

**PROCESSO** - A. I. Nº 278868.0007/06-6  
**RECORRENTE** - ITÁO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A  
(SUPERMERCADOS ITÁO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0116-03/07  
**ORIGEM** - INFAS ILHÉUS  
**INTERNET** - 04/10/2007

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0318-11/07**

**EMENTA:** ICMS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. O sujeito passivo não atendeu a intimação no prazo regulamentar para apresentação dos arquivos magnéticos, sujeitando-se a multa no percentual de 1%, sobre o total das operações de saídas ocorridas no período, prevista no art. 42, XIII-A, “g” da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 3ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0116-03/07, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado para imputar ao sujeito passivo a aplicação de penalidade fixa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$602.144,99, correspondente a 1% sobre o valor das operações de saídas do contribuinte, tendo em vista que o sujeito passivo deixou de fornecer arquivo magnético.

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela JJF – fls. 123 a 128 – inicialmente rechaçou o pedido de arguição de apreciação pelo CONSEF de questões ligadas à constitucionalidade, informando que o artigo 167, I, do RPAF/99 afasta da competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade.

No mérito, manteve a autuação, observando que o autuante lavrou duas intimações datadas de 31/07/2006 e 05/09/2006 (fls. 06/07), concedendo o prazo de 30 dias para que o autuado fornecesse os arquivos magnéticos validados pelo SINTEGRA, do período compreendido entre 01/01/2001 e 31/12/2005, sendo alertado no corpo dos referidos documentos que o não atendimento no prazo estabelecido ou sua entrega com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais sujeitaria o autuado às penalidades previstas no artigo 42, da Lei 7.014/96, não tendo o deficiente atendido as intimações, fato por ele mesmo reconhecido na sua peça defensiva.

Ressaltou, ainda, o relator da JJF, que o requerimento do contribuinte de expurgo do lançamento relativo ao período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, em razão da existência de repetição dos lançamentos objetos do Auto de Infração de nº 089599.0004/03-9 - lavrado em 26/09/2003 e julgado pela Câmara Superior em 29/07/2004, remanescendo a imposição da penalidade relativa a este período - não merece acatamento, já que se trata de um novo procedimento fiscal exigindo o cumprimento de obrigação acessória, prevista em lei, não obedecida pelo autuado, apesar de se referir ao mesmo período, indicando penalidade aplicada sobre contribuinte reincidente na mesma infração, além do que, em matéria de penalidade, não há que se falar em coisa julgada administrativa.

Observou, ainda, que a Decisão proferida nos processos administrativos fiscais, tem em relação à Administração Tributária força vinculativa, ou seja, faz coisa julgada formal no sentido de que não mais atacável no mesmo processo. Assim, a Decisão exarada pela Câmara Superior no processo nº 089599.0004/03-9 não pode ser modificada no âmbito administrativo. Entretanto, no caso de aplicação de nova penalidade em outro processo, sobre a mesma questão fática por repetição de descumprimento da entrega dos arquivos magnéticos, não há que se falar em coisa julgada formal.

Conclui a JJF que o pleito do autuado para que seja aplicada a multa prevista no art 42, XIII-A, "i", da Lei nº 7.014/96, por ser mais benigna, abandonando-se aquela prevista na alínea "g" do citado diploma legal, não pode ser atendida, uma vez que se trata de penalidades previstas na lei estadual que se destinam a ilícitos diferentes. A falta de entrega dos arquivos magnéticos exigidos mediante intimação está prevista no artigo 42- XIII-A, "g" da Lei 7.014/96, já a multa prevista na alínea "i", se refere a falta de encaminhamento dos referidos arquivos nos prazos previstos na legislação, quando não houver a lavratura da aludida intimação fiscal.

Irresignado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 137 a 158 – onde repete as alegações defensivas com os seguintes fundamentos:

- I. há identidade de fatos que já determinaram a efetivação de outros lançamentos já julgados pelo Conselho de Fazenda, cujos créditos tributários foram definitivamente constituídos sobre a mesma hipótese de incidência e base de cálculo, haja vista a coisa julgada administrativa que permeia as respectivas decisões, cuja expressão é evidenciada, por analogia, a fundamentação da imutabilidade do ato administrativo do lançamento em seu mérito, quando já aureolado por Decisão irreformável de órgão judicante da administração;
- II. que no tocante à exigência dos arquivos magnéticos relativos ao período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, alega que o Auto de Infração de nº 089599.0004/03-9, lavrado contra a empresa em 26.09.2003, já o contemplou com os fatos determinantes do lançamento nele historiado, para exigência da mesma penalidade; e que o CONSEF, em Decisão definitiva de sua Câmara Superior, objeto do Acórdão CS nº 0001-21/04, determinou a aplicação da penalidade nele estereotipada, em razão inclusive da não apresentação dos referidos arquivos, e que o impugnante efetuou o pagamento da penalidade imposta, conforme cópia do DAE a-costado aos autos, extinguindo definitivamente o crédito tributário;
- III. que relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2003, também foi lavrado o Auto de Infração nº 278868.0001/06-8, em 22.03.06, cujo respectivo lançamento encontra-se definitivamente julgado nos termos do Acórdão CJF nº 0004-12/07, que reconheceu sua tese;
- IV. alega que fatos imponíveis já objeto de lançamentos anteriores por óbvio não podem ser tidos como suporte para constituição de novo crédito tributário, inclusive na espécie de penalidade, sob pena de agressão ao princípio da estrita legalidade tributária;
- V. que a Lei Estadual nº 7.014/96 contempla duas penalidades distintas para o mesmo fato antijurídico - a não entrega dos arquivos magnéticos ao SINTEGRA - prevista na alínea "g" do inciso XIII-A do artigo 42 da mencionada lei e a previsão da alínea "i" do mesmo inciso e artigo. Entende que a penalidade cabível no caso em comento é a contemplada na retro referida alínea "i", por ser ela a menos severa, haja vista o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional;
- VI. que o acórdão recorrido não alcançou o cerne da questão posta, porque nitidamente confunde fato típico tributário com a figura de penalidades, todavia a não apresentação de arquivos magnéticos do SINTEGRA é o único fato antijurídico que figura como fato típico de duas penalidades diferentes, sendo este o cerne da questão que deve ser enfrentado;
- VII. que o enfoque deve ser o fato antijurídico contemplado pela norma, e como este diz respeito apenas ao não cumprimento de uma mesma obrigação tributária acessória, a medida de sua relevância é a mesma com ou sem intimação do sujeito passivo para efetivá-la. Destaca que se algum prejuízo a não entrega dos arquivos trouxe à Fazenda Pública, este é o mesmo antes ou depois da notificação, e o Estado tem os inúmeros meios postos à sua disposição, de todos conhecidos, para verificar a exatidão ou não dos elementos fiscais do contribuinte, quando postos à sua disposição, como no caso ocorreu, sem necessariamente depender de tais arquivos;
- VIII. alega que se tem de jurídico para uma adequada aplicação da lei à espécie é o rigor dos princípios tributários, verdadeiros alicerces de segurança dos contribuintes, que retiram do aplicador da norma de tributação qualquer propensão à discricionariedade na aplicação da

mesma, e que, assim sendo, o CTN manda aplicar a penalidade menos severa, transcrevendo o artigo 106, II do citado código;.

- IX. destaca que ao Conselho Fazendário foi atribuída a prerrogativa de exercer o controle da legalidade de lei ou ato normativo, em comunhão com o disposto no artigo 168 do RPAF e, portanto, um poder-dever de se pronunciar sobre todas as matérias de defesa, inclusive no pertinente a ilegalidades de normas editadas pelo Poder Executivo, devendo ser declarada a inaplicabilidade da norma do art. 42, inciso XIII-A, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, até porque a aplicação do referido dispositivo fere o princípio do não confisco;
- X. Conclui requerendo o expurgo da parte do lançamento relativo ao período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, e a rejeição da aplicação da penalidade que lhe foi imputada.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 167 a 172, pronuncia-se pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, com as seguintes fundamentações, em síntese:

- I. inexiste no ordenamento jurídico brasileiro a figura da “coisa julgada administrativa”, por quanto perante o Poder Judiciário qualquer Decisão administrativa pode ser modificada, por força do quanto estabelece o art. 5º, inciso XXXV da Constituição Federal e a Súmula nº 473 do STF;
- II. transcreve os ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, no sentido de que nas decisões administrativas finais o que ocorre é apenas preclusão administrativa ou a irretratabilidade do ato perante a própria Administração, não sendo essa imodificabilidade efeito de coisa julgada administrativa, mas consequência da preclusão das vias de impugnação interna – recursos administrativos – dos atos decisórios da própria Administração. Exauridos os meios de impugnação administrativa torna-se irretratável administrativamente a última Decisão, mas nem por isso deixa de ser atacável por via judicial;
- III. Aduz que em decorrência deste entendimento doutrinário já se poderia rechaçar a questão sobre a perfeita possibilidade de um novo lançamento sobre o período objeto de ação fiscal anterior, mas que, no entanto, existe outro elemento no caso concreto que legitima, ainda mais, o lançamento ora rechaçado, que seria precisamente a existência de uma continuidade da conduta infracional pelo recorrente, em face do não atendimento aos deveres administrativos instrumentais a ele imputados, especificamente o não atendimento das intimações para fornecimento dos arquivos;
- IV. não houve o alegado “*bis in idem*”, pois não se trata de uma única infração, como quer fazer crer o recorrente, mas de infrações diversas, consistentes no não atendimento a intimações distintas;
- V. a conduta do objeto da autuação não é do tipo que se esgota com o seu cometimento, como se dá, por exemplo, no extravio de livros e documentos, fato que pela sua definitividade é passível de uma única autuação; ao contrário, no caso presente, a infração é passível de renovação a cada não atendimento de intimação;
- VI. Quanto ao pedido de aplicação da penalidade mais benigna, ao argumento de que existem duas penalidades para o mesmo ato infracional, o ponto de dissensão entre as duas, diferentemente do que aduziu o recorrente, está no fato da modulação do potencial de lesividade da conduta omissiva praticada pelo contribuinte, tendo a conduta omissiva descrita no dispositivo aplicado no lançamento de ofício um grau de lesividade muito maior do que o ato volitivo da alínea “i”, porquanto oriunda de um não atendimento voluntário aos atos administrativos persecutórios do cumprimento do dever de entregar os arquivos magnéticos, ou seja, as intimações para a sua apresentação e,
- VII. no tocante às questões de possibilidade de discussão de constitucionalidade da norma na seara administrativa, o foro adequado é o poder Judiciário, pelas vias do controle direto ou difuso de inconstitucionalidade.

## VOTO

Da análise da Decisão recorrida, da peça recursal e dos demais elementos constantes nos autos, em cotejo com a legislação aplicável, entendemos não merecer reparos o Julgado proferido pela Primeira Instância.

Por sua vez, o opinativo proferido pela ilustre procuradora da PGE/PROFIS, de maneira brilhante, afastou um a um os argumentos trazidos pelo recorrente, de maneira irrefutável; opinativo esse que acolhemos *“in totum”* em nosso voto, com os acréscimos abaixo.

E de fato, quanto à questão da coisa julgada administrativa, muito embora tenha o recorrente alegado que apenas a referenciou na Impugnação, pois queria evidenciar, por analogia, a imutabilidade do ato administrativo, não merece acolhida quer em um ou no outro sentido.

A uma porque a doutrina majoritária não reconhece a figura da coisa julgada administrativa, por entendê-la incompatível com a dicção do art. 5º, inciso XXV da Constituição Federal que imputa ao Poder Judiciário a apreciação de qualquer lesão ou ameaça de direito, afastando lei em sentido contrário, o que possibilita a revisão pelo Judiciário de todo e qualquer ato administrativo. A duas, porque mesmo em se considerando a doutrina minoritária que reconhece a existência da coisa julgada administrativa, ela apenas seria possível do ponto de vista formal – denominada coisa julgada formal – que se reflete na imutabilidade da sentença ou da Decisão dentro do processo em que foi proferida, pela impossibilidade de interposição de recursos, sem, no entanto, impedir que o objeto do julgamento volte a ser discutido em outro processo.

Assim, embora tenham sido lavrados outros autos de infração pelo descumprimento da obrigação acessória de entrega de arquivos magnéticos, embora regularmente intimado para tanto, e tenha havido o julgamento definitivo destes lançamentos – definitividade essa caracterizada pela impossibilidade de recursos que poderiam modificar o julgamento proferido nos referidos lançamentos – não há impedimento para que seja efetuado novo procedimento fiscal, culminando com novo lançamento de ofício, desde que não tenha ainda sido cumprida a exigência fiscal que embasou os referidos lançamentos, caracterizada pela continuidade infracional do recorrente em não apresentar os referidos arquivos magnéticos.

Como bem frisou a PGE/PROFIS, a infração imputada no presente Auto de Infração deriva de nova desídia por parte do sujeito passivo a dever instrumental da legislação do ICMS, não existindo conexão ou continência com a conduta infracional lavrada nos outros autos de infração. Lavrou-se o presente Auto de Infração pela nova conduta de não entrega dos arquivos magnéticos dos exercícios de 2001 a 2005, mesmo devidamente intimado, como prevê a legislação.

O fato de o contribuinte ter sido multado pelo não atendimento às outras intimações que lhe foram efetivadas nos lançamentos anteriores, não impede que a Fiscalização lavre outro Auto de Infração acaso o contribuinte novamente intimado para cumprir a obrigação até o momento des cumprida, não o faça, imputando-lhe nova multa. Basta para que não sofra nova autuação que cumpra com o determinado na legislação pertinente.

Frise-se, por último, que em nenhum momento, nem neste processo e nem nos lançamentos anteriores, o sujeito passivo sequer tenta justificar a não entrega dos arquivos, o que denota uma conduta intencional de prejudicar as fiscalizações sobre a sua atividade, provocando evidente e consumaz embaraço à ação fiscal, o que merece repúdio por parte deste Conselho de Fazenda, sob pena de estarmos concedendo, como bem colocou a Procuradoria, um salvo-conduto liberatório para que o contribuinte continue descumprindo a legislação ao seu bel-prazer.

No que toca ao argumento de que lhe deve ser aplicada a multa da alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014 – multa fixa de R\$1.380,00 - e não a que lhe foi imputada – descrita na alínea “g” do mesmo dispositivo, 1% - melhor sorte não assiste ao recorrente. Como destacou a Decisão recorrida ao apreciar este argumento, apresentado também na Impugnação, tratam de penalidades que se destinam a ilícitos diferentes. A falta de entrega dos arquivos magnéticos exigidos mediante intimação está prevista no artigo 42- XIII-A, “g” da Lei nº 7.014/96, já a multa prevista na alínea “i”, se refere a falta de encaminhamento dos referidos arquivos nos prazos previstos na legislação, quando não houver a lavratura da aludida intimação fiscal.

Quis o legislador imputar penalidade maior àquele contribuinte que, embora intimado, não cumpriu a obrigação da entrega do arquivo magnético, por entender que tal descumprimento se reveste de maior gravidade, posto que de fato tem potencial mais lesivo o não atendimento voluntário a um ato administrativo persecutório que é a intimação, que visou verificar a regularidade das operações realizadas pelo contribuinte, verificação esta que foi frustrada pelo seu não atendimento.

Do exposto, não merece acolhida a tese de que as duas normas têm fatos antijurídicos iguais – quais sejam a não entrega do arquivo magnético, e sim que elas trazem como pontos diferenciais, e que resultou na modulação diferenciada da penalidade, condutas com potenciais de lesividade distintas.

Outro ponto que merece ser rechaçado refere-se à tese de que caberia ao órgão julgador declarar a ilegalidade ou constitucionalidade do dispositivo em comento. Primeiramente, ainda que, em tese, cabe-nos consignar que pelo nosso ordenamento jurídico apenas cabe ao Poder Judiciário declarar a ilegalidade ou constitucionalidade da norma, esta última quer por via do controle difuso, através dos tribunais inferiores, ou pela via do controle concentrado, através do Supremo Tribunal Federal, e esta pecha não pende sobre o dispositivo em referência até este momento.

No mérito, como está sobejamente comprovado nos autos o cometimento da infração imputada ao contribuinte, tendo o autuante lavrado duas intimações datadas de 31/07/2006 e 05/09/2006 - fls. 06 e 07 - concedendo o prazo de 30 dias para que o sujeito passivo fornecesse os arquivos magnéticos validados pelo SINTEGRA, do período compreendido entre 01/01/2001 e 31/12/2005, não tendo o mesmo efetuado a apresentação solicitada, embora alertado no corpo dos referidos documentos que o não atendimento no prazo estabelecido ou sua entrega com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais o sujeitaria às penalidades previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, a exigência fiscal deve ser mantida, confirmado-se a Decisão recorrida.

Ante o exposto, entendemos inatacável a Decisão recorrida, o que nos leva ao NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo-a em sua íntegra.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 278868.0007/06-6, lavrado contra **ITÃO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A (SUPERMERCADOS ITÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$602.144,99**, prevista no art. 42, XII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o estabelecido pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antonio Brito de Araújo e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Fábio de Andrade Moura e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. PGE/PROFIS