

A. I. Nº - 206956.0014/11-0
AUTUADO - POSTO DE COMBUSTÍVEIS NEVES LTDA.
AUTUANTE - PAULO APARECIDO ROLO
ORIGEM - INFAS VAREJO
INTERNET - 12. 04. 2012

**1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0050-01/12**

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. A legislação tributária estadual determina que os contribuintes do ICMS que realizarem venda de mercadorias relacionadas a combustível para não contribuintes deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) no sentido de documentar a operação. O não atendimento desta determinação resulta na aplicação da multa de 2% sobre o valor de cada operação ao contribuinte usuário de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 16/11/2011, foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de irregularidade concernente à legislação do ICMS de ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal (ECF) nas situações em que está obrigado. Foi elaborado o demonstrativo mensal dos valores devidos (fl. 07) e o demonstrativo das notas fiscais de venda a consumidor emitidas (fls. 08-23) e entregues ao contribuinte mediante recibo.

Multa lançada de R\$ 82.084,38 correspondente a 2% do valor de cada operação realizada sem a emissão do documento fiscal decorrente do uso de equipamento de controle fiscal (ECF) nas situações em que está obrigado, relativo aos meses de janeiro a dezembro do ano de 2006, período da ação fiscal, conforme previsto no art. 42, inciso XIII-A, alínea “h” da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

O contribuinte autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 75 a 86, com documentos anexos, acostados aos autos, salientando que a exigência fiscal é nula e insubstancial nos termos que passo a expor.

De pronto registra que é um contribuinte idôneo, que sempre diligenciou no sentido de bem cumprir as suas obrigações tributárias, notadamente no tocante ao ICMS, junto a esta Fazenda do Estado da Bahia. Ao ser intimado do presente Auto de Infração verificou que não procede a infração.

Aduz que quase a totalidade do suposto crédito apurado pelo Estado da Bahia resta fulminado pela decadência, sendo, pois, improcedente o lançamento fiscal efetuado. Diz que na seara tributária, a decadência se evidencia pela preclusão do direito do sujeito ativo da relação obrigacional vir a praticar o ato administrativo de lançamento, culminando na extinção do crédito fiscal, em decorrência da sua inatividade no prazo estipulado.

Salienta que, apesar de fácil conceituação, a decadência na seara tributária é muito complexa, tendo em vista que o marco para a contagem do prazo decadencial depende do tipo de lançamento
ACÓ JJF Nº 0050-01/12

realizado. No caso em tela, trata-se do ICMS, tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja disciplina no que se refere à decadência está prevista no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, cujo teor reproduz.

Diz, portanto, que à luz do CTN, se tratando de lançamento por homologação, o prazo decadencial começa a fluir com a ocorrência do fato gerador. Continua o autuado, não obstante a clareza do dispositivo supra, o Estado da Bahia, legislou de forma diversa no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, ao estipular como marco inicial para a contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, e apresenta os termos dos artigos 88, 89 e 90 do citado diploma legal.

Assim, diante da divergência entre as citadas normas, indaga qual das duas deverá prevalecer? Conclui, então, afirmando que inexiste dúvida a serem dirimidas uma vez que, atentando-se aos próprios princípios e regras contidas na Constituição Federal, temos que prevalece o entendimento de que nos casos de tributo sujeito a homologação, o prazo decadencial será de 5 anos contados do fato gerador pelos motivos a seguir relatados.

Primeiro, em que pese ter o §4º do art. 150 CTN facultado que lei diversa fixe outro prazo para homologação, há que se pontuar que tal norma apenas teria o poder de “antecipar” o início do prazo de decadência, mas nunca estabelecer prazo maior a ensejar o lançamento em razão do princípio da segurança jurídica previsto no art. 5º inciso XXXVI da CF.

Segundo, o artigo 146, III, “a” da CF determinou que a disciplina de normas gerais de matéria tributária, máxime aquelas relativas à decadência, compete à Lei Complementar, razão pela qual a previsão contida no Decreto Estadual 6.284/97 (RICMS-BA) é inconstitucional e ilegal.

Assevera então, o autuado, nessa linha, forçosa é a conclusão que a regra contida no artigo 150, §4º do CTN deve prevalecer sobre aquela prevista no artigo 90 do RICMS/97, vez que, lei diversa apenas poderia estabelecer prazo de decadência inferior ao previsto no CTN, além de apenas Lei Complementar poderia dispor sobre prazo decadencial.

Nesse encaminhamento traz a tona os ensinamentos de Alberto Xavier, bem como de Luciano Amaral, acerca da possibilidade de lei fixar outro prazo decadencial do que o indicado no CTN, onde a luz de sua interpretação, afirma que a lei só pode fixar prazo de homologação menor do que o previsto no diploma legal. Conclui destacando que resta evidente que o CTN facultou ao legislador ordinário fixar prazo para a homologação diverso de cinco anos, mas nunca superior a este.

Acrescenta, ainda, ao considerar como marco inicial para a contagem do prazo decadencial do ICMS 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento, e, portanto, excluir a contagem a partir da ocorrência do fato gerador, resta evidente que está o Estado da Bahia legislando inconstitucionalmente.

Para corroborar seu entendimento, trás a tona a súmula vinculante do STF nº 8, assim como destaca o aspecto do inciso I do art. 2º da Lei nº 9.789/99 que regula o processo administrativo fiscal, onde estabelece as regras de atuação da Administração Pública em relação a lei e o direito. Sobre esse destaque, diz que não deve a Administração Pública descumprir súmula vinculante editada pela Corte Suprema deste país.

Finalmente, como forma de demonstrar que a presente matéria já é pacífica no poder judiciário, transcreve algumas ementas de decisões do Superior Tribunal de Justiça, e pede que seja declarada por esta junta a decadência do presente lançamento, julgando pela nulidade do Auto de Infração 206956.0014/11-0 em tela, quanto aos fatos geradores anteriores a 16/11/2006.

Quanto a improcedência do lançamento da infração 01, única do Auto de Infração 206956.0014/11-0 em tela, ressalta o autuado, que fora imposta em virtude de uma suposta irregularidade em que fora considerado a emissão de documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de

controle fiscal nas situações em que está obrigado, consoante enquadramento legal baseado no art. 824-D, inciso II do RICMS-BA e a multa no art. 42, XIII – A, alínea “h” da Lei 7.014/99.

Sobre a cobrança da multa alega que se tornou imprópria, bem como exacerbada, pelos fundamentos que irá expor. Diz que, ao emanar uma análise teleológica para a instituição da absurda multa de 2% sobre o valor das operações praticadas pela empresa constatar que está amparada em dois pressupostos: (i) a Secretaria da Fazenda se arvora em fiscalizar com a legislação por absoluta impossibilidade operacional de auditar todas as empresas de forma eficiente; (ii) a aplicação da penalidade pretende atingir aos contribuintes cuja comercialização compreende mercadorias com tributação normal, obrigando a utilizarem o ECF sempre que promovam saídas de mercadorias.

No caso em tela, alega que somente comercializa produtos submetidos ao regime da substituição tributária (álcool, gasolina e diesel), ou seja, todos os produtos encontram-se com a fase de tributação encerrada e por um equívoco cometido por seus empregados (em parte devido a ignorância em assuntos fiscais), foram emitidas notas fiscais série D1, por solicitação dos clientes consumidores da empresa, ao invés de emitir o cupom fiscal.

Em seguida faz o seguinte questionamento: Qual o prejuízo sofrido pelo Erário Público baiano na emissão da nota fiscal D1 em lugar do cupom fiscal? Alega o autuado, que esta nota fiscal não dá direito ao adquirente de apropriar-se de crédito fiscal, além de que todas as mercadorias elencadas no citado documento fiscal já se encontravam com a fase de tributação encerrada. Conclui, o que houve de fato foi à ocorrência de um engano cometido pelos frentistas do Posto Neves em decorrência de um atendimento a um pedido do cliente que solicitou a emissão da nota fiscal D1.

Ressalta que tal procedimento não tem aptidão de gerar qualquer prejuízo fiscal ao Estado, principalmente considerando o enquadramento das mercadorias ao regime de substituição tributária, as quais estão submetidas.

Destaca que, se a emissão de documento errôneo não ocorreu no intuito de configurar uma situação propícia à Contribuinte para burlar o Estado, conquanto não gerou falta de recolhimento, tão pouco, fraude ou simulação, logo, este engano não se configura como um ato ilícito o qual deva ser tratado com penalidade severa, a fim de rechaçar qualquer futura intenção a Contribuinte em ludibriar o Sujeito Ativo da exação.

Afirma que, no caso em análise, está comprovado que não se trata de uma pena/sanção em função de um ato ilícito, tendo em vista que na realidade houve apenas a ocorrência de um equívoco cometido pelos frentistas que atuavam no Posto, o qual já fora, inclusive, regularizado. Assim, diz que a penalidade torna-se descabida por não atingir a intenção do Legislador, já que este descumprimento ocorreu por força do referido engano que fora cometido. Logo, roga ao Egrégio Conselho de Fazenda Estadual pelo cancelamento da penalidade, ou ainda, pela gradação da multa, conforme reza o próprio Regulamento da Bahia do ICMS em seu art. 42, § 7º, que reproduz.

Salienta que está claramente explícito que a emissão de nota fiscal D1 não configurou uma ação fraudulenta, que fora realizada com dolo no intuito de simular uma situação que gerasse para a Contribuinte algum benefício, uma vez que o engano não era doloso e não impediu que o tributo fosse recolhido, nem mesmo gerou crédito, já que os produtos comercializados subsumem-se a fase de tributação encerrada.

Portanto, diz o autuado, se não houve falta de recolhimento do tributo, haja vista os produtos estão inseridos no regime da substituição tributária, e também não se constatou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, houve apenas em um mero equívoco, conquanto a emissão de documento em lugar de outro não trouxe repercussão fática alguma.

Conclui assim, que está descaracterizada a possibilidade de fraude, dolo ou simulação, bem como o não pagamento do imposto, o que per se, por si, enseja o seu enquadramento no art. 158 do RPAF-BA; e protesta a este Egrégio Conselho o cancelamento da aplicação da penalidade imposta, nos termos dos artigos supracitados, bem como pela fundamentação aqui exposta.

Destaca por fim, que a emissão equivocada e sem intenção de nota fiscal D1, em lugar do cupom fiscal, de mercadorias com fase de tributação encerrada não trouxe prejuízos fiscais ao Estado como também não enquadra aos pressupostos legais de dolo, fraude ou simulação, por isso, requer ao Colendo Conselho de Fazenda Estadual o cancelamento da malfadada multa aplicada. Subsidiariamente, requer a redução da multa pelos mesmos fundamentos.

O autuante prestou Informação Fiscal à fl. 101, reafirmando que o contribuinte foi autuado com a aplicação de multa formal pela emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Em relação a manifestação de defesa acostada aos autos pelo autuado, diz que não foi eficaz para justificar a impossibilidade de emissão do cupom fiscal.

Assinala ainda, em sua informação fiscal, foi verificado que não consta no registro de termo de ocorrência razão para ocorrido, e também, não foi identificado no Sistema INC, da Secretaria da Fazenda, atestado de intervenção nas datas autuadas.

Conclui requerendo a procedência do auto de infração.

VOTO

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal esta revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo as multas e suas bases de cálculo apurados consoantes os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Verifico que foi imputado ao contribuinte autuado o cometimento de 01 (uma) infração em razão de ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal (ECF) nas situações em que está obrigado.

Preliminarmente, o autuado argumenta que o direito da Fazenda Pública Estadual constituir crédito tributário referente aos fatos geradores da ação fiscal, com data de ocorrência no demonstrativo de débito (fl. 01), entre o período de janeiro a novembro de 2006, já está decaído. Assevera que, por ser o ICMS um imposto lançado por homologação, a contagem do prazo decadencial se faz a partir da data da ocorrência do fato gerador nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN), o que a seguir reproduzo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(grifo aditado)

Com devido respeito aos argumentos do autuado, divirjo da tese defendida, pois o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido lançado. O art. 150, §4º, do CTN, acima destacado e grifado, prevê que “*se a lei não fixar prazo para homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador*”. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando da permissão contida no próprio §4º do art. 150 do CTN,

fixou prazo de homologação em cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB); reproduzido pelo art. 965, I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, conforme a seguir destacado:

Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

A homologação tácita, prevista no art. 150, §4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em comento, os valores que estão sendo cobrados foram apurados mediante aplicação de roteiros de auditoria fiscal e, portanto, não houve lançamento por homologação e, em consequência, não se pode aplicar o previsto no art. 150, §4º, do CTN, como pleiteia o autuado.

Para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2006, a Fazenda Pública do Estado da Bahia tinha até o dia 31/12/2011 para constituir o crédito tributário. No caso em análise, o crédito foi constituído em 16/11/2011, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração 206956.0014/11-0 em tela, tendo sido o autuado notificado do lançamento no dia 18/11/2011. Isto posto, afasto a arguição de decadência suscitada e, por conseguinte o indeferimento da nulidade da infração.

Adentrando no mérito, a obrigatoriedade da emissão do documento fiscal decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, conhecido por cupom fiscal, encontra-se previsto no artigo 824-B do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, cujo teor faço por reproduzir:

Art. 824-B. 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. (Grifo nosso)

Quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal (ECF) 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 seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF, conforme dispõe o § 1º, inciso II, art. 238 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que a seguir transcrevo.

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: (Grifo nosso)

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. (Grifo nosso)

§ 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 seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF. (Grifo nosso)

§ 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.

No presente caso, a emissão das Notas Fiscais em lugar do Cupom Fiscal não foi motivada por solicitação do adquirente dos bens (art. 238, II, do RICMS/BA), nem tampouco em decorrência de sinistro ou razões técnicas (art. 238, § 2º, do RICMS/BA). A legislação tributária estadual é taxativa em determinar que os contribuintes do ICMS que realizarem venda de mercadorias para não contribuintes (art. 824-B do RICMS/BA) deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), o que não ocorreu para as operações de vendas de combustíveis acobertadas pelas Notas Fiscais objeto da presente autuação na forma do demonstrativo as fls. 08 a 23.

O não atendimento da determinação do art. 824-B, associado a não ocorrências das prerrogativas do art. 238, destacadas no parágrafo anterior, resultou na aplicação, pelo fiscal autuante, conforme descrito no Auto de Infração nº 206956.0014/11-0 em tela, da multa de 2% sobre o valor de cada Nota Fiscal emitida em lugar do Cupom Fiscal decorrente do uso do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) nas situações em que o autuado estava obrigado no período da ação fiscal. Neste sentido voto pela subsistência da infração.

Quanto ao pedido de redução das multas pleiteado pelo contribuinte, observo que está respaldado no § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96, onde diz que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

A análise das documentações acostadas aos autos não me permite ver com segurança que o descumprimento da obrigação acessória pelo autuado não tenha levado a omissão de obrigação principal, já que o fiscal autuante não desenvolveu outro roteiro de auditoria que encaminhasse a tal assertiva.

Ademais, em relação às alegações do autuado de que a emissão da Nota Fiscal em lugar do Cupom Fiscal, no período da ação fiscal, foi devido à ocorrência de engano cometido pelos *frentistas* em atendimento aos pedidos dos clientes que solicitam emissão da Nota Fiscal, apresenta-me imprópria a alegação, pois desenvolvendo uma relação percentual do volume de emissão de documento fiscal indevido (Nota Fiscal D1), mês a mês, com o volume de vendas totais do autuado (Valor Contábil lançado no LRS), observa-se uma média mensal maior que 70%, chegando, no mês de março de 2006, ao percentual de 99,6%. Assim não são situações esporádicas.

Há de se observar, que a Fazenda Pública Estadual, admite a emissão da Nota Fiscal em lugar do Cupom Fiscal, porém que seja motivada por solicitação do adquirente dos bens (art. 238, II, do RICMS/BA), ou por sinistro, ou por razões técnicas (art. 238, § 2º, do RICMS/BA). Em todos os três casos é condicionado que o documento fiscal emitido no ECF, seja anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF. Tudo isso na prerrogativa de que tal fato aconteça esporadicamente e não com tamanha intensidade como ocorrida na situação da infração em análise, objeto do presente processo administrativo fiscal.

Desta forma, não acolho o pedido de redução nem tampouco anulação da multa requerida pelo autuado no que preceitua o §7º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela por restar caracterizada a 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 206956.0014/11-0, lavrado contra o **POSTO DE COMBUSTÍVEIS NEVES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$82.084,38**, prevista no art. 42, inciso

*ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

XIII-A, alínea “h”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR