

**A. I. Nº** - 022073.0003/08-3  
**AUTUADO** - POSTO DE ABASTECIMENTO E SERVIÇOS NOTA 10 LTDA.  
**AUTUANTE** - DANIEL ANTONIO DE JESUS QUERINO  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 11. 05. 2009

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0069-05/09

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS.** Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. CONTRIBUINTE USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO DE NOTA FISCAL EM LUGAR DO CUPOM FISCAL QUE ESTÁ OBRIGADO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração comprovada. Aplicado percentual de 2% pela Lei nº 10.847/07 em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, II do CTN. Redução da multa em 50% ao amparo do art. 158 do RPAF. Auto de Infração PROCEDENTE. EM PARTE** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/09/2008, apura 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 estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2005), lançando-se imposto no valor de R\$10.536,97, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento de 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 estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2005), lançando-se imposto no valor de R\$2.946,13, com multa de 60%;
3. multa no valor de R\$79.958,26, em razão de emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, aplicando-se a multa de 5% prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “h” da Lei 7.014/96.

O autuado, em Defesa (fls. 86 a 92), reconhece as Infrações 1 e 2 e aborda apenas a Infração 03 inicialmente pedindo que a autuação seja examinada a partir do que dispõe a Lei nº 10.847/07 por esta fixar o percentual de 2% para o caso em tela, solicitando a dispensa ou redução da multa após essa adequação com arrimo no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Aduz que no caso em tela, as operações já foram tributadas por antecipação, significando dizer que está sendo punido por emissão de notas fiscais em operações que não mais se encontram sujeitas à incidência do próprio ICMS, fato que preenche uma das condições para o cancelamento ou redução da sanção, além de considerar a multa injusta pela emissão de documento fiscal e não pela falta de emissão.

Também diz que não há no processo provas de que tenha agido com dolo, fraude ou simulação e que a pena é superior àquela aplicada no caso de falta de emissão de nota fiscal, mesmo nos casos de operações tributadas e que o CONSEF tem feito uma interpretação mais branda da lei, permitindo, no caso de mercadorias com ICMS substituído e conforme julgados que transcreve, o cancelamento ou a redução da pena para 10% do valor previsto em lei, acrescentando que no caso em lide encontram-se presentes os requisitos do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

Concluindo, pede que a multa pela Infração 3 seja cancelada ou reduzida para 10% do percentual previsto na Lei nº 10.847/07, servindo a multa como sanção educativa, destacando que a administração tributária contribuiu para a ocorrência, na medida em que autorizava a confecção de dezenas ou centenas de talonários fiscais, prejudicando a interpretação da restrição à utilização de notas D-1 e, concomitantemente, do ECF, com o que diz que tomou providências para coibir esse procedimento, a partir da “orientação” passada mediante a lavratura do presente Auto de Infração.

Em Informação Fiscal formulada em letras garrafais nas fls. 103 a 105, o autuante apenas pede a procedência total do Auto de Infração.

## VOTO

Este Auto de Infração cuida da falta de pagamento de ICMS, relativamente a compras de combustíveis efetuadas sem documentos fiscais apurada por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado e aplicação da multa de 5% por emissão de outro documento fiscal em lugar do obrigatório em face de uso de ECF. Foi lançado o imposto devido a título de responsabilidade solidária (item 1º), e mais o tributo relativo à parcela do valor acrescido, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (item 2º).

O autuado expressamente reconhece as infrações 1 e 2 apenas protestando a Infração 3 que trata da imposição da multa pela emissão de outro documento fiscal que não o que está obrigado em face de usar equipamento emissor de controle fiscal.

Inicialmente, pede a adequação da multa de 5% que lhe está sendo aplicada para o percentual de 2% conforme prevê a Lei nº 10.847/07.

Analisando as peças processuais, constato com relação à Infração 3, que o sujeito passivo estando obrigado a emitir o cupom fiscal, emitiu outro documento em seu lugar; correta, portanto, a aplicação da multa de 5% sobre o valor da operação, consoante previsão da alínea “h” XIII-A, artigo 42, Lei nº 7.014/96, vigente na data dos fatos geradores.

Em relação ao uso de ECF, o RICMS/97 estabelece:

*“Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação a mesma operação e/ou prestação:*

*I - a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, se a Legislação Federal dispuser desta forma;*

**II** - a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do adquirente dos bens.

**§ 1º** Nas hipóteses previstas nos incisos I e II, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

**§ 2º** Quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF, em decorrência de sinistro ou razões técnicas, serão emitidos de forma manual, datilográfica ou eletrônica, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, observada a natureza da operação ou prestação.”

De acordo com a legislação acima reproduzida, os usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) estão autorizados a emitir nota fiscal em três situações previstas nos incisos I e II, e no § 2º do art. 238.

Assim, como prevê o §1º acima, a legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, observar as regras estabelecidas, e no caso em exame, o sujeito passivo, em relação às situações previstas nos incisos I e II (acima transcritos), do art. 238 do RICMS-BA., não comprovou que a primeira via do cupom fiscal foi anexada à via fixa da nota fiscal emitida.

A outra possibilidade de emissão de nota fiscal por usuário de ECF é a prevista no §2º também acima transcrito, que se refere aos casos de sinistro ou defeito no equipamento ou ainda por outro motivo encontrar-se impedido de emitir cupom fiscal. Também neste caso, não provou o autuado ter ocorrido nenhum desses eventos autorizadores da emissão de documento fiscal diverso. Em contrário, reconheceu que emitia notas fiscais de venda a consumidor em concomitância com cupom fiscal pelo ECF. Solicitou, no entanto, o cancelamento ou redução da multa, argumentando que sua aplicação sobre vendas tributadas antecipadamente é injusto, sobretudo, porque não deixou de emitir documento fiscal, ou agido com dolo ou fraude.

Neste particular, acato a pretensão do contribuinte para a redução da multa de 5% para 2% do valor das operações com emissão de nota fiscal ao invés do cupom fiscal por lhe ser de pleno direito, pois a Lei nº 10.847/07 alterou a alínea “h” XIII-A, artigo 42, Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 28.11.2007, estatuinto a seguinte redação.

**“h)** 2% (dois por cento) do valor da operação ou prestação de serviço ao contribuinte obrigado ao uso de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento;”

Assim, no presente caso deve ser aplicado o preceito disposto do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional - CTN, que trata da retroatividade da lei mais benigna, expressamente determinada na alínea supracitada, estabelecendo a aplicação da penalidade menos severa da lei nova em substituição a mais grave da lei vigente no tempo da prática do descumprimento da obrigação, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

Desse modo, fica reduzida a multa dessa infração para 2% (dois por cento) aplicada sobre os valores de operações de saída em que o sujeito passivo emitiu documento fiscal diverso do que estava obrigado. O valor do débito que era de R\$79.958,26 passa para R\$31.983,32.

Entretanto, considerando que o contribuinte comercializou predominantemente mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e que no período em que emitiu outro documento que não aquele em que estava obrigado pelo uso do ECF foi efetuado o levantamento quantitativo objeto das infrações 1 e 2, cuja diferença apurada representa menos de 1% do volume comercializado no período, julgo que o argumento defensivo relativo à redução da multa após o ajuste para 2% pode ser ponderado à luz do art. 158 do RPAF abaixo transcrito. Assim, considerando que as condições que impedem a possibilidade de redução da multa por descumprimento da obrigação acessória, quais sejam, dolo, fraude ou simulação, não estão demonstradas nos autos e que a emissão de outro documento fiscal não implicou em falta de

recolhimento do imposto uma vez que o imposto exigido no período se refere a presunção de vendas sem a emissão de documento fiscal, entendendo que a multa de R\$31.983,32 deve ser reduzida para 50% desse valor, ou seja, R\$15.991,66.

*“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”*

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a redução em 50% (cinquenta por cento) da multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “h” da Lei nº 7.014/96, aplicada na Infração 03, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorrência	Data vencto	Base Cálculo	Alíq. %	Multa %	ICMS devido
<b>Infração 01</b>					
01/07/2005	09/09/2005	321.902,45	0	1%	3.219,02
31/07/2005	09/08/2005	8.110,96	0	1%	81,11
04/08/2005	09/09/2005	289.218,40	0	1%	2.892,18
11/08/2005	09/09/2005	6.256,44	0	1%	62,56
30/08/2005	09/09/2005	762,71	0	1%	7,63
01/09/2005	09/10/2005	2.990,69	0	1%	29,91
27/09/2005	09/10/2005	488.771,66	0	1%	4.887,72
10/10/2005	09/11/2005	222.895,85	0	1%	2.228,96
01/11/2005	09/12/2005	64.538,14	0	1%	645,38
20/12/2005	09/01/2006	193.718,63	0	1%	1.937,19
<b>TOTAL</b>					<b>15.991,66</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **022073.0003/08-3**, lavrado contra **POSTO DE ABASTECIMENTO E SERVIÇOS NOTA 10 LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$13.483,10**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.946,13 e de 70% sobre R\$10.536,97, prevista no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.0914/96, e dos acréscimos legais ,além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$15.991,66**, conforme previsto no art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.0914/96, e dos acréscimos moratório de acordo com a Lei nº9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA