ESTADO DO ACRE
Secretaria de Estado da Fazenda
Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais

ACÓRDÃO Nº	23/2026
PROCESSO Nº	2020/81/37973
RECORRENTE:	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO:	LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RECORRIDA	AUTO POSTO AMAPÁ - EIRELI
ADVOGADO(A):	Não consta
RELATOR:	HILTON DE ARAÚJO SANTOS
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTUAÇÃO FISCAL. NULIDADE. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. PRINCÍPIO DA AUTOTUTELA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM CORRIGIR OS ATOS EIVADOS DE VÍCIOS.

1. Cuida-se de recurso de ofício interposto pelo Diretor de Administração Tributária em face da Decisão DIAT nº 761/2022, que anulou o Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 12.849/2020, lavrado em desfavor de Auto Posto Amapá – EIRELI. A autuação teve origem na omissão de informações nos registros 1300 do Bloco 1 da Escrituração Fiscal Digital (EFD), vinculados ao Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), referentes ao período de janeiro a julho de 2020, com imposição de multa acessória no montante de R$ 42.000,00, fundamentada no art. 61, inciso V, alínea "n", da Lei Complementar Estadual nº 55/1997.

2. A impugnação foi recebida como tempestiva, com suspensão da exigibilidade do crédito. A manifestação fiscal opinou pela manutenção integral do lançamento, posição afastada pela DIAT, que reconheceu vício na quantificação da penalidade e declarou a nulidade do auto, ressalvada a possibilidade de nova autuação, desde que não consumada a decadência.

3. No âmbito estadual, a remessa necessária em processo administrativo tributário encontra fundamento no art. 66 da Lei Complementar Estadual nº 413/2022, que impõe ao órgão julgador de primeira instância o dever de recorrer de ofício à segunda instância sempre que a decisão lhe seja, no todo ou em parte, desfavorável. O recurso de ofício possui efeito suspensivo e deve ser formalizado na própria decisão, ressalvadas as hipóteses de dispensa previstas no § 2º do referido artigo.

4. Não se trata de mecanismo de desconfiança em relação ao julgador singular, mas de instrumento de controle interno de legalidade e de uniformização interpretativa das decisões administrativas que importem cancelamento, redução ou anulação de crédito tributário. Nos termos do § 5º do art. 66 da LCE nº 413/2022, enquanto não apreciado o recurso de ofício, a decisão de primeira instância não se torna definitiva, constituindo condição de eficácia nas hipóteses legais.

5. A controvérsia restringe-se à validade do lançamento sancionatório lavrado contra a interessada, em especial quanto à suficiência da motivação e da memória de cálculo da multa aplicada com fundamento no art. 61, inciso V, alínea "n", da LCE nº 55/1997, combinado com o limitador previsto no inciso VIII do mesmo dispositivo.

6. O tipo infracional atribuído à contribuinte corresponde ao descumprimento de obrigação acessória relacionada à EFD, consistente na omissão de registros obrigatórios (registros 1300) relativos ao LMC em diversos meses do ano de 2020.

7. Nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, as obrigações acessórias decorrem da legislação tributária e têm por objeto prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização, convertendo-se, pelo simples descumprimento, em obrigação principal quanto às penalidades pecuniárias.

8. A discussão não envolve o tributo em si, mas a imposição de multa pelo descumprimento dessa obrigação instrumental e a correção da forma como foi quantificada a penalidade.

9. A contribuinte alegou em sede de impugnação que as inconsistências decorreram de falha de software utilizado na escrituração, situação que teria sido sanada mediante apresentação de EFD retificadora antes de qualquer intimação específica acerca da infração aqui mencionada.

10. Defendeu, com base no art. 56-A, § 4º, da LCE nº 55/1997, que a correção espontânea da obrigação acessória configuraria autorregularização, afastando a imposição de multa. Invocou também o art. 138 do CTN, segundo o qual a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido ou do depósito de seu montante integral, quando ainda pendente de apuração. O parágrafo único desse

dispositivo esclarece que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de procedimento administrativo ou de medida de fiscalização relacionada com a infração.

11. A DIAT consignou que, conforme o Decreto Estadual nº 462/1987, o procedimento fiscal tem início com a lavratura do auto de infração. Nesse contexto, a retificação da EFD apresentada pela contribuinte não preencheu o requisito da espontaneidade exigido pelo art. 138 do CTN, não sendo possível reconhecer o benefício.

12. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolida a compreensão de que a denúncia espontânea tem aplicação estrita, não se estendendo a hipóteses em que o contribuinte já se encontra sob procedimento fiscal ou apenas regulariza tardiamente a obrigação acessória.

13. No caso concreto, contudo, tal debate não se mostra determinante para a solução da controvérsia. Isso porque tanto a DIAT quanto a Procuradoria-Geral do Estado, no Parecer PGE.ATTUS nº 656/2025, identificaram vício anterior, atinente à constituição do crédito e à motivação do lançamento, especificamente quanto à memória de cálculo da multa.

14. Reconhecido esse defeito, torna-se desnecessário decidir de forma exaustiva sobre a incidência ou não da denúncia espontânea ou da autorregularização, sem prejuízo de se assentar que, à luz dos elementos dos autos, não estão configurados os pressupostos de nenhuma dessas figuras.

15. No que toca à penalidade aplicada, o art. 61, inciso V, alínea "n", da LCE nº 55/1997, prevê multa de R$ 800,00 por grupo ou fração de dez registros omitidos em cada período de apuração, limitada ao teto de R$ 6.000,00 por período, nos termos do inciso VIII do mesmo artigo.

16. A DIAT interpretou que o valor de R$ 6.000,00 não constitui multa fixa mensal, mas limite máximo decorrente da quantidade de grupos de dez registros omitidos em cada mês. Assim, para correta quantificação da penalidade, caberia ao autuante indicar, para cada período de apuração, o número de registros omitidos, a conversão em grupos de dez e a aplicação do limitador.

17. No entanto, a memória de cálculo aposta no AINF limitou-se a apresentar a fórmula "7 meses x R$ 6.000,00 = R$ 42.000,00", tratando o teto como valor mensal fixo, sem demonstrar o caminho lógico que levou a tal montante.

18. A Procuradoria-Geral do Estado ponderou que, em tese, a quantidade de registros omitidos poderia ser elevada a ponto de justificar a incidência do teto em cada um dos sete meses, resultando no total de R$ 42.000,00. Todavia, essa conclusão somente seria juridicamente válida se os dados necessários constassem expressamente do auto de infração com a sua memória de cálculo, com indicação do número de omissões por período e respectiva conversão em grupos de dez registros.

19. A ausência dessa discriminação impede a verificação objetiva da base quantitativa da multa, o que compromete a liquidez e certeza do crédito constituído.

20. Quanto ao dever de motivação e do direito ao efetivo contraditório, o lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN, é procedimento administrativo que visa verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação da penalidade, se cabível.

21. Tais requisitos aplicam-se não apenas ao crédito principal, mas igualmente às penalidades por infrações a obrigações acessórias, que exigem descrição clara do fato infracional e indicação precisa dos parâmetros utilizados para sua quantificação.

22. A Constituição Federal, em seu art. 5º, inciso LV, assegura o contraditório e a ampla defesa aos litigantes, em processo judicial ou administrativo. No campo tributário, essas garantias traduzem-se no direito de o contribuinte ser informado, de modo compreensível e completo, dos fatos que lhe são imputados, do enquadramento jurídico adotado e dos critérios de cálculo do valor exigido.

23. Em autuações fundadas na contagem de registros omitidos, agrupados em lotes de dez com teto por período, a memória de cálculo é elemento essencial da motivação, pois viabiliza o controle efetivo da exigência tanto pelo contribuinte quanto pelos órgãos julgadores.

24. Quando o auto apenas reproduz a operação "7 meses x R$ 6.000,00", sem explicitar o número de registros omitidos em cada mês, a forma de agrupamento adotada e a razão de o teto haver sido alcançado em todos os períodos, verifica-se déficit de fundamentação.

25. Nessa hipótese, o contribuinte fica privado de questionar a metodologia de contagem, apontar eventuais registros indevidamente considerados como omitidos ou demonstrar equívocos na aplicação do limitador. Resta-lhe apenas discutir a interpretação abstrata da norma, o que não satisfaz o contraditório substancial exigido pela Constituição.

26. O dever de motivação alcança todos os atos administrativos que afetem direitos dos administrados, impondo que a Administração explicite as razões de fato e de direito que embasam sua atuação. Na seara tributária, esse dever é qualificado pela exigência de estrita legalidade, de modo que qualquer sanção somente se legitima se demonstrados, de forma objetiva, o fato infracional e a correspondência entre esse fato e o quantum da multa.

27. Registre-se, por oportuno, que a declaração de nulidade ora mantida não importa em reconhecimento de que o valor correto da multa seria R$ 5.600,00 (sete meses x R$ 800,00), como chegou a ser cogitado na Decisão DIAT nº 761/2022. A fixação do quantum da penalidade é atividade privativa da autoridade lançadora, cabendo a este Tribunal apenas verificar a regularidade formal e material do ato. O que se afirma é, tão somente, que o lançamento original é nulo por ausência de memória de cálculo analítica, e que eventual novo lançamento deverá demonstrar, mês a mês, o número de registros omitidos, a conversão em grupos ou frações de dez e a razão pela qual o teto de R$ 6.000,00 por período foi ou não alcançado.

28. Ademais, a Administração Pública possui o poder-dever de revisar seus próprios atos, anulando-os quando eivados de ilegalidade ou revogando-os por razões de conveniência e oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e a segurança jurídica.

29. Tal prerrogativa, consagrada nas Súmulas 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal, assume relevo especial em matéria tributária, na qual se exige observância estrita à legislação.

30. No caso em exame, a constatação de que o lançamento não explicita adequadamente a memória de cálculo da multa evidencia ilegalidade material, apta a macular a própria constituição do crédito. A manutenção de sanção tributária desprovida de base quantitativa demonstrada de forma transparente não se harmoniza com o princípio da legalidade nem com a boa administração, o que prejudica a possibilidade de defesa plena por parte do contribuinte autuado.

31. Por essa razão, entendo como correta a decisão da DIAT ao reconhecer a nulidade do AINF nº 12.849/2020, em exercício de autotutela administrativa. Ressalte-se, contudo, que a anulação do auto por vício de motivação não impede a Fazenda Estadual de promover novo lançamento, desde que observado o prazo decadencial e respeitados os limites estabelecidos na legislação aplicável.

32. Assim, verifico que a decisão de primeira instância se encontra alinhada aos princípios da legalidade e da motivação adequada, bem como à necessidade de memória de cálculo idônea para a constituição do crédito tributário.

33. Por essas razões, conheço do recurso de ofício e voto por negar-lhe provimento, mantendo a Decisão DIAT nº 761/2022, que declarou a nulidade do Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 12.849/2020, por vício material na motivação e na quantificação da penalidade aplicada.

34. Fica expressamente ressalvada a possibilidade de nova autuação, caso ainda não operada a decadência, desde que o novo lançamento observe rigorosamente os parâmetros legais da penalidade, apresente memória de cálculo clara e detalhada, com discriminação analítica dos registros omitidos e grupos em cada período, e respeite o dever de motivação e as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa, abstendo-se este Tribunal de fixar ou sugerir o valor que deveria ter sido lançado, matéria reservada à competência exclusiva da autoridade fiscal.

35. Recurso de ofício improvido. Decisão unânime.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrida AUTO POSTO AMAPÁ - EIRELI, ACORDAM os membros do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, por unanimidade de votos, decidem pelo improvimento do recurso de ofício e, como consequência, em manter a decisão recorrida, tudo nos termos do voto do Relator, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os seguintes membros: Antônio Raimundo Silva de Almeida (Presidente), Hilton de Araújo Santos (Relator), Marcos Antônio Maciel Rufino, João Tadeu de Moura, Solange Maria Chalub Bandeira Teixeira, Maíra Vasconcelos da Silva e Luiz Antônio Pontes Silva. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luís Rafael Marques de Lima. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 12 de março de 2026.

gov.br Documento assinado digitalmente
HILTON DE ARAUJO SANTOS
Data: 10/08/2026 20:00:26-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
Assinado digitalmente por LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
ND: C=BR, CN=LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291, O=ICP-Brasil, OU=presencial
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização:
Data: 2026.08.12 11:05:57-05'00'
Foxit PDF Reader Versão: 2025.3.0

Antônio Raimundo Silva de Almeida
Presidente

Hilton de Araújo Santos
Relator

Luís Rafael Marques de Lima
Procurador do Estado

Recurso de Ofício
Processo Administrativo Tributário nº 2020/81/37973
Interessado: Auto Posto Amapá - Eireli
Advogado: Não consta
Recorrente: Diretor de Administração Tributária
Procurador do Estado: Luís Rafael Marques de Lima
Relator: Hilton de Araújo Santos

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pelo Diretor de Administração Tributária em face da **Decisão DIAT n° 761/2022**, a qual, em divergência com o entendimento exarado no **Parecer nº 508/2022** da Divisão de Tributação, concluiu pelo cancelamento do **Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 12.849/2020**.

A autuação decorreu da acusação de "omitir informações nos registros 1300 do bloco 1 da Escrituração Fiscal Digital" nos meses de janeiro a julho de 2020, vinculadas ao Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). Em razão disso, foi aplicada multa acessória no valor de R$ 42.000,00, com fundamento no art. 61, inciso V, alínea "n", da Lei Complementar Estadual n. 55/1997. Consta que a impugnação foi considerada tempestiva, com suspensão da exigibilidade do crédito até a decisão final, e que os auditores apresentaram réplica defendendo a manutenção integral do lançamento.

O **Parecer n° 508/2022 da Divisão de Tributação**, acompanhando os argumentos do Núcleo de Substituição Tributária, opinou pelo indeferimento da impugnação, com a manutenção integral do **Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 12.849/2020.**

Consta dos autos que a autoridade fiscal, ao analisar a EFD, constatou a ausência de escrituração das informações do LMC, em desacordo com as normas do Decreto Estadual n° 008/98 e atos complementares. Por sua vez, a empresa sustentou que o problema decorreu de falha na parametrização de seu software e afirmou ter entregue as declarações retificadoras antes da intimação do auto, defendendo a aplicação da autorregularização (art. 56-A, § 4º, da LC 55/1997, em conjugação com regras do Decreto n. 008/98) e da denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

O *decisum*, contudo, assentou que tais institutos não se aplicam após o início do procedimento fiscal, esclarecendo que, conforme o art. 14, inciso III e art. 16, ambos do Decreto n. 462/87, o procedimento se inicia com a lavratura do auto de infração, independentemente de intimação, o que afastaria a espontaneidade. Enfatizou entendimento do STJ no sentido de que a denúncia espontânea não afasta multas decorrentes de obrigações acessórias autônomas.

Apesar disso, a decisão apontou **vício no próprio lançamento quanto à quantificação da penalidade**. Constatou-se que o Fisco utilizou a memória de cálculo "7 meses x R$ 6.000,00 = R$ 42.000,00", tratando o valor de R$ 6.000,00 como parâmetro mensal, quando a alínea "n" do art. 61 prevê multa de R$ 800,00 e estabelece limite máximo vinculado ao inciso VIII (R$ 6.000,00). Considerando que o período de apuração é mensal, concluiu-se que o total correto, nas circunstâncias descritas, seria de R$ 5.600,00 (7 meses x R$ 800,00), e não o montante lançado.

Diante do vício de ilegalidade, a Diretoria de Administração Tributária, invocando o dever-poder de autotutela da Administração (art. 164 da LCE n. 39/93) e as Súmulas 346 e 473 do STF, além da necessidade de controle de legalidade no julgamento administrativo, decidiu pelo cancelamento integral do

AINF n° 12.849/2020 lavrado contra a contribuinte, com possibilidade de nova autuação observados os parâmetros legais. Determinando, na sequência, a remessa dos autos ao Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais para apreciação em recurso de ofício, nos termos do art. 66 da LCE n° 413/2022.

Na forma do regimento interno do TATE/AC, os autos foram encaminhados à PGE/AC que, por meio do **Parecer PGE.ATTUS n° 656/2025**, discordou parcialmente do raciocínio adotado pela DIAT quanto ao cálculo. A Procuradoria esclareceu que a empresa teria omitido 960 registros mensais, equivalentes a 96 grupos de dez, de modo que o cálculo bruto resultaria em R$ 76.800,00 por mês, ultrapassando o teto de R$ 6.000,00. Assim, a interpretação correta do dispositivo, no seu entender, levaria ao valor de R$ 42.000,00 — e não de R$ 5.600,00 como entendeu a DIAT. Todavia, identificou vício material diverso e igualmente determinante, pois a autuação se limitou a apresentar a memória aritmética "7 meses x R$ 6.000,00", sem discriminar, mês a mês, o número de registros omitidos e a conversão em grupos de dez, violando os requisitos de motivação e liquidez do crédito tributário, com cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Com esse entendimento, opinou pelo desprovimento do recurso de ofício, mantendo o cancelamento do **AINF n° 12.849/2020**, ressalvando expressamente a possibilidade de nova autuação, desde que elaborada com memória de cálculo analítica por período, observado o prazo decadencial.

É o relatório.

Rio Branco, 12 de março de 2026

Hilton de Araújo Santos
Relator

Recurso de Ofício
Processo Administrativo Tributário nº 2020/81/37973
Interessado: Auto Posto Amapá - Eireli
Advogado: Não consta
Recorrente: Diretor de Administração Tributária
Procurador do Estado: Luís Rafael Marques de Lima
Relator: Hilton de Araújo Santos

Voto

Cuida-se de recurso de ofício interposto pelo Diretor de Administração Tributária em face da **Decisão DIAT nº 761/2022**, que anulou o **Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 12.849/2020**, lavrado em desfavor de Auto Posto Amapá – EIRELI. A autuação teve origem na omissão de informações nos registros 1300 do Bloco 1 da Escrituração Fiscal Digital (EFD), vinculados ao Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), referentes ao período de janeiro a julho de 2020, com imposição de multa acessória no montante de R$ 42.000,00, fundamentada no art. 61, inciso V, alínea "n", da Lei Complementar Estadual nº 55/1997.

A impugnação foi recebida como tempestiva, com suspensão da exigibilidade do crédito. A manifestação fiscal opinou pela manutenção integral do lançamento, posição afastada pela DIAT, que reconheceu vício

na quantificação da penalidade e declarou a nulidade do auto, ressalvada a possibilidade de nova autuação, desde que não consumada a decadência.

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e passo a analisar o mérito na sequência.

No âmbito estadual, a remessa necessária em processo administrativo tributário encontra fundamento no art. 66 da Lei Complementar Estadual nº 413/2022, que impõe ao órgão julgador de primeira instância o dever de recorrer de ofício à segunda instância sempre que a decisão lhe seja, no todo ou em parte, desfavorável. O recurso de ofício possui efeito suspensivo e deve ser formalizado na própria decisão, ressalvadas as hipóteses de dispensa previstas no § 2º do referido artigo.

Não se trata de mecanismo de desconfiança em relação ao julgador singular, mas de instrumento de controle interno de legalidade e de uniformização interpretativa das decisões administrativas que importem cancelamento, redução ou anulação de crédito tributário. Nos termos do § 5º do art. 66 da LCE nº 413/2022, enquanto não apreciado o recurso de ofício, a decisão de primeira instância não se torna definitiva, constituindo condição de eficácia nas hipóteses legais.

A controvérsia restringe-se à validade do lançamento sancionatório lavrado contra a interessada, em especial quanto à suficiência da motivação e da memória de cálculo da multa aplicada com fundamento no art. 61, inciso V, alínea "n", da LCE nº 55/1997, combinado com o limitador previsto no inciso VIII do mesmo dispositivo.

O tipo infracional atribuído à contribuinte corresponde ao descumprimento de obrigação acessória relacionada à EFD, consistente na omissão de registros obrigatórios (registros 1300) relativos ao LMC em diversos meses do ano de 2020.

Nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, as obrigações acessórias decorrem da legislação tributária e têm por objeto prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização, convertendo-se, pelo simples descumprimento, em obrigação principal quanto às penalidades pecuniárias.

A discussão não envolve o tributo em si, mas a imposição de multa pelo descumprimento dessa obrigação instrumental e a correção da forma como foi quantificada a penalidade.

A contribuinte alegou em sede de impugnação que as inconsistências decorreram de falha de software utilizado na escrituração, situação que teria sido sanada mediante apresentação de EFD retificadora antes de qualquer intimação específica acerca da infração aqui mencionada.

Defendeu, com base no art. 56-A, § 4º, da LCE nº 55/1997, que a correção espontânea da obrigação acessória configuraria autorregularização, afastando a imposição de multa. Invocou também o art. 138 do CTN, segundo o qual a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido ou do depósito de seu montante integral, quando ainda pendente de apuração. O parágrafo único desse dispositivo esclarece que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de procedimento administrativo ou de medida de fiscalização relacionada com a infração.

A DIAT consignou que, conforme o Decreto Estadual nº 462/1987, o procedimento fiscal tem início com a lavratura do auto de infração. Nesse contexto, a retificação da EFD apresentada pela contribuinte não preencheu o requisito da espontaneidade exigido pelo art. 138 do CTN, não sendo possível reconhecer o benefício.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolida a compreensão de que a denúncia espontânea tem aplicação estrita, não se estendendo a hipóteses em que o contribuinte já se encontra sob procedimento fiscal ou apenas regulariza tardiamente a obrigação acessória.

No caso concreto, contudo, tal debate não se mostra determinante para a solução da controvérsia. Isso porque tanto a DIAT quanto a Procuradoria-Geral do Estado, no Parecer PGE.ATTUS nº 656/2025, identificaram vício anterior, atinente à constituição do crédito e à motivação do lançamento, especificamente quanto à memória de cálculo da multa.

Reconhecido esse defeito, torna-se desnecessário decidir de forma exaustiva sobre a incidência ou não da denúncia espontânea ou da autorregularização, sem prejuízo de se assentar que, à luz dos elementos dos autos, não estão configurados os pressupostos de nenhuma dessas figuras.

No que toca à penalidade aplicada, o art. 61, inciso V, alínea "n", da LCE nº 55/1997, prevê multa de R$ 800,00 por grupo ou fração de dez registros omitidos em cada período de apuração, limitada ao teto de R$ 6.000,00 por período, nos termos do inciso VIII do mesmo artigo.

A DIAT interpretou que o valor de R$ 6.000,00 não constitui multa fixa mensal, mas limite máximo decorrente da quantidade de grupos de dez registros omitidos em cada mês. Assim, para correta quantificação da penalidade, caberia ao autuante indicar, para cada período de apuração, o número de registros omitidos, a conversão em grupos de dez e a aplicação do limitador.

No entanto, a memória de cálculo aposta no AINF limitou-se a apresentar a fórmula "7 meses x R$ 6.000,00 = R$ 42.000,00", tratando o teto como valor mensal fixo, sem demonstrar o caminho lógico que levou a tal montante.

A Procuradoria-Geral do Estado ponderou que, em tese, a quantidade de registros omitidos poderia ser elevada a ponto de justificar a incidência do teto em cada um dos sete meses, resultando no total de R$ 42.000,00. Todavia, essa conclusão somente seria juridicamente válida se os dados necessários constassem expressamente do auto de infração com a sua memória de cálculo, com indicação do número de omissões por período e respectiva conversão em grupos de dez registros.

A ausência dessa discriminação impede a verificação objetiva da base quantitativa da multa, o que compromete a liquidez e certeza do crédito constituído.

Quanto ao dever de motivação e do direito ao efetivo contraditório, o lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN, é procedimento administrativo que visa verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação da penalidade, se cabível.

Tais requisitos aplicam-se não apenas ao crédito principal, mas igualmente às penalidades por infrações a obrigações acessórias, que exigem descrição clara do fato infracional e indicação precisa dos parâmetros utilizados para sua quantificação.

A Constituição Federal, em seu art. 5º, inciso LV, assegura o contraditório e a ampla defesa aos litigantes, em processo judicial ou administrativo. No campo tributário, essas garantias traduzem-se no direito de o contribuinte ser informado, de modo compreensível e

completo, dos fatos que lhe são imputados, do enquadramento jurídico adotado e dos critérios de cálculo do valor exigido.

Em autuações fundadas na contagem de registros omitidos, agrupados em lotes de dez com teto por período, a memória de cálculo é elemento essencial da motivação, pois viabiliza o controle efetivo da exigência tanto pelo contribuinte quanto pelos órgãos julgadores.

Quando o auto apenas reproduz a operação "7 meses x R$ 6.000,00", sem explicitar o número de registros omitidos em cada mês, a forma de agrupamento adotada e a razão de o teto haver sido alcançado em todos os períodos, verifica-se déficit de fundamentação.

Nessa hipótese, o contribuinte fica privado de questionar a metodologia de contagem, apontar eventuais registros indevidamente considerados como omitidos ou demonstrar equívocos na aplicação do limitador. Resta-lhe apenas discutir a interpretação abstrata da norma, o que não satisfaz o contraditório substancial exigido pela Constituição.

O dever de motivação alcança todos os atos administrativos que afetem direitos dos administrados, impondo que a Administração explicite as razões de fato e de direito que embasam sua atuação. Na seara tributária, esse dever é qualificado pela exigência de estrita legalidade, de modo que qualquer sanção somente se legitima se demonstrados, de forma objetiva, o fato infracional e a correspondência entre esse fato e o *quantum* da multa.

Diante da ausência de memória de cálculo minimamente detalhada no AINF, conclui-se que houve violação ao dever de motivação e prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa, o que impõe a declaração de nulidade do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a declaração de nulidade ora mantida não importa em reconhecimento de que o valor correto da multa

seria R$ 5.600,00 (sete meses x R$ 800,00), como chegou a ser cogitado na Decisão DIAT nº 761/2022. A fixação do *quantum* da penalidade é atividade privativa da autoridade lançadora, cabendo a este Tribunal apenas verificar a regularidade formal e material do ato. O que se afirma é, tão somente, que o lançamento original é nulo por ausência de memória de cálculo analítica, e que eventual novo lançamento deverá demonstrar, mês a mês, o número de registros omitidos, a conversão em grupos ou frações de dez e a razão pela qual o teto de R$ 6.000,00 por período foi ou não alcançado.

Ademais, a Administração Pública possui o poder-dever de revisar seus próprios atos, anulando-os quando eivados de ilegalidade ou revogando-os por razões de conveniência e oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e a segurança jurídica.

Tal prerrogativa, consagrada nas Súmulas 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal, assume relevo especial em matéria tributária, na qual se exige observância estrita à legislação.

No caso em exame, a constatação de que o lançamento não explicita adequadamente a memória de cálculo da multa evidencia ilegalidade material, apta a macular a própria constituição do crédito. A manutenção de sanção tributária desprovida de base quantitativa demonstrada de forma transparente não se harmoniza com o princípio da legalidade nem com a boa administração, o que prejudica a possibilidade de defesa plena por parte do contribuinte autuado.

Por essa razão, entendo como correta a decisão da DIAT ao reconhecer a nulidade do AINF nº 12.849/2020, em exercício de autotutela administrativa. Ressalte-se, contudo, que a anulação do auto por vício de motivação não impede a Fazenda Estadual de promover novo lançamento,

desde que observado o prazo decadencial e respeitados os limites estabelecidos na legislação aplicável.

Assim, verifico que a decisão de primeira instância se encontra alinhada aos princípios da legalidade e da motivação adequada, bem como à necessidade de memória de cálculo idônea para a constituição do crédito tributário.

Por essas razões, **conheço do recurso de ofício e voto por negar-lhe provimento**, mantendo a **Decisão DIAT nº 761/2022**, que declarou a nulidade do **Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 12.849/2020**, por vício material na motivação e na quantificação da penalidade aplicada.

Fica expressamente ressalvada a possibilidade de nova autuação, caso ainda não operada a decadência, desde que o novo lançamento observe rigorosamente os parâmetros legais da penalidade, apresente memória de cálculo clara e detalhada, com discriminação analítica dos registros omitidos e grupos em cada período, e respeite o dever de motivação e as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa, abstendo-se este Tribunal de fixar ou sugerir o valor que deveria ter sido lançado, matéria reservada à competência exclusiva da autoridade fiscal.

É como voto.

Rio Branco, 12 de março de 2026.

Hilton de Araújo Santos
Relator