improcedente.

## VOTO

Consta, na descrição do fato, no Auto de Infração, que o contribuinte “Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, ou entregou os referidos arquivo(s) em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitaram sua leitura” [*sic*]. Seguem-se adendos acerca de obrigações a serem observadas pelos usuários de sistema de processamento de dados. É dito que a empresa foi intimada para apresentação dos mencionados arquivos e não atendeu à intimação, alegando problemas técnicos e dizendo que já havia entregue os arquivos à repartição. A auditora aduz que, para que a intimação fosse plenamente atendida, haja vista que estava havendo dificuldades na geração dos arquivos na forma prevista na legislação, foi entregue à empresa nova intimação, juntando à mesma a mídia magnética (CD) com cópias dos arquivos que

o contribuinte havia apresentado, mensalmente, os quais se encontram em sistemas da SEFAZ, para que fossem sanadas distorções, uma vez que diversas mercadorias apresentavam o mesmo código, impossibilitando a leitura. Diz que preposto da empresa deu entrada em comunicação acompanhada de mídia magnética, porém os arquivos foram rejeitados pelo validador do Sintegra, conforme relatórios anexos às fls. 14 e 15, sujeitando-se, por isso, a empresa à multa estipulada nos autos, pois os arquivos se encontravam fora do padrão.

A defesa suscitou como preliminar que a infração foi capitulada de forma ampla, abrangendo três tipos de infrações alternativas, sem ser especificada qual delas se subsume na situação dos autos. Protesta que a descrição do fato dessa forma contraria os princípios da tipicidade, da ampla defesa e do contraditório. As outras três preliminares não constituem, tecnicamente, preliminares, e sim questões de mérito.

Quanto à questão acima assinalada – falta de indicação de qual das três imputações se subsume na situação dos autos –, está patente que, de fato, o contribuinte foi acusado de três coisas, conectadas pela conjunção alternativa “ou”, o que significa dizer que o fato imputado ou é uma coisa, ou outra, ou uma terceira – resta saber qual das três. Trata-se de três acusações distintas e, por sua natureza, auto-excludentes, pois é impossível “entregar” arquivos em padrão diferente do previsto na legislação se a empresa “deixou de entregar” tais arquivos; e, do mesmo modo, não há como os arquivos “serem entregues” em condições que impossibilitem sua leitura, se o contribuinte “deixou de entregá-los”.

Tendo em vista que essa descrição é um padrão genérico existente no sistema de informatização do Auto de Infração, cumpre verificar, nos adendos consignados em seguida à descrição-padrão, o que foi que realmente ocorreu. Pelo que disse a auditora, a empresa já havia feito a entrega dos arquivos magnéticos à repartição fiscal, mês a mês. Ao ser intimada para reapresentá-los, por ocasião da ação fiscal, a empresa alegou que estava tendo problemas técnicos e por isso se via impossibilitada de gerar novos arquivos. Diante disso, a auditora, a partir do banco de dados da SEFAZ, copiou num CD os arquivos que a empresa havia fornecido mensalmente e entregou o referido CD à empresa, para que esta fizesse certas correções, uma vez que diversas mercadorias apresentavam o mesmo código, impossibilitando a leitura. Diz que preposto da empresa deu entrada em comunicação acompanhada de mídia magnética, porém os arquivos foram rejeitados pelo validador do Sintegra, conforme relatórios anexos às fls. 14 e 15, sujeitando-se, por isso, a empresa à multa estipulada nos autos, por terem os arquivos sido apresentados fora do padrão.

Não acato o pedido de nulidade, tendo em vista que as explicações acrescentadas à descrição-padrão esclarecem a natureza da imputação.

No mérito, porém, concluo que o fato foi mal tipificado. Não houve entrega de arquivos magnéticos fora do padrão. E, mesmo que houvesse, ao ser detectado o fato, ao ser feita a intimação do contribuinte para corrigir as inconsistências do arquivo magnético, deveria ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicando as irregularidades encontradas, e isso não foi feito, conforme prevê o § 3º do art. 708-B do RICMS/97, acrescentado pelo Decreto nº 9.332/05:

“Art. 708-B. ....

.....

§ 3º. Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.”

Esse dispositivo, embora seja posterior aos fatos em discussão, deixa de considerá-los infração, e por isso tem efeito retroativo, nos termos do art. 106, II, do CTN. Aliás, não se trata, a rigor, de atribuir efeitos “retroativos” ao § 3º do art. 708-B, pois a regra nele veiculada já estava no item 25.2 do Manual de Orientação aprovado pelo Convênio ICMS 57/95. Ou seja, o § 3º do art. 708-B

veio dizer o que já devia constar no RICMS desde o início da exigência dos arquivos magnéticos. Os relatórios às fls. 14 e 15 não preenchem os requisitos da aludida Listagem Diagnóstico.

Pelo que consta na descrição do fato, no Auto de Infração, à fl. 2, e pelo teor da intimação à fl. 9, está claro que a empresa entregou os arquivos magnéticos, mensalmente, como manda a legislação. Não está provado que os arquivos tivessem sido entregues fora do padrão, e, mesmo que tivessem sido entregues fora do padrão, teria de ter sido dada oportunidade para que a empresa os corrigisse, com indicação precisa dos pontos a serem corrigidos, mediante o instrumento próprio, que é a Listagem Diagnóstico.

Uma coisa é um arquivo magnético ser entregue “fora do padrão”; outra coisa é ele ser entregue “com erros”, como, neste caso, erros nos códigos das mercadorias, conforme consta no instrumento à fl. 9.

Ao proferir o voto vencedor, no Acórdão CJF 0422-11/04, o ilustre conselheiro Ciro Seifert destacou que divergências entre as informações contidas no registro tipo 50 e as informações contidas no registro tipo 54, em razão de omissão de dados neste último, não significam que o arquivo magnético foi entregue em padrão diferente do previsto na legislação. Ele assinala que o padrão para feitura e entrega dos arquivos magnéticos, conforme preceitua o § 4º do art. 708-A do RICMS/97 é aquele previsto no Convênio ICMS 57/95. Se o arquivo é entregue de acordo com o referido convênio, tanto assim que pode ser “lido”, embora haja erros nas informações, não se pode dizer que foi apresentado “fora do padrão”. O ilustre conselheiro observa que, naquele caso, a fiscalização poderia ter sido realizada, tanto assim que o autuante comparou os dados dos registros tipos 50 e 54.

O mesmo se verifica no caso ora em análise. Conforme observou a defesa, na fl. 120, não houve impedimento de fiscalização, e tanto isto é verdade que a autuante comparou os dados dos registros dos tipos 50 e 54, conforme descritivo no Auto de Infração, à fl. 2. A defesa assinala que, no Acórdão CJF 0380-11/04, um dos fundamentos da decisão foi o fato de a fiscalização poder ser realizada, uma vez que o autuante comparou os dados dos registros tipos 50 e 54 (fl. 122). Frisa que, ao contrário do que alegou a autuante, os arquivos em questão não estão em situação que impossibilite a sua leitura, uma vez que as informações geradas ficam disponíveis em formato de texto e podem ser acessadas por editores de texto que estejam orientados a adotar a estrutura de arquivos estabelecida no Manual de Orientação. A defesa juntou laudos técnicos em que duas empresas especializadas asseguram que os arquivos magnéticos em questão obedecem ao padrão previsto no Convênio ICMS 57/95 e podem ser lidos.

A defesa transcreveu à fl. 131 as ementas de dois acórdãos que se ajustam perfeitamente à situação em análise no presente Auto de Infração – Acórdão CJF 0380-11/04 e Acórdão CJF 0422-11/04.

O que se verificou, no caso em exame, foi isto: a empresa foi intimada para apresentar elementos que justificassem ou esclarecessem problemas relativos a códigos de mercadorias e não atendeu à intimação. Esse fato constitui infração tipificada no inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Busquei subsídios para meu convencimento no julgamento do Processo nº 269141.0008/03-9, através do Acórdão CJF 0004-12/04, da 2ª Câmara. O julgamento em apreço diz respeito a quatro situações, sendo que o item 4º envolve questão semelhante à do presente Auto de Infração. Naquele caso, o eminente relator, Conselheiro César Fonseca, concluiu que não devia subsistir a multa proposta na autuação fiscal, fundada no inciso XIII-A, “g”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, votando pela substituição daquela pena pelas multas de R\$ 90,00 e R\$ 180,00, previstas nas alíneas “a” e “b” do inciso XX do mesmo dispositivo legal. Seu voto foi fundamentado assim:

"Em relação à infração descrita no item nº 4 da autuação, em que se propõe multa de R\$ 14.726,84 pela não entrega, quando regularmente intimado, dos arquivos magnéticos à fiscalização estadual, embora a proposição do autuante esteja equivocada, cabe ao CONSEF a

aplicação da multa fiscal prevista na lei, diante da prova da conduta infracional típica. Por isso não se caracteriza qualquer nulidade.

No entanto, lê-se da informação fiscal (fls. ...) *"De acordo com o artigo 708-B do RICMS/BA-97, o contribuinte tem o prazo de 5 dias úteis contados do recebimento da intimação para fornecê-los (na fl. ... está o termo da última intimação)"*. Ou seja, a motivação do autuante para a proposição de multa foi o não atendimento da intimação para entrega dos arquivos magnéticos durante a ação fiscal, conforme previsto no art. 708-B. Não foi proposta a aplicação de multa pela falta de entrega mensal dos 12 arquivos do exercício de 2002 nos prazos fixados no art. 708-A e sim, durante a ação fiscal, no prazo de 5 dias úteis previsto no 708-B. Embora o autuante tenha concedido prazos maiores que 48 horas, o que está comprovado nos autos não é que o contribuinte não possuía os arquivos magnéticos e sim que os não entregou durante a ação fiscal.

A Lei nº 7.014, em seu art. 42, inciso XX estabelece multas sequenciais cumulativas para esta infração, qual seja, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exhibir livro ou documento, arquivo magnético ou similar, ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado. Por isso não deve subsistir a multa proposta na autuação fiscal no valor de R\$ 14.726,84, cabendo a cumulação das multas de R\$ 90,00 e R\$ 180,00 previstas nas alíneas "a" e "b" do inciso XX do art. 42." *(os grifos são do próprio acórdão)*

Note-se que o nobre conselheiro considerou, naquele caso, que as multas de R\$ 90,00 e R\$ 180,00 seriam aplicáveis cumulativamente. Em virtude disso, naquele julgamento, o ilustre conselheiro Tolstoi Seara Nolasco registrou seu voto por escrito, o qual restou como o voto vencedor, relativamente ao item em questão, concordando com o relator quanto à inaplicabilidade, naquele caso, da multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, "g", da Lei 7.014/96, acatando a tese de que a pena cabível seria a prevista no inciso XX, porém divergindo quanto à cumulação das multas de R\$ 90,00 e R\$ 180,00, por considerar que ambas decorreram da mesma conduta. O voto vencedor, naquele caso, foi proferido nestes termos:

"Quanto à fundamentação utilizada pelo Sr. relator no sentido de aplicar a multa prevista no art. 42, inc. XX, da Lei nº 7.014/96, em substituição à multa contida no art. 42, inc. XIII-A, do mesmo diploma legal, não há qualquer divergência. A discordância se restringe apenas a aplicação cumulativa das multas de R\$ 90,00 e R\$ 180,00, pois entendo que a segunda absorve a primeira. A conduta de não atendimento das duas intimações, sucessivamente lavradas pela fiscalização, configura uma infração continuada, ou seja, o sujeito passivo, deixou de cumprir obrigação tributária, de igual natureza, mediante duas condutas omissivas idênticas: não entrega das informações regularmente solicitadas pelo agente fiscal após a lavratura de duas intimações. Neste caso específico a conduta omissa de não atendimento da segunda intimação deve ser considerada como continuação da primeira conduta omissa, não havendo que se falar em duas intimações distintas, pois ambas são materialmente idênticas. Impõe-se, nesta situação, aplicação apenas da multa mais grave, de R\$ 180,00, prevista no art. 42, inc. XX, alínea "b", da Lei nº 7.014/96. Adota-se, neste caso, a teoria do delito continuado, contemplada no "caput" do art. 71 do Código Penal, aplicado por analogia na solução da presente lide fiscal. Voto, portanto, em relação à infração 4, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, devendo a multa de infração ser reduzida para R\$ 180,00, prevista no art. 42, inc. XX, alínea "b", da Lei nº 7.014/96."

Trata-se de situação fática semelhante à do presente Auto de Infração. Não vejo como decidir de modo contrário, sem ofensa ao princípio da igualdade.

Por tudo isso, concordo, a princípio, com o entendimento manifestado pela 2ª Câmara no julgamento aludido linhas acima, através do Acórdão CJF 0004-12/04, de que a multa aplicável

neste caso seja a prevista no inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Quanto à questão do valor da multa – se seria de R\$ 90,00 ou de R\$ 90,00 mais R\$ 180,00 –, ousou discordar do critério adotado no voto vencedor do julgamento tomado por paradigma. Sempre entendi que a multa da alínea “a” era cabível pelo não atendimento do primeiro pedido, a da alínea “b”, pelo não atendimento do segundo pedido, e a da alínea “c” pelo não atendimento de cada uma das intimações subseqüentes. Se o legislador pretendesse que a multa seguinte absorvesse a anterior, teria adotado fórmula diversa da que consta na alínea “c”. No entanto, ao estipular, na alínea “c”, que a multa ali estipulada se aplica pelo não atendimento de “cada uma” das intimações subseqüentes, fica evidente, a meu ver, que as multas aplicadas nas hipóteses das alíneas “b” e “c” não absorvem as anteriores. Em suma, não considero que a multa deva ser apenas a da alínea “b”. As multas das alíneas “a”, “b” e “c” são cumulativas. Proponho que a infração seja punida com as multas de R\$ 90,00 e R\$ 180,00, previstas nas alíneas “a” e “b” do inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO DISCORDANTE**

Acompanho o voto do relator, no sentido de que não restou caracterizada a entrega dos arquivos magnéticos fora do padrão estabelecido na legislação. Verifica-se no presente caso, que ocorreu divergência nos dados constantes nos registros, em razão de erros nos códigos das mercadorias, conforme consta no instrumento à fl. 09. Portanto, permanece o descumprimento à obrigação acessória e deve ser aplicada a penalidade correspondente. Neste caso, não há previsão específica na Lei nº 7.014/96, razão porque cai-se na regra genérica do inciso XXII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, a saber R\$ 50,00 (cinquenta reais).

Assim, meu voto é para a aplicação da multa de R\$ 50,00, pois os arquivos magnéticos foram entregues, embora com erros, tendo o contribuinte fornecido-os, mesmo porque a fiscalização não aplicou as multas, no momento adequado, decorrente da suposta, falta de atendimento às intimações.

Resta mencionar que este posicionamento já foi adotado pelo ilustre Conselheiro, Sr, Ciro Roberto Seifert, no Acórdão CJF nº 380-11/04, em voto vencedor.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206951.0008/04-4, lavrado contra **ATLANTA VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 270,00**, prevista no inciso XX, “a” e “b”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA/VOTO DISCORDANTE