

A. I. N° - 146468.0103/10-1
AUTUADO - POSTO MATARIPE ABASTECIMENTOS E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 21. 07. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0207-01/11

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. Infração subsistente. Reduzida a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, para dez por cento do valor original, com fulcro no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/12/2010, 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de R\$ 389.396,26.

O autuado, por meio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 834 a 844) e, preliminarmente, suscitou a decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação às obrigações principais e acessórias, cujos fatos geradores ocorreram até 27/12/05, tendo em vista que estava esgotado o prazo de cinco anos para a cobrança, ao teor do disposto no art. 150, §4º, do CTN, cujo teor reproduziu.

Diz que efetuou corretamente o autolancamento do ICMS incidente sobre as operações de circulação de mercadorias que realizou e recolheu o imposto correspondente. Assevera que o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador do imposto ou da obrigação acessória, e não a partir do dia 1º de janeiro do exercício seguinte, como vem entendendo o fisco estadual. Explica que o disposto no art. 173, inc. I, do CTN, é aplicável quando se trata da hipótese em que o contribuinte tenha operado com um comportamento omissivo, abstendo-se de promover o autolancamento do ICMS, ou não tendo atendido qualquer dispositivo pertinente a obrigações acessórias, o que frisa não ter ocorrido no caso em análise. Para embasar seu argumento, transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Aduz que só foi intimada em 27/12/10 e, portanto, está decaído o direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos até esta data, já que o Estado deixou de

ultimar as medidas cabíveis para a satisfação do seu direito de exigência do tributo dentro do prazo estabelecido em lei. Frisa que o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, conforme acórdão proferido nos autos da Apelação Civil 15909-0/2006, segue idêntico entendimento. Menciona que o CONSEF deve atentar para a Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, que prevê que “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Ao adentrar no mérito, o autuado inicialmente afirma que, de acordo com a Ordem de Serviço que respaldou a ação fiscal, a auditoria teve com objetivo verificar a “utilização de ECF e de documentos de informações econômico fiscais”, sem o caráter homologatório. Diz que, dessa forma, a ocorrência apontada não repercutiu no campo da obrigação principal, que no ramo varejista de combustíveis é feita por substituição tributária. Assevera que, dessa forma, o Estado não foi prejudicado na arrecadação de imposto e, no entanto, a multa alcança nesta data, segundo os sistemas da SEFAZ, o valor de R\$ 611.036,03.

Salienta que, conforme os demonstrativos elaborados pelo autuante, a maior parte da imposição decorre de emissão de notas fiscais de grande valor, normalmente uma nota fiscal para cada dia. Diz que isso decorre do fato de que a grande maioria dos consumidores não aguarda a emissão dos cupons fiscais e, assim, para não deixar de registrar as vendas, o autuado emite uma nota fiscal no montante que não foi objeto de cupom fiscal. Aduz que as notas fiscais de pequenos valores decorrem do fato de que muitos consumidores não acreditam que o cupom fiscal é um documento fiscal válido e, assim, exigem a emissão da nota fiscal. Diz que, nesses casos, a sua falha foi não ter anexado a cada nota fiscal o cupom fiscal correspondente. Destaca que, em ambos os casos, o seu procedimento não trouxe prejuízo ao Estado, uma vez que o ICMS não incide sobre as operações relacionadas na autuação. Menciona que as notas fiscais visavam, ainda, a compatibilização dos registros das vendas no LRS, LMC, SINTEGRA e DMAs, a fim de não existir divergências.

Diz que é um contribuinte exemplar, que nunca teve contra si autuação semelhante e nem qualquer autuação de natureza grave e, assim, não considera justa a obrigação de pagar tão elevada multa.

Ressalta que os fatos ocorrerem no período fixado pela Lei 11.908/10 e, embora os efeitos dessa lei não mais prevaleçam, deve o CONSEF, diante das circunstâncias especiais do caso em tela, cancelar ou reduzir a multa em 95%, uma vez que a própria Administração Tributária já externou, por meio de lei, sua disponibilidade de fazer considerável redução, mesmo nos acasos em que os contribuintes não possuíam o mesmo perfil e histórico do autuado.

Após transcrever o disposto no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o defendente diz que no caso em tela nenhuma outra ocorrência foi apontada no Auto de Infração e as operações já foram tributadas por antecipação tributária, o que diz demonstrar que não houve falta de recolhimento de imposto. Afirma que a pena é injusta e destaca que está sendo apenado por ter emitido documento fiscal. Assevera que não há nos autos provas de que tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Sustenta que, dessa forma, estão presentes nos autos os requisitos do §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Em seguida, transcreve ementas de diversas decisões deste CONSEF, que reduziram a multa aplicada em situação semelhante à que se encontra em lide.

Afirma que a Procuradoria Geral do Estado – Procuradoria Fiscal (PGE/PROFIS), conforme o parecer anexado às fls. 908 a 910, tem se pronunciado no sentido de que a competência para deliberar sobre a dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória é exclusiva do CONSEF e, em situações semelhantes, registra que os requisitos legais encontram-se presentes e que “não é a existência de qualquer débito tributário que logra desautorizar a redução ou cancelamento de multa, mas apenas a existência daqueles débitos que sejam diretamente relacionados, num liame de causa e efeito, à infração cuja multa se pretende cancelar ou reduzir.”

Após fazer alusão ao Acórdão CJF Nº 0421-11/10, cuja cópia acostou às fls. 911 a 915, afirma que preenche todos os requisitos legais para a redução da multa e, diante das nuances que envolvem a

causa, pede que a multa seja cancelada ou, pelo menos, reduzida para 5% do percentual previsto na Lei nº 10.847/07, para afastar o caráter de arrecadação. Frisa que mesmo concedida a redução, ainda sobejará o montante de R\$ 30.551,80 (com os acréscimos legais), valor que diz ser o suficiente para a permanência da visão educativa da pena.

Ao finalizar, o autuado protesta por todos os meios de prova admitidos em direito e pede pela procedência da autuação, com o cancelamento ou a redução da multa em 95%, com base no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 919 e 920) e, referindo-se à decadência argüida na defesa, afirma que a contagem do prazo decadencial se dá de acordo com o disposto no art. 173, I, do CTN, que prevê como marco inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Diz que, dessa forma, a Fazenda Pública Estadual só perderia o direito à constituição do crédito tributário a partir de 01/01/11, porém, como o Auto de Infração foi lavrado em 15/12/10 e a sua ciência ocorreu em 27/12/10, não há o que se falar em decadência. Cita o acórdão JJF Nº 0296-04/10 (fls. 981 a 986), para respaldar seu argumento.

Quanto ao mérito, diz que o autuado reconhece o cometimento da infração, tanto que não questiona qualquer dado constante no demonstrativo que fundamenta a autuação.

Assevera que “alguma redução de multa pode ser deferida pelo CONSEF, haja vista que a ação fiscal não sofreu prejuízos graves e devido ao regime de tributação incidente sobre o setor de varejo de combustíveis. Além disso, o contribuinte é primário nesse tipo de ocorrência.”

Ao finalizar a informação fiscal, o autuante solicita que seja declarada a total procedência da exigência fiscal.

Notificado acerca do resultado da informação fiscal, fl. 928, o autuado volta a se pronunciar nos autos (fls. 931 a 933) e, inicialmente, ratifica todos os termos da sua defesa. Em seguida, quanto à preliminar de nulidade, sustenta que não se aplica ao caso em análise o disposto no art. 173, I, do CTN, e nem o COTEB, sendo o marco inicial o fato gerador da obrigação acessória, em cada período de apuração mensal. Diz que o acórdão citado na informação fiscal não revela a melhor interpretação e nem atende à legalidade. Salienta que o CONSEF deve atentar para a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, cujo teor voltou a reproduzir.

No mérito, destaca que o autuante concordou com o pedido de redução da multa. Transcreve trecho da informação fiscal. Afirma que o próprio auditor declarou que não foi prejudicado de forma grave, o que diz demonstrar o exagero da sanção aplicada. Aduz que o autuante também destacou que o regime de tributação incidente sobre o setor de varejo de combustíveis (substituição tributária) não permite a evasão de ICMS em razão da ocorrência apontada na autuação. Diz que o auditor reconheceu que o autuado era primário nesse tipo de ocorrência e que preenchia os requisitos legais para a redução da pena, conforme previsto no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Assevera que, nem mesmo os casos citados na defesa como paradigma, se tem uma situação tão clara de atendimento dos requisitos legais para a dispensa ou redução da multa, tendo sido esse fato reconhecido pelo próprio autuante.

Ao finalizar seu pronunciamento, o autuado protesta por todos os meios de prova admitidos em direito e renova o seu pedido pela procedência da autuação, com a aplicação do disposto no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, ou seja, com o cancelamento ou redução, em 95%, da multa aplicada.

Instado a se pronunciar nos autos, o autuante, à fl. 937, reitera os argumentos que foram trazidos na informação fiscal.

VOTO

Preliminarmente, o autuado suscita a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos até 27/12/05, pois considera que a

contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN, já que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação. Para embasar seus argumentos, cita doutrina, jurisprudência e a Súmula 08 do Supremo Tribunal Federal.

Com o devido respeito, divirjo da tese defendida pelo autuado, pois o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O art. 150, § 4º, do CTN, prevê que *“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador”*. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar *“do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”* (art. 107-A, I, do COTEB, e art. 965, I, do RICMS-BA).

A homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. O caso em comento não trata de exigência de valores não recolhidos, mas sim de inobservância de obrigação acessória, a qual foi objeto de um lançamento tributário de ofício. Portanto, em relação a essa inobservância de obrigação acessória não há como se falar em lançamento por homologação e, em consequência, não se pode aplicar o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, como pleiteia o autuado. Do mesmo modo, a Súmula 08 do STF, citada na defesa, trata e vincula apenas as decisões referentes à Previdência Social e, portanto, não se aplica ao caso em análise.

Para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2005, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/10 para constituir o crédito tributário. No caso em tela, o crédito fiscal foi constituído em 15/12/10, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração, tendo sido o autuado notificado do lançamento em 27/12/10. Portanto, não houve a alegada decadência.

Adentrando no mérito da lide, observo que a infração imputada ao autuado foi a emissão de notas fiscais em lugar de cupom fiscal, sendo o autuado usuário de equipamento de controle fiscal.

A obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS-BA, 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. Também, quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal pode emitir nota fiscal, porém, 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, 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 legislação tributária. O defendente, além de argüir a decadência, solicita a dispensa ou a redução, em 95%, da multa indicada na autuação. Assim, a infração está caracterizada, restando apreciar o pedido de dispensa ou redução da multa.

O disposto no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 faculta a este colegiado reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação acessória, desde que fique comprovado que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação e não tenha implicado falta de recolhimento do imposto.

Sempre procurei utilizar com moderação essa faculdade conferida pela lei a este colegiado, tendo em inúmeras decisões externado meu posicionamento contrário à redução de multa, por não vislumbrar a presença dos requisitos legais para a concessão da referida dispensa naquelas situações. Todavia, observo que, no caso em análise, as condições exigidas pela legislação para a dispensa ou redução da multa estão presentes e, além disso, verifico que o processo apresenta peculiaridades que

robustecem a necessidade de se ajustar a pena prevista na lei ao caso concreto, conforme passo a me pronunciar.

Em primeiro lugar, verifico que não há nos autos qualquer indício de que a inobservância da obrigação acessória em comento tenha sido praticada de forma dolosa, fraudulenta ou simulada. As operações de saídas de mercadorias (combustíveis) foram registradas e o imposto devido foi pago pelo regime de substituição tributária.

Em segundo lugar, constato que a inobservância da referida obrigação acessória não acarretou a falta de pagamento do imposto. O autuado foi fiscalizado e, no entanto, apenas se apurou a equivocada emissão de nota fiscal em lugar de cupom fiscal, o que, por si só, não acarreta falta e pagamento de imposto, especialmente quanto se observa que nas operações em tela o imposto já tinha sido pago por substituição tributária. Considero de grande valia na formação de meu convencimento que o próprio autuante, na informação fiscal, reconhece que o procedimento irregular do autuado não implicou falta de pagamento de imposto.

Em terceiro lugar, há que se observar que, na fiscalização deste posto de combustíveis, as operações de saídas de combustíveis são aferidas mediante a leitura dos “encerrantes” dos bicos das bombas. Não se pode dizer que houve um prejuízo operacional para a fiscalização, pois, apesar da emissão de nota fiscal em vez de cupom fiscal, o fisco tinha como quantificar, com segurança, as operações de saídas realizadas no período fiscalizado.

Por fim, em quarto lugar, observo que o auditor fiscal autuante, expressamente, afirma que o autuado é primário nesse tipo de ocorrência.

Em face desses quatro pontos citados acima, considero que estão presentes nos autos as condições exigidas no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/6 para a redução ou dispensa da multa indicada na autuação, quais sejam, a ausência de dolo, fraude ou simulação e de falta de pagamento do imposto.

Não sou favorável à dispensa total da multa, pois está comprovada nos autos a ocorrência de uma infração à legislação tributária estadual. Nessa situação, deve ser aplicada a pena prevista na legislação, até mesmo para que a multa cumpra a sua finalidade educativa. Todavia, entendo que a multa indicada na autuação, pelo seu elevado valor em comparação com a irregularidade apurada, deve ser ajustada ao caso concreto por este órgão julgador, com fulcro no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Considerando o porte do estabelecimento, o valor da multa indicada na autuação, o pequeno dano causado ao fisco, as decisões deste CONSEF nos casos de redução de multa e os antecedentes do autuado, entendo que é justa a redução da multa em 90%, uma vez que o valor que remanesce após essa redução (R\$ 38.939,62) cumpre de forma satisfatória a sua finalidade.

Corroborando o entendimento acima exposto, cito a recente decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF que, por meio do Acórdão CJF Nº 0421/11/10, em sede de Recurso de Ofício, manteve inalterada a decisão de primeira instância que, em situação análoga, reduziu em 90% multa indicada no Auto de Infração nº 060624.0001/08-4.

Em face do exposto, reduzo a multa indicada na autuação em noventa por cento, conforme a tabela apresentada a seguir:

Infração	Ocorrência	Vencimento	Val./Original (R\$)	Val. Julgado (R\$)
16.12.16	31/01/2005	09/02/2005	31.750,25	3.175,01
16.12.16	28/02/2005	09/03/2005	29.540,42	2.954,04
16.12.16	31/03/2005	09/04/2005	31.552,38	3.155,24
16.12.16	30/04/2005	09/05/2005	28.942,68	2.894,27
16.12.16	31/05/2005	09/06/2005	31.486,01	3.148,60
16.12.16	30/06/2005	09/07/2005	30.328,50	3.032,85
16.12.16	31/07/2005	09/08/2005	29.844,90	2.984,49

16.12.16	31/08/2005	09/09/2005	32.401,11	3.240,11
16.12.16	30/09/2005	09/10/2005	34.433,69	3.443,37
16.12.16	31/10/2005	09/11/2005	36.317,90	3.631,79
16.12.16	30/11/2005	09/12/2005	34.088,55	3.408,85
16.12.16	31/12/2005	09/01/2006	38.709,87	3.870,98
TOTAL			389.396,26	38.939,62

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, reduzindo, porém, o valor da multa para dez por cento do valor original, o que corresponde a R\$ 38.939,62.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **146468.0103/10-1**, lavrado contra **POSTO MATARIPE ABASTECIMENTOS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$38.939,62**, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h”, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei 8.534/02 de 13/12/2002, e dos acréscimos moratórios conforme a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 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, 11 de julho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR