

**A. I. Nº** - 146468.0083/07-0  
**AUTUADO** - CATEGORIA COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 24.10.2008

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0261-02/08**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Provada a insubsistência do lançamento. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Provada a insubsistência do lançamento. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. a) FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Adequado o valor da multa à natureza do cometimento. Multa reduzida. b) EXTRAVIO. MULTA. Infração caracterizada. Mantida a multa. c) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS – OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Infração caracterizada. Mantida a multa. 3. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). FALTA DE COMUNICAÇÃO DA CESSAÇÃO DE USO. MULTA. Infração caracterizada. Mantida a multa. 4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS AO FISCO MEDIANTE INTIMAÇÃO – ARQUIVOS ENTREGUES FORA DO PRAZO. MULTA. Fato não negado pelo sujeito passivo, que apenas pede o cancelamento da multa. O RPAF, ao inaugurar a regulação processual do contencioso administrativo fiscal, no título das disposições gerais, recomenda que se apliquem ao processo administrativo determinados princípios jurídicos, “sem prejuízo de outros princípios de direito” (art. 2º). Dentre esses princípios, aflora o princípio da proporcionalidade, que se traduz na dosimetria da pena em função da gravidade da falta e da situação individual do infrator. Esse princípio reflete-se no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual admite que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que do fato considerado não tenha decorrido falta de pagamento de imposto. Neste Auto, os itens que cuidam de falta de pagamento do imposto foram considerados improcedentes, e os demais itens são todos relativos a descumprimento de obrigações acessórias. É procedente a autuação, porém fica cancelada a multa, haja vista terem sido preenchidos os requisitos legais**

que autorizam esta medida pelo órgão julgador. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/12/07, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo o fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004), lançando-se imposto no valor de R\$37.262,71, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004), lançando-se o imposto no valor de R\$11.780,62, com multa de 60%;
3. omissão de saídas de mercadorias cujas operações são isentas ou não tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais, fato constatado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004), sendo aplicadas duas multas de R\$50,00, totalizando R\$100,00;
4. extravio de documentos ou falta de apresentação de documentos fiscais, sendo aplicada multa no valor de R\$4.600,00;
5. falta de requerimento da cessação de uso de ECF, sendo aplicada multa de R\$4.600,00;
6. falta de entrega de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informação das operações ou prestações realizadas, sendo por isso aplicada multa equivalente a 1% das operações de saídas, no valor de R\$58.587,47;
7. falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento [descumprimento de obrigação acessória] – operações não sujeitas à tributação pelo ICMS –, sendo por isso aplicada multa de R\$2.383,32, equivalente a 1% das entradas omitidas.

O autuado defendeu-se fazendo uma série de considerações iniciais. Quanto ao mérito, alega que o fiscal balizou o levantamento quantitativo (itens 1º, 2º e 3º) em informações inconsistentes, tanto com relação aos encerrantes, quanto com relação às Notas Fiscais. Indica, ponto por ponto, os erros que teriam sido cometidos. Juntou cópias de Notas Fiscais.

No tocante ao extravio de documentos fiscais (item 4º), diz o autuado que essa questão está relacionada à informação acerca da inutilização dos documentos contábeis e fiscais dos exercícios de 2002 a 2004, em virtude das fortes chuvas ocorridas em fevereiro de 2006, conforme reproduções reprográficas anexas de jornais. Argumenta que não houve extravio, e sim inutilização de documentos por intempéries, fatos alheios à sua vontade.

Quanto ao ECF (item 5º), pede que a multa seja reexaminada, alegando que, como a documentação atinente àquele equipamento foi inutilizada na mesma intempérie referida no caso do item 4º, não há possibilidade de o Estado deferir novo pedido, atenuando-se a questão do fechamento das atividades do estabelecimento desde agosto de 2005.

Com relação às duas últimas multas (itens 6º e 7º), pondera que as obrigações não envolvem falta de pagamento de imposto, tendo unicamente valor informativo para prover o agente arrecadador de mais uma fonte de pesquisa e controle. Pede que se modifique a penalidade de 1% sobre as bases de cálculo indicadas para um valor fixo de razoável punibilidade, lembrando que o estabelecimento se encontra inoperante desde 2005. No que concerne aos arquivos magnéticos,

alega que já enviou o Sintegra nos meses considerados na autuação, de modo que no máximo o envio das informações se deu em atraso, mas não houve perda para os cofres do Estado. Anexou decisões que considera favoráveis ao seu pleito. Fala do peso das multas aplicadas, sobretudo pelo fato de a sociedade já haver encerrado suas atividades. Reitera que o Estado não sofreu nenhuma perda financeira.

Pede que se reformem os lançamentos. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que, diante das provas apresentadas pela defesa, são improcedentes os itens 1º e 2º, haja vista que resultaram apenas omissões de saídas. Aduz que seria o caso de aplicar penalidade fixa, porém tal providência já é objeto do item 3º.

Quanto ao item 4º, comenta que o jornal juntado pela defesa é de um ano após a suposta ocorrência, e não foi atendido o disposto no art. 146 do RICMS. Opina pela manutenção da multa.

Com relação às alegações do autuado no tocante ao item 5º, considera o autuante que as explicações da defesa não têm como prosperar, pois o autuado não comunicou a cessação de uso do equipamento. Adverte que se trata de infração de natureza grave, haja vista a possibilidade de o equipamento ser utilizado por outros contribuintes, ludibriando o fisco.

Com relação ao item 6º, o autuante assinala que, de acordo com os instrumentos às fls. 390 a 408, o autuado provou o envio dos arquivos magnéticos em 7.1.08, posteriormente, portanto, à ação fiscal, e por isso considera que a multa deva ser mantida, aduzindo que caberá ao órgão julgador avaliar todo o contexto e definir quanto à manutenção integral da multa ou quanto à sua redução ou mesmo cancelamento.

No tocante ao item 7º, considera que não deva prosperar a alegação do autuado de que não foi causado prejuízo ao fisco, devendo ser mantida a multa.

Juntou novos demonstrativos.

Dada ciência da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou falando do seu inconformismo com o que disse o autuante com relação ao item 4º acerca do desencontro de datas e da falta de atendimento ao disposto no art. 146 do RICMS. Frisa que a empresa não se recusou a comprovar o montante das operações, fazendo-o, inclusive, na defesa apresentada. Transcreve trecho da informação fiscal para demonstrar que o próprio autuante declarou que foram apresentadas as Notas Fiscais de entradas. Alega que o desencontro de datas não significa que houvesse o intuito de fazer suprir a sua obrigação, uma vez que as operações comerciais já haviam cessado desde agosto de 2005. Aduz que a empresa não se encontrava sob ação fiscal, não tendo nada a esconder e não obtendo nenhuma vantagem. Diz que a notícia foi publicada em jornais de grande circulação para que toda a sociedade tomasse conhecimento do ocorrido. Pede que, se a decisão lhe for desfavorável, a multa seja reduzida para R\$46,00.

Com relação ao item 5º, diz que realmente não apresentou o documento da cessação de uso do ECF, apesar de ter envidado enorme esforço para encontrá-lo. Quanto à possibilidade de o equipamento em questão ser utilizado por outro contribuinte, conforme insinuou o fiscal, o autuado contrapõe que, quando é solicitada a utilização da máquina, é informado o seu número de série, que funciona como um “DNA” do equipamento, de modo que, se um contribuinte tentar utilizar equipamento anteriormente utilizado por outra empresa, ao ser solicitada a autorização de uso o número identificador da máquina aparecerá nos controles do fisco, frustrando a tentativa de fraude. Transcreve trecho da descrição do fato no corpo do Auto de Infração, para demonstrar que o que acaba de ser exposto está consubstanciado no próprio Auto. Alerta que o fiscal se equivocou ao embasar a aplicação da multa, uma vez que o dispositivo indicado trata de outra coisa. Protesta contra o que chama de sanha arrecadadora do Estado, por não se levar em conta que a empresa tem como atividade principal o comércio de combustíveis, de modo que a arrecadação do ICMS se dá por substituição tributária. Pede que a multa seja reduzida para R\$460,00.

Quanto ao item 6º, argumenta o autuado que o fiscal, ao mesmo tempo em que diz que os arquivos magnéticos não foram apresentados em tempo hábil, diz logo em seguida que a empresa comprovou o envio dos arquivos, atribuindo ao CONSEF a avaliação da matéria. Salienta que a multa prevista [pela Lei nº 7.014/96 no art. 42, XIII-A, “g”] é de R\$46,00. Fala do sentido do termo “justiça fiscal”. Conclui dizendo que não houve dolo, mas apenas simples erro administrativo, e o Estado não perdeu nada, tendo o próprio fiscal reconhecido que o envio da informação ao Sintegra resolveu a pendência.

Pede que seus pedidos sejam deferidos. Juntou documentos.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este fez uma síntese dos fatos e dos procedimentos, e afinal declara reiterar o que foi dito na informação fiscal já prestada, em especial a procedência das infrações 3ª, 4ª, 5ª e 6ª, aduzindo que cabe ao CONSEF decidir quanto à redução ou mesmo cancelamento das penalidades aplicadas. Opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

Mais uma vez, deu-se ciência da informação ao sujeito passivo, e este protocolou petição expondo suas contra-razões. Observa que o autuante reconheceu a improcedência dos itens 1º e 2º. Renova os argumentos expendidos na defesa em torno dos fatos do item 4º. Enfatiza que requereu baixa de sua inscrição três dias após o encerramento de suas atividades, demonstrando que age com lisura. Fala do peso do valor da multa. Observa que nestes autos não há alusão a crime, nem a sonegação fiscal, nem a omissão de receita ou a falta de recolhimento de imposto. Repete os pedidos atinentes ao item 5º, pelas mesmas razões do item 4º. Quanto ao item 6º, assinala que o autuante fala da falta de atendimento tempestivo das intimações, mas diz em seguida que, nos termos dos documentos às fls. 390 a 408, foi provado o envio dos arquivos magnéticos em 7.1.08. Diz que não houve perda para o Estado. Nota que o fiscal atribuiu ao CONSEF a decisão quanto a manter, reduzir ou mesmo cancelar a multa. Reitera os pedidos de redução ou mesmo cancelamento das penalidades, em conformidade com outras decisões deste Conselho.

O fiscal autuante, ao ter vista dos autos, expôs em síntese os fatos e os procedimentos adotados, e afinal declara reiterar o que foi dito na informação fiscal já prestada, em especial a procedência das infrações 3ª, 4ª, 5ª, 6ª e 7ª, aduzindo que cabe ao CONSEF decidir quanto à redução ou mesmo cancelamento das penalidades aplicadas. Opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

Deu-se ciência do pronunciamento do fiscal ao sujeito passivo.

#### **VOTO**

Os itens 1º e 2º dizem respeito a lançamento de ICMS que teria deixado de ser recolhido, tendo os valores sido apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004). No item 1º, o imposto foi lançado a título de responsabilidade por solidariedade, e no item 2º, a título de antecipação tributária, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Tendo em vista que, em face dos elementos expostos na defesa, o fiscal autuante reconheceu serem indevidos os valores lançados, está encerrada a lide quanto aos referidos tópicos – itens 1º e 2º.

O item 3º cuida de multas porque o autuado deu saídas de mercadorias “isentas ou não tributáveis” – operações com combustíveis, cuja fase de tributação se encerra com o pagamento do imposto por antecipação, por ocasião das entradas – efetuadas sem emissão de Notas Fiscais. O fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques. Como o auditor fez o levantamento de dois exercícios (2003 e 2004), aplicou duas multas, cada uma de R\$50,00, totalizando R\$100,00.

Considero que a multa foi aplicada em duplicidade, porque o cometimento é um só: o contribuinte efetuou saídas de mercadorias não tributáveis sem emissão de Notas Fiscais. Um contribuinte que comete esse tipo de infração, por exemplo, nos meses de outubro, novembro e

dezembro de um ano e continua fazendo o mesmo em janeiro, fevereiro e março está cometendo uma só infração – uma espécie de “infração continuada”.

O fiscal aplicou duas multas, uma multa por cada exercício, porque o levantamento foi feito por exercício. Aí pergunto:

a) e se o levantamento fosse por mês, ele aplicaria 24 multas?

b) e se o levantamento fosse diário, ele aplicaria 720 multas?

b) e se o levantamento fosse operação por operação, ele aplicaria quantas mil multas?

Quem se der o trabalho de analisar o art. 42 da Lei nº 7.014/96 notará que, sempre que o legislador pretende que a multa seja aplicada por documento, por livro, por evento ou por exercício, a lei diz isso. Só a título de exemplo, note-se a redação dos incisos XIV, XVIII (alíneas “a” e “b”), XXIV e XXV: o legislador, nesses casos, deixa claro que a multa será aplicada relativamente a cada evento, mediante expressões como “por cada” ou “havendo tantas infrações quantos forem os...”. Quando o legislador não diz que a multa é por documento, por exercício, etc., é porque o fato deve ser considerado como um cometimento continuado, porém único.

Concluo, por essas ponderações, que o ilustre fiscal se equivocou ao estipular duas multas pelo mesmo fato, qual seja, a saída de mercadorias decorrentes de operações não mais tributáveis por se encontrar encerrada a fase de tributação, já que se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (combustíveis). O fato de a infração ser constatada em dois exercícios não significa que o contribuinte cometeu dois ilícitos. A infração é uma só. Sendo assim, deve ser mantida apenas uma das multas, a última, relativa ao exercício de 2004.

O item 4º foi descrito de forma claudicante, pois começa falando de extravio de documentos e depois se reporta a falta de apresentação de documentos fiscais. Como, porém, o contribuinte diz que os documentos foram inutilizados em virtude de intempéries, fica configurada a infração, haja vista que a lei comina a mesma multa para os casos de documento inutilizado, extraviado ou perdido (Lei nº 7.014/96, art. 42, XIX). Mantenho a multa.

O item 5º refere-se a multa por falta de comunicação da cessação de uso de ECF. As ponderações da devesa são respeitáveis, mas a infração objetivamente ocorreu.

Em sua segunda manifestação, o autuado alegou que o fiscal embasou a aplicação da multa de forma equivocada, pois o dispositivo indicado trata de outra coisa.

O enquadramento foi feito no art. 42, XIII-A, “c”, da Lei nº 7.014/96. A discrepância a que alude a defesa decorre do fato de o inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 ter sido alterado pela Lei nº 10.847/07 (D.O. de 28.11.07).

Mantenho a multa do item 5º.

O item 6º cuida de multa por falta de entrega de arquivos magnéticos. O autuante anexou aos autos cópia da intimação. O contribuinte alega que, embora fora do prazo, os arquivos foram enviados, não havendo perda para os cofres do Estado. Anexou decisões deste Conselho quanto a essa questão.

O fiscal autuante confirmou que realmente, de acordo com os instrumentos às fls. 390 a 408, o autuado provou o envio dos arquivos magnéticos em 7.1.08, posteriormente, portanto, à ação fiscal, e por isso considera que a multa deva ser mantida, aduzindo que caberá ao órgão julgador avaliar todo o contexto e definir quanto à manutenção integral da multa ou quanto à sua redução ou mesmo cancelamento.

O Estado não tem o intuito de apenar seus contribuintes de forma indiscriminada. O que ele espera é que as pessoas cumpram sua obrigação dita principal. É claro que o contribuinte não pode descuidar-se do cumprimento dos deveres de natureza acessória ou instrumental

estabelecidos pela legislação relativos às prestações positivas ou negativas previstas para viabilização da arrecadação e da fiscalização dos tributos, porém em relação a esses deveres o legislador, atendendo aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, atribui ao órgão julgador a faculdade de reduzir ou cancelar as multas pelo seu descumprimento, desde que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto. Prevê, nesse sentido, o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96:

“§ 7º 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 um dos requisitos para que se possa reduzir ou cancelar a multa é que a infração considerada não tenha implicado falta de pagamento do tributo. Ou seja, não importa se o contribuinte, por outras razões, deixou de pagar o imposto – o que importa é se a infração objeto de exame deu ensejo à falta de pagamento do tributo.

O contribuinte opera no ramo de combustíveis, mercadorias cujo imposto é pago pelo regime de substituição tributária, por ocasião das compras, de modo que as operações subsequentes com as mercadorias adquiridas não são mais tributáveis, por se encontrar encerrada a fase de tributação, nos termos do art. 356 do RICMS.

Neste Auto, os itens que cuidavam de falta de pagamento do imposto foram considerados improcedentes por proposição do próprio fiscal autuante. Os demais itens são todos relativos a descumprimento de obrigações acessórias. Não consta nos autos que da infração objeto do item 6º tivesse resultado falta de pagamento de tributo. Está preenchido um dos requisitos fixados pelo supracitado § 7º.

O outro requisito é que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação. Nestes autos sequer foi ventilada a existência de tais práticas. Pelo contrário, os arquivos magnéticos solicitados foram entregues, embora extemporaneamente. Concluo que está também satisfeito este requisito legal.

Considero razoável o cancelamento da multa. O RPAF, ao inaugurar a regulação processual do contencioso administrativo fiscal, no título das disposições gerais, recomenda que se apliquem ao processo administrativo determinados princípios jurídicos, “sem prejuízo de outros princípios de direito” (art. 2º). Dentre esses princípios, no que concerne ao caso em tela, aflora o princípio da proporcionalidade, que se traduz na dosimetria da pena em função da gravidade da falta e da situação individual do infrator. Esse princípio reflete-se no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual admite que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que não tenha havido falta de pagamento de imposto.

É procedente a autuação quanto ao item 6º, porém, com base no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, proponho a exclusão da multa.

O item 7º diz respeito a multa por falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento – descumprimento de obrigação acessória –, relativamente a operações não sujeitas à tributação pelo ICMS. O fato está demonstrado nos autos. Mantenho a multa.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146468.0083/07-0**, lavrado contra **CATEGORIA COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo o autuado ser intimado a efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no

total de **R\$11.633,32**, previstas no art. 42, incisos XI, XIII-A, “c”, 4, XIX, “a”, e XXII, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, ficando cancelada a multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso XIII-A, “g”, do mesmo artigo, com fundamento no seu § 7º.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 9 de outubro de 2008

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR