

PROCESSO - A. I. Nº 146468.0130/13-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AEROCCLUBE COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO AEROCCLUBE)
RECORRIDOS - AEROCCLUBE COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO AEROCCLUBE) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0085-04/15
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/12/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0399-12/15

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. CONTRIBUINTE USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DE CUPONS. MULTA. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA E APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Reduzir ou cancelar a penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, quando preenchidos os requisitos legais, é 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). Modificada a Decisão recorrida, para provimento parcial do Recurso Voluntário e redução da multa. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos processuais de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão 4ª JJF nº 0085-04/15 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado, apresenta a peça de irresignação respaldado no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 05/11/2014 para exigir multas no valor histórico total de R\$ 228.473,39, sob a acusação do cometimento das 02 (duas) irregularidades abaixo aduzidas.

A remessa necessária resulta de terem sido julgadas parcialmente procedentes as duas imputações, devido às reduções das multas, respectivamente, para 10% e 50% dos valores inicialmente exigidos, com fundamento no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, enquanto o Recurso Voluntário trata tão somente do segundo item do Auto de Infração.

Infração 01. Emissão de outros documentos fiscais em lugar daqueles decorrentes do uso de equipamento emissor de cupons, nas situações em que está obrigado. Multa de 2% sobre os valores das operações, no montante de R\$ 32.960,39, prevista no art. 42, XIII-A, “h” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 02. Falta de entrega de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Consta que o contribuinte foi intimado no dia 24/09/2014 para corrigir as inconsistências constatadas nos arquivos de 2009 e 2010 (falta dos registros 60R e 74, além da ausência das informações concernentes aos meses de agosto a dezembro de 2010), mas não atendeu à solicitação. Multa de R\$ 195.513,00, prevista no art. 42, XIII-A, “j” da Lei nº 7.014/1996.

As intimações e a listagem diagnóstico foram juntadas às fls. 13 a 28.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 19/05/2015 (fls. 340 a 345) e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos seguintes termos:

"VOTO

Preliminarmente quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, a empresa autuada tem endereço e, igualmente, seus sócios, não havendo previsão legal no RPAF/BA para tal comportamento. E, para não restar qualquer dúvida, relembro ao nobre patrono do recorrente de que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda.

No mais, a empresa não nega os fatos apurados na presente ação fiscal. Toda a sua argumentação tem por foco a redução das multas aplicadas em 90% para a infração 01 e de 95% para a infração 02.

A infração 01 trata da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicada em virtude de, na condição de usuário de ECF, o recorrente ter emitido notas fiscais série D-1 em lugar do cupom fiscal.

O artigo 238, § 2º, do RICMS/97 previa que o contribuinte usuário de ECF só poderia emitir Nota Fiscal de Venda a Consumidor, em substituição ao Cupom Fiscal, quando o equipamento estivesse paralisado em decorrência de sinistro ou por motivos técnicos, e nesses casos, deveria o estabelecimento proceder conforme determinava o art. 293, § 2º, do RICMS/97, a fim de documentá-lo.

A empresa não nega o fato, porém, entende que deve ser levado em conta que sua conduta não resultou em prejuízo para o Erário já que o estabelecimento comercializa com produtos com fase de tributação encerrada por força da substituição tributária. Afora tal situação:

Não existe na autuação, qualquer menção de ter havido fraude, dolo ou simulação por parte da empresa;

Não existiu qualquer obstáculo à fiscalização. Inclusive por ter “situação regular” perante o fisco, a ação fiscal poderia ter seguido outros roteiros de auditoria (auditoria dos estoques), inclusive contábeis.

Que havia entregado ao fisco toda a sua documentação fiscal, inclusive as notas fiscais D-1 emitidas.

Não se pode esquecer de que os fatos geradores encontram-se dentro do período fixado pela Lei nº 12.903/13 e Lei nº 11.908/10. Assim, por questão, até mesmo de bom senso, mesmo que as suas determinações não mais prevaleçam, a Administração Tributária já externou sua disponibilidade em fazer considerável redução das mesmas.

Preliminarmente, ressalto que a imposição de uma penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória existe em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais. Além do mais, tem caráter educativo, visando preservar o crédito tributário. Desta forma, quando o contribuinte descumpra as suas obrigações de caráter acessório está passível de aplicação de penalidades, a exemplo da ora em questão.

Feita tal consideração e no que concerne ao pleito do recorrente do seu cancelamento ou de sua redução em 90%, entendo que quanto ao argumento de que devem ser consideradas as leis de anistia que reduziram as multas ora em questão, é situação que não cabe a este Colegiado segui-la mais, pois todas elas tiveram prazo de vigência. Sendo assim, seus efeitos no mundo jurídico não mais existem. Por outra banda, cabe a este CONSEF, por dever, seguir as normas legais vigentes.

No mais, é certo que o permissivo legal contido no art. 158 do RPAF/BA faculta ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório. Entretanto, deve ele dosar tal penalidade, se a situação assim se apresente, pois as determinações do § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 não podem ser aplicadas indiscriminadamente, sendo necessária a análise de cada caso de per si.

E, ao analisar o caso específico, estão presentes os requisitos para que se apliquem as determinações do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, quais sejam:

As mercadorias se encontram com a sua tributação encerrada, sendo que o imposto foi recolhido pelas distribuidoras ou industriais.

Não resta provado nos autos ter existido qualquer obstáculo à fiscalização. Inclusive o autuante, quando prestou informação fiscal não faz qualquer menção a esta situação.

O autuado entregou ao fisco toda a sua documentação fiscal, inclusive as notas fiscais D-1 emitidas, o que permitiu que a fiscalização pudesse aplicar qualquer outro roteiro de fiscalização, como exemplo, a auditoria dos estoques.

[Planilha de fl. 344].

Assim, unicamente pelo seu caráter educativo, a reduzo para 10% do valor acima indicado, ou seja, para R\$3.296,01, conforme demonstrativo a seguir.

A acusação da infração 02 relativa ao presente lançamento fiscal diz respeito à aplicação de multa tributária pelo fato do contribuinte não ter apresentado à fiscalização, quando intimado, os seus arquivos magnéticos conforme Termos de Intimações apensados às fls. 13 e 28 dos autos. A primeira intimação com as inconsistências detectadas nos arquivos magnéticos enviados nos prazos regulamentares e, a segunda com a indicação do não envio dos mesmos no período de agosto a dezembro de 2010.

Os argumentos de defesa são os mesmos apresentados para a infração 01.

No presente caso, de igual forma, percebo que os requisitos legais e incertos no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 podem ser invocados para determinar a redução da multa ora em questão, porém, ao contrário da anterior infração, aqui existe um agravamento do procedimento da empresa autuada.

No caso em comento, os arquivos magnéticos enviados nos prazos regulamentares, conforme intimação de fls. 13, e não contestado, não continham os seguintes registros:

- 1.O registro 60R (Resumo Mensal: Registro de mercadoria/produto ou serviço processado em equipamento Emissor de Cupom Fiscal) e 61R (Resumo Mensal por Item: Registro de mercadoria/produto ou serviço comercializados através de Nota Fiscal de Produtor, Nota Fiscal de Venda a Consumidor não emitida por ECF ou Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica). Eles além de não terem sido apresentados, quando solicitado pelo fisco, igualmente, não os foram. Tais faltas dificultam a análise dos controles fiscais executados pela empresa. Porém a situação é minimizada pelo fato de que todos os outros tipos dos Registros 60 e 61 foram apresentados, já que não existe registro nos autos de suas faltas, mesmo quando o autuante prestou sua informação fiscal.*
- 2.Registro 74 – Livro de Inventário. Observo que os arquivos magnéticos, enviados pelo contribuinte via SINTEGRA, a princípio, não impedem a realização de uma auditoria dos estoques da empresa, ou de qualquer outra auditoria. O que ele impede é a realização desta auditoria de maneira mais completa e eficiente, já que estes arquivos não substituem, legalmente, os livros fiscais que o contribuinte, por dever, deve fazer. No caso, não havendo tal registro, o fisco é obrigado a utilizar dois tipos de documentos – aqueles enviados via SINTEGRA e os livros fiscais (manuais ou por processamento de dados). Entretanto, o autuante, em qualquer momento expressou qualquer motivo para não aplicar outro roteiro de fiscalização no estabelecimento autuado, ou mesmo, que os livros fiscais da empresa a ele não foram entregues. Ao contrário, na sua informação fiscal, registra que este Colegiado, diante de sua competência, deve, ou não, aplicar a redução da multa diante do seu objetivo educativo.*
- 3.Meses de agosto a dezembro de 2010. O contribuinte não entregou os arquivos nem no período regulamentar, nem, igualmente, quando intimado, somente o fazendo após autuação (fls. 303/326). Neste caso, não existe qualquer motivo que minimize o procedimento da empresa autuada.*

Diante destes fatos e como na atividade preponderante do autuado as mercadorias encontram-se enquadradas no regime da substituição tributária, reduzo a penalidade para o percentual de 50%, sobre o valor originalmente lançado, o que representa a quantia de R\$97.756,50.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da autuação para exigir a multa aplicada na infração 01 no valor de R\$3.296,01 e na infração 02 no valor de R\$97.756,50”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0085-04/15.

Inconformado, com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 356 a 361, no qual inicia reiterando o pedido de que todas as intimações e notificações sejam endereçadas aos seus patronos.

Com fulcro em Decisões deste Conselho de Fazenda, cujas ementas transcreve, informa que trabalha apenas com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, e que por isso e pelo fato de não ter causado embaraço aos trabalhos de fiscalização, o valor remanescente da infração 02 é exacerbado.

Salienta que corrigiu os arquivos após a ação fiscal (fls. 303 a 326) e que tal fato não foi levado em consideração pela JJF, tendo o referido órgão inclusive ressaltado que a ausência dos registros 60R, 61R e 74 não causam maiores óbices ao desenvolvimento de qualquer roteiro de auditoria (tópicos 07 e 08 de fls. 359/360).

Requer produção de provas e encerra pleiteando que a multa da infração 02 seja reduzida para 05% ou 10% do valor inicial.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 367 a 371 e no despacho de fl. 372, citando jurisprudência do CONSEF/BA, assinala que os requisitos legais para a redução da multa estão presentes e opina pelo Provimento do Recurso.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário - Infração 2)

Uma vez que os dois Recursos decorrem dos percentuais de redução das multas por descumprimento das obrigações acessórias de que tratam as infrações 1 e 2, aplicados pela JJF com fulcro no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, para os respectivos patamares de 10% e 50% das cifras originais, julgarei o mérito de ambos em conjunto, em observância à necessária objetividade que deve permear os atos decisórios da Administração Pública, sem prejuízo, obviamente, da minuciosa fundamentação de fato e de direito.

O §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996 prevê a possibilidade de redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigações acessórias.

“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”.

É inquestionável que o dispositivo de Lei, ao estabelecer que *“as multas poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo”* está a dizer, na verdade, que *“as multas deverão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo”*, desde que fique comprovado que as infrações foram praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que delas não tenha resultado falta de recolhimento de tributo.

Reduzir ou cancelar a multa, quando preenchidos os requisitos legais, é, portanto, ato vinculado, e não discricionário. A vinculação encontra-se no motivo (só é possível reduzir ou cancelar a multa se não houver fraude, dolo, simulação ou falta de recolhimento de imposto). Aliás, entender que, mesmo presentes os requisitos legais, pode a Administração indeferir o pedido do contribuinte, é imprimir um subjetivismo somente aceitável em regimes apartados do direito, permitindo que sejam tratados de forma desigual os que estão em condições jurídicas de absoluta igualdade.

Após esta introdução, concluo que, quanto ao motivo, o ato é vinculado, tendo o sujeito passivo preenchido os requisitos do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996: não há nos autos provas de que tenha agido com dolo, fraude ou simulação; também não se vislumbra falta de recolhimento de ICMS decorrente das condutas infracionais, 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 as acusações são de: (i) emissão de notas fiscais em lugar de cupons, e não de falta de emissão de documentos fiscais; (ii) falta de entrega de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas.

Superada essa questão, chega-se a uma nova conclusão: a norma invocada possui dois conteúdos discricionários, mas eles não estão no motivo da Decisão, mas em sua finalidade. Um relativo à opção de reduzir ou de cancelar a multa aplicada, e o outro, em caso de redução, concernente ao 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 que percentual de redução deveria ser aplicado em cada hipótese abstratamente considerada.

Para o alcance de tais desideratos, valho-me de institutos por demais conhecidos: justiça e equidade.

Relativamente à primeira infração, vejo que as mercadorias designadas nos documentos fiscais se encontravam com fase de tributação encerrada. Por outro lado, não restou demonstrada a existência de óbices à fiscalização (embaraço à ação fiscal): o contribuinte entregou ao auditor a documentação exigida, inclusive as notas fiscais D-1 objeto da imputação em enfoque.

Quanto à infração 2, o fiscalizado incorreu em ato de maior gravidade, situação considerada de forma correta no Acórdão da JJF, uma vez que a redução foi efetuada para percentual mais elevado (50% da quantia lançada).

O recorrente (no Recurso Voluntário, que se refere apenas à segunda imputação) e recorrido (no Recurso de Ofício, que é relativo aos itens 1 e 2 do Auto de Infração), além de não ter apresentado de forma espontânea os registros 60R e 61R (resumo mensal - registro de mercadorias, produtos ou serviços processados em equipamento emissor de cupom fiscal e resumo mensal por item - registro de mercadorias, produtos ou serviços comercializados através de notas fiscais), não o fez quando regularmente intimado, o que implica óbice à fiscalização, além de desatenção e menoscabo a uma solicitação de autoridade pública, fato que não pode ser simplesmente desconsiderado, em obediência ao princípio da moralidade, do qual resultam obrigações não somente para administradores, mas também para administrados.

Como bem disse o i. relator de primeira instância, *“tais faltas dificultam a análise dos controles fiscais executados pela empresa”*. No que concerne à falta do registro 74, *“impede a realização da auditoria de estoques de maneira mais completa e eficiente”*. Com respeito aos meses de agosto a dezembro de 2010, como já se disse, o recorrente não entregou os arquivos, quer no período regulamentar, quer quando intimado, tomando providências apenas depois da autuação (fls. 303 a 326).

Por isso, sob o prisma da natureza eminentemente educativa das multas por descumprimento de obrigações acessórias, tenho como corretas as reduções ora perpetradas: na infração 1 para 10% do valor original (R\$ 3.296,01, consoante o demonstrativo de fl. 344), enquanto na infração 2 no percentual de 50%, remanescendo a cifra de R\$97.756,50.

Dessa forma, mantenho a Decisão de primeiro grau, por entender que não merecem provimento os Recursos de Ofício (infrações 1 e 2) e Voluntário (infração 2).

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso Voluntário)

Peço *venia* ao ilustre Relator para discordar apenas do seu entendimento de não acolher, mesmo que parcialmente, o pedido do Recurso Voluntário de redução da multa para 5% ou 10% do valor inicial, mantendo a Decisão de piso que havia reduzido a penalidade em 50% do valor original.

Em que pese concordar com todos os termos que fundamentam o voto do Conselheiro Relator, discordo da sua conclusão de que o descumprimento da obrigação tributária acessória de entregar os arquivos magnéticos com todos os registros (60R e 61R), quando regularmente intimado, implicou óbice à fiscalização.

Vislumbro que o sujeito passivo tem como atenuante o fato de ter satisfeito a obrigação, corrigindo e apresentando os arquivos após a ação fiscal, conforme provam os documentos às fls. 303 a 326 dos autos, e que o aludido descumprimento, no caso específico de auditoria em contribuintes com a atividade de comércio varejista de combustíveis, no qual possui o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), do qual a fiscalização efetivamente se utiliza para a realização da auditoria de estoque, não implica em qualquer prejuízo à realização dos roteiros de fiscalização.

Ademais, conforme se comprova no contrato social do contribuinte, apensado à impugnação, o objeto social é, unicamente, de comércio varejista de combustíveis, mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, conforme já consignado no voto do Relator.

Assim, por estas razões, entendo por demais exorbitante a penalidade remanescente aplicada, no percentual de 50%, correspondente a cifra de R\$ 97.756,50, fato este ainda mais relevante no momento da atual estrutura econômica e da política do próprio poder público estadual de oferecer medidas de benefício e estímulo, com perdão de até 85% das multas decorrentes de dívidas tributárias.

Do exposto, concluo pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para acompanhar os votos exarados pelos Conselheiros representantes das classes empresariais para redução da multa ao patamar de 20% do valor original, correspondente a R\$39.102,60.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146468.0130/13-3**, lavrado contra **AEROCLUBE COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO AEROCLUBE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$42.398,61**, previstas no art. 42, XII-A, alíneas “h” e “j”, da Lei nº 7.014/1996, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Daniel Ribeiro Silva e Alessandra Brandão Barbosa.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheiros (as): Paulo Danilo Reis Lopes e Denise Mara Andrade Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário)

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS