

**A. I. Nº** - 22073.0090/12-1  
**AUTUADO** - POSTO KALILÂNDIA LTDA.  
**AUTUANTE** - DANIEL ANTONIO DE JESUS QUERINO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 15.10.2013

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0217-02/13**

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO. MULTA. Item elidido em parte, com a alteração do valor da multa imputada. Não acolhido o pedido de cancelamento ou redução da pena aplicada na autuação, argüido pelo defendente, com fulcro no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96. Infração procedente em parte. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CONTRIBUINTE USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO DE NOTA FISCAL EM LUGAR DO CUPOM FISCAL QUE ESTÁ OBRIGADO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NULIDADE. A autuação contém vícios que afetam a sua eficácia, haja vista que foi elaborado o demonstrativo que dá sustentação a autuação de forma manuscrita, o que não nos permitiu sanear os erros apontados na autuação, conforme dispõe § 1º do art. 18 do RPAF/99. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/03/2013, constitui crédito tributário no valor de R\$132.907,83, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernente à legislação do ICMS:

**INFRAÇÃO 1** – Deixou de apresentar livro (s) Fiscal (is) quando regularmente intimado. Multa aplicada de R\$132.480,00, com enquadramento no art. 42, inciso XX, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07. Consta dos autos que o contribuinte deixou de apresentar os LMC's de Gasolina Comum, Gasolina Aditivada, Álcool e Diesel nos anos de 2008, 2009 e 2010.

**INFRAÇÃO 2.** Emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Aplicado multa de 2% sobre os valores das operações, em que se utilizou Nota Fiscal de Venda a Consumidor em lugar de Cupom Fiscal, formando o montante de R\$427,83, conforme previsto no art. 42, inciso XIII-A, alínea "h" da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta suas razões de defesa às fls. 67 a 71 e seus anexos, na qual, inicialmente, solicita que, doravante, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente contratados, legítimos representantes da Autuada na ação administrativa ora instaurada, em seguida informa que a presente defesa irá versar somente sobre o item 01, ficando impugnada, quanto ao item 02, apenas a data da ocorrência, lançada no AI, que deve ser a da constatação do fato.

Em preliminar, suscita a nulidade do item 01, por insegurança na determinação da infração e, especialmente, ausência de nexo entre o enquadramento legal e a pena aplicada. Com efeito, destaca que, não existe no art. 42, inciso XX, da Lei 7.014/96, indicado no AI, lastro para a imposição de absurda multa de R\$132.480,00, sendo R\$44.160,00, por exercício, e, ainda, de

R\$920,00, pela suposição de que 144 livros não foram apresentados (se não foram apresentados, como se saber quantos livros são). A multa de R\$ 920,00, prevista no art. 42, inciso XX, "b", da Lei 7.014/96, é aplicável pelo o não atendimento de "intimação", não se enquadrando a hipótese de aplicação "por livro" e "por exercício".

Observa que em situações de ausência de alinhamento entre o fato narrado no AI e o enquadramento legal, o CONSEF já se pronunciou nulidade, em que cita alguns julgados como o Acórdão CJF 0266-12/08, bem assim o Acórdão JJF 0184-05/06. Logo, pede que seja decretada a nulidade do item 01 do AI, sem a apreciação do mérito

No mérito, observada a possibilidade de aplicação do disposto no art. 155, único, do RPAF, alega que são improcedentes as multas aplicadas. Em primeiro lugar, porque não existe a multa de R\$44.160,00, nem amparo para sua aplicação "*por exercício*". Em segundo, porque não se pode "*arbitrar*" a quantidade de livros que não teriam sido apresentados. Somente através desse "*arbitramento*", se pode concluir que o Autuante aplicou multa de R\$920,00, por "cada livro" ( $R\$920,00 \times 144 = R\$132.480,00$ ), e, ainda, por "exercício", aos quais diriam respeito.

Observa que as hipóteses ventiladas não possuem suporte legal, conforme art. 42, inciso XX, da Lei 7.014/96, que, nas suas alíneas "a" a "c", ampara, no máximo, a aplicação das penas de R\$460,00, R\$920,00 e R\$1.380,00, que os citam.

No caso em tela, diz que, tendo em vista a causa de pedir, ou seja, o fulcro do AI (Deixou de apresentar livro (s) Fiscal (is), quando regularmente intimado), como quatro intimações foram expedidas, caberia, no máximo, R\$460,00, pela primeira intimação, mais R\$920,00, pela segunda, e R\$1.380,00, pelas duas seguintes, totalizando R\$3.312,00.

Além de tudo isso, destaca que, como se saber que somam 144 os livros não apresentados? E de mais a mais, a lei não preconiza que a multa deve ser aplicada "por livro não apresentado", devendo ser considerada, portanto, a "unicidade da ação fiscal".

Outro ponto a ser considerado, diz o defendente, ante a alegação constante no AI e que a ausência do LMC impediu a aplicação do Roteiro de Estoques, é que outros meios de apuração se encontravam disponíveis, sendo a auditoria e estoques, ante ao regime de substituição tributária que incide sobre o varejo de combustíveis, aquele que, não levado a efeito, menos pode afetar o Fisco. Nesse diapasão, na improvável hipótese de manutenção da multa aplicada no AI ora contestada, de logo pede, com fundamento no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, cancelamento ou redução das penas, em 90%.

Sendo mantida alguma parcela de multa (com redução), devem ser ajustadas as datas das ocorrências, pois no caso de ausência de atendimento de intimações, deve ser considerada a data da última solicitação, sendo aplicável a mesma regra em relação ao item 02.

Ante o exposto, ao tempo em que pede pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos, requer a nulidade do item 01, ou sua improcedência, ou, ainda, no máximo, a procedência parcial, com a manutenção do correto enquadramento legal para o fato constitutivo do lançamento (falta de apresentação e livro, quando regularmente intimado o contribuinte), com a adequação das datas das ocorrências, para os itens 01 e 02. Se mantida parcela maior que R\$3.312,00, no item 01, solicita cancelamento ou redução da pena, nesse caso em 90%.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 94 a 95 dos autos, salienta que a impugnação não contesta a informação 02 – 16.12.16 – multa de 2% , empresa usuária de ECF, utilizando nota fiscal de venda a consumidor, sem justificativas.

Por sua vez, em relação a infração 01, diz que as quatro intimações foram entregues ao Sr. Alberto Menezes Neto, Gerente do Posto Kalilandia, e, vários e-mails, anexos ao Sr. Orlede Macedo Soares, contador da empresa, como também o Sr. Mário Cesar Gomes, sócio administrador.

Diz que a multa corresponde a R\$920,00, por não apresentação dos livros obrigatórios, que foi a causa do embaraço a fiscalização, pois foi a falta de elementos para se proceder a ação fiscal. Então como são 04 livros, que considerou, gasolina comum, gasolina aditivada, diesel, e, álcool, aplicou a seguinte proposição:  $04 \times 12 \text{ meses} = 48 \text{ livros} \times 03 \text{ anos} = 144 \text{ livros}$  multiplicado pela multa de R\$920,00 = R\$132.480,00.

Em seguida diz que a páginas 15, encontra-se o comentário de um colega auditor fiscal. Diz que anexa vários e-mails enviados ao Sr. Orlede Macedo Soares, contador da empresa. Por fim, diz que espera que o auto de infração seja julgado procedente.

#### VOTO

Preliminarmente, quanto à pretensão de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente contratados, legítimos representantes da Autuada na ação administrativa ora instalada, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do RPAF, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ao sujeito passivo multa de R\$132.480,00 por descumprimento de obrigação acessória, em relação a falta de apresentação de livros fiscais quando regularmente intimado no que se refere à infração 01, bem como a cobrança de multa de R\$427,83, em relação à infração 02, por ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal (ECF) nas situações em que está obrigado.

Observando os termos da impugnação do Auto de Infração nº 022073.0090/12-1 em tela, constato que o contribuinte não contesta o cometimento da infração lançada em relação à infração 02, nem tampouco o mérito da autuação, porém suscita a desconstituição da data do lançamento da multa aplicada, por entender que deve ser a data da constatação do fato da ocorrência fiscal.

Adentrando no mérito, a obrigatoriedade da emissão do documento fiscal decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, conhecido por cupom fiscal, à época da ocorrência do fato gerador, 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 sequencial 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. (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 sequencial 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 à fl. 40.

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 022973.0090/12-1 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.

Não obstante o autuado não questionar o mérito da infração 02 e reconhecer o cometimento da infração, insurge-se quanto ao fato do autuante ter lançado a multa de forma anualizada, quando o correto deve ser a data da constatação do fato gerador da infração, ou seja, a data do documento fiscal emitido de forma indevida em lugar daquele decorrente do uso do Equipamento de Controle Fiscal (ECF) nas situações em que está obrigado, isto é, na data de emissão da Nota Fiscal de venda a consumidor, em que a autuada deveria ter usado o Cupom Fiscal.

Por sua vez, sabe-se que é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança o “quantum” devido da multa aplicada. O demonstrativo que o autuante acosta aos autos à fl. 40, em que dá sustentação a infração, objeto em análise, indica um montante de base de cálculo para o exercício de 2008 o valor de R\$21.391,66, onde aplicando 2% de multa, efetuou o lançamento de R\$427,83 para a infração, porém as Notas Fiscais de venda a consumidor emitidas em lugar dos Cupons Fiscais devidos, constantes do citado demonstrativo, perfaz um montante maior que o valor de R\$21.291,66, com o agravante de que, dado o autuante ter desenvolvido o papel de trabalho de forma manuscrita, não se pode ao certo determinar com segurança o valor dessas Notas Fiscais emitidas indevidamente em lugar do ECF, o que, se não fosse essa dificuldade, à luz do § 1º do art. 18 do RPAF/99, poderia determinar o valor da multa devida na data da ocorrência do fato gerador da autuação, como requerido pelo próprio autuado.

Há de se ressaltar que o § 1º do art. 18 do RPAF/99 admite o saneamento do Auto de Infração no caso de eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação. No caso em análise a incorreção apontada não nos permite corrigi-la, em que se possa determinar com segurança o débito tributário. Em sendo assim, concluo que deve ser decretada a nulidade da infração 02, em que represento à autoridade fazendária para verificar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas.

Quanto ao mérito da infração 01, que diz respeito ao autuado ter deixado de apresentar o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), relativo à gasolina comum, gasolina aditivada, álcool e diesel dos exercícios de 2008, 2009 e 2010, conforme os Termos de Intimação com data de recebimento em 19/12/2012, 24/01/2013, 21/02/2013 e 01/03/2013, acostados aos autos às fls. 08, 09, 10 e 11, respectivamente, encontra-se previsto no inciso IV, do artigo 142, do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, conforme a seguir descrito:

*Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte: (Grifo acrescido)*

*IV - exibir ou entregar ao fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, bem como levantamentos e elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte; (Grifo acrescido)*

O defendente atua no segmento de combustíveis, portanto sob a exigência de apresentar o LMC, como obrigação acessória, nas datas e prazo em que a legislação determina. Sobre o cometimento da infração o sujeito passivo não se insurge, entretanto reage quanto à ausência de nexos entre o enquadramento legal e a pena aplicada. Diz que, não existe no art. 42, inciso XX, da Lei 7.014/98, como indicado na autuação por fundamentação para a imposição dos valores calculados e lançados na autuação, cujo teor a seguir transcrevo:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (Grifo acrescido)*

*XX - àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado: (Grifo acrescido)*

- a) R\$460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;*
- b) R\$920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;*
- c) R\$1.380,00 (mil e trezentos e oitenta reais), pelo não atendimento de cada uma das intimações subseqüentes;*

De fato, o autuante, pela falta de apresentação dos livros obrigatórios LMC, em relação aos produtos gasolina comum, gasolina aditivada, diesel e álcool, aplicou a seguinte proposição de cálculo da multa: “como são 04 livros, gasolina comum, gasolina aditivada, diesel e álcool, bem assim 03 exercícios sociais, 2008, 2009 e 2010, efetuou o seguinte desenvolvimento matemático:  $04 \times 12 \text{ meses} = 48 \text{ livros}$   $\times 03 \text{ anos} = 144 \text{ livros multiplicado pela multa de R\$920,00} = \text{R\$132.480,00}$ ”, que é o valor da multa imputada na infração 01.

Portanto, totalmente disforme, do que dispõe a norma legal, na aplicação da multa para a infração cometida. Não vejo, na leitura do texto acima destacado, qualquer interpretação de que o descumprimento do contribuinte em deixar de prestar esclarecimento ou informação, bem assim de exibir livro ou documento, quando regularmente solicitado pelo agente fiscal, que é o caso em exame, se enquadre no cálculo da pena imputada, a hipótese de aplicação da multa por livro e por exercício, como de forma equivocada interpretou o autuante na infração 01.

Da análise das documentações acostadas aos autos, a multa devida a ser aplicada para infração cometida na infração 01 é de R\$4.140,00, referente ao valor de R\$460,00 pelo não atendimento da primeira intimação (fl. 08), acrescido do valor de R\$920,00 pelo não atendimento da segunda intimação (fl. 09), mais 02 vezes R\$1.380,00 correspondentes a terceira (fl. 10) e quarta e última intimação (fl. 11) não atendida, conforme se depreende da leitura do art. 42, inciso XX, da Lei 7.014/98, em que se enquadra a autuação.

Logo o valor da multa lançada na infração 01 deve ser alterado do valor de R\$132.480,00, para o valor de R\$4.140,00, tomando como data de ocorrência da infração 01/03/2013 data da última intimação.

Sobre o pedido de cancelamento ou redução das penas aplicadas na autuação, com fundamento no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, constitui uma faculdade subjetiva do órgão julgador, não estando obrigado a acolher o pedido, ainda que presentes os pressupostos exigidos, nem tampouco a expressar os motivos pelos quais não o fizera. Ressalto, entretanto, que, se o autuado optar pelo pagamento da multa ora alterada, poderá utilizar o benefício fiscal previsto no Decreto nº 12.903, de 05/09/2013, que reduz multas e acréscimos moratórios incidentes sobre os créditos tributários do ICMS do Estado da Bahia, e, percentuais diferenciados até 29 de novembro de 2013.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO DISCORDANTE**

No item 02 do Auto de Infração foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, face a constatação pelo fisco de que o autuado emitiu as notas fiscais de venda a consumidor final, discriminadas à fl. 40, em lugar do cupom fiscal, em desobediência ao artigo 824-B do RICMS/97.

Na defesa fiscal não foi negado o fato pelo patrono do autuado, inclusive declarou textualmente que sua impugnação ao auto de infração se restringe apenas em relação à infração 01.

Apesar desse reconhecimento, o ilustre Relator, entendendo que o demonstrativo à fl. 40, que comprova o cometimento da infração, não contém elementos suficientes para se determinar o “quantum” devido da multa aplicada, concluiu pela nulidade desse lançamento.

Com todo respeito a esta conclusão, no referido demonstrativo estão indicadas mensalmente os números documentos fiscais e o montante das operações, sendo totalizado o valor de R\$21.291,66, apesar desse valor não corresponder com o total real que é de R\$27.121,66.

Desta forma, entendo que o referido documento de prova tem todos os elementos capazes para se determinar com segurança o montante para fins de aplicação da multa em questão. Se foi somado errado, como realmente ocorreu, o valor da multa deveria ser mantido, inclusive a data do fato gerador no final do exercício, pois o valor que foi utilizado para o cálculo da multa foi menor que o real, e representar a autoridade competente para instaurar outro procedimento fiscal visando o lançamento complementar do valor exigido a menor, na forma regulamentar. Ressalto que não existe nenhuma irregularidade no fato de o referido demonstrativo ter sido feito de forma manuscrita.

Pelo acima exposto, voto pela manutenção do lançamento da multa em questão.

Quanto ao item 01, acompanho integralmente a conclusão do Relator, pela redução da multa para o valor de R\$4.140,00, pois ficou evidenciado que houve erro no cálculo da mesma, em desacordo com o inciso XX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Contudo, considerando que foram consignadas incorretamente, no demonstrativo de débito à fl. 01, como datas de ocorrências os dias 31/12/08; 31/12/09 e 31/12/2010, merece reparo tais datas, para os dias em que não foram atendidas as intimações, ou seja, para o momento em que venceu o prazo para atendimento das intimações, quais sejam:

INTIMAÇÃO	FL.	CIÊNCIA	PRAZO	VENCIMENTO
1ª	08	19/12/2012	72 HORAS	24/12/2012
2ª	09	24/01/2013	48 HORAS	29/01/2013
3ª	10	21/02/2013	72 HORAS	27/02/2013
4ª	11	01/03/2013	72 HORAS	07/03/2013

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **22073.0090/12-1**, lavrado contra **POSTO KALILANDIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.140,00**, prevista no inciso XX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme previsto na 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 art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2013.

JOSE CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA –JULGADOR