

A. I. Nº - 146468.0033/17-0  
AUTUADO - POSTO BIKE LTDA.  
AUTUANTE - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/07/2018

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0100-02/18**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE “MANIFESTAÇÃO DO DESTINATÁRIO” – CONFIRMAÇÃO DA OPERAÇÃO REFERENTE A DOCUMENTO FISCAL ELETRÔNICO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor da operação. Fato demonstrado, não contestado nos autos. Reduzida a penalidade para o patamar de 10% do valor da multa aplicada, com fulcro no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 e nos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e equidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O auto de infração em análise foi lavrado em 07/12/2017 cobrando multa fixa no valor histórico de R\$33.091,91, decorrente da seguinte acusação:

INFRAÇÃO 1 – 16.16.01 – Deixou de efetuar a “manifestação do destinatário” – Confirmação da Operação – referente à operação ou prestação descrita em documento fiscal eletrônico, nos prazos previstos pela legislação tributária nos períodos de junho a dezembro de 2015 e janeiro, junho, outubro e dezembro de 2016, conforme demonstrativo acostado às fls. 16 a 21, 25 a 28 e 30 e 31 dos autos e CD/Mídia de fls. 33. Lançando multa fixa nos valores de R\$22.534,29 (meses de 2015) e R\$10.557,62 (meses de 2016), totalizando R\$33.091,91, tudo conforme detalhado nos demonstrativos acima referidos.

Enquadramento legal: Cláusula décima quinta – “A” e “B” do Ajuste SINIEF 07/05; §14 do art. 89 do RICMS – Decreto nº 13.780/2012, com redação dada pelo Decreto nº 14.750, de 27/09/2013 e inciso XV do art. 34 da Lei nº 7.014/96. A multa aplicada encontra-se prevista no inciso X-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 12.824, de 04/07/2013, com nova redação dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015.

A Autuada foi cientificada e intimada a efetuar o pagamento do débito em 11/12/2017, tendo recebido todos os demonstrativos e anexos, apresentando defesa em 08/02/2018, apensado aos autos as fls. 44 a 55 com os argumentos a seguir.

Aborda inicialmente a tempestividade da impugnação e descreve os fatos ocorridos.

No mérito ressalta que o auto de infração traz como fato gerador falta de confirmação de operação através da manifestação de destinatário, sendo uma obrigação acessória do contribuinte.

Relata que a empresa está constituída no Estado da Bahia há vários anos e comercializa combustíveis para veículos automotores no ramo varejista, que sempre procurou, apesar das várias dificuldades que assomam aos empresários de nosso País, cumprir corretamente com suas obrigações fiscais, pagando seus tributos em dias e adequando-se a inúmeras obrigações acessórias que surgem a cada dia.

Cita Luciano Amaro: “*as obrigações tributárias acessórias (formais ou ainda, instrumentais), objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja ou possa estar submetido*”. Afirma que a conduta da empresa em atrasar a

entrega da declaração, ainda que viole a legislação, muitas vezes não causa nenhum prejuízo ao Erário Público.

Aduz que se trata de um típico descumprimento instrumental. Logo, o que se pretende coibir com a sanção não é a falta de recolhimento, mas sim a falta ou o atraso na prestação de informações. O ilícito praticado pelo contribuinte – atraso no cumprimento da obrigação acessória – não guarda necessariamente correspondência com o valor do tributo. Nesse sentido, o Fisco deve se pautar, entre outros, pelo “princípio da instrumentalidade das formas”, ou seja, a obrigação acessória não pode ser um fim em si mesmo a justificar uma sanção desse porte. Ela deve ser um meio para que a Fazenda Pública possa fiscalizar a correta aplicação da lei pelo contribuinte, sendo que sua eventual violação (atraso no envio de informações, por exemplo), deve, por conseguinte, ter relação com o risco ou prejuízo causado, eis que inúmeras declarações são “circulares”, ou seja, presta-se a mesma informação em várias declarações para o mesmo ente público.

Afirma que ainda na perspectiva constitucional, a sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, deve respeitar os princípios da “legalidade”, “razoabilidade” e “proporcionalidade”. A multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduar a multa em função da gravidade da infração, vale dizer da gravidade do dado ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos.

Ressalta que a Constituição Federal prevê no Art. 150, inc. IV o “princípio do não confisco” como norte da atividade estatal arrecadatória, protegendo os contribuintes de eventuais cobranças abusivas por parte do Estado, limitando o poder de tributar, ainda com base nos critérios de razoabilidade, proporcionalidade e, principalmente, da capacidade contributiva.

Diz que a autuação não tem esteio tributário e ainda, que as multas significam um enriquecimento ilícito do Estado, em ofensiva à igualdade das partes, sendo tal igualdade garantida pela Constituição Federal.

Pugna pela reavaliação do auto devido a exorbitância da multa aplicada face à margem de lucratividade das empresas afronta ao direito de livre exercício da atividade econômica, aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco e que conforme previsto no Art. 151 do CTN, a exigência fiscal restará suspensa.

Faz referência ao art. 151, inc. III do CTN que determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em função da existência de “... *reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*” para fundamentar a existência de *periculum in mora*, consistente na iminência de ajuizamento de cobranças judiciais dirigidas aos filiados, fundadas em notificações fiscais que desobedecem aos critérios legais e constitucionais afetos à matéria.

Conclui requerendo: que seja conhecida a presente defesa; sejam acatadas as notas fiscais acostadas a essa defesa e abatido do auto; e que seja adentrado no mérito da presente defesa, constatando-se a incidência de multa fixa para obrigação acessória, expurgando-se ainda dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando-se a aqui notificada de todo o andamento do processo administrativo para regular exercício da ampla defesa.

O Autuante presta a informação fiscal apensada aos autos às fls. 58 a 68.

Faz inicialmente o relato da autuação, motivação da aplicação e valor da multa, para seu pronunciamento frente às razões apresentadas na defesa, como segue.

Informa que em 26/01/2018, houve a interposição do Agravo de Instrumento – AGI 0007256-86.2017.805.0000, questionando a validade da exigência da “Manifestação do Destinatário”, junto á Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que estará sendo analisado em Grau de Recurso ao Mandado de Segurança nº 0550277-86.2016.8.05.0001.

Declara que em virtude do fato relatado, entende que o presente Auto de Infração deva ser declarado improcedente.

Junta cópia de consulta no sitio da TJ-BA relativo ao Processo 0550277-86.2016.8.05.0001, Mandado de Segurança, tramitando em grau de recurso impetrado pelo Sindicato do Comércio de Combustíveis, Energias Alternativas e Lojas de Conveniência do Estado da Bahia – SINDICOMBUSTÍVEIS.

Conclui, solicitando que seja declarada a improcedência da presente exigência fiscal tudo com base nos elementos que fundamentam a mesma, em especial o conjunto probatório documental que acosta aos autos e que agindo desta forma, este órgão julgador, estará confirmado uma tônica que tem marcado as suas reiteradas decisões, qual seja a de promover de forma constante e contínua a correta justiça fiscal.

## VOTO

O Auto de Infração em exame acusa o Autuado de cometimento de infração à legislação do ICMS por não efetuar a “manifestação do destinatário” – Confirmação da Operação – referente à operação ou prestação descrita em documento fiscal eletrônico, conforme descrito acima, exigindo valor histórico de R\$33.091,91, correspondente à multa fixa, prevista na Lei nº 7.014/96 no art. 42, inc. X-A.

Inicialmente observo que o processo está revestido das formalidades legais no que preceitua do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, pois não constatei violação ao devido processo legal, sendo a constituição do crédito tributário, apurado consoante os levantamentos acostados aos autos, que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inc. I alínea “a” do RPAF/99, tendo sido observado o direito a ampla defesa do contribuinte o qual exerceu o seu direito com plenitude, não haver vício a macular o PAF, concluo que a lide está apta ao seu deslindo.

Observo que foi lavrado o TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO (fls. 23), TERMO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS (fls. 08) e TERMO DE INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DE HAVER PROCEDIDO A “CONFIRMAÇÃO DE RECEBIMENTO” DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS (ENTRADAS) RELACIONADAS NO DEMONSTRATIVO (fls. 15) que apesar da medida não ser necessária no caso (é dispensado sua lavratura), por se tratar de imputação por descumprimento de obrigação acessória, conforme o disposto na alínea “a”, inciso I, do art. 29 do RPAF, a formalidade foi cumprida.

No mérito, a autuação versa sobre o lançamento de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória por falta de “manifestação do destinatário” – Confirmação da Operação – conforme já descrito.

Verifico que a Autuada desenvolve atividades de posto revendedor de combustíveis cujos produtos comercializados, são mercadorias que se encontram com fase de tributação encerrada por força da substituição tributária onde se pressupõe que o tributo foi recolhido por fornecedores (distribuidor/industriais), portanto, tal conduta não resultou em falta de pagamento do tributo.

Apesar do princípio da instrumentalidade das formas, onde se pressupõe que, mesmo que o ato seja realizado fora da forma prescrita em lei, se ele atingiu o objetivo, esse ato será válido, no caso em análise. Não vislumbro sua aplicação ao caso tendo em vista que o procedimento tem como motivação, além de informar ao fisco, tem o propósito de beneficiar o próprio destinatário das mercadorias, nos seguintes aspectos: *a)* saber quais são as NF-e que foram emitidas, em todo o país, tendo a empresa como destinatária; *b)* evitar o uso indevido de sua Inscrição Estadual, por parte de emitentes de NF-e que utilizam inscrições estaduais idôneas para acobertar operações fraudulentas de remessas de mercadorias para destinatário diverso do indicado na documentação fiscal; *c)* poder obter o arquivo das NF-e, que não tenham sido transmitidas pelo respectivo emitente; *d)* obter segurança jurídica no uso do crédito fiscal correspondente, pois uma nota confirmada não poderá ser cancelada pelo seu emitente; *e, e)* registrar junto aos seus

fornecedores que a mercadoria foi recebida e constituir formalmente o vínculo comercial que resguarda juridicamente as faturas comerciais, sem a necessidade de assinatura no canhoto impresso no DANFE.

Não vislumbro ataque ao princípio do não confisco previsto no art. 150, inc. IV da Constituição Federal tendo em vista que se trata de multa e o citado dispositivo constitucional, veda a instituição de tributo (e não multa) com efeito confiscatório. Dessa forma, tendo em vista a clara diversidade da natureza jurídica existente entre as multas e os tributos, não há de se falar em caráter confiscatório de multas. Por outro lado, a aplicação da multa tem previsão legal.

É fato que o art. 151, inc. III do CTN suspende a exigibilidade do crédito tributário em razão das “*reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*” e o inc. IV nos casos de “*concessão de medida liminar em mandado de segurança*.”. Entretanto não se aplica ao caso em lide conforme demonstro a seguir.

No mérito, a autuação impôs a multa sobre o valor das notas fiscais listadas nos demonstrativos (fls. 25 a 28 e 30/31).

Constatou que dentre as notas fiscais, objeto da autuação, parte não corresponde a aquisição de mercadorias previstas nos incisos I, II, III e IV do §14, do art. 89, que restringe a obrigatoriedade do contribuinte destinatário de algumas mercadorias, registrar, nos termos do Ajuste SINIEF 07/05, os eventos da NF-e denominada “ciência da operação”, “confirmação da operação”, “operação não realizada” ou “desconhecimento da operação” para as mercadorias:

*I - combustíveis derivados ou não de petróleo, quando destinados a estabelecimentos distribuidores, postos de combustíveis e transportadores revendedores retalhistas;*

*II - álcool não destinado ao uso automotivo, transportado a granel;*

*III - farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, em embalagens com peso igual ou superior a vinte e cinco quilos.*

*IV - cigarros, cervejas, chopes, bebidas alcoólicas, refrigerantes e água mineral, quando destinado a estabelecimento distribuidor ou atacadista.*

Dessa forma, foram excluídas as notas fiscais que não estão contempladas nos dispositivos, fato que gerou um novo demonstrativo de débito, reduzindo o valor cobrado de R\$33.091,91 para R\$26.765,27.

#### INFRAÇÃO 01

Data Ocorr	Data Vencido	Base de Cálculo (R\$)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
30/06/2015	09/07/2015	0,00	1,00	0,00
31/07/2015	09/08/2015	0,00	1,00	0,00
31/08/2015	09/09/2015	0,00	1,00	0,00
30/09/2015	09/10/2015	0,00	1,00	0,00
31/10/2015	09/11/2015	0,00	1,00	0,00
30/11/2015	09/12/2015	310.982,00	1,00	3.109,82
31/12/2015	09/01/2016	1.365.453,34	1,00	13.654,53
01/01/2016	10/01/2016	727.119,35	1,00	7.271,19
30/06/2016	09/07/2016	176.999,00	1,00	1.769,99
31/10/2016	09/11/2016	0,00	1,00	0,00
31/12/2016	09/01/2017	95.973,00	1,00	959,73
<b>TOTAL</b>				<b>26.765,26</b>

Por fim, o Autuante pede pela improcedência em função da existência de interposição do AGRAVO DE INSTRUMENTO AGI 0007256-86.2017.805.0000, protocolizado em 26/01/2018, junto a Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que está sendo analisada a citada matéria, em Grau de Recurso ao Mandado de Segurança nº 0550277-86.2016.8.05.0001, segundo informação constante nos autos.

O pedido de Mandado de Segurança Coletivo (Processo nº 0550277-86.2016.8.05.0001) foi impetrado pelo Sindicato do Comércio de Combustíveis, Energias Alternativas e Lojas de Conveniência do Estado da Bahia – SINDICOMBUSTÍVEIS, do qual a Autuada é filiada, dirigido contra ato coator atribuído ao Superintendente de Administração Tributária da Secretaria da

Fazenda do Estado da Bahia, autoridade vinculada ao Estado da Bahia, em que objetiva: “*i) a nulidade de todas as autuações realizadas pelo impetrado nos moldes discriminados neste mandamus; ii) a declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada e, eventualmente, o cancelamento das mesmas; iii) a declaração de nulidade de todas as multas pertinentes a fatos geradores ocorridos antes de 01/10/2014.*”

Dessa forma, não existe decisão judicial definitiva que prejudique o presente lançamento.

Por todo o exposto, julgo Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, reduzindo o valor cobrado inicialmente de R\$33.091,91 para R\$26.765,27.

### **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 **146468.0033/17-0**, lavrado contra **POSTO BIKE LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$26.765,27**, prevista no art. 42, X-A, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 12.824/2013, com redação dada pela Lei nº 13.461/2015, com acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR