

**PROCESSO** - A. I. N° 146468.0088/08-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - AUTO POSTO SALVADOR LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0280-04/10  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 04/08/2011

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0218-12/11

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações 01 e 02 descaracterizadas após a consideração, nos levantamentos da fiscalização, de notas fiscais apresentadas pelo autuado. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A legislação tributária estadual determina que os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações. O não atendimento resulta na aplicação da multa sobre o valor da operação, ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado. Uma vez que não existiu dolo, fraude, simulação ou falta de pagamento de tributo, e que a atividade empresária se dá com mercadorias cuja fase de tributação está encerrada, possível ao autuado ser agraciado com a benesse do §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, que, em razão das peculiaridades do caso concreto, corresponde à redução da multa pelo descumprimento de obrigação acessória a 10% do seu valor, mediante a aplicação da alteração introduzida pela Lei nº. 10.847/07. Infração 4 parcialmente elidida, com adequação da multa para 2%, conforme modificação introduzida pela Lei nº 10.847/07, em face do princípio da retroatividade benéfica da lei, e redução para 10% do montante cobrado. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE INTIMAÇÕES. Intimação efetuada sem os requisitos específicos necessários relativos a arquivos magnéticos e respectivos registros. Infração 5 nula. Mantida a

Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, apresentado em relação ao julgamento do Auto de Infração lavrado em 10/06/2008, o qual exige ICMS de R\$167.499,56 além de multa nos percentuais de 50%, 60% e 70%, além de multas fixas nos percentuais de 1% e 5%, relativo às seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício de 2004, exigindo-se imposto no valor de R\$ 9.081,88, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº. 7.014/96. Está registrado que a irregularidade ocorreu em relação às mercadorias gasolina comum e aditivada, conforme discriminações dos Anexos I e II do PAF;

INFRAÇÃO 2: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de produtos no exercício de 2004, exigindo-se imposto no valor de R\$ 2.878,05, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II “d” da Lei nº. 7.014/96. Consta que a irregularidade ocorreu em relação aos produtos gasolina comum e aditivada, consoante discriminações dos Anexos I e II do PAF;

INFRAÇÃO 4: Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que estava obrigado, sendo aplicada a multa de 5% sobre o valor das operações, prevista no art. 42, XIII-A, “h” da Lei nº 7.014/96, que resultou na quantia de R\$ 112.841,93, conforme discriminado no Anexo V do PAF;

INFRAÇÃO 5: Falta de apresentação dos arquivos magnéticos exigidos mediante intimações, com informações das operações ou prestações realizadas, com aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 42.647,70, prevista no art. 42, XIII-A, “g” da Lei nº. 7.014/96, conforme Anexo V e demais documentos juntados ao PAF.

A decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão JJF 0280-04/10 (fls. 616 a 626), lastreou-se nos seguintes argumentos, para embasar a decisão proferida:

*“Ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte, relativas às infrações 01 a 04.*

*Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante, nessas infrações, expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu a infração, fundamentou com a indicação dos demonstrativos e relatórios, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados na impugnação e na reabertura de prazo para impugnação / manifestação defensiva, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.*

*Todos os levantamentos elaborados às fls. 19 a 95 possuem a ciência do sujeito passivo, a exemplo daqueles de fls. 20, 21, 28, 33, 46 e 47. Por outro lado, aqueles de fls. 96 a 108 foram entregues ao contribuinte juntamente com a intimação da informação fiscal, com reabertura de prazo para impugnação, não se configurando, assim, qualquer agressão aos direitos do contraditório e da ampla defesa.*

*Com relação à preliminar de nulidade relativa à inaplicabilidade da Portaria 445/98 (infrações 01, 02 e 03), entendo que assiste razão ao autuante e ao fiscal estranho ao feito (diligente), quando afirmam que a mesma dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.*

Rejeito também a preliminar de nulidade referente à infração 04, por ter o autuante utilizado o art. 824-D do RICMS/BA como enquadramento legal. Entendo que tal argumento é equivocado, pois este fato em nada atingiu o direito ao contraditório e à ampla defesa. Verifico que no Anexo V, que fundamenta o lançamento, resta citado como infringido o art. 915, XIII, "h" do RICMS/BA. Outrossim, trata-se de mera incorreção, com a qual é possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário.

As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, nos termos do art. 18, parágrafo 1º do RPAF/99.

No que se refere ao alegado caráter confiscatório das multas aplicadas, não é da atribuição legal deste órgão julgador apreciar aspectos da legislação que no entendimento do sujeito passivo sejam inconstitucionais (art. 167, I do RPAF/BA).

No que tange ao pedido de diligência, conforme o relatório supra, foi devidamente atendido, não mais restando nos autos quaisquer elementos que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico.

Quanto ao prazo legal da intimação para correção dos arquivos magnéticos (infração 05), constato que a 1ª intimação, datada de 28/03/2008 (fl. 12), não é a legalmente exigida para esta situação, pois não possui as informações específicas dos arquivos magnéticos ou dos registros intimados (Listagem Diagnóstico). A segunda intimação, datada de 27/05/2008 (fl. 197), possui as mencionadas informações, preenchendo os requisitos legais de validade para imputação de multa. Todavia, o prazo concedido foi de apenas 10 dias, ao invés de 30, consoante prevê o parágrafo 5º do art. 708-B do RICMS/BA. A reabertura do prazo de defesa de fl. 368, que não corrige os vícios procedimentais anteriormente mencionados, não foi acompanhada da intimação específica exigida para arquivos magnéticos. Não é válida, portanto, a exigência da multa respectiva, em função dos citados equívocos cometidos nas intimações de fls. 12 e 368.

Infração 05 nula. Represento à autoridade competente para que renove a ação fiscal relativa a esta infração, desta feita a salvo de vícios.

No mérito, verifico que o sujeito passivo atua no ramo de comércio varejista de combustíveis, e, como tal, normalmente deveria receber as mercadorias que adquire por meio de notas fiscais com o ICMS pago por antecipação tributária. Contudo, na presente situação, exige-se o imposto devido por solidariedade, por antecipação tributária de responsabilidade própria e multa por presunção de omissão de saídas de mercadorias isentas e / ou não tributáveis (infrações 01, 02 e 03), em razão da falta de constatação de registro de entradas (infrações 01 e 02) e saídas (infração 03) de produtos no estabelecimento.

Com relação às infrações 01 e 02, a sociedade empresária alegou, na defesa, não terem sido computadas as notas fiscais 049.471 e 049.472.

Na manifestação, de fls. 370 a 391, o autuado juntou cópias das notas fiscais (fls. 392/393) e requereu o cômputo desses documentos nos levantamentos respectivos.

A autoridade fiscal, na informação de fls. 440 a 445, alegou não ter considerado as sobreditas notas por não terem sido apresentadas (fl. 442).

Verifico que, no demonstrativo de fl. 20, foi apurada omissão de entradas de 8.129 litros de gasolina comum, e 8.339 litros de gasolina aditivada no de fl. 33.

Computando-se os 9.000 litros de gasolina aditivada da nota fiscal 049.472 e os 10.000 litros de gasolina comum da nota fiscal 049.471 (que, de fato, foram colacionadas pelo autuado, às fls. 392/393), ocorre reversão de omissão de entradas para omissão de saídas, o que acarretaria a aplicação de multa fixa, já exigida na infração 03.

Constatada a diferença de entradas de mercadorias, na hipótese dessas terem saído sem tributação, deve ser exigida a multa de R\$ 50,00 por omissão de saídas de mercadorias isentas e / ou não tributáveis.

Pelo exposto, reputo descaracterizadas as infrações 01 e 02 e caracterizada a infração 03.

Com relação à infração 04, o autuado afirma que a multa aplicada é absurda. Diz que a penalidade tem o fim de atingir os contribuintes cuja comercialização compreende mercadorias com tributação normal, obrigando-os a utilizar o ECF sempre que promoverem saídas de mercadorias. Neste caso, o sujeito passivo somente comercializa produtos submetidos ao regime da substituição tributária, com fase de tributação encerrada e, por um equívoco, em parte devido à ignorância acerca de assuntos fiscais, foram emitidas notas fiscais série D1, ao invés do cupom fiscal.

Questiona o prejuízo que o Erário Público sofreu com tal erro. Por não ter havido dolo, fraude ou simulação, à luz do art. 158 do RPAF/99, requer "o cancelamento da penalidade".

Primeiramente, tendo-se em vista a modificação introduzida pela Lei número 10.847/07 e o princípio da

*retroatividade benigna, deve a presente multa por descumprimento de obrigação acessória ser adequada para 2%, sendo que os valores exigidos na infração 04 passam a ser os discriminados no demonstrativo abaixo, com a redução para 10% da quantia resultante, em virtude da inexistência de dolo, fraude simulação, falta de pagamento de tributo e, principalmente, em função de o contribuinte comercializar mercadorias com fase de tributação encerrada.*

Transcrevo abaixo parte do Acórdão CJF Nº 0025/11-10.

*Como curial, o §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, prevê a possibilidade de redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória. Eis o texto legal:*

*“As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto”.*

*A aplicabilidade, nesta instância de julgamento, das normas que permitem a redução ou cancelamento da multa em tela inicia-se em um ponto anterior àquele mencionado pelo sujeito passivo: o conceito de discricionariedade e a sua existência no âmbito de aplicação da norma retrotranscrita.*

*Segundo o entendimento pacífico dos administrativistas nacionais, aqui representados pela Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, o ato administrativo é vinculado quando “a lei não deixou opções; ela estabelece que, diante de determinados requisitos, a Administração deve agir de tal ou qual forma. Por isso mesmo se diz que, diante de um poder vinculado, o particular tem um direito subjetivo de exigir da autoridade a edição de determinado ato, sob pena de, não o fazendo, sujeitar-se à correção judicial” (in Direito Administrativo, Atlas, 12ª ed., pág. 196).*

*A discricionariedade, de seu turno, ocorre quando “o regramento não atinge todos os aspectos da atuação administrativa; a lei deixa certa margem de liberdade de decisão diante do caso concreto, de tal modo que a autoridade poderá optar por uma dentre várias soluções possíveis, todas válidas perante o direito. Nesses casos, o poder da Administração é discricionário, porque a adoção de uma ou de outra solução é feita segundo critérios de oportunidade, conveniência, justiça, equidade, próprios da autoridade, porque não definidos pelo legislador” (ob. cit., págs. 196/197).*

*Esse conceito técnico-jurídico de discricionariedade por vezes é aplicado equivocadamente, bastando para o intérprete a existência, no texto escrito, da locução “o Administrador pode”. Na maioria das vezes, entretanto, o poder que se deve extrair da norma não é sinônimo de faculdade, mas do famoso “poder-dever”; é aquele poder que, uma vez preenchidos os requisitos previstos na própria norma ou em outra, de hierarquia superior, converte-se em dever e faz surgir o direito subjetivo que caracteriza o ato administrativo vinculado.*

*Trazendo a teoria para a prática, tenho como inquestionável que o §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, ao estabelecer que “as multas poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo” está a nos dizer, na verdade, que “as multas deverão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto”.*

*Reducir ou cancelar a multa, quando preenchidos os requisitos legais, é, portanto, um ato vinculado, e não discricionário. A vinculação encontra-se no motivo do ato administrativo (só é possível reduzir ou cancelar a multa se não houver fraude, dolo, simulação ou falta de recolhimento de imposto) e fica muito clara quando transponemos o caso concreto para a lição da eminent doutrinadora: “Considerado o motivo como pressuposto de fato que antecede a prática do ato, ele pode ser vinculado ou discricionário. Será vinculado quando a lei, ao descrevê-lo, utilizar noções precisas, vocábulos unissignificativos, conceitos matemáticos, que não dão margem a qualquer apreciação subjetiva” (ob. cit. pág. 199). Veja-se que no caso em análise fraude, dolo e simulação são conceitos jurídicos precisos, oriundos do direito civil, e falta de recolhimento de imposto é uma constatação fática, um fato matemático, por vezes, no ritual de compensação que marca o ICMS.*

*Só haverá discricionariedade quanto ao motivo, segundo a eminent doutrinadora, em duas hipóteses: a) quando a lei não define o motivo, deixando-o a critério da Administração, como é o caso da exonerado ad nutum dos servidores nomeados para cargo de provimento em comissão; e b) quando a lei define o motivo utilizando noções vagas, vocábulos plurissignificativos, os chamados conceitos jurídicos indeterminados, que deixam à Administração a possibilidade de apreciação segundo critérios de oportunidade e conveniência administrativa (por exemplo: a lei manda punir servidor que praticou procedimento irregular, mas não define em que consiste; a lei prevê o tombamento de bem com valor artístico sem estabelecer critérios objetivos que permitam o enquadramento do bem nesse conceito).*

*A redução ou o cancelamento da multa de que tratamos neste momento não se enquadra em nenhuma das duas hipóteses de discricionariedade quanto ao motivo, primeiro porque a Lei definiu, claramente, os motivos ensejadores do benefício perseguido pelo recorrente, segundo porque, ao nos dar esses motivos, fez uso de conceitos jurídicos determinados, consoante o que foi disposto linhas atrás.*

Aliás, entender que, mesmo presentes os requisitos legais, pode a Administração indeferir o pedido do contribuinte, é imprimir um subjetivismo somente aceitável em regimes ditatoriais, permitindo que o Poder Público beneficie este ou aquele contribuinte de forma absolutamente arbitrária. A discricionariedade administrativa vigente no Estado Democrático de Direito não é sinônimo de subjetividade, conquanto por vezes poderá com ela confundir-se, como no caso da exoneração *ad nutum*; essa subjetividade, todavia, somente é aceitável se puder ser encaixada na moldura da conveniência ou da oportunidade administrativas (no caso da exoneração do ocupante de cargo em comissão, a subjetividade é conteúdo da conveniência, pois não é conveniente manter em cargo de chefia, direção ou assessoramento servidor que tenha diferenças com o seu superior imediato).

Pois bem. Feita esta longa, mas necessária, introdução, concluo que, quanto ao motivo, o ato é vinculado e o recorrente preencheu os requisitos legais para obter o benefício almejado: não há nos autos provas de que tenha agido com dolo, fraude ou simulação, valendo esclarecer, no particular, que, por todos os motivos, essa prova é necessária, sobretudo diante da gravidade da acusação; também não se vislumbra falta de recolhimento de ICMS decorrente da conduta infracional praticada pelo contribuinte, justamente por se tratar de posto de gasolina, cujas mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária com encerramento da fase de tributação na entrada e, ainda, porque a acusação é de emissão de nota fiscal em lugar do cupom, e não de falta de emissão de documento fiscal.

Portanto, sucede que a lei somente possibilitou o indeferimento do pedido de cancelamento ou redução da multa por descumprimento de obrigação acessória nos casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação ou quando o ilícito formal implique falta de recolhimento do tributo.

Nas circunstâncias, o contribuinte faz jus ao benefício que pretende obter.

Superada essa questão, chega-se a uma nova conclusão: a norma invocada pelo contribuinte possui dois conteúdos discricionários, mas eles não estão no motivo do ato administrativo, e sim em sua finalidade. Um é relativo à decisão do órgão julgador de reduzir ou de cancelar a multa aplicada, e o outro, em caso de redução, versa sobre o respectivo montante. A lei não deu ao seu aplicador parâmetros rígidos e objetivos para que possa concluir pela redução ou pelo cancelamento, muito menos disse qual o percentual de redução que deveria ser aplicado em cada hipótese abstratamente considerada.

Para chegar a essas conclusões, valho-me de balisadores por demais conhecidos de todos nós: a justiça e a equidade. Os autos revelam que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido cinco infrações distintas. A infração 4, especificamente, toca à emissão irregular de nota fiscal de venda a consumidor em lugar do cupom oriundo do ECF. Esse fato, concordo com a autoridade autuante, enfraquece todo o sistema desenvolvido pela Secretaria da Fazenda para tornar mais segura e ágil a atividade fiscalizatória. Assim, tenho que a própria conduta do recorrente não autoriza o cancelamento da multa imposta na infração 4.

Por outro lado, todas as cinco infrações do contribuinte foram de baixo potencial ofensivo. A infração 4, como visto linhas atrás, além de não ter implicado falta de recolhimento do imposto, não se caracteriza pela omissão do recorrente na emissão de documento fiscal, mas, sim, na emissão de documento errado, o que deve atenuar o rigor da penalidade imposta.

Nesses termos, na esteira dos precedentes deste Conselho de Fazenda (ACÓRDÃO CJF N° 0025-11/10 e N° 0007-11/10), tenho que a multa aplicada deve ser reduzida para 10% do valor resultante da aplicação do percentual de 2%, nos termos abaixo.

DATA	BC	MULTA	MULTA RED.
31/01/2004	31.911,90	638,24	63,82
28/02/2004	248.732,01	4.974,64	497,46
31/03/2004	306.471,20	6.129,42	612,94
30/04/2004	221.116,02	4.422,32	442,23
31/07/2004	186.245,49	3.724,91	372,49
31/08/2004	128.346,70	2.566,93	256,69
30/09/2004	130.182,40	2.603,65	260,36
31/10/2004	316.919,94	6.338,40	633,84
30/11/2004	323.975,97	6.479,52	647,95
31/12/2004	362.937,70	7.258,75	725,87
<b>TOTAL</b>		<b>45.136,79</b>	<b>4.513,65</b>

*Infração 04 parcialmente elidida, com adequação da multa para 2%, conforme modificação introduzida pela Lei nº 10.847/07, em face do princípio da retroatividade benéfica da lei, e redução para 10% do resultado da aplicação do referido percentual.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. Represento à autoridade competente para que renove a ação fiscal relativa à infração 05, desta feita a salvo de vícios.*

**VOTO DISCORDANTE (INFRAÇÃO 4 – QUANTO A REDUÇÃO DA MULTA).**

*Acompanho o voto do nobre Relator em relação à aplicação do princípio da retroatividade benigna, pela redução do porcentual da multa aplicada de 5% para 2%, tendo em vista a modificação introduzida pela Lei 10.847/07. Concordo também que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, compatibilizando a gravidade do ato infracional com o valor monetário da multa.*

*Em que pese a excelente fundamentação, discordo da aplicação da redução do porcentual para 10% sobre o porcentual resultante de 2%, pelas razões que passo a expor.*

*Dentre outras finalidades, as multas previstas na legislação tributária cumprem finalidades educativas ou coercitivas. Na situação presente a multa foi aplicada em decorrência de o contribuinte ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de Equipamento de Controle Fiscal (ECF) nas situações em que estava obrigado. Segundo o disposto no art. 238, do RICMS/BA os contribuintes usuários de ECF somente estão autorizados a emitir notas fiscais de vendas a consumidor ou modelo 1 nas situações em que a legislação federal dispuser; quando houver solicitação do adquirente das mercadorias.*

*Nestas situações, o contribuinte deve emitir, também, o cupom fiscal através do ECF, exceto haja impossibilidade nas situações em que é previsto na legislação do ICMS.*

*A multa de 5% pela emissão de outro documento fiscal em lugar do cupom fiscal decorrente do uso de ECF prevista art. 42, XIII-A, "h" foi acrescentada pela Lei nº 8.534/02, com efeitos a partir de 01/01/03. O objetivo foi fazer com que as empresas usuárias de ECF registrassem suas operações mercantis naqueles equipamentos, tendo em vista que os mesmos possuem Memória Fiscal inviolável, preservando os registros de dados mesmo que venham sofrer intervenções regulares ou irregulares. Esse procedimento possibilita ao Fisco efetuar leituras dos dados acumulados nos ECFs durante toda a sua vida útil, tanto dos ECFs novos ou já utilizados, tendo em vista que precisam ser cadastrados previamente na Secretaria da Fazenda, antes de ser posto em uso, possibilitando um acompanhamento e controle sobre as operações realizadas por estabelecimento.*

*Por sua vez, o software utilizado possibilita a criação do Registro Tipo 60 que serve para informar as operações e prestações realizadas com os documentos fiscais emitidos por ECF, os quais podem ser utilizados na aplicação de roteiros de auditorias a exemplo de estoques.*

*A emissão de notas fiscais ao invés do cupom fiscal que está obrigado dificulta o exercício de controle por parte da administração tributária, quer seja pela dificuldade de controle de emissão, escrituração, adulteração, além da necessidade de manipular dados manualmente quando da execução dos trabalhos de fiscalização.*

*Pelo exposto, a intenção do legislador ao instituir a multa em comento foi implementar um controle mais eficaz pelo Fisco, o que não ocorre com a mesma segurança quando for emitida apenas a nota fiscal. Entretanto, apesar desta imposição ter começado a vigorar no início do ano de 2003, tempo suficiente para os contribuintes tomarem conhecimento da sua aplicação, o porcentual de 5% instituído inicialmente revelou-se excessivo, o que motivou a sua redução para 2%.*

*Na situação presente, a redução de 5% para 2% constitui uma redução efetiva de 60% do montante da multa aplicada o que considero razoável.*

*Como proposto, a redução de 5% para 2% e em seguida nova redução para 10% dos 2% resulta em porcentual efetivo de 0,2%, ou seja, uma redução de 96%. Entendo que este porcentual é insignificante diante da relevância em termos da finalidade que a multa foi instituída, desconstituindo sua materialidade em expressão monetária. Mesmo porque, ainda que se trate de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, não existe porcentual ínfimo similar previsto na Lei Estadual do ICMS (7.014/96).*

*Pelo exposto, voto no sentido de que seja aplicada a retroatividade benigna com a redução da multa para o porcentual de 2%, que considero adequada e razoável”.*

*Diante de tal decisão, a Junta recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos contidos no artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 2, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto nº. 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.*

Extractos de pagamento constantes às fls. 637 e 638, informam o recolhimento pelo sujeito passivo, do valor julgado, ocorrido em 03 de maio de 2011.

## VOTO

É objeto do Recurso de Ofício, a decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, conforme voto acima transscrito, especialmente as infrações 1, 2, 4 e 5.

Quanto as duas primeiras infrações, decorrem da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, apurando-se diferenças de entradas, com a cobrança do imposto devido na condição de responsável solidário (infração 1), e de responsável próprio pelo recolhimento do imposto (infração 2).

Em que pese às diversas manifestações no processo, tanto do sujeito passivo, quanto do autuante, este último de forma repetitiva, apenas mudando os prazos, somente com a solicitação de diligência de fls. 606, realizada por estranho ao feito e constante às fls. 609 e 610, desconstituiu as infrações, à vista de documentos trazidos pela empresa, julgando ambas as infrações improcedentes, pela constatação de inexistência de diferenças, à vista de documentação trazida pela recorrente quando ainda em sede de defesa.

Quanto à infração 4, a Junta de Julgamento Fiscal, de forma não unânime, entendeu por reduzir o percentual de multa aplicada sobre a mesma, após a readequação do percentual inicialmente aplicado, em atendimento ao princípio da retroatividade benigna. Aqui, não se questiona a retroatividade, consoante entendimento pacificado neste órgão. O que motivou a divergência apontada foi o fato de que após a readequação da multa, diante da edição da Lei nº. 10.847/07, a qual alterou de 5% para 2% o percentual de multa para a infração verificada, o julgador de primeiro grau entendeu, levando em consideração que no lançamento restaram apenas infrações de natureza acessória, que não implicaram em redução ou não recolhimento de imposto, e por ter o sujeito passivo as suas mercadorias tributadas por antecipação tributária, razão pela qual, as operações de saídas de mercadorias ocorrem sem que o imposto seja devido neste momento, vez que o seu pagamento já ocorreu em etapa anterior, encerrando, pois, a fase de tributação, além do fato do sujeito passivo não ter agido com dolo ou má fé, diante do fato de ter emitido documento fiscal não exigido para tais operações (nota fiscal de venda ao consumidor, ao invés de cupom fiscal), na forma prevista no artigo 158 do RPAF/99.

Para tal decisão, transcreveu parte de voto prolatado na 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão 0025/11-10), no qual o julgador, estribado no disposto do artigo 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/96, que determina que as multas por descumprimento de obrigações acessórias **poderão** ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Note-se que o comando da norma legal é no sentido de que tal concessão é uma liberalidade do julgador, e não uma obrigação, devendo, pois, ser observado o caso concreto, sendo exigido, ainda, aí de forma impositiva, que a conduta do sujeito passivo não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto, o que, no caso em tela, diante do julgamento realizado, foi atendida, face ao levantamento quantitativo por espécie de mercadorias realizado no mesmo exercício de 2004.

Dessa forma, a decisão de primeiro grau encontra-se acertada, à vista dos argumentos já expostos.

Quanto à infração 5, a qual impõe penalidade pela falta de apresentação dos arquivos magnéticos relativos ao exercício de 2004, reitero as palavras do julgador de primeiro grau, ao se pronunciar, adotando-a no presente voto: *“Quanto ao prazo legal da intimação para correção dos arquivos magnéticos (infração 05), constato que a 1ª intimação, datada de 28/03/2008 (fl. 12), não é a*

*legalmente exigida para esta situação, pois não possui as informações específicas dos arquivos magnéticos ou dos registros intimados (Listagem Diagnóstico)".*

A intimação para realização das correções nos arquivos magnéticos constante à fl. 197, onde o artigo estipula prazo de dez dias para “*inclusão dos registros 60-A, 60-M, e 61 no SINTEGRA dos meses de janeiro a dezembro/2004, (arquivo com inconsistência consoante intimação do dia 28-03-2008)*” é bastante esclarecedora.

Em que pese tal cominação, verifica-se, diante das infrações 1 e 2, que, apesar de tal fato, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias não deixou de ser realizado, ainda que com base no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

A legislação que trata do assunto, especialmente no § 3º do artigo 708-B, do RICMS/97, o qual determina que se tratando de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, ao passo que o § 5º do mesmo artigo, determina que o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, o que no presente caso, não aconteceu, vez que, como dito anteriormente, o prazo foi de apenas dez dias. Assim, a Junta de Julgamento Fiscal, conforme entendimento já sedimentado no CONSEF entendeu que a intimação não atendendo o prazo legal, resulta em nulidade da infração.

Dessa forma, a decisão não merece qualquer reparo, razão pela qual deve ser mantida tal como inicialmente prolatada, razão pela qual voto no sentido de que o Recurso de Ofício apresentado NÃO DEVE SER PROVIDO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 146468.0088/08-0, lavrado contra AUTO POSTO SALVADOR LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$4.563,65, previstas no art. 42, incisos XII e XIII-A, “h”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo os valores recolhidos ser homologados pelo órgão competente.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

CLÁUDIA MAGALHÃES GUERRA – REPR. DA PGE/PROFIS