

A. I. N° - 279266.0601/15-7  
AUTUADO - AIR PRODUCTS BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - WALMIR SALDANHA FEIJÓ  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13.07.2017

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

**ACORDÃO JJF N° 0109-05/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS – NF-e. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO SPED FISCAL (ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL) DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTADAS. Descumprimento de obrigações acessórias. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração elidida em parte pelo contribuinte. Redução do valor da multa efetuada pelo autuante na fase de informação fiscal. Manutenção de parte da exigência fiscal em relação às operações em que não houve justificativa plausível, por parte da defesa, para a falta de registro dos documentos fiscais. Não acolhido o pedido de exclusão das penalidades por violação ao princípio constitucional do não confisco. Matéria que foge à competência da instância administrativa de julgamento. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o apurado na NFe e escrita fiscal. Fato Demonstrado. Infração reconhecida e quitada pelo sujeito passivo. Afastadas as preliminares de nulidade do ato de lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 30/06/2015 para a exigência de multa e ICMS, no valor principal de R\$824.300,81, contendo as seguintes ocorrências:

**Infração 01** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. (NFe – notas fiscais eletrônicas emitidas para o contribuinte autuado, discriminadas no Anexo A, parte integrante do A.I. – fls. 5 a 26). Valor da multa lançada: R\$824.292,75. Previsão legal: art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02** – Recolheu a menor ICMS em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Referente à Nota Fiscal 762, de 11/05/2011, chave 29110543843358001403550093000007621004977575, CNPJ do emitente: 59.105.833/0001-60, no valor de R\$158,16, escriturada conforme EFD deste contribuinte, no valor de R\$110,71, no valor inferior de R\$47,45. Este valor escriturado a menor foi considerado como base de cálculo para esta autuação. Valor do ICMS exigido: R\$8,06, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “b”, da Lei nº 7.046/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração via correios, através de AR (aviso recebimento), datado de 20/08/2015 e ingressou com defesa administrativa protocolada em 16/10/2015, via SEDEX, firmada por advogados com procuração nos autos (doc. fls. 54 a 61).

Informou, inicialmente, reconhecer a procedência da infração 02, efetuando o recolhimento do imposto lançado conforme documento de arrecadação, anexado às fls. 99/100 (doc. 05).

Arguiu, em razões preliminares, nulidade do Auto de Infração por descrição superficial da infração. Invocou a aplicação do art. 18, incisos II e IV do RPAF/99, alegando preterição do direito de defesa e insegurança da acusação fiscal. Transcreveu decisões do CONSEF relacionadas a essa temática. Afirmou que neste processo faz-se necessária a busca da verdade material fazendo também reprodução de trechos doutrinários atinentes a esse princípio do processo administrativo fiscal de autoria de juristas, entre eles, Alberto Xavier, Celso Antonio Bandeira de Mello e James Marins.

Ao ingressar nas questões de mérito declarou a defesa que ainda que se considere legítima a autuação fiscal, há diversas notas fiscais objeto de lançamento que foram lançadas na escrita fiscal. Apresentou relação de documentos fiscais e extratos do SPED FISCAL, anexados às fls. 103 a 220 e mídia digital (docs. 06 e 07 da peça de defesa). A partir desses documentos afirma que foram cometidos diversos equívocos pela autoridade fiscal, não estando configurado o descumprimento de obrigação tributária instrumental em relação a esses documentos fiscais.

Argumentou a não escrituração das demais notas fiscais não trouxe qualquer dano ao erário, considerando que todos os documentos fiscais listados na autuação são de operações não tributáveis.

Entende a defesa que restou comprovada a boa-fé e a veracidade da operação praticada pela Impugnante, não configurando atitude dolosa do contribuinte, pois todos os documentos requisitados pelo Fisco Estadual foram apresentados, assim como a Impugnante prestou todas as informações necessárias ao esclarecimento da infração, não merecendo, pois, prosperar referida multa, que tem natureza meramente punitiva. Postula a aplicação ao caso das disposições do art. 42, parágrafo §7, da Lei nº 7.014/96 que prevê a redução ou cancelamento de penalidades por descumprimento de obrigação acessória nas situações de ausência de dolo, fraude ou simulação e quando a conduta não ocasionar dano ao erário. Sustenta que a sua conduta não implicou na falta de recolhimento do imposto e que a ausência de escrituração somente ocorreu por equívoco.

Pede ainda, caso não seja acatada a redução ou cancelamento da penalidade que o processo seja convertido em diligência para a realização de perícia, tendo em vista a quantidade dos documentos envolvidos, com o escopo de aferir e verificar toda documentação apresentada pela Impugnante que originou as divergências de informações que culminaram na presente autuação.

Passou em seguida a discorrer acerca da abusividade e efeito confiscatório da penalidade aplicada no percentual de 1% sobre o valor da operação indicado nas notas fiscais, majorando de forma significativa o crédito tributário. Transcreveu as disposições do art. 150, inciso IV, da Constituição, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Citou também o princípio da capacidade contributiva.

Dentre tais garantias, destacou o direito de propriedade preconizado no artigo 5º da Carta Política que resguarda a todos os brasileiros e estrangeiros residentes no território nacional a prerrogativa de não terem seu patrimônio dilapidado sem prévia indenização, ou, quando da atuação dos agentes tributários, sem a existência de arrecadação extremada, salvo nas situações onde for permitido o caráter extrafiscal do tributo.

Transcreveu na peça de defesa trechos de doutrina de tributaristas pátrios acerca desse tema, entre eles Bernardo Ribeiro de Moraes, Heron Arzua e Dirceu Galdino e José Eduardo Soares de Melo.

Mencionou também o entendimento do E. Supremo Tribunal Federal por meio de julgamento do seu plenário, com o seguinte teor:

*"Multa fiscal. Dissídio jurisprudencial quanto a poder, ou não, o juiz reduzir a multa imposta pelo Fisco dentro dos limites legais.*

*Recurso extraordinário da Fazenda conhecido e não provido, pois o que fez a sentença, restaurada ao final em grau de embargos, foi o seguinte: considerando que a autoridade fiscal impusera no grau mínimo a*

*multa em sua parte variável e quase no máximo, em sua parte fixa, decidiu, quanto a esta, reduzi-la, também, ao mínimo.*

*Solução razoável, que não fere a lei nem excede o poder, confiado ao Juiz, de dar aos litígios a solução mais justa. (RExt 55.906/SP) (destaques do ementário)*

*"EXECUTIVO FISCAL. – Graduação da multa, de acordo com a gravidade da infração e a importância desta para os interesses da arrecadação. Pode o Judiciário, atendendo as circunstâncias do caso concreto, reduzir a sanção excessiva, aplicada pelo Fisco. Legislação estadual não trazida aos autos, impossibilitando verificar se o Juiz exorbitou na sua aplicação. Recurso Extraordinário conhecido, mas não provido." (RExt 57.904/SP)*

Protestou em provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a prova documental e/ou pericial contábil, em atenção ao princípio da verdade material, requerendo, a conversão do julgamento em diligência para melhor se apurar a suposta infração lavrada pela d. Autoridade Fiscal.

Subsidiariamente pede que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração diante dos vícios que o maculam e o cancelamento da multa aplicada, com fulcro no artigo 42, parágrafo §7, da Lei nº 7.014/96.

Foi prestada informação fiscal em 02/12/2015, anexada à fl. 225 dos autos. O autuante, após fazer uma síntese das alegações defensivas, declarou, na peça informativa que todo o processo administrativo fiscal foi executado seguindo as normas do RICMS/BA e RPAF/BA, que instituíram as multas aplicáveis para cada infração. Em decorrência não haveria nada a ser alterado no ato de lançamento. Ao finalizar pede que o A.I. seja mantido em sua integralidade.

Distribuído o PAF para esta 5ª JJF foi o mesmo convertido em diligência, em 29/08/2016, para que o autuante prestasse nova informação fiscal visto que o contribuinte, na peça de defesa (fls. 36 a 53) e respectivos anexos (fls. 103 a 147- doc. 06) e SPED Fiscal (doc. fls. 115 a 185), apresentou uma amostragem significativa, revelando ter procedido a escrituração de 45 (quarenta e cinco) documentos fiscais. O autuante, por sua vez, à fl. 225 do PAF, ao prestar informação fiscal, afirmou que o sujeito passivo "não comprovou" o devido registro na escrita fiscal dos documentos que integraram a autuação.

Foi constatado que as amostras juntadas na fase de defesa são extratos do SPED FISCAL do contribuinte, que tudo indicava, foram validadas e recepcionadas nos sistemas da SEFAZ-BA.

Diante dessa circunstância e:

- Considerando a concisão da informação fiscal prestada pelo autuante; e,
- Considerando os anexos juntados pela defesa;
- E, por fim, considerando que o RPAF/99 determina que a informação fiscal deverá ser prestada em consonância com as regras positivadas no art. 127, § 6º, que prescreve que "*A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação*", especialmente as questões de ordem fática ou material (documentos, valores, notas fiscais, etc.).

Foi determina pelo colegiado de julgamento o retorno do PAF ao autuante para a prestação de nova informação fiscal abordando todos os aspectos de ordem fática suscitados na peça de defesa (documentos, registros, relatórios, mídias, etc.). Em seguida a INFRAZ deveria dar ciência do inteiro teor da nova informação fiscal prestada pelo autuante, concedendo prazo de 10 (dez) dias para manifestação do autuado.

Às fls. 240 a 242 foi prestada nova informação fiscal, ocasião em que foi apresentado relatório com a exclusão das 45 notas fiscais apresentadas na peça de defesa e novo demonstrativo de débito, por período mensal, da infração, que com a exclusões totalizou a cifra de R\$823.214,48, conforme tabela abaixo:

Infr	Data Ocor.	Data Venc.	Base de Cálculo	Alí.q	Débito (R\$)	% Multa
01	31/01/11	09/02/11	5.079.479,42	00	50.794,79	1
01	28/02/11	09/03/11	8.639.321,39	00	86.393,21	1
01	31/03/11	09/04/11	10.537.502,84	00	105.375,03	1
01	30/04/11	09/05/11	7.343.679,48	00	73.436,79	1
01	31/05/11	09/06/11	7.975.697,01	00	79.756,97	1
01	30/06/11	09/07/11	7.771.321,04	00	77.713,21	1
01	31/07/11	09/08/11	5.108.394,95	00	51.083,95	1
01	31/08/11	09/09/11	8.689.343,16	00	86.893,43	1
01	30/09/11	09/10/11	4.386.104,47	00	43.861,04	1
01	31/10/11	09/11/11	3.847.095,29	00	38470,95	1
01	30/11/11	09/12/11	3.678.892,92	00	36.788,93	1
01	31/12/12	09/01/12	9.264.617,57	00	92.646,18	1
			<b>TOTAL</b>	.....	<b>823.214,48</b>	

O contribuinte foi notificado da revisão efetuada pelo autuante e apresentou manifestação subscrita por seus advogados, apensada às fls. 252 a 256. Nesta peça ressaltou que o fisco não reconheceu a escrituração de todas as notas fiscais, ainda assim, não haveria que se falar na subsistência da multa por infração.

Nessa peça a defesa reiterou os termos da inicial, requerendo a exclusão imediata das 45 notas fiscais cujas escriturações foram atestadas pela Autoridade Fiscal e reiterando o pedido de cancelamento integral da multa em relação aos demais documentos fiscais.

#### VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 02 infrações conforme foi detalhadamente exposto no Relatório parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O contribuinte na fase de defesa reconheceu a procedência da Infração 02, relacionada a acusação de recolhimento a menor do ICMS em decorrência do desencontro entre o valor do imposto pago pelo sujeito passivo e o lançado em sua escrituração fiscal. Juntou cópia do documento de arrecadação, no valor principal de R\$8,06, às fls. 99 a 100 dos autos. Esse valor deverá ser objeto de homologação pela repartição fiscal de origem do processo.

A infração 01 envolve a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro de notas fiscais de aquisição e/ou entradas de mercadorias não sujeitas à tributação, com penalidade de 1% sobre o valor comercial das notas fiscais não lançadas no SPED FISCAL. O Demonstrativo que baseia esta infração está anexado às fls. 76 a 97 do PAF, envolvendo centenas de notas fiscais. O contribuinte, na peça impugnatória suscitou a nulidade do Auto de Infração, pediu o cancelamento da multa por ausência de dolo, fraude e simulação e por ausência de prejuízo erário. Arguiu, em razões subsidiárias, a excessividade da cobrança por entender que a penalidade aplicada incorre em violação ao princípio do não confisco, previsto na Constituição Federal de 1988.

Quanto ao pedido de nulidade por incerteza da acusação fiscal e preterição do direito de defesa, não vislumbro razões para invalidar o presente lançamento de ofício. Exponho a seguir as razões desse entendimento.

A infração 01 envolve descumprimento de obrigação acessória relacionada à falta de registro de notas fiscais eletrônicas (NFe) na escrituração fiscal digital (SPED FISCAL). Os reclamados da

defesa se concentraram basicamente na inclusão de documentos fiscais que foram objeto de registro. Observo ainda que após diligência determinada por esta 5ª JJF, com a correção dos erros de lançamento apontados na peça impugnatória, relativa a 45 notas fiscais cujos registros foram comprovados, foi assegurada ao contribuinte a ampla defesa e o exercício do contraditório. Ademais o lançamento em sua totalidade encontra-se lastreado em demonstrativos e registros do SPED FISCAL, possibilitando o contribuinte exercer o contraditório, conforme será melhor analisado no enfrentamento das questões de mérito.

No que se refere ao mérito dessa infração, o autuante, após diligência determinada por esta 5ª JJF, excluiu da exigência fiscal 45 notas fiscais de aquisição em que houve comprovação da escrituração no SPED FISCAL. Após as referidas exclusões, o contribuinte foi notificado do inteiro teor da revisão fiscal e dos respectivos demonstrativos de débito, juntados ao PAF, às fls. 240/242.

Em face dessa revisão processada pelo próprio autuante, indefiro os pedidos de diligência e/ou perícia fiscal formulados na inicial, visto que não há no processo, além do que já foi trazido e excluído da autuação, fatos novos ou provas documentais que ensejam a remessa dos autos em um novo procedimento específico de revisão.

Remanesceu, na infração 01, sem comprovação de registro no SPED FISCAL as demais notas fiscais, totalizando a penalidade de R\$823.214,48 conforme Demonstrativo de Débito (fl. 242).

Verifico, a partir do Anexo A do Auto de Infração e cópias das notas fiscais não registradas (fls. 76 a 97) que a quantidade de documentos fiscais sem comprovação de registro no SPED FISCAL envolve a casa de dezenas no período entre os meses de janeiro a dezembro do exercício de 2011, de forma que a conduta omissiva do contribuinte nesse intervalo temporal foi reiterada.

Mantenho essa penalidade, no valor remanescente, após a revisão fiscal, considerando que o contribuinte não trouxe na peça defensiva qualquer fato que justificasse a falta de registro de dezenas de notas fiscais ao longo do exercício de 2011 e considerando que a falta de escrituração inviabiliza ou dificulta a aplicação dos roteiros normais de fiscalização, ainda que se refiram a mercadorias não sujeitas à tributação nas etapas subsequentes de circulação.

Observo ainda que a multa aplicada nessa infração é de 1% sobre o valor constante dos documentos fiscais não escriturados/lançados, de forma que o legislador estabeleceu dosimetria da penalidade em atenção aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, mesmo em se tratando de mercadorias ou bens não sujeitos à tributação.

Foi também alegado na peça defensiva a abusividade da multa e a ausência de dolo, fraude ou simulação, agregado ao fato da conduta do contribuinte não ter implicado em falta de pagamento de tributo, para justificar a aplicação do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, que prevê a redução ou exclusão da penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

A questão da excessiva onerosidade da multa frente ao princípio constitucional do não confisco é matéria que não pode ser apreciada na instância administrativa, visto que o julgador do contencioso fiscal não pode declarar a constitucionalidade de norma vigente no ordenamento jurídico, deixando de aplicá-la. Incidência das disposições do art. 167, inc. I, do RPAF, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99. Essa matéria deverá ser submetida ao Poder Judiciário através do manejo das ações próprias.

Quanto à aplicação da norma prevista no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, que tem correspondência com o art. 158, do RPAF/99 entendo que, no caso concreto, a penalidade remanescente da infração 01 deve ser mantida, considerando que a mesma foi objeto de redução no curso do procedimento fiscal, após a defesa, e que ainda restam no lançamento, sem justificativa plausível por parte da defesa, notas fiscais sem o devido registro no SPED FISCAL (escrituração fiscal digital), situação que, em regra, compromete ou dificulta, conforme já alinhado acima, a aplicação dos principais roteiros de fiscalização, entre eles, a contagem física dos estoques de mercadorias do estabelecimento e levantamento de caixa para análise dos desembolsos efetuados pela empresa.

Ademais o volume de compras da empresa, segundo o relatório de dados cadastrais, juntado às fls. 248/249, indica a cifra de R\$70.402.929,20 e a previsão de vendas na ordem de R\$116.557.847,21, de forma que o valor da multa remanescente se comparado com essas cifras, indicam a proporção, em termos percentuais, respectivamente, de 1,17% e 0,71%, revelando que não houve, no caso concreto, excessividade, desproporcionalidade ou violação ao princípio da capacidade contributiva.

Seguindo essa mesma linha de entendimento cito o voto por mim proferido no PAF nº 279266.0901/15-0, referente a Auto de Infração lavrado para exigir multa desse mesmo contribuinte com idêntica imputação, constante do Acórdão nº 076-05/2017, de 23/05/17.

Frente ao acima exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração que passa a ter a seguinte composição:

Infração 01 – valor R\$823.214,48.

Infração 02 – Valor R\$8,06, já recolhido, devendo o pagamento ser objeto de homologação.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279266.0601/15-7**, lavrado contra **AIR PRODUCTS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, letra “b”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando o valor de **R\$823.214,48**, prevista no art. 42, inc. XI da citada Lei e dos acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de junho de 2017.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA