

**PROCESSO** - A. I. Nº 180461.0005/07-2  
**RECORRENTE** - ÓTICA ERNESTO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0004-03/08  
**ORIGEM** - INFAT VAREJO  
**INTERNET** - 21/08/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0265-11/08

**EMENTA:** ICMS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. APRESENTAÇÃO COM INCONSISTÊNCIAS REFERENTES ÀS INFORMAÇÕES DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS, QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. MULTA. Comprovada a apresentação do arquivo magnético sem o Registro 74, relativo ao Inventário inicial do exercício de 2002. Contudo, não pode o Fisco impor ao contribuinte multa por descumprimento de obrigação acessória se, após a data da ocorrência da suposta infração, sobreveio norma revogando o dever de apresentar o Registro de Inventário por meio magnético. Confere-se à norma tributária mais benéfica efeitos retroativos, para atingir os processos administrativos ainda não definitivamente julgados, culminando com a improcedência da autuação. Rejeitada a preliminar de decadência. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 3ª JJF - Acórdão JJF nº 0004-03/08 - que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$809,65, em razão da:

1. falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$552,53, apurado através de levantamento quantitativo de estoque no exercício de 2003;
2. multa de 1% sobre as saídas realizadas no mês de janeiro de 2002, no total de R\$257,12, por ter o contribuinte deixado de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Consta nos autos que, apesar de intimado a corrigir as inconsistências em 16/07/2007, conforme intimação às fls. 139 a 141 dos autos, tendo sido expirado o prazo em 17/08/2007, o contribuinte solicitou postergação do prazo em 15/08/2007, o que foi concedido até 27/08/2007, a fim de que o mesmo reapresentasse o arquivo magnético com todos os registros obrigatórios, entretanto deixou de apresentar o Registro 74, relativamente ao primeiro mês do exercício subsequente, ou seja, o Inventário inicial do exercício de 2002, cujo registro fiscal (74) foi instituído pelo Decreto nº 8.087 de 27/12/2001, DOE de 28/12/2001.

A Decisão recorrida ressalta que a exigibilidade da apresentação do Registro 74 foi mantida pelo Decreto nº 8.087, de 27/12/2001, publicado no DOE de 28/12/2001, quando, através do art. 4º, inciso I, acrescentou o item 19-A ao Anexo 64. Assim, embora o § 6º do art. 686 do RICMS/BA tenha sido acrescentado pela Alteração nº. 62, de 14/02/2005, como alega o autuado, na época da exigência da obrigação acessória o Registro 74 constava no Anexo 64 do RICMS/BA.

Aduz a Decisão recorrida que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo

entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, devendo o contribuinte proceder à correção das inconsistências verificadas, do que foi o autuado intimado para fazer as devidas correções e retransmitir os arquivos do mencionado período, no prazo de 30 dias, não havendo, contudo, atendimento ao solicitado. Assim, aduz a JJF não assistir razão ao autuado.

No Recurso Voluntário, apresentado às fls. 253 a 262 dos autos, preliminarmente, o sujeito passivo argüiu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, que cuida do Registro 74, relativo ao mês de janeiro de 2002, e que o recorrente entende ser uma obrigação indevida para a época mencionada. Sustenta que, tanto na instância administrativa quanto na judicial, é incontroversa a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, pois não se pode admitir que, nos tributos sujeitos a lançamentos por homologação, o prazo decadencial seja superior a 5 anos. Cita decisões do Conselho do Ministério da Fazenda e do STJ.

No mérito, aduz o recorrente que a legislação à época determinava que o contribuinte deveria fornecer ao fisco arquivo eletrônico contendo as informações previstas no art. 686 do RICMS, atendendo as especificações técnicas vigentes na data de entrega do arquivo e descritas no Manual de Orientação (então Anexo 64). Registra que as informações seriam tão-somente as previstas no art. 686 e não as previstas no então Anexo 64, como entendeu a Decisão recorrida, pois o que se buscava no então Anexo 64 (Manual de Orientação) seriam as especificações técnicas quanto a forma de apresentação das informações (conteúdos, tamanhos, posições e formatos dos Registros). Assim, como os registros fiscais indicados no art. 686 do RICMS, especialmente nos incisos de seu caput, eram tão-somente os registros fiscais dos tipos 50, 51, 53, 54, 60M, 60A, 60R, 61, 70, não havia previsão legal, no ano de 2002, da necessidade de envio do Registro 74.

Salienta que só a partir de 15/02/2005, o § 6º foi acrescentado pelo Decreto nº 9.332, obrigando a se incluir o registro fiscal do tipo 74 (inventário) no arquivo eletrônico entregue mensalmente ao fisco. Assim, concluiu o recorrente, a exigência de entrega passou a vigorar apenas em 2005, ainda que o “leiaute” (lay-out) do registro fiscal tipo 74 já tivesse definido no então Anexo 64, cuja base se sustentou a 3ª JJF.

Por fim, reitera que era contribuinte usuário de SEPD e somente estava obrigado a manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, conforme determinava o caput do art. 686, e que os registros fiscais a serem mantidos eram tão-somente os indicados nos incisos do caput do art. 686. Assim, requer, em preliminar, a decadência do lançamento ou, no mérito, a improcedência da multa, haja vista a falta de obrigatoriedade legal, no ano de 2002, do envio do Registro 74.

O Parecer PGE/PROFIS, às fls. 267 a 270 dos autos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, uma vez que entende descabida a alegação de decadência, posto que se trata de obrigação acessória cujo lançamento não se dá por homologação, visto que não se trata de cobrança de tributo, razão pela qual não há de que se falar em pagamento antecipado, tampouco homologação tácita em relação ao crédito tributário exigido, restando afastada, assim, a norma do art. 150, § 4º, do CTN, incidindo aquela outra do art. 173, I, do mesmo diploma, que prevê o *dies a quo* do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Quanto ao mérito, aduz a PGE/PROFIS que o art. 686 do RICMS, em sua redação vigente à época, ao versar sobre a obrigatoriedade de o contribuinte manter, pelo prazo decadencial, o arquivo magnético com o registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, expressamente ressaltava que tal arquivo a ser mantido deveria se dar “na forma estabelecida no Anexo 64”.

Por outro lado, aduz o opinativo, o § 5º do aludido dispositivo já previa, que o contribuinte deveria fornecer o arquivo magnético “*contendo as informações previstas neste artigo atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação (Anexo 64) vigentes na data da entrega do arquivo*”. Já o art. 712-A, acrescentado ao RICMS pelo Decreto nº. 7675/99, estabelece a necessidade de os contribuintes autorizados ao uso de sistema eletrônico de processamento de dados adequarem-se às disposições contidas no referido Manual de Orientação (Anexo 64).

Assim, entende a PGE/PROFIS que os dispositivos regulamentares que estabelecem as obrigações acessórias afetas ao uso de SEPD, ao invocarem a disciplina do aludido Anexo 64 do RICMS, trazem o conteúdo deste para dentro da própria norma instituidora da obrigação, de maneira que as prescrições ali previstas passam também a integrá-la.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, relativa à segunda infração, a qual julgou procedente a exigência da multa de 1% sobre as saídas realizadas no mês de janeiro de 2002, no valor de R\$257,12, prevista, à época, no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, por ter o contribuinte, apesar de intimado para corrigir as inconsistências, deixado de fornecer arquivos magnéticos com o Registro 74, relativamente ao primeiro mês do exercício subsequente, ou seja, o Inventário inicial do exercício de 2002, cuja obrigação foi instituída pelo Decreto nº 8.087 de 27/12/2001.

O artigo 686 do RICMS, vigente no período de 30/12/2000 a 03/02/2003 (Decreto nº. 7886, de 29/12/00), estabelecia que o *contribuinte de que trata o art. 683 está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, o arquivo magnético com registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, na forma estabelecida no Anexo 64 e neste Capítulo (Convs. ICMS 57/95, 75/96 e 66/98, 33/99)*.

Já o art. 965, I, do RICMS, determina que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Portanto, da análise sistemática dos dispositivos legais, em 24/09/2007, data da lavratura do Auto de Infração, cristalina a obrigação do contribuinte de manter o arquivo magnético, *na forma estabelecida no Anexo 64*, dos dados referentes às operações realizadas no exercício de 2002, pois ainda não havia operado o prazo decadencial de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte.

Ademais, conforme Parecer PGE/PROFIS, é descabida a alegação de decadência por se tratar de obrigação acessória, cujo lançamento não se dá por homologação, uma vez que não cabe ao contribuinte proceder a qualquer lançamento, devendo-se aplicar a regra geral de prazo de decadência, prevista no art. 173 do CTN. Logo, rejeito a preliminar de que operou a decadência para exigência desta multa.

No mérito, após maiores reflexões, o entendimento atual desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal é de que não deve prevalecer a exigência da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, em razão de não constar nos arquivos magnéticos o Registro 74, apesar de à época haver previsão legal para apresentação de arquivos magnéticos com o Registro 74.

É cristalino que o artigo 686 do RICMS, na sua redação vigente até 03/02/2003, já determinava a apresentação dos arquivos magnéticos *na forma estabelecida no Anexo 64*, cujo Anexo tornou obrigatória a inclusão nos arquivos magnéticos do Registro de Inventário 74, referente ao período de apuração do ICMS em que foi realizado o inventário e nos arquivos referentes ao período seguinte, nos termos do Decreto 8.087/01, que procedeu a Alteração nº. 29 ao RICMS-BA, com vigência a partir de 28/12/2001, através do item 19-A.

Contudo, não deve prevalecer a exigência da multa, uma vez que com a edição do Decreto nº. 8.435, de 03/02/03, que revogou o Anexo 64, inseriu-se na legislação tributária um novo “Manual de Orientação” destinado aos contribuintes usuários do SEPD, cujo manual não indicava, dentro da estrutura do arquivo magnético, o “Tipo 74 – Registro de Inventário”, o qual só foi inserido através do Convênio ICMS 76/03, com efeitos a partir de 16/10/2003.

Assim, apesar de a partir de 16/10/2003 os Estados terem sido autorizados pelo Convênio a inserir em suas legislações a exigência de manutenção do Registro de Inventário, que deveria dar-se por intermédio de instrumento normativo formal, o Estado da Bahia só inseriu em sua legislação tal exigência com a edição do Decreto n. 9.332, de 14/02/2005 (Alteração n. 62, do RICMS), mediante o acréscimo do parágrafo 6º ao art. 686 do RICMS, o qual tratou de forma específica do Registro de Inventário que havia sido incluído no Manual de Orientação a partir de 16/10/2003.

Isso significa dizer que, nesse lapso temporal de 03/02/2003 a 14/02/2005, o Fisco não poderia impor multa por descumprimento de obrigação acessória relativa à manutenção e entrega de arquivo magnético contendo os dados do Registro de Inventário (Registro tipo 74), pois, com a revogação do Anexo 64 e a vigência do Convênio ICMS 76/03, somente seria possível proceder a tal exigência com previsão específica do Estado da Bahia, o que somente ocorreu com a edição do Decreto nº 9.332/2005.

Portanto, resta inegável que a legislação superveniente à data da ocorrência da infração objeto da autuação deixou de defini-la como um ato ilícito, rendendo ensejo à incidência da regra de retroatividade da norma mais benigna inserta no art. 106, II, “a”, do CTN, que permite aplicar a ato ou fato pretérito a lei que deixa de definir determinada conduta como infração, quando se trata de procedimento administrativo ainda não definitivamente julgado.

Chega-se à mesma conclusão a partir da aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida sobre a punibilidade do infrator (art. 112, do CTN), pois não se pode suprir uma indisfarçável deficiência legislativa mediante interpretação extensiva de uma norma sancionadora, em desfavor do contribuinte, que será penalizado em virtude de uma exigência não prevista no ordenamento.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para julgar insubstancial a segunda infração do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180461.0005/07-2, lavrado contra **ÓTICA ERNESTO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$552,53**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. DA PGE/PROFIS