

PROCESSO - A. I. N° 206956.0003/12-7
RECORRENTE - POSTO DE COMBUSTÍVEIS RAMPA DO MERCADO LTDA. (POSTO RAMPA)
RECORRIDA - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0198-02/12
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 25/02/2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0040-13/13

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. Infração comprovada. Não acolhida arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente de apreciação do Recurso Voluntário em relação à Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 01/06/2012, o qual aplica multa no valor histórico de R\$35.357,83, em razão do autuado emitir outro documento fiscal em lugar do cupom gerado pelo uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado.

Da análise das razões expostas pelo autuado na defesa inicial, a JJF, ao início, rejeita a preliminar de nulidade eis que observam não terem amparo fático ou jurídico os argumentos vindos com pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois resta clareza na descrição da infração, a indicação dos fatos, normas, documentos e dados, conforme indica o supedâneo jurídico. Ausente qualquer 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 dado o direito à ampla defesa e ao contraditório, consoantes os aspectos abordados na impugnação, bem como das narrativas dos fatos das infrações imputadas.

Indica às folhas 07 a 36, nas quais constam os dias, meses, 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 e que conforme se observa, o levantamento fiscal foi realizado com base nas notas fiscais emitidas e escrituradas pelo próprio sujeito passivo. A cópia do livro Registro de Saídas foi acostada às fls. 39 a 107 dos autos, comprovando a irregularidade apontada pelo autuado.

Ressalta que a multa é devida independentemente da constatação ou não de ICMS a ser exigido. E que esta resulta da prática de infração de caráter formal, descumprimento de obrigação acessória.

Destaca que a alegação defensiva de que o consumidor não solicita e/ou não espera a emissão do cupom fiscal, não é causa de nulidade da infração, muito menos é justificativa para a falta de emissão do mesmo.

Alude os i. Julgadores que o argumento de que as mercadorias comercializadas, combustíveis, encontram-se enquadradas na substituição tributária, não é capaz de elidir a infração, uma vez que, estando o estabelecimento obrigado a emitir cupom fiscal para documentar as vendas realizadas para consumidor final, e havendo a emissão de outro documento fiscal, é devida a aplicação da multa, que é específica no presente caso. Indicam a previsão no artigo 824-B, do RICMS em vigor, não havendo nenhuma previsão para não emissão do Cupom Fiscal nas vendas de combustíveis.

Dessa forma, diz não poder ser acolhida a alegação de mercadoria com fase de tributação encerrada.

Cita que em relação ao equívoco do autuante, indicando o dispositivo infringido, o artigo 824-D, inciso II, do RICMS BA, ao invés do correto que 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”, o qual desde já fica retificado. Notam que a descrição da infração 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.

Realça que a indicação por engano, de dispositivo regulamentar, não implica nulidade, 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 em comento, 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”.

Entende que não pode ser acolhida a alegação de nulidade da autuação, pois não vislumbram nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Indefere a solicitação de diligência formulada pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, pois entendem que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide. Da mesma sorte, o pedido de perícia formulado, é indeferido, haja vista como dito acima, 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.

Aduz que a obrigatoriedade da emissão do documento fiscal decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, (ECF), é 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)

E que sob o mesmo tópico, o RICMS/BA, prescreve que quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de ECF pode emitir Nota Fiscal, porém, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o Cupom Fiscal e anexado à via fixa do documento fiscal emitido, na qual serão indicados o número sequencial atribuído ao ECF do 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, o qual transcrevem;

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 sequencial 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.

Observa que nos presentes autos, não foi comprovado que a emissão das Notas Fiscais em lugar do Cupom Fiscal foi solicitada pelos adquirentes dos bens, art. 238, II, do RICMS/BA, pois nesta situação haveria, obrigatória, a emissão conjunta do Cupom Fiscal.

Também, relata a defesa não comprovar de que teria havido serviço de manutenção nos equipamento ECF, pois ausente aos autos qualquer atestado de Intervenção do equipamento ou que teria havido sinistro, conforme previsto no § 2º do artigo 238, acima transcrito.

Alude que a defesa não comprovou ter praticado nenhuma das situações previstas em lei e relativas às vendas de combustíveis, acobertadas que foram 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.

Firma que também não pode ser acolhido o pedido para dispensa ou redução da multa aplicada, embora exista a previsão legal. O artigo 158 do RPAF/99, estabelece que as penalidades por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas ou pelas Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

E que a não utilização do ECF impossibilita à fiscalização aplicar todos os roteiros de auditoria previstos pela Administração Tributária Estadual, pois fica comprometido o roteiro de Auditoria de Cartão de Crédito, uma vez que seu principal objetivo é o cruzamento com vendas realizadas nos ECF, nos quais são especificadas as vendas com cartão de crédito ou de débito.

Destaca 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 vendas para consumidores fiscais, alterou a Lei do ICMS, nº 7.014/96, para incluir uma multa específica para essa infração.

Manifesta seu entendimento de que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual não acatam o pedido do autuado em relação à multa aplicada.

Julga pela Procedência do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário manejado tempestivamente pelo recorrente denota o argumento de que não houve qualquer infração, consoante contestam os quesitos na insurgência inicial e ora neste Recurso, e que em verdade a autuação se equivocou na interpretação da norma.

Aponta ainda não entender porque o pedido de dispensa ou de redução de multa não foi acatado, e *data vênia*, não houve fundamentação na recusa de aplicar a norma consolidada, embora presentes os requisitos bastantes para esse mister.

Cita que a recusa a seu pedido se deveu a posição adotada por um dos julgadores, que a seu bel-prazer e sem fundamentação legal, adotou posicionamento diverso, e transcreve trechos do julgamento que citam as dificuldades causadas ao fisco para o desenvolvimento de roteiros de auditoria, na falta de cupons fiscais gerados pelo ECF.

Aduz que esse simples entendimento manifestado pela JJF não é suficiente para não apreciar e afastar o pedido de dispensa ou redução de multa imposta.

Afirma que não ocorreu evasão fiscal, já que a situação fiscal em comento corrobora que o sujeito passivo comercializa produtos sujeitos à antecipação tributária, consoante norma do art. 159 do RPAF/99, c/c os arts. 108, IV e 112 do CTN.

Realça que não agiu com dolo ou simulação, não realizou nenhuma fraude, tão somente tendo em vista dificuldade/impossibilidade de emitir cupom fiscal, utilizou outro documento oficial,

autorizado pelo fisco, que foi a nota Fiscal da serie D-1. E que o próprio Julgador reconhece que a norma legal exige apenas os requisitos citados para acolhimento do pleito.

Requer dispensar ou reduzir a multa imposta no presente PAF, nos termos do Decreto nº 7921 de 02/04/2001, artigo 4º, III, V, o qual transcreve. Cita que igualmente o Parecer pode ser exarado com supedâneo na Lei nº 7014/96, art. 42, § 7º “... *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 na falta de recolhimento de tributo*”.

Pugna pela nulidade do lançamento, pois que além da inexistência de fraude, dolo ou simulação, não deixou de recolher todos tributos devidos ao fisco. Destaca que no caso em testilha, pela própria natureza das operações, verifica-se que as notas D-1 não foram emitidas em substituição aos cupons fiscais, mas sim em razão da impossibilidade de sua emissão por motivos diversos.

Alega que muitos consumidores não exigem, outros não aguardam o cupom fiscal, forçando o estabelecimento ao final do dia, rigorosamente emitir o documento fiscal competente, de forma individual ou agrupada por produto, precavendo-se desta forma a evitar possíveis diferenças e conseqüentes sanções da ANP, e, sobretudo não omitir receitas tributáveis, não para fins do ICMS cujo imposto já foi pago por antecipação retida na origem, mas com relação aos tributos federais.

Apresenta o seguinte raciocínio: “*Na omissão do cupom fiscal e da nota fiscal D-1, tratando-se de combustível, mercadoria antecipada, a multa cabível prevista no RICMS/BA seria de R\$200,00; emitindo ao final do dia notas fiscais D-1 para regularizar as operações com cupons fiscais eventualmente omitidos, e assim evitar a sonegação de tributo federais, sua multa passa para a absurda importância de R\$41.085,27*”, para concluir que tal medida atenta contra o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, e que a legislação tributária em sua essência não objetiva ser injusta.

Destaca que não se aplica à espécie o art. 824-B, pois as notas fiscais D-1 foram emitidas agrupadas, unicamente para registros das operações praticadas em que não houveram emissões de cupom fiscal, e não de forma sucessiva em substituição ao cupom fiscal sempre que houvesse venda a consumidor.

Sugere a realização de perícia ou diligência fiscal, para: a) confirmar o dito no anterior parágrafo; b) se os registros de contagens das bombas de combustíveis correspondem aos mesmos números das D-1 emitidas.

Alude que se tal atitude pudesse caracterizar infração, esta seria apenas de caráter formal, não prevista no RICMS/BA, cuja multa não passaria de R\$50,00.

Requer que o Acórdão em testilha seja reconsiderado, para que o Auto de Infração correspondente seja declarado insubsistente e Provido o presente Recurso Voluntário, no sentido de declarar a nulidade da infração aplicada, porque os fatos arrolados no lançamento não restam caracterizados como infração no ordenamento legal.

Requer ainda, se ultrapassadas as alegações postas, que a i. Representante da PGE/PROFIS promova dentro do Princípio da Equidade, o competente pedido de Dispensa ou de Redução de Multa, frente à inexistência de qualquer prejuízo ao erário público, ou mesmo à falta de pagamento do tributo, haja vista operações exclusivas com mercadorias sujeitas à antecipação tributária, na forma do art. 159 RPAF/99 e arts. 112 e 108, IV do CTN, e a ausência de fraude, dolo ou simulação, consoante arts. 42, § 7º da Lei nº 7014/96 c/c Decreto nº 7921/2001, art. 4º, III, V.

VOTO VENCIDO

Da análise do Recurso Voluntário, observo que a linha de defesa é no sentido da nulidade do Auto de Infração em comento, e, se superada essa circunstância, pugna pela redução da multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória, objeto da presente autuação.

No intuito de evitar qualquer vício nesta Decisão, enfrento a preliminar de nulidade apresentada, a qual objetivamente afastada pela i. 2ª JF por entender que embora a indicação do dispositivo, na lavratura do Auto de Infração, tenha sido equivocada, art. 824-D ao invés do art. 824-B, o art. 19,

do RPAF, dispõe que a indicação equivocada não implica nulidade, desde que pela descrição dos fatos fique evidente o enquadramento legal, o que ocorreu, ressalta-se, não vislumbrando, portanto, quaisquer vícios indicados no art. 18, do RPAF, que enseje a nulidade do Auto de Infração.

Desse modo, acompanho o entendimento esposado pela J1F e afasto a preliminar de nulidade.

De igual forma rejeito os pedidos de perícia ou diligência, eis que abordam temas que não restaram controversos.

No que tange ao pedido de redução de multa, vale frisar, que o art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, dispõe sobre a possibilidade de redução de multa quando ficar comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Não se caracterizam nestes autos indicativos de dolo, fraude ou simulação, os quais não são cabíveis por presunção, ressalta-se, além disso, resta confirmada a condição de que a infração não implicou na falta de recolhimento do imposto, vez que a mercadoria em questão, combustíveis, encontra-se com a fase de tributação encerrada.

O que foi confirmado pela autuação em suas Informações fiscais, ao afirmar que não houve ausência de recolhimento do tributo, mas somente emissão outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal a que está obrigado. Observa o autuante que não é o caso de evasão de receitas aos cofres públicos, já que cumpriu com a obrigação principal.

Casos que vimos nos quais, por meio de levantamento quantitativo de estoque de postos de combustíveis, ao apurar falta de emissão de nota fiscal, ou seja, quando o levantamento fiscal aponta omissões de saídas, a fiscalização vem aplicando a multa de R\$ 50,00 (cinquenta reais).

Desse modo, se aquele contribuinte que não emitiu o documento fiscal é multado na quantia absoluta de R\$ 50,00, seria desarrazoado aplicar pena mais grave, de valor relativo, àquele que emitiu o documento fiscal, ainda que substituto, porém legal, pois forçoso atestar restar caracterizada a ausência de intenção de sonegar. Revestir-se-ia de utopia uma situação na qual o permissivo legal imputasse ao contribuinte que cometeu infração mais grave, uma penalidade mais branda.

Assim, em consonância com posicionamentos adotados por este CONSEF, em respeito aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, e com base no permissivo legal do §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para que a multa aplicada seja a de R\$ 50,00 (cinquenta reais).

VOTO VENCEDOR

Tal como já exposto nos votos do digno Julgador de primeiro grau, e do ilustre Conselheiro Relator, está comprovado o descumprimento da obrigação acessória pelo sujeito passivo, e a previsão normativa já existente quando do cometimento desta infração, bem como comprovada a legalidade do ato administrativo do lançamento.

Contudo, por oportuno peço vênias para discordar do entendimento esposado pelo Julgador *a quo* no sentido de que a falta de emissão de cupons fiscais seria fator impeditivo no que tange à realização do roteiro de auditoria fiscal de cartões de crédito/débito, posto que nesse roteiro de auditoria específico o Fisco apenas verifica se nas vendas realizadas com pagamentos realizados por meio de cartões de crédito/débito houve, ou não, a emissão de documentos fiscais, sejam esses cupons fiscais, ou notas fiscais.

Assinalo, outrossim, que de fato o controle informatizado realizado pelo Fisco sobre as operações que sofrem incidência de ICMS resta dificultado se o contribuinte não cumpre todas as suas obrigações acessórias relativas à prestação de informações via meio informatizado, e neste sentido a emissão de cupons fiscais possibilita maior vigilância por parte dos prepostos fiscais, em relação aos créditos tributários a serem recolhidos, pelo que há, em âmbito estadual e nacional, a crescente informatização dos roteiros de auditoria e o aumento da exigência do

cumprimento de obrigações acessórias relativas à emissão informatizada de documentos fiscais, dentro de tal filosofia se encaixando a exigência de emissão de cupom fiscal nas vendas a consumidor final. Neste sentido, coaduno-me com o direcionamento do entendimento esposado pelo digno Julgador de primeira instância.

Igualmente peço vênia para discordar do posicionamento externado pelo digno Conselheiro Relator acerca da redução da multa aplicada.

A prática infracional compele à aplicação da multa prevista na legislação. A dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que as infrações teriam sido praticadas sem dolo, fraude, ou simulação, e que não houvessem implicado falta de recolhimento do ICMS.

Portanto, da conduta infracional decorre a aplicação da multa, e nos termos do §2º do artigo 40 da mesma Lei está previsto que independe, tal sanção, da comprovação da ocorrência de dolo.

Contudo, para que ocorra a dispensa da aplicação de multa é que se faz necessária a comprovação da falta de dolo. Portanto, caberia ao contribuinte comprovar que não houvera dolo, e que o imposto teria sido regularmente recolhido ao erário.

Observe ainda, que conforme os dados do Contrato Social do contribuinte, este não possui como objeto apenas a comercialização de combustíveis, mercadorias com fase de tributação encerrada. Assim, até mesmo se observada tal argumentação infundada do contribuinte, além de todo o mais, inexistente comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, nos autos deste processo, pelo que igualmente inexistentes as condições previstas legalmente para a redução da multa indicada no Auto de Infração e mantida pela decisão de primeiro grau.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, ficando mantida a multa tal como lançada no Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206956.0003/12-7**, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEIS RAMPA DO MERCADO LTDA. (POSTO RAMPA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$35.357,83**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros(as): Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Álvaro Barreto Vieira e Fernando Antônio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE: Conselheiros(as): Oswaldo Ignácio Amador, Vanessa de Mello Batista e Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO DE ARAUJO BRITO - PRESIDENTE

OSWALDO IGNACIO AMADOR – RELATOR/VOTO VENCIDO

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS