

**PROCESSO** - A. I. Nº 206956.0013 /11-4  
**RECORRENTE** - J. A. SOBRAL & CIA. LTDA. (POSTO BONOCÔ)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0141-05/12  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 12/12/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0378-12/12

**EMENTA:** ICMS: DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE 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. À época da ocorrência dos fatos geradores, a legislação tributária previa a aplicação de penalidade equivalente a 5% do valor da operação ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitisse outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento, nas situações em que está obrigado. Utilizado o princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN, adequando o percentual da multa aplicada para 2%, prevista no art. 42, XIII-A, alínea “h”, da Lei nº 7.014/96, de acordo com a nova redação dada pela Lei nº 10.847/07. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, acima identificado, em relação à Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal – 5ª JF, que através do Acórdão nº 0141-05/12 julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, através do qual foi aplicada penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 30.243,75, em razão da emissão de outro documento fiscal, Nota Fiscal de Venda a Consumidor, Série D-1, em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que está obrigado.

A 5ª JF decidiu a lide com fundamento no Voto a seguir reproduzido:

*“No mérito, a autuação foi motivada em face da emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente de uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que está obrigado. Consta na peça acusatória que o contribuinte emitiu nota fiscal de venda a consumidor, quando tinha equipamento de controle fiscal em perfeito estado de funcionamento, fato que não é permitido pela legislação. Para a base de cálculo da multa foram considerados os totais mensais das notas fiscais de venda a consumidor, emitidas sem correspondente emissão de cupom fiscal. Multa de 2%, aplicada nos meses de janeiro a dezembro de 2006, conforme planilhas anexas, com a data de ocorrência de 31/12/2006. Valor total da penalidade: R\$ 30.243,75. Dispositivo infringido: art. 42, inc. XIII-A, alínea “h”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.*

*O art. 42, inciso XIII – A, “h”, da Lei nº 7.014/96 tipifica a infração da seguinte forma: “nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle*

*fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados: 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.”*

*A legislação, art. 238, § 2º do RICMS/97, prevê que o contribuinte usuário de ECF só pode emitir Nota Fiscal de Venda Consumidor, em substituição ao Cupom Fiscal, quando o equipamento estiver paralizado em decorrência de sinistro ou por motivos técnicos, e nesse caso, o estabelecimento deve proceder como determina o art. 293 § 2º do RICMS/97, para documentar o fato. Não há nos autos justificativa para o procedimento adotado pela empresa, sendo que o autuado não nega a sua conduta, mas alega que não ocorreu prejuízo para o erário, pois suas saídas já tinham sofrido anterior tributação, por comercializar com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

*Cabe ressaltar que foi aplicado o percentual de 2%, alterado por ocasião da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, pois, anteriormente, este percentual era de 5% (cinco por cento), em atendimento ao princípio da retroatividade benigna da lei (art. 106, II, “c” do CTN).*

*Quanto ao pedido de redução da multa aplicada, observo que o contribuinte não comercializa apenas com mercadorias com fase de tributação já encerrada, haja vista que seu objeto social engloba as atividades de “bar, restaurante, loja de Conveniência e outros”, e não há como ser reduzida a multa aplicada, no presente caso, consoante o Contrato social de fls. 72 a 77 do PAF.*

*Ademais, o CONSEF, tem seguido o entendimento de que a redução da multa, cabe no caso em que a atividade do sujeito passivo restringe-se às vendas de combustível, mercadorias enquadradas na substituição tributária, o que não atinge a presente lide.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

Cientificado da Decisão supra, o sujeito passivo, ora recorrente, ingressou com Recurso Voluntário, fls. 97 a 115, onde, após breves considerações iniciais, passa a arguir que pleiteou o cancelamento da multa em virtude da licitude da conduta praticada, afirmando que emitiu documento, Nota Fiscal de Venda a Consumidor – D-1, para acobertar todas as operações de vendas de mercadorias. Acrescenta que a pretensa antijuridicidade está no fato de que o documento emitido não era o mais adequado, visto que, a legislação não permite que declare as suas vendas amparadas por notas fiscais, sendo usuária de equipamento de controle fiscal – ECF.

Cita que o direito é uno, que nenhuma norma terá a completude exegética se analisada isoladamente da teia jurídica que compõe o ordenamento pátrio, que a pena tem como finalidade a inibição ou retribuição de uma conduta ilícita, todavia a ilicitude não pode ser admitida apenas pelo seu aspecto formal, mas deve-se sopesar a conduta com o aspecto material. A este respeito cita ensinamento da lavra de eminente mestre do Direito.

Defende que a consideração inicial a ser feita será quanto e se houve prejuízo causado ao erário pela conduta apontada na infração 1 ou se tudo não passou da “*bagatela de mera desobediência à norma sem reflexos financeiros*”. Nesta ótica pontua pelo cancelamento da multa com espeque no § 4º do art. 46 do CTN bem como no § 7º, art. 42 da Lei nº 7.014/96 e, ainda, no art. 158 do RPAF/BA.

No tópico seguinte, ainda buscando amparo na unicidade do direito, adentra nos alicerces do Direito penal, fazendo uma distinção entre dolo genérico e dolo específico, cita preleção da lavra de ilustre mestre, para concluir que o seu procedimento não implicou em finalidade ilícita e, assim, ante a ausência de dolo, fraude ou simulação volta a pedir o cancelamento da multa.

Discorre a respeito do princípio do não confisco, para, mais uma vez, pleitear o cancelamento da multa, ingressando, a seguir, no tópico que intitula de “*critério objetivo para cancelamento da multa*” onde volta a pontuar que não houve dolo, fraude ou simulação, porquanto não restou configurada na infração a intenção específica de omitir receitas ou ocultar as operações do fisco estadual, já que todas as operações foram regularmente escrituradas.

Passa a arguir, com base no princípio da capacidade contributiva, a redução da multa aplicada, visto que, ao seu entender, sobressai o excesso da pena aplicada no percentual de 2% previsto na alínea “h”, inciso XIII, art. 42 da Lei nº 7.014/96 sobre o valor da operação, enquanto que a

margem de lucro da atividade empreendida pelo setor de comércio de combustíveis não ultrapassa a marca de 3%, percentual este líquido. Em seu socorro, cita jurisprudência do CONSEF, transcrevendo, especialmente o Acórdão nº 0109-05/11 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal.

Adentra, especificamente, ao acórdão objeto do presente Recurso Voluntário, destacando que tal Decisão lhe gerou grande irresignação em vista da falta de pronunciamento específico sobre a aplicação objetiva da legislação que garante e prevê o cancelamento ou a expressiva redução da multa em situações equivalentes, preferindo a i.relatora enveredar por considerações absolutamente afastadas das questões em foco, alinhando, neste sentido, tópicos do voto proferido. Destaca, ainda, que todas as operações elencadas pelo autuante na planilha que serviu de base à autuação são referentes a operações com mercadorias com tributação encerrada, visto que acobertadas pelo manto da antecipação tributária, sendo irrelevante para o exame dos fatos aqui apresentados, ao contrário do quanto considerado pela instância *a quo*, o objeto social da empresa.

Em conclusão, pugna pela reforma da Decisão recorrida, para que seja declarado o cancelamento da infração, ou, alternativamente, a redução da multa aplicada em vista da previsão contida no § 7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96.

## VOTO

Da análise dos argumentos apresentados em sede recursal vejo que estes são insuficientes para provocar alteração na Decisão recorrida, pelas razões que passo a expor.

O recorrente, em síntese, conforme já relatado, centra seus argumentos na tese de que não houve conduta ilícita de sua parte pelo fato de ter emitido Nota Fiscal de Venda à Consumidor, Série D-1, para todas as operações de vendas de mercadorias que realizou, que não houve qualquer lesão financeira para os cofres públicos e que no seu procedimento não se configurou dolo, fraude ou simulação, requerendo, destarte, o cancelamento ou a redução da multa, com espeque nos princípios do não confisco e da capacidade contributiva.

De início vejo que a planilha de fls. 8 e 9 elaborada pelo autuante para servir de base à autuação, lista apenas um universo pequeno de notas fiscais Série D-1 emitidas, diferentemente, portanto, do quanto afirmado pelo recorrente de que emitiu notas fiscais para todas as operações que realizou. De qualquer maneira, como o recorrente não nega a emissão dos documentos fiscais, resta analisar a repercussão da sua conduta em relação à legislação tributária posta.

O RICMS/BA, em seu art. 824-B, estabelece 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, enquanto que o art. 42, inciso XII-A, “h” da Lei nº 7.014/96, na sua redação atual, prevê:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

**XIII-A** - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

*(...)*

**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;

Portanto, à luz da legislação tributária, resta devidamente caracterizada e tipificada a infração, fato este, a rigor, admitido pelo recorrente. Por outro ângulo, observo que, praticamente, as notas fiscais abaixo indicadas, de valores significativos em relação às demais, que são poucas, é que dão conteúdo de valoração à penalidade, senão vejamos:

Mês	Nº NFVC	Valor	Multa	Valor Multa	Valor total do mês
-----	---------	-------	-------	-------------	--------------------

Jan.	72.036	55.820,02	2%	1.116,40	1.166,78
Fev.	72.157	104.282,01	2%	2.085,64	2.110,43
Mar.	72.237	66.278,66	2%	1.325,57	1.365,61
Abr.	72.293	164.233,27	2%	3.284,67	3.289,61
Mai.	72.312	115.669,82	2%	2.313,40	2.314,10
Jun.	72.317	179.746,59	2%	3.594,93	3.594,93
Jul.	72.323	121.214,94	2%	2.424,30	2.426,76
Ago.	72.341	140.571,51	2%	2.811,43	2.821,11
Set.	72.351	102.415,51	2%	2.048,32	2.048,32
Out.	72.361	123.664,87	2%	2.473,30	2.477,62
Nov.	72.455	147.166,53	2%	2.943,33	2.933,43
Dez.	42.461	184.046,29	2%	3.680,93	3.685,15
Total		1.505.267,80	2%	30.105,36	30.243,73

Conforme se observa no quadro acima, elaborado através dos dados extraídos da planilha elaborada pelo autuante, cuja cópia foi entregue ao recorrente, observo que se comparando o total da penalidade indicada no Auto de Infração, isto é R\$30.243,73, com o valor relacionado apenas às notas fiscais de venda a consumidor acima indicadas, ou seja, R\$30.105,36, pode se concluir, sem dificuldade, que a autuação incidiu praticamente sobre as notas fiscais acima relacionadas.

Considerando que a atividade exercida pelo recorrente é a de comércio varejista de combustíveis, penso que o mesmo, ao alardear a licitude do seu procedimento, deveria ter explicado ou justificado, com dados confiáveis, a motivação das operações acima, pois não há como se conceber que através de uma única bomba de combustível, em apenas uma operação em um único dia, tenha dado saída para consumidor final de imensa quantidade de combustível, conforme se verifica no quadro acima. Portanto, diante do referido quadro, penso que é uma temeridade se afirmar e se convencer de que essas operações não se revestem de simulação.

Quanto à arguição de caráter confiscatório da penalidade aplicada, não vejo como acolher este argumento visto que a penalidade é proporcional ao valor da operação e independe da margem de lucro auferida pelo contribuinte, tem previsão legal para sua aplicação e não há qualquer declaração de inconstitucionalidade da mesma decretada pelo Poder Judiciário. Assim, também neste aspecto, não vejo como afastar a penalidade aplicada.

No que tange a jurisprudência do CONSEF, citada pelo recorrente, considero que em nada lhe socorre, pois entendo que a situação fática presente nestes autos, acima já comentada, difere das demais inerentes aos acórdãos mencionados na peça recursal. Observo, ainda, que a irrisignação do recorrente em relação ao posicionamento da i.relatora da 5ª JF, que a seu ver resultou na falta de pronunciamento específico sobre a aplicação objetiva da legislação que garante e prevê o cancelamento ou a redução da multa, vejo, sem maiores dificuldades, que a questão foi enfrentada pela Junta de Julgamento, que não acolheu o pedido formulado pela defesa.

Por fim, destaco que a penalidade foi aplicada em função da emissão de documentos fiscais, notas fiscais de venda a consumidor, em desacordo com o previsto pela legislação tributária em relação aos contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal. Portanto, o fato do recorrente exercer a atividade cujas operações que realizada, em grande parte, encontra-se com a fase de tributação encerrada, por si só, não é motivo suficiente para a redução ou o cancelamento da multa. Aliás, não há como se assegurar, com convicção, que em face da emissão das notas fiscais de vendas a consumidor, em valores altamente significativos e sem comprovação da efetiva operação, que não houve falta de pagamento do imposto.

Em conclusão, em face do exposto, entendo que estão ausentes do presente PAF as condições elencadas pelo § 4º do art. 46 do CTN, bem como no § 7º, art. 42 da Lei nº 7.014/96 e, ainda, no art. 158 do RPAF/BA, para que se proceda ao cancelamento ou a redução da penalidade aplicada, e, nesta circunstância, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser mantida inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206956.0013/11-4**, lavrado contra **J.A. SOBRAL & CIA. LTDA. (POSTO BONOCÔ)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$30.243,75**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS