

**A. I. Nº** - 272466.0003/15-8  
**AUTUADO** - S. FRANCISCO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.  
**AUTUANTE** - RENATO AGUIAR DE ASSIS  
**ORIGEM** - INFAZ/GUANAMBI  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 05.11.2015

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0211-04/15**

**EMENTA:** 1. LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Restou comprovada a falta de entrega dos livros Registro de Saídas, Registro de Entradas, Registro de Apuração do ICMS e RUDFTO. Infração comprovada. 2. LIVROS FISCAIS. EXTRAVIO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Imputação não elidida. 3. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Infração não contestada. 4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. a) FALTA DE ENTREGA QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Multa exigida em conformidade com o disposto na alínea “j” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Infração comprovada. b) DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. Infração devidamente comprovada. c) EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA PELA INTERNET. Infração confessada pelo contribuinte. Não acolhido o pleito de afastamento ou redução das multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 19/03/2015 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$85.870,32, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. 06.04.01. Deixou de apresentar Livros Fiscais (Entrada, Saída, Apuração, RUDFTO – Exercício 2012), quando regularmente intimado, com aplicação de penalidade de R\$ 460,00.

Infração 02. 16.04.02. Extraviou o seguinte livro fiscal: Livro de Movimentação de Combustíveis LMC (Exercícios 2010 a 2012). O total da infração monta em R\$920,00.

Infração 03. 16.05.04. Falta de apresentação de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) referente a setembro de 2014 resultando em débito de R\$460,00.

Infração 04. 16.12.20. Falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação (2010 a 2012), com aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$49.680,00 para o período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012.

Infração 05. 16.12.27 – Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido(s) mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saída e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada

período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, sendo lançada a importância de R\$31.590,32, para os meses de janeiro de 2010 a agosto de 2012.

Infração 06. 16.14.02. Deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária nos meses de agosto de 2013 e setembro de 2014, no total R\$2.760,00.

Tempestivamente, a autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 117 a 126, onde argüi que a autuação não pode prosperar, ao menos em relação às infrações 04, 05 e 06 na sua integralidade.

De relação às infrações 04 e 06, esclarece que tratam da cobrança das multas previstas no artigo 42, inciso XIII-A, alíneas “j” e “l”, da Lei nº 7.014/96, transcritas.

Assim, entende que tais multas, no valor fixo de R\$1.380,00, estão previstas para os casos, salvo, em que o contribuinte tenha deixado de entregar, nos prazos previstos na legislação, arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, e a forma de calcular as multas resultou em penalidade pecuniária desproporcional e desarrazoada.

Isto porque o erro apontado pela Fiscalização se repetiu mensalmente durante os meses investigados (01/2010 a 12/2012, 08/2013 e 09/2014), e considerando que ocorreu o mesmo equívoco durante o período, fala não ser crível que se cobre multa equivalente a 36 (trinta e seis) infrações, no valor de R\$49.680,00 (infração 04), e a 02 (duas) infrações, no valor R\$2.760,00 (infração 06), quando está nítido que o comportamento do contribuinte, em cada infração, revela o descumprimento da mesma obrigação acessória, qual seja “falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos regulamentares, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação”.

Salienta que este Conselho, em diversas oportunidades, já decidiu no sentido de que a multa a ser aplicada ao contribuinte deve se circunscrever a uma única penalidade, visto que o ato omissivo, apesar de ter se estendido por vários exercícios consecutivos, tem configuração de infração continuada, cabendo, com base nesse entendimento, afastar a imposição de multa para cada exercício, trazendo, como exemplo decisão contida no Acórdão CJF Nº 0235-12/09, igualmente transcrito, indicando que foi acolhido o parecer da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), razão pela qual pede a procedência parcial das mesmas, adequando-se as multas aplicadas, em relação ao “*quantum debeatur*”, para se circunscreverem a uma única penalidade, no valor fixo de R\$ 1.380,00, nos termos previstos no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j” e “l”, da Lei nº 7.014/96.

Para as infrações 04, 05 e 06, requer o cancelamento ou redução da multa, pela aplicação conjunta do §7º do artigo 42 da lei 7.014/96 e do artigo 158 do RPAF/BA, argumentando ter agido com absoluta boa-fé e colaboração com a Fiscalização, não tendo havido a constatação de dolo, fraude ou simulação na prática da infração, bem como que não foi apurado qualquer centavo a título de descumprimento de obrigação principal em relação às mesmas, o que o leva a pugnar pelo cancelamento da multa, ou a sua redução, nos termos dos mencionados diplomas legais.

Esclarece que os mencionados preceptivos legais exigem a presença de 3 (três) requisitos para sua aplicação, quais sejam: que seja uma multa por descumprimento de obrigações acessórias; que não haja a constatação de dolo, fraude ou simulação na prática da infração; que não implique em falta de recolhimento do imposto, entende que as multas foram lançadas por mero descumprimento de obrigações acessórias (primeiro requisito), não havendo nenhuma comprovação de que houve dolo, fraude ou simulação (segundo requisito), seja por utilização de documentos falsos, seja por erro nos valores apontados, por exemplo.

Diz, ainda, que os equívocos de cunho instrumental incorridos não resultaram de ato intencional, com o intuito de lesar o Fisco, e falhas procedimentais ocorrem, ainda mais em se tratando de uma legislação tributária tão vasta e complexa como é a brasileira, que impõe ao contribuinte o cumprimento de diversas obrigações acessórias durante o exercício da sua atividade, não tendo a

sua conduta levado a falta de recolhimento do imposto (terceiro requisito), haja vista que não há nenhuma exação lançada com base nestas operações. Mesmo porque, como se pode depreender da atividade empresarial da impugnante (comércio varejista de combustíveis para veículos automotores), suas operações já se encontram a fase de tributação encerrada, por se tratar de venda de mercadorias submetidas ao regime de substituição ou antecipação tributária, e o único resultado das Infrações 04, 05 e 06 foi a aplicação de multa formal, sem ter sido apurado qualquer centavo de tributo omitido pelo contribuinte, havendo desproporcionalidade entre o valor da multa e o comportamento do mesmo.

Conclui que o § 7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, cumulado com o artigo 158 do RPAF/BA, podem ser manejados no presente caso, na medida em que as infrações não foram praticadas de forma dolosa e não implicaram em falta de recolhimento do tributo, mencionando decisão deste Órgão, contida no Acórdão CJF nº 0206-12/05, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em sua Ementa, bem como o Acórdão JJF nº 0186-01/02, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, assim vazado, igualmente transcrito.

Conclui, entendendo, em homenagem aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como ao artigo 42, §7º da Lei 7.014/96, ser razoável a redução das multas aplicadas, como forma de realizar uma verdadeira justiça fiscal, e requerendo o cancelamento das multas cobradas pela Infração 04, 05 e 06, ou as suas reduções, tudo conforme o prudente arbítrio deste CONSEF/BA, com o julgamento pela procedência parcial.

Informação fiscal prestada às fls. 148 a 150 pelo autuante, argumenta que em relação às infrações 04 e 05, a simples leitura dos relatórios acostados às fls. 27 a 53 comprova a irregularidade do SINTEGRA transmitido pelo sujeito passivo, tendo a empresa, durante a ação fiscal se mantido inerte e omissa frente às intimações fiscais de fls. 12 a 16.

Informa que o autuado enviou os arquivos magnéticos sem os registros obrigatórios, a exemplo dos de número 54, 74 e 75, o que inviabilizou a realização de roteiros de auditoria como o de estoques e lançamentos fiscais, sendo a multa aplicada prevista na legislação, entendendo que a mesma não deva ser reduzida, diante do fato de que a Fazenda Pública não pode ficar à mercê do contribuinte, sendo irrelevante saber se houve ou não dolo ou culpa por parte do contribuinte, vez que a responsabilidade por infração encontra-se prevista no artigo 136 do CTN.

Quanto à infração 06, a simples leitura do Anexo VI do Auto de Infração é suficiente para se constatar a mesma, sendo que por tais motivos o lançamento deve ser julgado procedente.

## **VOTO**

O lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação pelo sujeito passivo, as de número 04, 05 e 06, ainda que parcialmente.

Não tendo sido contraditadas as infrações 01, 02 e 03, as mesmas ficam mantidas, tal como lançadas.

Aprecio, inicialmente, o argumento de que as infrações 04 e 06, as quais se reportam da cobrança das multas previstas no artigo 42, inciso XIII-A, alienas “j” e “l”, da Lei nº 7.014/96, deveriam ser reduzidas a uma única penalidade, vez que praticadas de forma contínua, tendo, inclusive, a defendente trazido decisão que entende respaldar tal pleito.

A figura da infração continuada ou crime continuado é comum no Código Penal e é prevista com o objetivo de unificação de penas no âmbito daquele ramo do Direito. Para fins da legislação tributária adotada, "assim se diz da infração fiscal simultânea, isto é, quando a falta se repete ou se registra antes que se tenha lavrado o auto de infração ou autos de infração contra o contribuinte", sendo interessante se esclarecer que no caso de reincidência de descumprimento da obrigação, cada infração praticada pelo contribuinte será julgada e penalizada de forma isolada, o que, na prática certamente ocasionará a agravação da pena imposta, como é o caso concreto, vez que a obrigação arrolada nas infrações 04 e 06 se renovam mensalmente, e o seu não cumprimento implica no cometimento de nova infração. Seria o equivalente em direito penal, ao

indivíduo que comete um homicídio em um mês, outro no mês seguinte, mais um em outro período, e pede para ser apenado apenas por um deles, o que não se aceita. Da mesma forma, neste caso, também não posso acolher tal pleito defensivo.

Se o descumprimento da obrigação acessória não pode ser visto como um somatório de desobediência fiscal, da mesma forma, não pode a Fazenda Pública ser prejudicada por ato volitivo do contribuinte, que ao longo de três longos anos ficou omissa quanto a obrigação de apresentar os arquivos magnéticos a que estava obrigado por determinação legal, e ao mesmo tempo, deixar de entregar os livros fiscais, dos quais os arquivos magnéticos são cópias eletrônicas.

Quanto as infrações 04, 05 e 06, em relação às quais a defesa pleiteia o cancelamento ou redução da multa, pela aplicação conjunta do §7º do artigo 42 da Lei 7.014/96 e do artigo 158 do RPAF/BA, argumentando ter agido com absoluta boa-fé e colaboração com a Fiscalização, não tendo havido a constatação de dolo, fraude ou simulação na prática da infração, bem como que não foi apurado qualquer centavo a título de descumprimento de obrigação principal em relação às mesmas, não posso acolher, diante dos seguintes argumentos:

Fato é que, em nenhum momento a autuada nega o cometimento das infrações que lhe foram imputadas, sequer aponta erro ou equívoco da autuação, apenas pleiteia a redução das multas aplicadas, muito ao contrário, admite as práticas constantes na acusação fiscal, imputando-a a ocorrência de "falhas procedimentais", decorrentes "uma legislação tributária tão vasta e complexa como é a brasileira, que impõe ao contribuinte o cumprimento de diversas obrigações acessórias durante o exercício da sua atividade", o que reforça a autuação.

Quanto ao argumento defensivo de que diante da atividade comercial exercida pela empresa autuada, qual seja, comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, as operações por ela praticadas já se encontram com a fase de tributação encerrada, por se tratar de venda de mercadorias submetidas ao regime de substituição ou antecipação tributária, de igual forma, não posso acolher, diante do fato de que, em fiscalizações similares, em estabelecimentos de mesma atividade, é comum encontrar-se omissões de entradas, o que resulta em cobrança de imposto por solidariedade e substituição tributária, sendo equivocado o argumento empregado pela defesa. Da mesma forma, a alegação de que não se apurou qualquer valor de tributo omitido pelo contribuinte, deve-se, única e exclusivamente ao fato de que, não tendo escriturado os livros fiscais, nem enviado os arquivos magnéticos relativos às operações realizadas em três anos, a fiscalização ficou impossibilitada de aplicar qualquer roteiro de fiscalização no sentido de apurar falta de recolhimento de imposto.

De relação ao pleito defensivo formulado, no sentido de que se reduzissem os valores da multa aplicada, a norma legal aplicada ao caso concreto (§7º, do art. 42, da Lei nº. 7.014/96), determina que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e **não impliquem falta de recolhimento do imposto** (grifo do relator), o que no presente caso restou prejudicado, diante das próprias infrações cometidas, que, reitero, inviabilizaram qualquer fiscalização no estabelecimento.

Por outro lado, especialmente em relação às infrações 04 e 05, os arquivos magnéticos devem apenas refletir as operações realizadas pela empresa, e sua movimentação, ainda que realize operações não sujeitas à incidência direta do ICMS. No caso presente, o fato de comercializar combustíveis, já objeto de antecipação tributária, não isenta de registrar tal movimentação nos seus livros fiscais.

Por oportuno, permito-me transcrever parte do voto proferido pela Conselheira Mônica Roters, quando do julgamento de matéria semelhante, proferido no Acórdão 0273-12/12 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal:

*“Ainda observo:*

*1. os arquivos magnéticos, a princípio, não impede 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. Os tipos de omissões constatados, conforme a seguir comentado, inviabilizam qualquer auditoria “mais completa” a ser realizada pela fiscalização, pois os dados, além de faltantes, divergem entre si. No presente caso este fato resta comprovado e foi agravado pelo fato da empresa além de ter uma movimentação comercial muito grande, não entregou, embora por diversas vezes intimado, seus livros e documentos fiscais, o que impossibilitou a aplicação de qualquer roteiro de fiscalização, a exemplo de uma auditoria de estoques das mercadorias comercializadas.*

*2. Não posso presumir que o recorrente tenha agido de forma dolosa, fraudulenta ou simulada em relação aos arquivos magnéticos. Este não é o caso. O que aqui se cobra é multa específica, determinada em lei. E, entendo, quando a lei assim age, em qualquer momento indica dolo, fraude ou simulação. Apenas aplica penação por descumprimento de obrigação acessória. Se tal multa é de grande monta, ou não, a questão é de outra ordem”. (grifei)*

Apesar do pleito de redução feito pela autuada, e da existência de previsão de redução de multas por descumprimento de obrigação acessória, não estou convencido, no presente caso, que se deva aplicar a referida redução, uma vez que a ausência dos arquivos magnéticos e sua entrega fora do prazo legal cria grandes dificuldades para o planejamento da fiscalização, praticamente impossibilitando, atualmente, a realização dos roteiros de auditoria tributária, além do que, a prática adotada pelo sujeito passivo foi recorrente, ao longo de três anos, o que configura uma conduta reprovável, incorreta e intolerável, vez que impossibilitou, inclusive, a consulta aos livros fiscais, ou a escrituração fiscal digital, vez que também preenchidos incorretamente, não apresentados ou enviados.

Todavia, analisando os fólios processuais, constatei a existência de erro material na presente autuação, que não invalida o resultado da ação fiscal, contudo deve ser corrigido nesta oportunidade, referente à data da ocorrência e de vencimento da infração 05, pois, nos casos em que se atribuiu ao contribuinte a falta de cumprimento de determinada intimação, aplicando-lhe a respectiva multa, só se considera ocorrida à infração no primeiro dia útil subsequente ao termo final do prazo fixado pela autoridade fazendária competente, haja vista que, antes ou durante o prazo, não há descumprimento da intimação e, portanto, não há infração.

Tal entendimento encontra-se na INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 55/14, especificamente no item 3.4, a saber:

“3.4 – na hipótese de o contribuinte não entregar os arquivos corrigidos ou os apresentar com inconsistências, após a intimação, será efetuado o lançamento de ofício do valor da penalidade, sendo que:

3.4.1 – deverão ser anexados os seguintes documentos:

3.4.1.1 – a intimação expedida para correção das inconsistências verificadas;

3.4.1.2 – as listagens diagnóstico, anexadas à intimação, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.1.3 – os demonstrativos das inconsistências apuradas, ao final do procedimento fiscal, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.2 – os campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” deverão ser preenchidos com o último dia do mês previsto na legislação para envio do respectivo arquivo, nos períodos em que foram constatadas as inconsistências mencionadas no item 3.2.”

Assim sendo, como o termo inicial da intimação para apresentação dos arquivos magnéticos só ocorreu em 27 de janeiro de 2015, apenas somente em 02 de fevereiro de 2015, poderia ser considerada existente a infração, motivo pelo qual as datas de vencimento devem ser retificadas em tal infração (05).

Da mesma forma, em relação à infração 06, que refere-se à falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária nos meses de agosto de 2013 e setembro de 2014, não contestado pelo sujeito passivo, que apenas pleiteia a redução do valor da multa imputada, o que torna a infração, pois, procedente, diante do fato de entender, tal como exposto acima, que a Escrituração Fiscal Digital é hoje, o equivalente eletrônico dos livros fiscais manuscritos ou mecanizados, sendo imprescindíveis para a análise das operações realizadas pelo contribuinte.

Devidamente intimado, o contribuinte não apresentou os arquivos correspondentes, estando a infração devidamente caracterizada através do relatório de fl. 110. Assim, não atendendo à intimação no prazo estipulado, o sujeito passivo submeteu-se à multa específica em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo, conforme previsão legal contida no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei nº 7.014/96.

Quanto as decisões trazidas pela defesa, além de não serem vinculantes, não se reportam ao assunto ora analisado, como se denota da leitura do Acórdão CJF 0206-12/05 trazido como paradigma pela defesa, que se refere a levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, matéria não objeto da ação estranha a esta autuação. Já o Acórdão JF 0186-01/02, da mesma forma, diz respeito a falta de emissão da documentação fiscal correspondente, matéria, igualmente, não abarcada pela autuação, trazendo apenas e tão somente a redução de multa, diante do fato da empresa autuada ser inscrita no SIMBAHIA, o que ensejou tratamento diferenciado, situação na qual a autuada também não se enquadra.

Quanto ao Acórdão CJF 0235-12/09, a matéria diz respeito à infração 02, em relação à qual, permito-me transcrever trecho do voto prolatado na ocasião: *"Por último, no que tange à infração 4, o pedido formulado pela PGE/PROFIS se restringe a adequar a multa ao patamar de uma penalidade, tendo por base o entendimento predominante no âmbito deste CONSEF, quanto às infrações continuadas, tal como ocorre com a não escrituração de livros fiscais. Apesar de controvérsia que cerca a questão, vou me posicionar na linha de argumentação abraçada pela Procuradoria do Estado, respaldada em jurisprudência assente deste CONSEF, conforme se verifica da leitura dos acórdãos colacionados aos autos. Assim, seguindo linha de argumentação esboçada na inicial, cabe aplicar ao contribuinte apenas uma única penalidade fixa, no valor de R\$460,00, prevista no art. 42, inc. XV, “d”, da Lei nº 7.014/96, razão pela qual modifico as Decisões de 1º e 2º grau de julgamento"*. Como visto, a decisão tomada também se reporta a matéria estranha ao presente lançamento.

Desta forma, não acolho o pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas, especialmente em relação às infrações 02, 04, 05 e 06, e julgo o lançamento totalmente procedente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272466.0003/15-8** lavrado contra **S. FRANCISCO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$85.870,32**, prevista nos incisos XII-A alíneas “i”, “j,” e “l”, XIV, XV, XX do artigo 42 da Lei 7.014/96, além dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 28 de outubro de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR