

**PROCESSO** - A. I. Nº 130080.0013/06-3  
**RECORRENTE** - CARLO S. JÓIAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0099-05/07  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 03/04/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0032-12/08

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE VENDA A CONSUMIDOR EM SUBSTITUIÇÃO AO CUPOM FISCAL. USUÁRIO AUTORIZADO A UTILIZAR ECF. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Os usuários de ECF somente estão autorizados a emitir notas fiscais de venda a consumidor nas situações excepcionais previstas na legislação tributária estadual, e mesmo assim, o fato deve ser registrado. Com base no princípio da retroatividade benigna, a multa foi calculada em função da nova redação do art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.014/96, o que acarretou a redução do valor que remanesce após a decisão de primeira instância. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento quanto à presença dos requisitos legais necessários à redução ou dispensa da multa com fulcro no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, por ser matéria que não foi devolvida à instância recursal. Modificada a Decisão recorrida quanto ao valor da penalidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal (5ª JF) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para cobrar ICMS e impor multa por descumprimento de obrigação tributária acessória.

É objeto do presente Recurso Voluntário o terceiro item do lançamento, no qual o autuado foi acusado de ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que estava obrigado. Foi aplicada multa no valor de R\$42.672,09.

O autuado apresentou defesa (fls. 42 a 44) e, referindo-se ao item 3 do Auto de Infração, alegou que a multa aplicada era exorbitante e que agravava penalidades indicadas em outros itens da autuação. Sustentou que a multa deveria ser reduzida ou dispensada, pois não houve dolo, fraude ou simulação. Disse que não houve falta significativa de recolhimento do ICMS, conforme constatado nos primeiros itens do lançamento. Aduziu que a quase totalidade das vendas foi amparada pela emissão de notas fiscais em substituição aos cupons. Frisou que as notas fiscais que ensejaram a cobrança de imposto também foram utilizadas para a aplicação de multa. Argumentou que as notas fiscais emitidas em substituição aos cupons fiscais cumpriram a mesma função. Mencionou que era optante pelo regime do SimBahia. Pediu o cancelamento ou a redução da multa. Transcreveu ementa de acórdão exarado neste CONSEF.

Na informação fiscal, a autuante manteve a autuação, pois considerava que a infração estava caracterizada, e a multa tinha respaldo na legislação.

Na Decisão recorrida, a primeira instância, por unanimidade, julgou o item 3º procedente em parte, no valor de R\$21.336,05.

O ilustre relator salientou que, conforme consta na descrição dos fatos, o contribuinte só emitia nota fiscal, de forma que o valor da base de cálculo correspondeu às saídas declaradas nas DMEs.

Por considerar que o autuado era optante pelo regime do SIMBAHIA, que o percentual de faturamento da empresa nos exercícios de 2003 a 2005 não ultrapassava o limite previsto no art. 387-A, I, do RICMS-BA e que a multa indicada no lançamento superava o valor do imposto devido pela obrigação principal; a Primeira Instância decidiu, com base no art. 158 do RPAF/99, reduzir o percentual da multa de 5% para 2,5%, de modo que ficasse limitada ao valor do imposto devido para as mesmas operações.

Inconformado com a Decisão proferida pela 5ª JF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e, inicialmente, reitera todos os termos da defesa e requer que sejam os argumentos reexaminados em segunda instância.

O recorrente alega que a multa remanescente ainda é muito severa, pois o percentual de 2,5% corresponde à carga tributária que suporta, equiparando-se, assim, uma obrigação acessória a uma obrigação principal. Frisa que não se pode falar que tenha havido dolo, fraude ou simulação, uma vez que emitiu documentação fiscal. Sustenta que não há diferenciação, do ponto de vista da obrigação principal, entre a emissão de cupom fiscal ou de nota fiscal. Assevera que o mais justo seria a redução da multa para, no máximo, 10% do montante cobrado, conforme vem decidindo este CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0436-11/06, JF Nº 0066-01/07 e CJF Nº 0298-11/06. Acostou ao processo cópia desses Acórdãos.

Prosseguindo, o recorrente reitera que é necessário o cancelamento ou a redução da multa, uma vez que a emissão de nota fiscal em substituição ao cupom fiscal não traz prejuízo ao fisco. Acrescenta que essas notas fiscais que ensejaram a cobrança de imposto também serviram na determinação do valor da multa. Diz que as notas fiscais cumpriram a mesma função dos cupons fiscais. Destaca que, relativamente aos exercícios de 2001 a 2005, a empresa foi fiscalizada, tendo sido cobrado o ICMS devido, porém não foi detectada infração de natureza grave.

Ao finalizar, o recorrente protesta por todos os meios de provas admitidas em direito e solicita que a multa seja cancelada ou reduzida em 90%.

Às fls. 89 e 90, foram acostados ao processo extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referentes ao pagamento dos valores cobrados nas infrações 1 e 2.

Ao exarar o Parecer de fls. 91 a 95, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que a infração está caracterizada e que os argumentos recursais não merecem ser acolhidos. Salienta que os contribuintes estão obrigados a consignar no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências (RUDEFTO) o motivo e a data da ocorrência da impossibilidade de emissão do documento fiscal por meio de ECF. Diz que a multa aplicada na infração 3 é distinta da indicada nas infrações 1 e 2. Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento, o ilustre patrono do recorrente reconheceu que a infração estava caracterizada e solicitou que a multa indicada na infração 3 fosse reduzida para 1%, mantendo-se, assim, a mesma redução percentual concedida na primeira instância.

#### **VOTO VENCIDO (Quanto à Redução da Multa)**

É objeto do presente Recurso Voluntário o item 3º do Auto de Infração. Nesse item, o autuado, ora recorrente, foi acusado de ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que estava obrigado. Por essa irregularidade, foi indicada a multa prevista na alínea “h” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, equivalente a 5% do valor das operações, o que totalizou a importância de R\$42.672,09.

Na Decisão recorrida, o item 3º do Auto de Infração foi julgado procedente em parte, no valor de R\$21.336,05, uma vez que a primeira instância, utilizando a faculdade prevista no art. 158 do RPAF/99, decidiu reduzir o percentual da multa para 2,5%.

O disposto no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 faculta a este colegiado reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, desde que fique comprovado que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação e não tenha implicado falta de recolhimento do imposto. Reduzir ou dispensar multa sem a comprovação do atendimento desses requisitos legais seria decidir contra a própria lei.

Examinando o caso em tela, considero que não estão presentes nos autos as condições exigidas para a redução ou a dispensa da multa com base no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Esse meu posicionamento está baseado na impossibilidade de se afirmar que o descumprimento da obrigação acessória não tenha implicado falta de pagamento de imposto. Além disso, conforme dito pela autuante na informação fiscal, as notas fiscais foram emitidas de forma ilegível, o que causa um claro prejuízo na aplicação dos roteiros de auditoria fiscal.

A ação fiscal que originou o presente Auto de Infração comprovou que, nos exercícios de 2001 a 2005, o recorrente deixou de recolher ICMS devido, tendo sido o imposto pago apenas após a cobrança mediante lançamento de ofício. O fato de o recorrente ter consignado nas DMEs de fls. 30 a 33 os valores referentes às operações acobertadas pelas notas fiscais em questão não quer dizer que não tenha havido falta de recolhimento do imposto, uma vez que as omissões de operações de saídas apuradas mediante os levantamentos quantitativos de estoques (infrações 1 e 2), logicamente, não foram incluídas nas referidas DMEs e nem foram submetidas à tributação.

Não há como prosperar o argumento de que a multa é exorbitante e desproporcional, pois ela está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96 para a irregularidade apurada, não cabendo a este colegiado apreciar os aspectos da constitucionalidade da legislação tributária. Ademais, ressalto que não vislumbro qualquer relação entre a multa em tela e as indicadas nos dois primeiros itens do lançamento, não havendo, assim, qualquer óbice à manutenção da referida multa.

A utilização das notas fiscais na apuração de outras irregularidades não descaracteriza a inobservância da obrigação tributária acessória de emitir cupons fiscais nas situações previstas na legislação tributária estadual. As decisões citadas pelo recorrente não podem ser utilizadas como paradigma para o caso tela, considerando as peculiaridades envolvidas nos processos.

Pelo acima exposto, não vislumbro razão para a redução ou dispensa da multa aplicada, contudo a multa deverá ser adequada à legislação atualmente em vigor, a qual prevê uma penalidade menos severa para a infração que foi imputada ao recorrente.

No caso em tela, o art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.014/96, que previa a multa de 5% para a irregularidade apurada, passou, com o advento da Lei nº 10.847, de 27 de novembro de 2007, publicada no Diário Oficial do Estado em 28/11/07, a prever uma multa menos severa de 2%. Dessa forma, aplicando-se o princípio da retroatividade benigna, a multa cabível ao caso em tela passa a ser de R\$ 17.068,84, conforme demonstrado a seguir.

Data Ocorrência	B. de Cálculo	Alíquota	Percentual da Multa	Multa em Reais
31/12/03	330.217,90	0%	2,0%	6.604,36
31/12/04	260.188,00	0%	2,0%	5.203,76
31/12/05	263.036,10	0%	2,0%	5.260,72
TOTAL				17.068,84

Quanto ao pedido feito pelo patrono do recorrente na sessão de julgamento, não vislumbro como atender tal pleito recursal. Na minha interpretação do voto proferido pela 5ª JJF (especialmente do contido no 5º e no 6º parágrafos), considero que a redução da multa de 5% para 2,5% foi uma forma adotada pela primeira instância para evitar que a pena pelo descumprimento da obrigação acessória (5%) ficasse superior ao valor máximo que o recorrente pagaria na sua condição de Simbahia (2,5%). Dessa forma, tendo em vista que o novo percentual da pena (2%) não é superior ao percentual que o recorrente pagaria na sua condição de Simbahia, não existe motivação para esta 2ª CJF conceder uma redução da multa na mesma proporção que foi concedida na primeira instância.

Para que meu voto não seja interpretado como uma reforma em prejuízo ao recorrente, ressalto que, na minha concepção de julgador, a redução da multa de R\$21.336,05 para R\$17.068,84 não

implica reforma em prejuízo do recorrente, pois o que se deve analisar para apurar a existência de prejuízo é o valor monetário do débito tributário cobrado, e não meros percentuais.

Em face do acima comentado, considero que a infração 3 está caracterizada e que a multa indicada acima, no valor de R\$17.068,84, deve ser mantida sem qualquer redução.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o item 3º do Auto de Infração procedente em parte no valor de R\$17.068,84, mantendo inalteradas as demais decisões da Primeira Instância.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à Redução da Multa)**

No caso presente, cabe a esta Câmara de Julgamento Fiscal apreciar e decidir acerca do Recurso Voluntário que devolve a este colegiado as razões do contribuinte quanto ao que remanesceu no Auto de Infração após o julgamento de 1ª Instância. Considerando esta circunstância a Decisão do sr. relator, no nosso entender, agrava juridicamente a situação do contribuinte, posto que a redução da multa promovida pela Junta de Julgamento Fiscal não foi objeto de Recurso de Ofício ou do denominado reexame necessário, motivo pelo qual nos cabe decidir, tão-somente, as questões postas no apelo empresarial, formulada em termos de redução ou cancelamento da penalidade lançada, tomando como ponto de partida a deliberação da JJF.

Ainda que, em termos aritméticos a Decisão do sr. relator tenha implicado em redução do valor monetário da penalidade aplicada pela fiscalização, em face das disposições contidas na Lei nº 10.847, de 27 de novembro de 2007, publicada no Diário Oficial do Estado em 28/11/07, que prevê multa menos severa de 2% para a infração objeto do lançamento, operando efeitos retroativos por ser norma mais benéfica, entendemos que as razões de decidir da JJF, com lastro no disposto no art. 158, do RPAF/99, diminuindo a penalidade de 5% para 2,5% é questão preclusa neste processo, de forma que não tendo sido contestada através do recurso próprio, é vedada a esta instância superior a reforma do entendimento externado pela instância originária de julgamento.

Assim, considerando o acima exposto e, em consonância com a legislação processual em vigor que proíbe a “*reformatio in pejus*”, salvo através dos recursos próprios, previstos no ordenamento normativo e atendido o devido processo legal, somos pela manutenção da Decisão da Junta, quanto às razões de decidir pela redução da penalidade à metade do quanto previsto na Lei do ICMS. Todavia, considerando a incidência de norma superveniente mais benéfica, contida na Lei nº 10.847/07, que promoveu alteração na Lei nº 7.014/96 - e que opera efeitos retroativos -, e mantidas as razões de decidir da JJF, que não podem ser revistas por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois não foram contestadas através de Recurso Voluntário próprio, entendemos que a penalidade deve ser ajustada de ofício para 2%, e posteriormente, reduzida à metade, ou seja, 1%, mantendo-se inalteradas, como já dito linhas atrás, as razões de decidir da Junta. Fica mantida a integralidade da decisão de 1ª Instância, quanto à redução à metade da multa lançada no Auto de Infração, cabendo apenas ajustar o valor da redução, tomado por parâmetro a Lei nº 10.847/07, aplicável ao caso em exame, por ser menos gravosa.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, atendendo a um dos pedidos formulados pelo sujeito passivo, referente à redução da penalidade, passando a multa para o percentual de 1% do valor das notas fiscais indevidamente emitidas em substituição aos cupons fiscais, devendo o item 3 do Auto de Infração ser reduzido para R\$8.534,42, conforme demonstrado abaixo:

Data Ocorrência	B. de Cálculo	Alíquota	Multa a ser aplicada	Valor em Real
31/12/03	330.217,90	0%	1 %	3.302,18
31/12/04	260.188,00	0%	1 %	2.601,88
31/12/05	263.036,10	0%	1 %	2.630,36
<b>TOTAL</b>				<b>8.534,42</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à redução da multa aplicada, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **130080.0013/06-3**, lavrado contra **CARLO S. JÓIAS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.325,15**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$8.534,42**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da referida lei, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Redução da Multa) - Conselheiros: Tolstoi Seara Nolasco, Márcio Medeiros Bastos, Fauze Midlej e Nelson Antônio Daiha Filho.

VOTO VENCIDO (Quanto à Redução da Multa) - Conselheiros: Álvaro Barreto Vieira e Helcônio de Souza Almeida.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de março de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR (Quanto à Redução da Multa)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto à Redução da Multa)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS