

**PROCESSO** - A. I. Nº 022073.0003/08-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e POSTO DE ABASTECIMENTO E SERVICOS NOTA 10 LTDA. (POSTO NOTA 10)  
**RECORRIDOS** - POSTO DE ABASTECIMENTO E SERVICOS NOTA 10 LTDA. (POSTO NOTA 10) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0069-05/09  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 24/02/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0007-11/10

**EMENTA:** ICMS. 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. Os elementos constantes dos autos e a especificidade da atividade exercida pelo recorrente – posto de combustíveis – permitem a aplicação do permissivo do art. 158 do RPAF, em percentual de redução maior que o concedido pela Primeira Instância. Exigida a multa de 10% sobre 2% do valor originalmente autuado. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0069-05/09 - lavrado para imputá-lo o cometimento de 3 infrações, sendo objeto dos presentes recursos apenas a infração constante do item 3 da autuação, abaixo descrita:

INFRAÇÃO 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 nº 7.014/96.

O Relator da Junta de Julgamento Fiscal, após proferir voto pela manutenção das exigências fiscais descritas nos itens 1 e 2 da autuação, confessadas pelo sujeito passivo em sua peça defensiva, assim se manifesta quanto à infração descrita no item 3 da autuação, “*in verbis*”:

*“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 Legisl.*

*II - a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fisca. 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 transcrita, 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, estatuindo 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 transcrita. 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, entendo 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:...”

Recorre a JJF de ofício da sua Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Por sua vez, o sujeito passivo, inconformado com o Julgado, apresenta Recurso Voluntário – fls. 122 a 127 dos autos – onde de logo informa que o ponto de divergência em relação à Decisão de Primeira Instância reside no percentual adotado pela JJF para a redução da multa. Entendo que as circunstâncias do caso específico justificam uma redução maior, c

Requer, assim, que já estando consignados os requisitos para a aplicação da redução de 50% da multa, conforme

Conselho de Fazenda em caso semelhante, citando e transcrevendo as ementas dos seguintes julgados: Acórdãos CJF nºs 0436-11/06, 0298-11/06, 0260-12/07, 0382-12/08 e Acórdão JJF nº 0066-01/07.

Assim, requer que a multa do item 03 seja reduzida para 10% do percentual previsto na Lei nº 10.847/07, servindo a multa, como pede o espírito da lei, como sanção educativa; destacando, ainda, que a Administração Tributária contribuiu para a ocorrência na medida em que autorizava a confecção de dezenas ou centenas de talonários fiscais, prejudicando a própria interpretação da restrição à utilização das Notas Fiscais Série D-1 concomitantemente com o ECF, e que a partir da lavratura do presente Auto de Infração foram tomadas as medidas necessárias para coibir esse procedimento.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 133 a 135, inicialmente aduz que a competência atribuída pelo art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 é discricionária, ou seja, poderá ser exercida ou não pelo CONSEF, segundo o juízo de conveniência e oportunidade que fará, à vista das circunstâncias do caso concreto. Aduz que, assim, a Procuradoria não pode opinar sobre a pretensão de cancelamento ou redução da multa aplicada, sob pena de usurpar a competência atribuída ao CONSEF, com exclusividade. Ressalta, porém, que cabe à Procuradoria, na condição de guardiã da legalidade dos atos administrativos, verificar apenas o atendimento dos requisitos legalmente impostos para a prática do ato, limitadores do exercício da competência discricionária.

Assim, atesta que observa a inexistência de indícios de que o autuado agiu com dolo, fraude ou simulação, como atestado pelo Relator da JJF. Observou, ainda, que também não se vislumbrou nos autos qualquer indício de que o descumprimento da obrigação acessória em questão tenha resultado em falta de recolhimento do imposto devido. Pontuou, ainda, que dentre os julgados transcritos pelo autuado em sede recursal, todos guardam identidade com a infração 03, e dentre eles alguns trazem indicação expressa da redução da multa para o percentual de 10%, como requerido pelo contribuinte.

Finaliza asseverando que estão atendidos todos os requisitos impostos na lei para cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória, ressaltando que a análise da matéria deve ficar ao prudente arbítrio do CONSEF, a quem cabe abrandar possíveis excessos da norma punitiva, sem, todavia, esvaziar a força cogente da norma que prevê a obrigação acessória.

## VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício - cabível diante da desoneração de parte da exigência fiscal do item 3 em decorrência não só da adequação da multa à nova penalidade prevista para a infração em tela, consoante a disposição da Lei nº 10.847/07 que alterou a alínea “h” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 28.11.2007, como também em decorrência da aplicabilidade pela JJF do permissivo do art. 42, §7º do art. 42 da Lei multicitada – de logo devemos consignar que votamos pelo seu NÃO PROVIMENTO, porquanto, como visto, a Decisão recorrida baseou-se na legislação pertinente.

Quanto ao Recurso Voluntário, que se limita a requerer a redução da multa em percentual maior que o aplicado pela JJF, comungamos com o opinativo da PGE/PROFIS ao pontuar que os requisitos exigidos para que este órgão julgador utilize o permissivo da norma acima citada, cancelando ou reduzindo a multa prevista por descumprimento de obrigação acessória, encontram-se presentes, visto que não houve na ação fiscal qualquer acusação de que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, nem tampouco restou comprovado que houve falta de recolhimento do imposto relacionado com a falta de emissão do cupom fiscal e a emissão de nota fiscal de venda a consumidor em seu lugar, ressaltando que não há prova nos autos que existe liame entre esta infração e as infrações descritas nos itens 01 e 02 da autuação.

Registre-se que, como bem pontuou a PGE/PROFIS, “não é a e tributário que logra desautorizar a redução ou cancelamento de m

*daqueles débitos que sejam diretamente relacionados, num liame de causa e efeito, à infração cuja multa se pretende cancelar ou reduzir”.*

Por outro lado, de fato entendemos que tal permissivo deve ser utilizado de forma criteriosa, sob pena de um excessivo abrandamento da multa causar um efeito contrário ao que se pretende com a penalidade, ou seja, ao invés de dar-lhe um efeito educativo, estimular a prática infracional diante da possibilidade de sua redução ou até mesmo cancelamento.

Diante desta realidade, cabe ao Julgador administrativo apreciar o lançamento de ofício sopesando estas duas possíveis consequências diante do grau de lesividade da infração praticada e das especificidades que envolvem a autuação em si.

Neste passo, entendemos que diante do fato de ser um contribuinte que opera com produtos - combustíveis - sujeitos à tributação por substituição tributária de responsabilidade dos seus fornecedores (distribuidoras) e cuja saída subsequente do estabelecimento ocorre sem tributação, e, ainda, diante do fato de que a penalidade em tela decorre não da falta de emissão de documento fiscal – cuja lesividade é maior - mas sim de emissão de documento fiscal diverso do exigido (NF série D em substituição ao cupom fiscal), merece guarida a pretensão recursal, daí porque votamos pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reduzir a multa devida de 2% a 10% do seu valor (0,2%), conforme demonstrativo de débito abaixo elaborado:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 3							
Seq.	D. Ocorrência	D. Vencimento	B. de Cálculo	Multa (%)	Débito do Auto de Infração	Redução (%)	Multa Exigida
1	01/07/2005	09/08/2005	321.902,45	2	6.438,04	90	643,80
2	31/07/2005	09/08/2005	8.110,96	2	162,21	90	16,22
3	04/08/2005	09/09/2005	289.218,40	2	5.784,36	90	578,44
4	11/08/2005	09/09/2005	6.256,44	2	125,12	90	12,51
5	30/08/2005	09/09/2005	762,71	2	15,25	90	1,53
6	01/09/2005	09/10/2005	2.990,69	2	59,81	90	5,98
7	27/09/2005	09/10/2005	488.771,66	2	9.775,43	90	977,54
8	10/10/2005	09/11/2005	222.895,85	2	4.457,91	90	445,79
9	01/11/2005	09/12/2005	64.538,14	2	1.290,76	90	129,08
10	20/12/2005	09/01/2006	193.718,63	2	3.874,37	90	387,44
TOTAL							3.198,33

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 022073.0003/08-3, lavrado contra **POSTO DE ABASTECIMENTO E SERVIÇOS NOTA 10 LTDA. (POSTO NOTA 10)**, devendo ser intimado o recorrente 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 70% sobre R\$10.536,97, previstas no art. 42, incisos 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\$3.198,33**, conforme previsto no art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.0914/96, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SLVA ANDRADE – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVAL

Created with



download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)