

A. I. N° - 216475.0006/17-3  
AUTUADO - CAUE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRESENTES LTDA.  
AUTUANTES - LÍVIA MATOS GOMES DA SILVA e JOSÉ AGNALDO DOS SANTOS SILVA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 30/01/2019

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0221-03/18**

**EMENTA:** ICMS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. Os contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), somente estão autorizados a emitir as notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrarem impedidos de emitir o cupom fiscal, ou concomitantemente ao ECF. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/08/2017, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$42.435,31, em decorrência da Infração - 16.12.16. Emissão de documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de Equipamento de Controle Fiscal - ECF- nas operações em que, legalmente está obrigado, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016. Aplicada a multa de 2% sobre o valor das Notas Fiscais emitida.

Consta como complemento que "... Existe um atestado de iniciação para uso fiscal emitido em 14/05/2014, mas o equipamento nunca foi instalado na loja. O contribuinte emitiu notas fiscais de venda a consumidor serie D-1, quando deveria emitir o cupom fiscal."

O Autuado apresenta impugnação, fls. 92 a 99, depois de reproduzir o teor da acusação fiscal articula os argumentos a seguir enunciados.

Inicialmente suscita cerceamento de defesa, por afronta aos princípios Constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa.

Observa que o Ordenamento Jurídico pátrio assegura aos litigantes os direitos de contraditório e da ampla defesa, ambos com status Constitucional, consoante previsão expressa no inciso LV, do art. 5º, da CF/88.

Declara que tais princípios desempenham papel fundamental no processo administrativo, apresentando inúmeros desdobramentos práticos, razão pela qual torna-se necessária uma análise dos mesmos.

Lembra que o contraditório consiste no direito do sujeito passivo manifestar-se sobre todos os fatos narrados no processo e documentos carreados aos autos. Desse modo, registra que deve ser assegurado que a parte tome conhecimento dos atos processuais praticados contra si e possa a eles reagir.

Registra que no processo administrativo, o Auto de Infração deve conter a origem e a natureza do crédito tributário, mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta, além da descrição completa dos fatos que ensejaram a autuação. Assevera ser imprescindível que o sujeito passivo

conheça as acusações que lhe são imputadas para que possa exercer o direito de rebatê-las. Remata assinalando que o art. 2º, do RPAF-BA/99 elenca os requisitos do Auto de Infração e reproduz o teor dos §§1º e 2º, do referido dispositivo regulamentar.

Menciona ser indispensável a observância da ordem constitucional em um Estado democrático de direito, que no caso concreto o direito do contribuinte foi totalmente suprimido para sua ampla defesa.

Ao cuidar do mérito, menciona que, primeiramente, o Fisco na condição de credor e concomitantemente de órgão que autoriza e exige a emissão e impressão das notas fiscais não pode valer-se da autotutela pelos impedimentos legais, ao passo que, tal procedimento, dá ao fisco o principal papel de protagonista para fazer “injustiça com as próprias mãos”. Frisa que se este procedimento fosse aceito, estaríamos retornando à época dos bárbaros, em que cada um se defende por seus próprios meios o direito que entende possuir, prevalecendo, inexoravelmente, os interesses do mais forte, como preconiza a Sumula nº 473, do STF.

Afirma que o Auto de Infração não atende ao preceituado no citado dispositivo legal, *supra* invocado. Reproduz ensinamento acerca da busca da verdade material da lavra de Celso Antônio Bandeira de Mello, para assinala que a descrição elaborada pelo Autuante, não traduz a verdade material dos fatos.

Pondera não ser clara e precisa uma peça acusatória que não transparece com exatidão a origem do crédito fiscal, ora exigido.

Observa que não tendo o Auto de Infração atendido o requisito exigido pelo o art. 2º, do RPAF-BA/99, tem-se caracterizado manifesto cerceamento de defesa, o que constitui afronta direta ao insculpido no art. 5º, inciso LV, da CF/88, e que por isso é nulo.

Destaca que, se o fisco tem o entendimento de que há uma dívida tributária contra o contribuinte, ele tem a seu favor o procedimento adequado e instituído em lei para execução de seus créditos, não podendo valer da coação para atingir suas finalidades.

Aduz que, por ter, no caso concreto, emitido documento fiscal diverso do que estava obrigado, não é lícito ao estado transformar um erro procedural em obrigação tributária principal, pois não houve prejuízo aos cofres público em fase da emissão de nota fiscal manual nas operações de venda da recorrente, e, a não utilização do equipamento ECF nas vendas analisadas.

Observa que o procedimento fiscal adotado, não sugere e nem tampouco se configura que se pode confirmar prejuízo ao erário, pois das vendas realizadas houve emissão de nota fiscal em todas as operações e apuração do imposto, bem como seu recolhimento do valor apurado pelo sistema da receita federal, tendo em vista o seu regime de tributação pelo *Simples Nacional*.

Ademais, sustenta que as notas fiscais emitidas estavam dentro da legalidade, autenticidade e em conformidade com o que determinavam as AIDF, cujos números transcreve. Continua frisando que as citadas autorizações acima em epígrafe, lhe autorizava a confeccionar os blocos de NFVC - nota fiscal de venda ao consumidor que foram emitidas e entregues aos adquirentes a época de cada venda de mercadorias do estabelecimento, legitimadas pelo que preveem o art. 108 e o art. 110, do RICMS-BA/12.

Observa que os dispositivos supracitados preveem a destinação, conservação e apresentação dos documentos fiscais em processo de fiscalização pela autoridade competente, como de fato se deu. Prossegue revelando que apresentou todos os livros, documentos fiscais e talões de notas fiscais de vendas, porém todos foram ignorados pelos Autuantes, bem como os impostos recolhidos pelo regime de tributação Simples Nacional, conforme as vendas realizadas e apuradas mensalmente dentro da realidade dos fatos, sem omissões nem excesso, não deixado margem para uma possível bitributação das vendas realizadas pelo contribuinte. Observa que o Fisco não pode se valer do seu poder para transformar o erro de procedimento, em omissão de vendas.

Observa que, o momento de fiscalização é bastante delicado, não sendo raras as vezes em que surgem atritos entre o contribuinte e o agente fiscalizador. Lembra que a legislação pátria cuidou de delinear tanto os deveres do contribuinte bem como seus direitos, como se pode constatar do disposto no art. 195, do CTN.

Diz ser cristalino e inconteste que este procedimento adotado pelo fisco é ilegal e agride diretamente a ordem Constitucional, desenhada e assegurada no inciso IX, do art. 170, da CF/88. Afirma que o fisco não pode criar a sua conveniência referida imposição, que venha traçar uma linha de exclusão e, por conseguinte, a morte da empresa.

Observa que, em tese, seria possível que um determinado ato praticado pelas autoridades fiscais seja considerado razoável, mas desproporcional, o que tampouco seria suficiente para reconhecer a sua validade, a qual somente poderia ocorrer se o ato for considerado, tanto razoável, como proporcional.

Frisa que uma vez constatada a violação acerca dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, lhe permitirá justamente utilizarmos esse referencial para refinar as premissas extraídas da jurisprudência do STF exposta anteriormente, de tal sorte que seja possível fazer uma avaliação acerca da forma como o STF tem utilizado esses dois princípios para reformar e padronizar as decisões que passam pelo crivo da honrada corte.

Relata que em decisões pesquisadas, observou que o STF fez uso indistinto desses dois princípios. Assinala que, embora os nomeie como se fossem diferentes, a forma como o tribunal os citou nas decisões pesquisadas demonstra que a corte os utilizou como se fossem uma coisa só, já que é comum que, ora os invoque conjuntamente para fundamentar suas decisões e, ora invoque apenas um deles para justificar a mesma posição jurídica, segundo a qual a multa fiscal desarrazoada ou desproporcional deve ser considerada confiscatória e inconstitucional.

Continua destacando que, se a multa fiscal aplicada no caso concreto não passar pelo teste da adequação entre meio e fim, estaremos diante de uma multa desarrazoada e desproporcional, assim como confiscatória, devendo ser afastada.

Remata declarando que se, apesar de passar no teste de adequação for reprovada nos testes de necessidade ou proporcionalidade em sentido estrito, a multa pode ser considerada juridicamente razoável, mas desproporcional, e da mesma forma, representaria uma multa confiscatória, na linha da jurisprudência do supremo, anteriormente exposta, devendo ser igualmente afastada.

Assevera restar comprovada a desmedida bitributação com o absurdo enquadramento legal pelo o fisco, com aplicação de uma multa 2% sobre toda receita do período fiscalizado, mais atualização monetária, juros e multa, tornando desproporcional e inaceitável.

Ressalta ser de clareza solar que a legislação tipifica e penaliza com multa de R\$4.600,00, o contribuinte que, por praticar de um erro procedural, que não gerou evasão fiscal, conforme texto expresso da alínea “d”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, cujo teor reproduz.

Assinala que a redução ou cancelamento da multa fiscal pelo Poder Judiciário será possível sempre que ela se mostre confiscatória e, por consequência, viole o art. 150, inciso IV, da CF/88. Afirma que a confiscatoriedade da multa fiscal, por sua vez, é revelada pelo exame da sua proporcionalidade e razoabilidade, pelo que afirma: um erro de procedural, já mais poderá receber uma bitributação com pena desproporcional e, por conseguinte confiscatória.

Conclui pugnando pela nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa ou, caso não acolhida que seja reformado, adequando-a para o que determina a alínea “d”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, bem como aplicado os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, afastando por definitivo o poder de confisco.

Os Autuantes prestam informação fiscal às fls. 118 a 120, na forma resumida a seguir.

Inicialmente frisam que não há o que se falar em supressão do direito à ampla defesa do contribuinte. Observam que o contribuinte foi intimado em 21/07/2017, fl. 07, recebeu todos os arquivos eletrônicos que embasaram o presente auto em 21/08/2017, fl. 88, e só assinou o Auto de Infração em 25/08/2017, fls. 01 à 05. Informam que mantiveram, junto com a contabilidade do Autuado, diálogo cordial, elucidativo, e que não ocorreu qualquer tipo de cerceamento da fiscalização que se manteve aberta a questionamentos.

Assinalam que, apesar do Autuado sugerir “anulação dos atos quando eivados de vícios que os tornem ilegais”, a tipificação da infração está baseada no RICMS-BA/12 e também na aplicação de multa baseada na Lei nº 7.014/96, portanto, um ato legal e livre de vícios.

Afirmam que o Impugnante em sua Defesa admite ter praticado um erro procedural, em emitir notas fiscais manuais nas operações de venda a consumidor e não a utilização do equipamento emissor de cupom fiscal, alegando que não houve prejuízo aos cofres públicos.

Explicam que o art. 202, do RICMS-BA/12 é bastante claro quando diz que: o contribuinte fica obrigado... nesses casos não há nenhuma brecha, ou jeitinho em se proceder de outra forma. Dentre as funções do decreto, a principal é a de regulamentar a lei, ou seja, descer às minúcias necessárias de pontos específicos, criando os meios necessários para fiel execução da lei, sem, contudo, contrariar qualquer das disposições dela ou inovar o Direito. Arrematam frisando que no atual regime constitucional brasileiro, não se obriga nem desobriga a ninguém por decreto.

No tocante a alegação da defesa de que ocorreu “desmedida a re-tributação da aplicação de uma multa de 2% sobre toda a receita do período fiscalizado mais atualização monetária, juros e multa, assinalam que o Sistema de Lançamento de Crédito Tributário - SLCT, nos demonstrativos de débito, fls. 04 e 05, tem as colunas de débito e acréscimo moratório, somente. Explicam que este último foi aplicado para atualizar os valores de anos anteriores, não houve aplicação da multa como tenta convencer o autuado.

No tocante à alegação do Autuado, fls. 94, quanto à “anulação dos atos quando eivados de vícios que os tornem ilegais”, afirmam que a tipificação da infração está baseada no RICMS-BA/12, que é nada mais, nada menos do que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, e também na aplicação da multa baseada numa Lei Estadual de nº 7.014/96, portanto um ato legal e livre de vícios.

Destacam que o próprio impugnante, fls. 95, admite ter cometido um erro procedural, ao emitir notas fiscais manuais nas operações de venda a consumidor e não a utilização do equipamento emissor de cupom fiscal, alegando que não houve prejuízo aos cofres públicos.

Registram que o art. 202, do RICMS-BA/12 é bastante claro quando diz: o contribuinte fica obrigado... nesses casos não há nenhuma brecha, ou jeitinho em se proceder de outra forma. Esclarecem que dentre as funções do decreto, a principal é a de regulamentar a lei, ou seja, descer às minúcias necessárias de pontos específicos, criando os meios necessários para fiel execução da lei, sem, contudo, contrariar qualquer das disposições dela ou inovar o Direito. Arrematam aduzindo que no atual regime constitucional brasileiro, não se obriga nem desobriga a ninguém por decreto.

Em relação à menção da defesa, fls. 98, que entende como desmedida a bitributação da aplicação de uma multa de 2% sobre toda a receita do período fiscalizado mais atualização monetária, juros e multa, explicam que o Sistema de Lançamento de Crédito Tributário - SLCT, nos demonstrativos de débito, vide fls. 04 e 05, tem as colunas de débito e acréscimo moratório, somente e este último foi aplicado para atualizar os valores de anos anteriores, não houve aplicação da multa como tenta convencer o autuado.

Mencionam ainda o art. 42, XIII-A alínea “d”, requerendo, às fls. 99, que seja reformada, adequando-a, (a infração) ao que determina esse dispositivo legal.

Explicam que a fiscalização, cuja Ordem de Serviço 503790/17, vide fls. 121, foi emitida para fiscal do comércio pela INFIP conforme Comunicação Interna de nº 0034/2017 processo SIPRO nº 102602/2017-5 pela simples razão de que outra fiscalização, cuja O.S. foi 501314/14, comprovou que a empresa só emitia documento fiscal quando realizava vendas com cartão de crédito/débito.

Esclarecem que de acordo com a Denúncia Fiscal apurada através do processo SIPRO nº 407845/2013-7, portanto, o contribuinte já estava ciente de que a Fazenda Estadual já tinha conhecimento dessa prática e o estava monitorando. Ademais, complementam destacando que essa infração acima a que se refere o contribuinte, é quando um Fiscal do Trânsito visita a empresa com O.S. específica para fiscalizar o uso do equipamento, aí nesse caso, aplica a infração caso não encontre o equipamento sem, no entanto, fazer a fiscalização, específica para servidor do Comércio, que após verificar as saídas aplica o disposto na alínea “h”.

Concluem rogando que o Auto de Infração seja julgado Procedente, considerando que a peça da defesa não consegue ilidir a ação fiscal.

## VOTO

O Autuado suscitou preliminar de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de seu direito de defesa e afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Sustentou que o Auto de Infração deve conter a origem e a natureza do crédito tributário, mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta, além da descrição completa dos fatos que ensejaram a autuação. Asseverou ainda ser imprescindível que o sujeito passivo conheça as acusações que lhe são imputadas para que possa exercer o direito de rebatê-las.

Depois de compulsar os elementos que compõem o presente Auto de Infração, constato que não assiste razão ao Impugnante, haja vista que as alegações alinhadas em sua peça defensiva, além de não apontar objetivamente quais os efetivos óbices, também não correspondem à realidade dos fatos.

Por isso, rejeito a preliminar de nulidade, considerando que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo a exigência e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado sob a acusação de emissão de documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de ECF, consoante demonstrativo acostado às fls. 12 a 25.

Em relação ao uso de ECF, o RICMS-BA/12 estabelece, *in verbis*:

*“Art. 202. O contribuinte fica obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) no estabelecimento em que ocorrer vendas a varejo de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes do ICMS.*

Vale salientar que a legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, cumprir as regras estabelecidas, e no caso em exame, não foi comprovado o motivo que levou o Autuado a emitir outro documento fiscal nos dias em que não ficou comprovado impedimento de utilizar o ECF.

Em sede de defesa, reconheceu o cometimento da acusação fiscal e aduziu que por ter emitido documento fiscal diverso do que estava obrigado, não ser lícito ao Estado transformar um erro procedural em obrigação tributária principal, pois não houve prejuízo aos cofres público em fase da emissão de nota fiscal manual nas operações de venda e a não utilização do equipamento

ECF em suas vendas analisadas. Sustentou que as notas fiscais emitidas estavam dentro da legalidade, autenticidade e em conformidade com o que determinavam as AIDF.

Observo que a irregularidade imputada ao contribuinte nesta infração, não resultou em exigência de imposto, mas sim na aplicação de multa pelo descumprimento de uma obrigação acessória, legalmente prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “h” da lei nº 7.014/96.

A penalidade fixa aqui exigida, decorreu do fato de o Impugnante ter emitido diversas Notas Fiscais de Venda a Consumidor nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, em substituição ao Cupom Fiscal, situação esta que só é admitida pela Legislação Tributária, em casos excepcionais, a exemplo de quebra ou impossibilidade de uso dos ECFs, o que não se configurou nos presentes autos.

Logo, fica patente que a multa, aplicada para a irregularidade no Auto de Infração, aplicada afigura-se devidamente prevista na alínea “h”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei 7.014/96. Ou seja, “*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.*”

O Autuado pede que seja aplicada multa prevista na alínea “d”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei 7.014/96, entretanto, não deve prosperar a pretensão da defesa, haja vista que esse dispositivo é aplicado no caso da falta de apresentação do ECF, pelo contribuinte, quando intimado para esse fim.

Dessa forma, concluo pela subsistência da autuação infração, ficando inalterado o valor da multa exigida.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 216475.0006/17-3, lavrado contra **CAUE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRESENTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$42.435,31**, prevista na alínea “h”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2018

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA