

A. I. N° - 206956.0012/10-0
AUTUADO - GRL – ORGANIZAÇÃO REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS
AUTUANTE - PAULO APARECIDO ROLO
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 24. 05. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0132-01/11

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A legislação tributária estadual determina que os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações. O não atendimento resulta na aplicação da multa sobre o valor da operação, ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado. Não acolhida a arguição de decadência. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/12/2010, imputa ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS, em decorrência de ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, em 31/12/2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 9.437,00.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls. 85 a 96), reportando-se inicialmente sobre a tempestividade da defesa.

Rechaça a acusação fiscal, salientando que o direito é uno, razão pela qual nenhuma norma terá a completude exegética se analisada isoladamente da teia jurídica que compõe o ordenamento pátrio, e tão pouco se afastada das circunstâncias fáticas que circundam o episódio que se pretende subsumir.

Diz que há de se demarcar, para não descuidar da teleologia, que a pena tem como finalidade a inibição ou retribuição a uma conduta ilícita, contudo, a ilicitude não pode ser admitida apenas pelo seu aspecto formal, considerado exclusivamente a desconformidade da conduta com o direito, mas nomeadamente deve-se sopesar a conduta com o aspecto material da ilicitude, neste caso com a respectiva lesão a um bem jurídico. Invoca e transcreve lição do professor Nucci, nesse sentido.

Frisa que por este prisma, a questão inicial a enfrentar é: houve prejuízo causado ao erário pela conduta contida na apontada infração 01 ou apenas tudo não passou da bagatela de mera desobediência à norma sem reflexos financeiros negativos para a fazenda pública? Responde,

sustentando que não incorreu em ilicitude, porquanto de sua conduta não resultou lesão financeira para os cofres públicos.

Observa que a atividade econômica exercida pela empresa é o comércio de combustíveis cujos produtos são enquadrados no regime de substituição tributária por força de Convênio interestadual, motivo pelo qual recebe as mercadorias com tributação encerrada, ficando o recolhimento do ICMS retido pelo sujeito passivo por substituição sob a responsabilidade deste para fins de recolhimento ao Estado da Bahia.

Realça que, mesmo por hipótese, se a empresa não emitisse documentos para acobertar as saídas das mercadorias, ainda assim, sua conduta não poderia ser considerada antijurídica para com o ICMS, pois não resultaria em prejuízos para a Fazenda pública, porque o imposto de competência estadual é recolhido por antecipação.

Afirma que se não há cabimento para penalidade ainda que não houvesse a empresa emitido quaisquer documentos, muito menos seria crível entender aplicável a indigitada penalidade, na caso em ela, haja vista ter a empresa emitido documentos fiscais para acobertar suas operações.

Ressalta que a multa formal tem caráter retributivo e por isso tem por objeto restituir a justiça agredida, entretanto, ao revés, o caso em estudo demonstra que sua aplicação perpetrará a mais injusta das penas, pois, apresenta-se sem a contrapartida a uma conduta de desvalor social.

Diz que o cancelamento da multa é inevitável, com fundamento no §4º do art. 46 do COTEB instituído pela Lei nº 3.956/81; § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF/BA.

Sustenta que não houve dolo, fraude ou simulação quanto a conduta sem finalidade ilícita, o que fere de morte a pretensa infração 01, pois em que pese ser conduta típica de infração à legislação do ICMS utilizar documentos fiscais não autorizados para a operação, o procedimento não implicou em finalidade ilícita, antijurídica por não vinculada a repercussão financeira negativa aos cofres públicos ou qualquer lesão a bem jurídico, posto que não objetivou evasão fiscal.

Continuando, invoca o princípio do não-confisco, dizendo que este é mais um princípio a encerrar limitação ao poder de tributar imposta ao Estado pelo poder constituinte originário e é também um direito fundamental do contribuinte protegido por cláusula pétrea implícita. Reproduz o art. 5º, XXII e XXIII, e art. 150, I, IV da Constituição Federal, para fundamentar os seus argumentos.

Frisa que não basta a mera positivação da multa, é preciso que a gênese da penalidade assim o requeira e a conduta justifique o confisco em razão de extremada repreensão social para justa reprimenda a lesão de bem jurídico importante.

Reitera que será de inquestionável justiça fiscal o peremptório cancelamento da multa, circunscrevendo esse Egrégio Conselho de Fazenda nos primados do princípio do não confisco, com espeque na alínea “b” do inciso XLVI do art. 5º da Constituição Federal e nos não menos importantes dispositivos infraconstitucionais multicitados acima.

Prosseguindo, em observância ao princípio da eventualidade, requer que seja declarada a decadência das imposições referentes ao período de janeiro a novembro de 2005, por ter se esgotado o direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda estadual, em razão de ultrapassar os cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme o § 4º do art. 150 c/c o art. 174, ambos do CTN.

Salienta que não obstante o autuante ter realizado o lançamento no último dia do ano de 2005, de forma consolidada, as infrações que pretendeu lhe imputar ocorreram ao longo do ano, razão pela qual deveria ter sido objeto de lançamento de ofício mensalmente, haja vista que desta forma restaria evidenciada a flagrante decadência referente ao período acima mencionado. Invoca o princípio da eventualidade para requerer o reconhecimento da decadência, conforme explanado.

Afirma que a interpretação correta do vocábulo “poderá” conforme consta no § 7º do art. 42 da Lei nº 7014/96, não denota para o julgador nenhuma discricionariedade acerca de decidir sobre se cancelará

ou não a multa, pois esta possibilidade geraria grande insegurança jurídica que só teria paralelo nos regimes despóticos do passado. Acrescenta que sob a égide do estado democrático de direito vige o princípio da segurança jurídica, o que significa dizer que nenhuma decisão, sobretudo com poder impactante sobre o patrimônio do cidadão, pode estar deliberadamente ao alvedrio do Estado. Diz que a leitura correta a fazer é a de que não comprovado o dolo a simulação ou a fraude e desde que a infração não implique em falta de recolhimento do imposto, deverá a multa ser cancelada.

Transcreve o referido § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para sustentar que deverá o órgão julgador cancelar a multa por descumprimento de obrigações acessórias, quando não haja comprovação de que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e de que implicaram em falta de recolhimento do imposto. Diz que, dessa forma, a falta de comprovação de que houve o dolo, a fraude ou a simulação, combinado com o regular recolhimento do imposto, são condições para o peremptório cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Argumenta que todas as decisões envolvendo tributação derivam de atividade exclusivamente vinculada não podendo advir desta, portanto, nenhuma discricionariedade, razão pela qual a decisão quanto ao cancelamento não pode ficar ao talante do julgador.

Reitera que não houve o dolo, a fraude ou a simulação, porquanto não restou configurada na infração a intenção específica de omitir receitas ou ocultar as operações do Fisco estadual, posto que todas as operações foram regular e tempestivamente escrituradas nos livros próprios.

Ainda invocando a eventualidade, diz que a infração 01 deve ser afastada em sua totalidade, mormente por lhe faltar objeto, pois conforme detalhadamente demonstrado pelos argumentos retro alinhados não se configurou na conduta atacada pelo Fisco uma ação antijurídica, contudo, o princípio da capacidade contributiva consagrado na Constituição Federal, em seu art. 145, § 1º, cujo teor transcreve, deve ser aplicado pelo julgador contra imposições tributárias que excedem a este princípio limitador do poder estatal.

Consigna que a margem de lucro da atividade empreendida pelo setor de comércio de combustíveis não ultrapassa a marca dos 3%, sendo este percentual líquido, ou seja, já computados toda a gama de impostos que compõe a excessiva carga tributária brasileira, de sorte que não há mais capacidade contributiva remanescente para suportar mais essa imposição fiscal, por isso não é crível que os eminentes Julgadores deste CONSEF aquiesçam com tamanha injustiça fiscal.

Diz que deve haver a redução expressiva da multa imposta para que seja atendido o princípio da capacidade contributiva com amparo no §4º do art. 46 da Lei nº 3.956/81 – Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96; no art. 158 do RPAF/BA; e sobretudo no §1º do art. 145 da Constituição Federal.

Finaliza sua peça defensiva pugnando pelo cancelamento da infração ou, eventualmente, a redução da multa, pelas razões acima expostas.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 106, afirmando que o autuado apresentou defesa, contudo, não traz nada de forma eficaz que justifique a impossibilidade de emissão de cupom fiscal.

Salienta que foi verificada a inexistência no livro Registro de Termos de Ocorrência, razões para justificar o ocorrido, bem como não foi identificado no sistema SEFAZ/INC, atestado de intervenção nas datas objeto da autuação.

Conclui mantendo integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de emissão de notas fiscais em substituição à emissão de cupom fiscal, na condição de usuário de equipamento de controle fiscal.

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição de ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2005, sob o argumento de que o crédito tributário referente ao período em comento encontra-se extinto, haja vista que o direito à sua cobrança já havia decaído à época da autuação, de acordo com o quanto disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Certamente não pode prosperar a pretensão do impugnante, haja vista que as disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/BA, prevêm que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, portanto, sendo inaplicável a disposição do art. 150, § 4º do CTN, invocada pelo impugnante. Vale observar que o entendimento prevalecente neste CONSEF é de que a disposição do artigo 150, § 4º, do CTN alcança as situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento antes da homologação pela autoridade administrativa.

No caso em exame, a Fiscalização mediante o lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, acusa o contribuinte de ter emitido outro documento em lugar do cupom fiscal por ser usuário de ECF, sendo que, conforme dito acima, o prazo de contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, como o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2006, com termo final em 31/12/2010, tendo o lançamento ocorrido em 14/12/2010, não há que se falar em decadência.

A propósito, a título ilustrativo, reproduzo abaixo decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal que, nos termos do Acórdão 0009-12/08, rejeitou a decadência argüida pelo sujeito passivo em situação semelhante.

“Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.

Rejeito a referida preliminar.

Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”

Assim, ultrapassada a arguição de decadência, passo a analisar a autuação.

A princípio, convém registrar que a obrigatoriedade de emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS/97, nos artigos 824-B e 238, sendo que, nos termos destes dispositivos regulamentares, o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal somente está autorizado a emitir notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, em lugar do documento fiscal emitido pelo Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, ou seja, motivos que o impeçam de emitir o cupom fiscal.

Pode também emitir quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, contudo, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o cupom fiscal e anexado à via fixa do documento fiscal emitido,

no qual será consignado o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento, bem como o número do documento fiscal emitido no ECF.

No presente caso, constato que a emissão das notas fiscais em lugar do cupom fiscal não foi motivada por nenhuma das razões acima referidas, haja vista que o próprio autuado admite não ter emitido o documento fiscal próprio, conforme exigido na autuação.

Certamente, não pode prosperar o argumento defensivo ao não emitir o documento fiscal próprio, haja vista que o RICMS/BA determina que os contribuintes do ICMS que realizarem venda de mercadorias ou prestação de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações. Significa dizer que o não atendimento dessa determinação resulta na ocorrência da irregularidade, sujeita à aplicação da multa de 2% sobre os valores das operações ou prestações de serviço realizadas sem a emissão do documento decorrente do uso do ECF nas situações em que o contribuinte está obrigado.

Diante disso, considero integralmente subsistente a infração.

No que concerne à arguição defensiva de que a multa viola os princípios constitucionais, inclusive que é confiscatória, observo que a multa foi indicada corretamente ao caso da lide, estando prevista na Lei 7.014/96, sendo certo que é defeso este órgão julgador administrativo apreciar matéria que verse sobre inconstitucionalidade da norma, conforme estabelece o art. 167, I do RPAF/99.

Quanto ao cancelamento ou redução da multa requerido pelo autuado com fulcro no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, constato que a infração restou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da irregularidade não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito. Ademais, é certo que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, consoante estabelece o art. 136 do CTN.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente a infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206956.0012/10-0**, lavrado contra **GRL – ORGANIZAÇÃO REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$9.437,00**, prevista no art. 42, XIII-A, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, conforme norma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR