

A. I. N° - 206956.0004/12-3  
AUTUADO - POSTO DE COMBUSTÍVEIS BEIRA MAR LTDA.  
AUTUANTE - PAULO APARECIDO ROLO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 26.09.2012

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0208-02/12**

**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. O não atendimento resulta na aplicação da multa de 2% do 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 arguição de nulidade. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 01/06/2012, para aplicar multa no valor histórico de R\$20.062,36, em razão de emitir outro documento fiscal em lugar do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado.

O autuado impugnou o lançamento tributário, fls. 112 a 120, inicialmente requerendo dispensa de multa, na hipótese da presente defesa ser julgada improvida, em face aos seguintes aspectos:

- a) Não houve evasão fiscal o Autuado não deixou de pagar nenhum tributo/imposto/taxa, ou seja, o Poder Público não teve qualquer prejuízo, já que a situação fiscal em tela corrobora que o Sujeito Passivo comercializa produtos sujeitos a antecipação tributária (combustíveis), na forma prevista do art. 159, do RPAF/99, c/c os arts. 108, IV e 112, do CTN;
- b) O Defendente não agiu com dolo;
- c) O Defendente não praticou qualquer fraude;
- d) O Defendente não fez simulação;
- e) O Defendente na impossibilidade de emitir documento fiscal derivado de equipamento de controle fiscal (ECF) utilizou-se de outro documento fiscal autorizado pelo Fisco denominado de Notas Fiscais da série D – 1, não houve a utilização de documento inidôneo.

Aduzindo que em nenhum momento o fiscal autuante afirma que houve ausência de recolhimento do tributo, mais somente que o autuado emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Observa que não é o caso de evasão de receitas aos cofres públicos, já que cumpriu com a obrigação principal.

Salienta que poucos são os consumidores que aguardam a emissão do cupom fiscal, sem contar o fato de o equipamento muitas das vezes acusa defeitos técnicos que torna o procedimento de

emissão ainda mais moroso. Tais incidentes, diz o autuado, todavia, não impede o correto recolhimento do imposto com a emissão da legal e tradicional Nota Fiscal. Destaca ainda, o autuado, em se tratando de venda de combustíveis o recolhimento dos impostos se dá por antecipação.

Alega que nos aspectos jurídicos não deve ser aplicada a multa, já que a Nota Fiscal, meio tradicional de comprovação da prestação de serviços/venda de produtos, fora emitida, não se revestindo de qualquer ilegalidade. Ademais, nesse mesmo encaminhamento, diz que a exigência adicional de emissão de cupom fiscal para o caso em questão, por onerar os custos dos contribuintes, não guarda compatibilidade com o princípio da razoabilidade, haja visto que, ao emitir a nota fiscal a defende cumpriu com a sua obrigação acessória.

Diz que a apenação somente tem lugar quando há infração capaz de fundamentá-la, o que, no seu entendimento, não se observa no caso em epígrafe, já que houve a legítima emissão das notas fiscais, não incidindo em qualquer infração ao RICMS/BA.

Pugna pela nulidade da autuação, em face de que o Contribuinte não agiu com dolo, não praticou fraude e nem com simulação e nem deixou de recolher todos os tributos devido ao fisco. Além disso, entende que o auto é nulo pelos seguintes motivos:

1) Abstraindo-se dos fatos, e, buscando na interpretação semântica do texto legal, temos que a norma prescreve o seguinte dispositivo: “*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*” (grifo nosso).

Com efeito, temos que no caso em questão, pela própria natureza das operações, podemos verificar que as NFs que ilustram o PAF, não as foram emitidas em substituição aos cupons fiscais, e sim em razão da sua não emissão tempestivamente, por motivos diversos.

2) Observa que muitas vezes os consumidores de combustíveis deixam de exigir, ou até mesmo não aceitam aguardar, que o estabelecimento emita o cupom fiscal, cabendo ao estabelecimento ao final do dia ou do período escolhido, emitir o documento fiscal competente, individualmente ou de maneira agrupada, a fim de evitar eventuais diferenças e consequentes sanções junto a ANP e, sobretudo, sonegar receitas tributáveis, principalmente para fins de apuração dos tributos Federais, já que os impostos de competência estadual encontram-se “in casu” retidos na origem.

3) Isto posto, fica óbvio que as circunstâncias descritas demonstram claramente que as eventuais notas fiscais série D1 emitidas, não foram em substituição ao competente cupom fiscal, e sim por circunstâncias diversas, das quais prevê a legislação específica.

4) Aliás, não cabe outro entendimento senão este. Basta que se observe a seguinte circunstância: caso o contribuinte deixasse de emitir o cupom fiscal e também deixasse de emitir qualquer outro documento fiscal, caracterizando a omissão de saídas, tratando-se de mercadoria antecipada (combustível), não lhe caberia como multa, senão os R\$ 50,00, previstos no RICMS/BA. Como ele emitiu ao final do dia notas fiscais D1 para registrar as operações eventualmente omitidas, e assim evitar a sonegação de impostos federais, sua multa passa a ser a absurda importância de R\$35.357,83 – Diz não ser razoável tal medida, pois atenta sobre o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade.

5) Aduz que o artigo 824-B não se aplica ao caso, pois seria preciso que houvesse sido emitida, de forma sucessiva, a NF-D1 em substituição ao cupom fiscal sempre que houvesse à venda a consumidor, o que não foi o caso, pois as notas fiscais foram emitidas agrupadas, unicamente para fins de registros fiscais das operações cujo cupom fiscal não havia sido emitido, e assim evitar a eventual omissão de receitas pudesse implicar no não pagamento de tributos Federais.

6) Requer perícia fiscal ou diligência técnica, no sentido de que sejam dirimidas as seguintes dúvidas:

- a) As notas fiscais série D1 foram emitidas em substituição aos cupons fiscais “operação por operação” ou de “maneira agrupada”, visando evitar a omissão de receitas de vendas de combustíveis.
- b) Os registros de contagens das bombas de combustíveis correspondem ao mesmo número de notas fiscais D1 emitidas.

Reitera que durante todo o tempo emitiu NF série D1, não em substituição aos cupons fiscais, e sim para impedir que a operação realizada fosse omitida, evitando assim, qualquer prejuízo ao estado (fato impossível de ocorrer, tendo em vista de que o imposto foi recolhido antecipadamente na fonte/distribuidora). Ademais, se tal atitude pudesse ser caracterizada como uma infração, esta seria apenas de caráter formal, não prevista no RICMS/BA, cuja multa não passaria de R\$ 50,00.

Ao final, requer que pela nulidade da autuação, sustentando que os fatos apontados no auto de infração não estão caracterizados como infração no ordenamento legal e/ou promova o competente pedido de dispensa de multa em apelo ao princípio da equidade, em razão da inexistência de qualquer prejuízo ao erário, ou mesmo à falta de pagamento de tributo, haja vista operar, exclusivamente, com mercadorias sujeitas a antecipação tributária, na forma prevista no artigo 159 do RPAF/99, combinado com os artigos 108, inciso IV e 112 do CTN, bem como não houve a prática de dolo, fraude e simulação, na forma da legislação Estadual em vigor.

Por último, protesta por todos meios de provas permitidos em direito, tais como diligências, perícias e todas as demais que levem à prática da mais lídima Justiça.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fl. 128, aduz que a defesa não apresentou nada capaz de justificar a impossibilidade de emissão do cupom fiscal.

Ressalta que não consta no livro fiscal próprio nenhuma ocorrência atestando a intervenção nos equipamentos nas datas autuadas.

#### VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para aplicar multa em razão de o autuado ter emitido outro documento fiscal em lugar do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado.

Fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

A infração foi embasa no levantamento fiscal, folhas 07 a 23, no qual consta o dia, mês, números das notas fiscais, valor total, o percentual da multa, o valor da multa, o número do livro Registro de Saídas e as folhas dos respectivos lançamentos.

Como se observa o levantamento fiscal foi realizado com base nas notas fiscais emitidas e escrituras pelo próprio sujeito passivo escrituração. A cópia do livro Registro de Saídas foi acostada às folhas 25 a 72 dos autos, comprovando a irregularidade apontada pelo autuado.

Quanto a alegação defensiva de que não teria havido omissão de recolhimento de imposto, pois foram emitidas as notas fiscais, cabe ressaltar que a multa é devido independentemente da constatação ou não de ICMS a ser exigido. A multa é pela prática de infração de caráter formal,

descumprimento de obrigação acessória. Havendo descumprimento de obrigação acessória e principal, seria devido, além da multa aplicada, a cobrança do imposto acrescido de todos os acréscimos legais, inclusive a multa prevista na legislação para a falta de recolhimento do imposto.

De igual modo, a alegação defensiva de o consumidor não solicita e/ou não espera a emissão do cupom fiscal, não é causa de nulidade da infração, como sustenta a defesa. Muito menos é justificativa para a falta de emissão do Cupom Fiscal.

No tocante ao argumento da impugnação de que as mercadorias comercializadas, combustíveis, encontram-se enquadrado na substituição tributária, o mesmo não é capaz de elidir a infração, uma vez que, sendo ou não mercadorias enquadradas na substituição tributária, estando o estabelecimento obrigado a emitir cupom fiscal para documentar as vendas realizadas para consumidor final, como é o caso em lide, havendo a emissão de outro documento fiscal, é devida a aplicação da multa, que é específica para o fato objeto da presente lide. A obrigatoriedade encontra-se prevista no artigo 824-B, do RICMS em vigor, o qual 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, não havendo nenhuma previsão para não emissão do Cupom Fiscal nas vendas de combustíveis.

Da mesma forma, não pode ser acolhida a alegação de que opera com mercadoria com fase de tributação encerrada,

Apesar do equívoco cometido pelo autuante, ao indicar para a infração em tela, como o dispositivo infringido, o artigo 824-D, inciso II, do RICMS BA, porquanto correto é o artigo 824-B, do mesmo regulamento, ao estabelecer 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”, para o qual desde já fica retificado. Quanto à descrição da infração nenhuma alteração carece. Está corretamente consignada, sendo clara e objetiva em relação ao fato imputado, tendo o autuado entendido a imputação e exercido amplamente seu direito de defesa.

Cabe observar que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (art. 19, RPAF BA). Nessa linha, o artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h”, RPAF BA, indicado no Auto de Infração combatido, exprime: “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, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

Observo que a obrigatoriedade da emissão do documento fiscal decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, emissão de cupom fiscal, encontra-se previsto no artigo 824-B do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, *in verbis*:

*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)*

No mesmo sentido o Regulamento do ICMS, normatiza que 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:*

*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.*

*§ 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.*

*§ 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.*

Na presente lide, a defesa não comprovou que a emissão das Notas Fiscais em lugar do Cupom Fiscal foi motivada por solicitação do adquirente dos bens, a art. 238, II, do RICMS/Ba., pois nesta situação haveria, obrigatoria, a emissão conjunta do Cupom Fiscal.

De igual forma, a defesa não comprova sua alegação de que teria havido serviço de manutenção nos equipamento ECF, uma vez que não acostou aos autos nenhum atestado de Intervenção do equipamento ou que teria havido sinistro, conforme previsto no § 2º do artigo 238, acima transcrito.

A legislação aplicada ao caso em tela, elenca, de forma taxativa, as situações em que é permitida a emissão de nota fiscal, entretanto a defesa não comprovou ter ocorrido nenhuma das situações elencada nas vendas de combustíveis acobertadas pelas Notas Fiscais objeto da autuação em lide, sendo correta a aplicação da multa de 2% sobre o valor de cada Nota Fiscal emitida em lugar do Cupom Fiscal.

Também não pode ser acolhido o pedido para dispensa ou redução da multa aplicada, pois embora exista a previsão legal para tal, o artigo 158 do RPAF/99, estabelece que as penalidades por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, mediante o atendimento de determinadas condições, quais sejam: 1) desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e 2) que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Entendo que a falta de utilização do ECF impossibilita que a fiscalização possa aplicar todos os roteiros de auditoria prevista pela Administração Tributária Estadual para os contribuintes varejista, atividade exercida pelo autuado, pois fica comprometido o roteiro de Auditoria de Cartão de Crédito, uma vez que sua principal objetivo é o cruzamento com vendas realizadas nos ECF, nos quais são especificadas as vendas com cartão de crédito ou de débito.

Cabe destacar que a Administração Tributária Estadual entendendo que a utilização deste Roteiro de Auditoria é de suma importância para o controle do ICMS, para os contribuintes que operam basicamente em vendas para consumidores fiscais, que Alterou a Lei do ICMS, nº 7.014/96, para incluir uma multa específica para essa infração.

Logo, entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado em relação a multa aplicada.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206956.0004/12-3**, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEIS BEIRA MAR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$20.062,36**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR