



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº : 322/2006

SESSÃO DE: 03.06.2006

PROCESSO DE RECURSO Nº : 1/1477/2005

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200502206

RECORRENTE : NORMATEL NORDESTE MATERIAIS LTDA

RECORRIDO : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATORA : CONSª FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

(Voto de desempate parte integrante e constante da respectiva resolução)

EMENTA: ECF/ Obrigação Acessória.-Falta de emissão de documento fiscal de controle. Relata os autos que a empresa deixou de emitir no exercício de 2000, a Leitura da Memória Fiscal e a Leitura "X", dos equipamentos ECFs, marca Zanthus, modelo 2E-ECF, n.ºs. 16910 e 26186 respectivamente, referente aos caixas de n.ºs. 2 e 3. Provado nos autos, a configuração do ilícito apontado, com a devida subsunção dos fatos a norma legal. Auto de infração julgado procedente por voto de desempate,, tendo como dispositivos legais infringidos os artigos, 401, 1 e 402 § 1º do Decreto 24.569/97. Aplicado ao caso a penalidade inserta no artigo 123, inciso VII, "a" da Lei 12.670/96. Recurso Voluntário Conhecido e não provido, no sentido de manter-se a decisão singular proferida em 1ª. Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por Voto de Desempate.

RELATÓRIO

Na peça inicial do presente processo, o Agente do Fisco acusa o contribuinte de ter no exercício de 2000, cometido o seguinte ilícito fiscal:

⁂ Deixar de Entregar ao fisco ou de Emitir, nas hipótese previstas na legislação, ou não. Extraviar, Omitir, bem como Emitir de forma ilegível, documento fiscal de controle, dificultando a identificação de seus registros. A autuada deixou de emitir Leitura da Memória Fiscal ao final de cada mês, a saber , 12 meses, bem como não emitiu Leitura "X" no final de várias fitas detalhe, num total de 424, Vide informações complementares e anexos I e II ".

MULTA: R\$...... 138.313,15.

O autuante apontou como dispositivos legais infringidos os artigos 401, I e 402 § 1º do Decreto 24.569/97 c/c artigo 47 da lei 12.670/96 e sugeriu como penalidade a inserta no artigo 123, inciso VII, "a" da Lei 12.670/96.

Instrui o presente processo: Portaria n°. 786/2004, , Termo de Início de Fiscalização com Anexo I, Termo de Intimação n° 2004.28509 com Anexo I, Auto de Infração, Informações Complementares, Termo de Conclusão de Fiscalização, Anexo I referente ao ECF-IF, marca Zanthus, mod.2E-ECF n° 16910-CX 2, Anexo II referente ao ECF-IF, marca Zanthus, mod.2E-ECF n°.26186-CX 3 e Cópia do protocolo de entrega de documentos fiscais a empresa.

Nas Informações Complementares, o agente do fisco ratifica a acusação e esclarece detalhadamente o procedimento realizado.

O autuado tempestivamente apresenta impugnação ao feito fiscal.

O processo foi encaminhado ao Contencioso Administrativo Tributário e submetido a Julgamento.

O Julgador Singular, diante das peças processuais decidiu pela Procedência da ação fiscal.

Inconformada com a decisão "a quo" a autuada ingressa com Recurso Voluntário, alegando sucintamente as seguintes razões :

1- A não ocorrência da conduta infracionária, pois a recorrente disponibilizou para o fiscal a Leitura "Z" e as "Fitas Detalhes" .

Frisa que a Redução "Z" , contém todas as informações necessárias ao exame da regularidade de empresa e que o conjunto de "fita detalhe" entregue ao fiscal, representam o conjunto das segundas vias de todos os documentos emitidos pelo Equipamento Fiscal - ECF.

2- Diante da assertiva supracitada, entende, não haver em nenhum momento dificultada a identificação dos registros dos equipamentos, requisito essencial para fins da aplicação de penalidade estatuído no presente Auto de Infração.

3- Inexistência do ilícito tributário, pois, no período fiscalizado (exercício de 2000) a legislação tributária do ICMS, continha redação distinta da introduzida pela Lei 13.418/03. Inadmissível, assim, a penalidade imposta a recorrente, pois inexistia previsão legal definido o que deve ser entendido como "Documento Fiscal de Controle".

Diante das razões invocadas, roga pela improcedência da ação fiscal e na hipótese de entendimento diferente que seja julgado o feito Parcial Procedente aplicando-se ao caso em tela apenas a penalidade estatuída no artigo 123 ,VIII, alínea "d" da Lei 12.670/96.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de n.º 71 / 2006, opinando pelo Conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de procedência, exarada na 1ª Instância, o qual foi referendado pela Douta Procuradoria Geral do Estado.

Cumpridas as disposições regimentais inerentes ao julgamento, quando da votação, apurou-se o empate de votos que pugnavam pela procedência e pela improcedência do feito fiscal.

O Presidente da Câmara, em observância ao disposto no artigo 37 §.4º. do Decreto 25.771/99 decidiu em sobrestar o anúncio da decisão, em Voto de Desempate.

Em síntese é o relatório.

6

VOTO DA RELATORA

O lançamento tributário cristalizado no presente Auto de Infração, vivifica a acusação que, no período fiscalizado a empresa deixou de emitir a Leitura da "Memória Fiscal" ao término de cada período de apuração, a saber 12 meses, assim como deixou também de emitir a Leitura "X" no final de diversas fitas detalhes de dois ECF-IF, marca Zanthus, modelo 2E-ECF, n.ºs. 16910 e 26186 respectivamente, referente aos caixas 2 e 3, totalizando 424 ausências de leitura "X", tudo devidamente especificados mês a mês nos anexos I e II apensos aos autos.

A julgadora Singular decidiu pela procedência da ação fiscal.

No caso, a controvérsia, reside na obrigatoriedade imposta aos contribuintes do ICMS que utilizam ECF-Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, e que por força da legislação tributária ficam adstritos ao cumprimento das chamadas obrigações tributárias acessórias.

O tema em análise reportar-nos a algumas considerações no concernente às obrigações acessórias, denominadas também por grande parte dos doutrinadores de deveres instrumentais tributários. Estas possuem seu contorno delineado no próprio CTN, art.113 §2º, que diferentemente da obrigação principal tem por objetivo as prestações positivas ou negativas, prevista na legislação no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos.

Ladeando a obrigação tributária principal, que realiza na essência os anseios do Estado, as obrigações acessórias corporificam-se em instrumentos formais, ordens, mandamentos, deveres comportamentais a que estão adstritos os sujeitos passivos da relação obrigacional tributária, e a mercê das quais o fisco, controla, monitora, acompanha os contribuintes em prol da arrecadação.

O eminente jurista "Geraldo Ataliba", designa as Obrigações Acessórias como:

"Deveres formais que os contribuintes ou terceiros mais ou menos em contato com a situação imposta ou até mesmo certos órgãos do Estado ou de outros entes públicos estão adstritos ao cumprimento de dever jurídico (positivo ou negativo) tendentes a permitir ou a facilitar uma aplicação tanto que possível rigorosa das normas de incidência dos impostos. Uma vez estes deveres derivam diretamente da Lei, outras a Administração que os impõe em cada caso concreto, mediante o exercício do poder fiscal que para tanto o legislador lhe conferiu."

Destarte, aos contribuintes usuários de ECF, são impostas diversas obrigações acessórias, as quais por sua vez são imprescindíveis para o acompanhamento e controle da arrecadação estadual. Deste modo, a título exemplificativo, impõem-se aos usuários de ECF, os deveres de:

Emitir cupom fiscal e entregá-lo ao consumidor, independente de solicitação deste (art.392 § 6º do RICMS);

- No início de cada dia emitir uma Leitura "X" de todos os ECFs em uso (art.399, parágrafo único do RICMS);

-No final de cada dia, emitir uma redução "Z", de todos os ECFs em uso (art.400 do RICMS);

-Emitir leitura da Memória Fiscal ao final de cada período de apuração e manter a disposição do fisco, anexada ao mapa resumo ECF do dia respectivo (art.402 §1º, do RICMS)

-Efetuar uma leitura "X" no início e no fim da fita detalhe (art.401, inciso I, do RICMS);

-Escriturar a redução "Z", no mapa resumo ECF, caso não seja dispensado do mesmo (art.403 do RICMS).

No caso "inconcretum", ao proceder os trabalhos fiscalizatórios, detectou o agente fiscal que a empresa deixou de emitir as Leitura "X" (no final de várias fitas detalhes) e a Leitura da Memória Fiscal no período de 12 meses, estando portanto caracterizado sem sombra de dúvidas o descumprimento das obrigações acessórias tributárias impostas nos dispositivos acima mencionados.

Vejamos, a linguagem dos dispositivos infringidos que tratam da questão:

Art.401. "A Fita detalhe que representa o conjunto das segundas vias de todos os documentos emitidos no equipamento, deve ser impressa pelo ECF concomitantemente à sua indicação no dispositivo de visualização do registro das operações por parte do consumidor, devendo, ainda sua utilização atender as seguintes condições":

I- conter Leitura "X" no início e no fim.

⓪

II a II-....omissis

Art.402. "A Leitura da Memória Fiscal deve conter, no mínimo, as seguintes indicações" :

I a XII-omissis

§1° "A leitura da Memória Fiscal deve ser emitida ao final de cada período de apuração, relativamente às operações neste efetuadas, e mantidas á disposição do Fisco, anexada ao Mapa Resumo ECF do dia respectivo".

No bojo de sua peça recursal, a recorrente aduz que disponibilizou para a fiscalização a leitura "Z" e as fitas detalhes, que no seu entendimento suprem as reclamadas no Auto de Infração ,visto que, contém elementos necessários á perfeita identificação das operações realizadas por ela no período fiscalizado.

A meu sentir, não pode prosperar o argumento levantado pela recorrente, pois, existindo como anteriormente explanado a previsão legal dos deveres instrumentais impostos aos sujeitos passivos da relação jurídica tributária, não pode os seus destinatários, sob pena da sanção prevista, escolher ao seu bel-prazer a conveniência ou não de cumpri-las. Mais ainda, não pode os destinatários da norma, alegando não haver prejuízo ao Erário, eleger a modalidade e a conveniência do método a ser utilizado no procedimento fiscalizatório. Cabe ao Estado, dentro da competência tributária escolher ao crivo de sua conveniência que modalidade de dever emanar para os seus destinatários, tudo isto é claro, em estrita observância ao princípio da legalidade.

"In Casu", tratando-se de ECF, priorizou e entendeu imprescindível para o controle e acompanhamento da arrecadação a emissão pelos usuários de ECF da "Leitura da Memória Fiscal" e da Leitura "X" nos moldes citados nos artigos 401 e 402 do Decreto 24.569/97.

Da análise da peça recursal, vê-se que em nenhum momento a recorrente afirma que não cometeu o ato infracionário, ao contrário, reconhece que não cumpriu o disposto nas normas citadas, mas tenta elidir o feito fiscal com o cumprimento alternativo de outro dever instrumental tributário .

Reafirmo com veemência, que o cumprimento de uma obrigação acessória, não elide o descumprimento de outra.

Assim, incontestável a configuração do ilícito tributário disposto na peça inaugural.

Na presente questão, a subsunção do fato a norma é inconteste, os fatos narrados estão em perfeita sintonia com o tipo legal tributário esculpidos nos artigos supra citados.

Por derradeiro, analisaremos o argumento do recurso que tem como ponto nuclear o "descabimento da penalidade aplicada à recorrente".

A recorrente questiona, que no exercício fiscalizado inexistia previsão legal definindo o que deveria ser entendido como "documento de controle", para fins de aplicação da sanção, contendo portanto redação distinta da introduzida pela edição da Lei 13.418/03. Por este motivo não se aplica a infração a penalidade inserida no artigo 123, VII, "a", Lei 12.670/96, que preceitua, in Verbis:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator as seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(.....) omissis

VII - faltas relativas ao uso irregular de equipamento de uso fiscal :

a) omissão de documento de controle, bem como sua emissão ilegível, dificultando a identificação de seus registros, na forma e prazos regulamentares : multa equivalente a 160 (cento e sessenta) UFIR, por documento.

Ao recorrer ao método sistemático interpretativo das normas inerentes ao ECF, constata-se na legislação estadual do ICMS, infere-se indubitavelmente, que os documentos que corporificam as prefaladas leituras, configuram-se como "documentos de controle", não se modificando esta característica com a edição da nova lei.

A Lei 13.418/03, listrou os documentos de controle da seguinte forma:

Art.123- Omissis

(....)

§11. Na hipótese da alínea "a" do inciso VII, considera-se documento fiscal de controle os seguintes documentos:

I- Redução Z;

II- Leitura X

III- Leitura da Memória Fiscal;

IV- Mapa resumo de Viagem;

V- Registro de venda;

VI- Atestado de Intervenção Técnica em ECF.

12

Assim, com o advento desta lei, com clareza visualiza-se que nenhuma modificação ocorreu no mundo jurídico no tocante a qualificação destes documentos, o que antes era a mera pensar, considerado documento de controle, continuou a ser sobre a égide da nova lei, motivo pelo qual, não vejo como desconstituir a infração e nem a penalidade especificamente existente para os fatos.

Calha lembrar, que a não emissão das leituras mencionadas, não advém de nenhuma dúvida ou obscuridade ocasionada pela letra do artigo 123, VII, "a", da Lei 12.670/96 (redação original) e sim, com o total descumprimento da obrigação tributária reclamada.

Oportuno esclarecer, que acertadamente agiu o agente atuante ao aplicar a penalidade ao caso concreto, pois o mesmo possui sua atividade plenamente vinculada à lei, não podendo portanto escolher a seu critério a oportunidade e conveniência de querer ou não praticar o ato e menos ainda de modificar ao arpejo da lei a penalidade cabível. No caso em tela, existe penalidade específica para a infração cometida, a qual foi devidamente aplicada pelo atuante, não sendo como se aplicar àquela atinente ao simples descumprimento por obrigação acessória.

A autoridade administrativa agiu em estrito cumprimento ao que preceitua o artigo 142 do CTM, senão vejamos, "In Verbis" :

"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 devido, identificar o sujeito passivo, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Parágrafo Único: "A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

Salientamos que a recorrente foi devidamente beneficiada com a aplicação da penalidade gizada no art. 123, VII "a" da lei 12.670/96, por força do comando do artigo 106, II "c", do CTN, haja vista que a lei 13.418/03, alterou a penalidade para 200 UFIR por documento.

Ex-Positis, não tenho como agasalhar a tese defendida pela recorrente, pois presente nos autos à configuração da materialidade do ilícito tributário, visto que o autuado infringiu os artigos 401, I e 402 § 1º do Decreto 24.569/97, sujeitando-se portanto à penalidade inserta no artigo 123, inciso VII, "a" da Lei 12.670/96, motivo pelo qual, voto para que se conheça do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

MULTA: R\$...... 138.313,15.

É o voto.

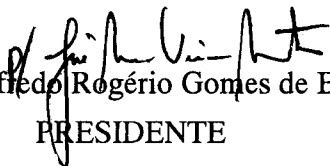
②

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente NORMATEL NORDESTE MATERIAIS LTDA e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por voto de desempate da Presidência, resolve conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória - procedência, proferida em 1ª Instância, motivando sua decisão em arrazoado que, reduzido a termo, passará a ser parte integrante da Resolução a ser lavrada pela Conselheira Relatora e designada, por ter proferido o primeiro voto vencedor, em conformidade com as razões expostas no Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da douta procuradoria Geral do Estado. Votaram (contrariamente a Relatora e pela improcedência) da autuação, os Conselheiros: Ildebrando Holanda Junior, Marcelo Reis Andrade dos Santos Filho, Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira e Vanessa de Albuquerque Valente. Esteve presente em Sessão, e sustentou oralmente o recurso, o Advogado, Dr. Carlos César de Sousa Cintra.

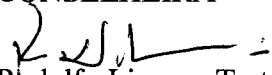
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de Agosto de 2006.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE

Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA

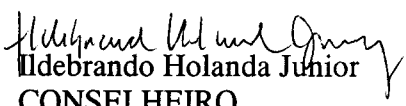
Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA RELATORA

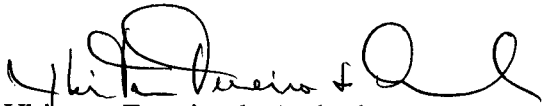

Rodolfo Licurgo Tertuliano de Oliveira
CONSELHEIRO

José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO

Marcelo Reis de Andrade Santos Filho
CONSELHEIRO


Sandra Maria T. Menezes de Castro
CONSELHEIRA


Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

VOTO DE DESEMPATE

Voto de Desempate relativo ao Processo nº 1/1477/2005, em que é
Recorrente: *Normatel Nordeste Materiais Ltda - Recorrido.*
Célula de Julgamento de 1ª Instância. Proferido na 100ª Sessão
Ordinária, em 03 de julho de 2006, pelo Presidente da 2ª Câmara
de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, que se
constitui parte integrante da Resolução a ser lavrada por
Conselheiro designado.

Breve Sinopse

O presente processo versa, em sua peça básica e essencial - Auto de Infração -, sobre o fato de que o Recorrente, no transcorrer do ano 2000, omitira de efetuar a emissão, na forma e nos prazos regulamentares, de documentos de controle de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF -, especificamente no que se infere à Leitura da Memória Fiscal ao final de cada período de apuração, bem como da leitura X no início de cada dia.

As autoridades fiscais, lastreadas na Portaria nº 786/2004 de lavra do Secretário da Fazenda, de acordo com o art. 86 da Lei nº 12.670, de 30 de dezembro de 1996, repetiram procedimento de fiscalização Auditoria Fiscal Ampla, referente ao exercício fiscal de 2000, de que trata a Ordem de Serviço nº 2003.00131.


Quando da lavratura do Auto de Infração, destacaram no Auto de Infração e nas informações que o complementam, os dispositivos legais e regulamentares em que fundamentaram a acusação fiscal.

Interposta a **Impugnação** na instância inaugural, a julgadora singular proferiu decisão pela procedência do feito na forma contida na exordial.

A Recorrente manejou à 2ª Instância Recurso (Voluntário), após o que, a Consultoria Tributária, em **Parecer** aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado opinou que fosse este conhecido, mas improvido e confirmada a decisão recorrida.

Cumpridas as disposições regimentais inerentes ao julgamento, quando da votação, apurou-se, dentre os Conselheiros integrantes da 2ª. Câmara do Conselho de Recursos Tributários, empate de votos que, ora pugnavam pela procedência e, ora, pela improcedência da autuação.

O Presidente da Câmara, em observância ao disposto no art. 37, § 4º do Decreto nº 25.771/99, decidiu em sobrestar o arquivamento da decisão, resultante de seu voto de desempate.



VOTO DE DESEMPATE

Proferido pelo Presidente da Câmara de Julgamento
Alfredo Rogério Gomes de Brito

- *Passando-se à votação, o Presidente dará a palavra ao Conselheiro Relator para este proferir o seu voto, tomando, a seguir, os votos dos demais Conselheiros pela direita do Relator, e proferido o seu em último lugar, no caso de empate."*
- *"o voto de desempate proferido pelo Presidente da Câmara de Julgamento, quando fundamentado por escrito, integrará a Resolução (...)"*
- *(Arts. 59 e 42 do Decreto nº 26.721/89 - Regimento Interno do Conselho de Recursos Tributários)*

Considerações Preliminares

Determinados assuntos, pela freqüência com que estão sendo levados a exame e decisão dos julgadores administrativos, pela amplitude e complexidade, passam, momentaneamente, a ganhar especial atenção e importância, sobretudo quando, aos mesmos fatos, tenciona-se dar interpretações decorrentes de postulados derivados de legislação tributária posteriormente editada.

No contexto desta análise, buscar-se-á a verdade material a qual sempre tencionamos vislumbrar na meditação dos fatos e das normas que, articuladas, se desdobraram e reluzem no exercício de atividade que, sopesando respeitáveis linhas de argumentações, contrárias e favoráveis, equacionadas no empate resultante, que não podendo mais persistir, para o fim útil do processo, reclama decisão final, na esfera administrativa, no exercício da opção do julgador que ora desempata, qual não pode quedar em continuidade à dúvida, devendo firmar convicção, indicando e apresentando, sempre, as razões em que se ampara e dá motivo à decisão que se lhe melhor alberga.

A essa variação de possibilidades relativas à decisão que ao final resulte, restará adequada a prescrição que se lê na obra "O Racionalismo na Política" legado de **Karl Raymund Popper**, ao lecionar o que segue:



"Estou perfeitamente seguro de que tenho razão; mas posso enganar-me e poder ter razão tu. Em qualquer dos casos vamos conversar racionalmente, pois assim nos aproximaremos mais da verdade do que se cada um persistir no seu ponto de vista. (...) É uma atitude de que só são capazes aqueles que reconhecem não ter por vezes, razão e que geralmente não reconhecem seus erros." (Karl Raymund Popper, in "O Racionalismo na Política").

De plano, os argumentos recursais reiteraram e reforçaram fundamentos em que ponderam argumentos articulados e direcionam o exame e à verificação de:

1. Não-ocorrência do tipo infracional apontada pelos autuantes, e
2. Descabimento da penalidade imposta à Recorrente.

Ao final do exame recursal, se vê o mui bem articulado **Pedido** para que se reforme a r. decisão de 1ª. Instância, julgando-se por Improcedente ou, noutra hipótese, por Parcial-Procedência, culminando-se, nesta via de consequência, a multa prevista para "outras faltas para as quais inexista sanção específica" - art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12670/96.

A teor do pedido alternativo - de parcial procedência -, deste nem ao menos se pode, em desempate, cogitar, vez que, em sede do presente processo operou-se empate de quatro votos pela procedência e quatro votos pela improcedência.

DOS FATOS E DAS NORMAS

REGULAMENTARES E SANCIONATÓRIA QUE LHES EMPRESTAM SUBSUNÇÃO



Compulsando-se os autos e, desde logo a seguir à sua peça básica, - A.I. -, o caderno de provas que lhe sucede e, ante aos argumentos em sede recursal, e por todo o teor do exame dos autos, vê-se, em relação aos argumentos, em sede de recurso voluntário, em relação ao item:

1. Não-ocorrência do tipo infracional apontada pelos autuantes:

Sobre o item expresso acima, não se pode deixar de considerar o que expressa o documento denominado "Informações Complementares ao Auto de Infração", que assim noticia:

"... constatou-se que a auditada se omitiu de tirar a leitura da memória fiscal ao termino de cada período de apuração, a saber, 12(doze) meses, contrariando o que reza o art. 402, § 1º do Dec. nº 24.569 c/c o art. 47 da Lei nº 12.670/96."

Grifos nossos

E mais adiante noticia também:

"... o contribuinte deixou de emitir a leitura X no fim de diversas Fitas Detalhe de dois ECF-IF (...) totalizando 424 ausências de leitura X (...) o que contraria as determinações contidas no art. 401, inciso I, do Dec. nº 24.569/97."

Grifos nossos

Ressaltaram os agentes do Fisco que o recorrente inobservou comandos insculpidos na legislação de regência, plasmados nos arts. 401, inciso I, e 402, § 1º do Dec. nº 24.569/97 - RICMS, "in verbis":



"Art. 401. A Fita Detalhe, que representa o conjunto das segundas vias de todos os documentos emitidos no equipamento, deve ser impressa pelo ECF concomitantemente à sua indicação no dispositivo de visualização do registro de operações por parte do consumidor, devendo, ainda, sua utilização, atender às seguintes condições:

I - conter leitura X no início e no fim."

(...)

"Art. 402. A Leitura da Memória Fiscal deve conter, no mínimo, as seguintes indicações:

(...)

§ 1º. A Leitura da Memória Fiscal deve ser emitida ao final de cada período de apuração, relativamente às operações neste efetuadas, e mantida à disposição do Fisco, anexada ao Mapa resumo ECF respectivo."

Grifos intencionais!

A assertiva que fizeram os autuantes, não fora reprochada pela autuada e recorrente, pois em nenhuma das instâncias administrativas, com o ônus que lhe é peculiar, demonstrou que dera efetivo cumprimento ao estabelecido na legislação de regência.

O fato apresentado - do descumprimento da obrigação - é inconteste.

Em sendo assim, os autuantes elegerem, dentre o elenco de tipos sancionatórios, e 'propuseram' - na forma do art. 144 do CTN -, a sanção inserta no art. 123, VIII, "a" da Lei n° 12.670/86.

A proposição recursal interposta pelo recorrente remeteu a questão *sub examen*, em primeiro plano, ao entendimento que:

"Inexiste o tipo infracional apontado pelos autuantes".



Este argumento que se destacou acima [negrito] é o título do item de nº 1, contido no recurso, e que ora se analisa.


Em análise e exame sobre o **TIPO**, em matéria de sanção, tem-se que se trata de um dos postulados básicos do princípio da reserva legal que consiste em descrever, de forma abstrata a conduta.

Logo, trata-se de um molde criado em lei, a qual descreve os seus elementos, de modo que, só cometerá o ato infracional quem realiza a conduta idêntica à prevista no modelo legal, conduta essa cuja forma se exterioriza, nem sempre pela ação, mas também pela omissão, quando ocorre a abstenção na prática de determinado ato, cujo resultado importe sanção que se desenha pelo comportamento omissivo.

Desse modo, integra o tipo alguns elementos dentre os quais se destaca o seu núcleo designado por um verbo (omitir, deixar de entregar, deixar de emitir, emitir de forma ilegível, etc.) e outros mais, em que, o estudo aprofundado remeteria à doutrina penal.

Do brevíssimo delineio, comporta inferir em meu juízo pessoal, para prover o desempate, a concepção em que o caso em espécie enquadra-se na conduta ao tipo legalmente estabelecido na norma regente, apontada.

Esta é a subsunção, justaposição ou amoldamento que conduziu, em todo o exame, fazer a correspondência de uma conduta (ação ou



omissão) praticada no mundo real ao modelo descritivo constante da norma de sanção.

A bem de ver, temos o quadro comparativo abaixo, decorrente da sanção prevista na Lei nº 12.670/1996, que, em razão da Lei nº 13.418, passou, no dispositivo em foco, ter nova redação, como se vê:

<p>Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:</p>	
<p>VIII - faltas relativas ao uso irregular de equipamento de uso fiscal:</p>	
<p>a) omissão de documento de controle, bem como sua emissão ilegível, dificultando a identificação de seus registros, na forma e prazos regulamentares: multa equivalente a 160 UFIR por documento.</p>	<p>a) deixar de entregar ao Fisco ou de emitir, nas hipóteses previstas na legislação, ou ainda, extraviar, omitir, bem como emitir de forma ilegível, documento fiscal de controle, dificultando a identificação de seus registros, na forma e prazos regulamentares: multa equivalente a 200 UFIR por documento.</p>
<p>Redação originária da Lei nº 12.670/96</p>	<p>Nova Redação dada ao dispositivo da Lei nº 12.670/96 (pela Lei nº 13.418/2003)</p>

Assim, parece-me plausível subsumir que a omissão delineada pelos autuantes tem adequação típica ao que se esboça no artigo 123, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 12.670, de 30 de dezembro de 1996.

Quando afirmei que o descumprimento é fato inconteste, - como efetivamente o é -, e disto não verberou, nos autos, contrariamente o recorrente, ao revés, pretendeu substituir tal comando estatuído (da Leitura da Memória Fiscal e Leitura X) pela apresentação da **Redução Z**.

A legislação que consolidou o Regulamento ICMS tratou da apresentação de "Leitura X" e de emissão de "Redução Z" em subseções distintas, sem estabelecer que, alternativamente, uma substitua a outra. Deduz-se que a apresentação de um dos procedimentos não conduz a dispensa do outro.

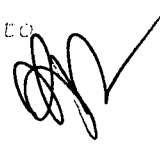
Quanto ao argumento recursal de que "disponibilizou toda a documentação necessária à perfeita identificação das operações no período" também não afasta a obrigatoriedade imposta e inobservada.

Fosse assim, de forma análoga, todas as omissões pela não entrega/transmissão de GIM (à época) e de DIEF (atualmente) que resultam em autuação restariam inócuas quando o contribuinte disponibilizasse seus livros fiscais e documentos que dão suporte à referida obrigação.

A apresentação da **Redução Z**, a rigor, não supre a omissão relativa as Leituras (X e de Memória Fiscal), nem ao menos robustece em substituição, ante ao fato de ser - a Redução Z - bem legível.

Essencial para fins de aplicação da sanção estatuída não é apenas a omissão que decorre da falta de emissão das Leituras, as quais incontestavelmente não foram efetivamente efetuadas.

Sabe-se mui bem que até mesmo a efetiva emissão (das Leituras destas), desde que ilegíveis e assim dificultem a identificação dos registros, impõe aplicar-se-à norma sancionatória... Quanto mais aos que **omitem** por não **emitir**.



A reserva final de argumento recursal - que assim talvez comporte discutir ainda - é o fato de que a novel Lei nº 13.418/2003 - trouxe o acréscimo do § 11 ao art. 123, na seguinte redação:

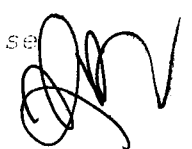
"Art. 123. (...)
§ 11. Na hipótese da alínea "a" do inciso VII, considera-se documento de controle os seguintes documentos:
...
II - Leitura X;
III - Leitura de Memória Fiscal."

subarhamos

E deste desfecho, o recorrente manejou item outro, - de nº 2 - , a qual deu título de "Descabimento da penalidade imposto à recorrente", argüindo que a situação mencionada no Auto de Infração não se encaixa na quadradura normativa estipulada no art. 123, VIII, "a" porque inexistia previsão legal definindo o que deveria ser entendido como documento de controle, para fins da aplicação da sanção definida no referido mandamento normativo.

Não se podendo mesmo olvidar que no período fiscalizado (2000) ainda não havia a previsão acima emoldurada - § 11 do art. 123 da Lei nº 12.670/96 -, à novel disposição, *data vênia*, emprestou-se à discussão, em Sessão de Julgamento, entendimento e dúvida, dentre uns e outros Conselheiros.

Ao longo de nossa análise, perquiriu-se o exame de todas as disposições [regulamentares e legais] que acima reproduzimos textualmente para construir, nessa investigação, orientação que se nos ofereça segurança no decidir.




Nesse proceder, - e análise de todas as disposições multireferidas -, não se fez, senão construir entendimento autorizado pelo método sistemático que remete ao exame conjunto, e nunca isolado de uma única proposição.

Nesse jaez, da interpretação que faço dos dispositivos enfocados, nunca se quedaria em dúvida pessoal que a emissão dos documentos que importe na **Leitura X** e a emissão da **Leitura da Memória Fiscal** não seriam entendidos como "documentos de controle" ou que só vieram, ou passaram a ser, a partir da introdução do dispositivo em relevo.- § 11 do art. 123 da Lei 12.670/96.

A expressão que assegura, no art. 123, VIII, "a" que, em relação ao contribuinte autorizado a utilizar o equipamento ECF com obrigatoriedade periódicas de emissão de Leituras (de Memória Fiscal e X) e não observa essa obrigatoriedade plasmada em regulamento, fatalmente quedará omissa quando, ao final do exercício lhe for solicitado (pelo Fisco) apresentar tais documentos de controle que, por terem periodicidade (ao final da Fita Detalhe e ao final de cada mês) terá irreversível cumprimento, porquanto o tempo não retroage.

Ao ensejo que a Lei nº 12.418/2003 listrou os documentos de controle, que antes já o eram, nenhuma inovação trouxe a ordem jurídica e, se nenhuma obscuridade havia, se a pretensão fora a de "aclerar", **data vênia**, terá sido esta inteiramente inócua, evidenciando-se a inutilidade do dispiciendo dispositivo, por clássico e emblemática exemplificação de que, as normas jurídicas, por vezes, podem apresentar palavras inúteis sim! Ideal mesmo é que assim não fosse.



Não será demais repisar que, de todo o exame dos autos, em face das disposições legais inferidas, é dado concluir que, a inobservância traçada na norma regulamentar, remete à consideração que desencadeou a omissão de documentos de controle, os quais demasiadamente já referidos, e se a expressão "documentos de controle" parecer indeterminada, calha lembrar que, em se tratando de elemento do tipo penal tributário, ao contrário dos considerados "descritivos", são classificados como "normativos" posto que o seu significado não se extraiu da mera observação, sendo-lhe imprescindível um juízo de valoração do julgador, cujo campo de visão se impregna delimitado.

A mero exemplo, no Direito Penal, os tipos normativos se vislumbram com a expressão "sem justa causa", "indevidamente", "mulher honesta", "dignidade", etc, os quais, à vista de um de outrem pode comportar consideração distinta.

Logo, à expressão "omissão de documentos de controle" para referir-se à impressão das Leituras prefaladas, no exercício lógico da interpretação sistemática e do exame dos autos, conduz também, data vênia, ao entendimento, que denota, ao meu parecer, normatividade suficiente à sua incidência imediata e que independe de providência normativa ulterior para a sua aplicação.

Demais disso, a construção de todo o entendimento se fez com esteio nos textos normativos cuja investigação contextual consistiu em revelar suporte de interpretação cuja significação prescritiva deva inserir-se ao aspecto de integração e efetiva regulação social, ao máximo alcance da ética, da justiça e transparência fiscal.



"EX-POSITIS",

CONSIDERANDO destarte que o caso "sub examen" veio ter a esta Presidência, para decidir, em desempate, a situação que comporta duas vertentes, ambas razoavelmente coerentes, tanto que suscitou a igualdade de votos dos eminentes Conselheiros integrantes desta Egrégia Câmara de Julgamentos.

Extraí da interpretação que me parece razoável e plausível a convicção que confrontado ao teor fático, conduziu-me, nesta vertente, ao convencimento, produto final de reflexão, no exame dos autos, que a razão não opera em favor da recorrente.

Concluo em voto que serve ao desempate, o qual anunciei na 100ª. Centésima Sessão Ordinária da 2ª. Câmara do Conselho de Recursos Tributários, em 03 de junho de 2006, em que afirmei conhecer do recurso voluntário, sem dar-lhe o provimento para, confirmar a decisão proferida em 1ª Instância, ato em que ficou designada a Conselheira Francisca Marta de Sousa para lavrar a respectiva Resolução, devendo juntar estas razões de meu voto e desempate, ao seu voto, para que passe a integrar sua respectiva Resolução, como se infere da regra regimental.

- SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de julho de 2006.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE DA 2ª. CÂMARA DE JULGAMENTO