

A. I. Nº - 232957.3009/16-1
AUTUADO - COMERCIAL DE COUROS CASTRO ALVES LTDA.
AUTUANTES - HELENA DOS REIS REGO SANTOS e CARLOS ANTÔNIO ALVES NUNES
ORIGEM - INFRAZ/SERRINHA
PUBLICAÇÃO – INTERNET – 26.10.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0192-04/17

EMENTA: ICMS. 1. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. Infração não contestada. 2. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Infração não contestada. b) APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO REGULAMENTAR. Infração reconhecida. 3. FALTA DE ENTREGA DO ARQUIVO COM A ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. Infração não contestada. A tese defensiva se estriba no pedido de dispensa ou redução de multa das infrações referentes a descumprimento de obrigação acessória, não foi acolhida. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de dezembro de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$35.338,40, bem como multa no percentual de 100%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **02.01.02.** Falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro e abril de 2016, no valor de R\$10.498,40, acrescido da multa de 100%.

Infração 02. **16.05.04.** Falta de apresentação de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) referente aos meses de abril a agosto de 2013 e fevereiro de 2016 resultando em débito de R\$2.760,00.

Infração 03. **16.05.25.** Apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), fora do prazo regulamentar, referente aos meses de julho a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a março, setembro a dezembro de 2013, janeiro, março a maio, julho a dezembro de 2014, janeiro, fevereiro, abril, outubro a dezembro de 2015, janeiro, março, maio e junho de 2016, no total de R\$ 20.700,00.

Infração 04. **16.14.02.** Deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária no mês de fevereiro de 2015, sendo aplicada multa de R\$1.380,00.

A empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 81 a 88, onde argui ser pessoa jurídica de direito privado que possui como objeto social o curtimento e preparações de couro; comercialização atacadista de couros, lãs, peles e subprodutos não comestíveis de origem animal; bem como, preparação de subprodutos do abate, consoante é possível verificar do Contrato Social que anexa.

Após resumir os termos da autuação, salienta que a despeito da lavratura do Auto em questão, a fundamentação para a quantificação exorbitante das multas fixadas não se sustenta, haja vista as razões a seguir expostas.

Aduz ser cediço que, conforme o disposto no artigo 113, caput, do Código Tributário Nacional (CTN), a obrigação tributária é principal ou acessória. Esta, também conhecida como dever instrumental, decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (artigo 113, § 2º, CTN).

Neste sentido, configura-se como exemplos típicos de obrigações acessórias o dever do contribuinte em apresentar DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), no prazo regulamentar, bem como entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária, cabendo sanção, de natureza pecuniária, caso tais obrigações não sejam cumpridas. Por outro lado, afirma que o Direito pátrio, sempre impõe a administração fazendária que tais sanções, quando aplicadas, devem respeitar toda estrutura principiológica do ordenamento jurídico-tributário, como por exemplo, razoabilidade, proporcionalidade, não confisco, e etc.

Menciona e transcreve ensinamentos do Douto Professor Ives Gandra da Silva Martins a respeito, destacando que, no presente caso, os percentuais aplicados a título de multa são elevados e desarrazoados, eis que possuem fito de mero alerta ou reorientação de erros cometidos, haja vista a inexistência de dolo ou conduta fraudulenta.

Do valor total contido no Auto de Infração, que nesta oportunidade se contesta, o montante correspondente às multas, reitera, é totalmente desproporcional à natureza da suposta infração, e incompatível com razão de seu sistema especial de tributação legalmente assegurado.

Argumenta que a doutrina pátria tem declarado serem ilegais multas com efeitos confiscatórios, citando e transcrevendo Marilene Talarico Martins Rodrigues e Ricardo Corrêa Dalla, bem como trecho de decisão do Ministro Joaquim Barbosa, relator do Recurso Extraordinário 640.452/RO, o qual reconheceu a repercussão geral no que tange à punição aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, sem consequência direta no montante efetivamente devido a título de tributo, ou seja, é o caso da multa que não acompanha o tributo, cobrada nas hipóteses de descumprimento de obrigação acessória.

Assim, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, para que os princípios constitucionais sejam observados, deve ser considerada confiscatória e assim ilegal, por entrar em conflito com o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, toda e qualquer multa que ultrapasse o limite de 30% do tributo. A multa, enquanto obrigação tributária, é acessória e, nessa condição, não pode ultrapassar o principal. (STF, RE 81.550 in RTJ 74/319), bem como decisão do TRF 1ª Região, além de transcrição de Ementa deste Conselho, relativa ao Acórdão 0316/01, da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente a ação fiscal, bem como ao Acórdão CJF 0840/01, do qual transcreve a Ementa e trechos da decisão.

Portanto, tomando como base toda argumentação exposta, bem como todo ordenamento jurídico-tributário, entende manifesta a necessidade de ser acatada a presente impugnação, para cancelar ou reduzir as multas face as supostas obrigações acessórias eventualmente descumpridas, haja vista a ausência de conduta dolosa ou fraudulenta, que a desabone, e o regular pagamento do imposto, sem causar, portanto, qualquer prejuízo ao Erário Estadual.

Ao final, requer seja aplicado o disposto no § 7º, do artigo 42, da Lei Estadual nº 7.014/96, cancelando as multas por descumprimento de obrigações acessórias, ou não sendo este o caso, minorando as penalidades aplicadas, tendo em vista o preenchimento dos requisitos e das condições estabelecidas no citado dispositivo.

Informação fiscal prestada por um dos autuantes, constante às fls. 99 a 101 esclarece, após breve resumo dos fatos, que diante da exposição contida na defesa, e de ressaltar, de forma contraditória, que não houve conduta fraudulenta ou dolo de sua parte da empresa autuada, e ponderar no sentido da aplicação do disposto no § 7º, do artigo 42, da Lei 7.014/96, com o intuito de cancelar ou mesmo diminuir as multas aplicadas na ação fiscal, houve confissão do

cometimento de ilícito fiscal, pois na ação fiscal constata-se a falta contumaz de apresentação da DMA durante 06 meses e apresentação da mesma fora do prazo regulamentar durante 45 meses! Ou seja, no decorrer de todo o período fiscalizado, de 01/01/2011 a 30/06/2016, que corresponde a 66 meses, a autuada descumpriu com a legislação do ICMS em 51 oportunidades! Portanto, é inadmissível afirmar, como pretende a defesa, que não houve por parte dela prejuízos causados ao erário e principalmente ao município de Água Fria, onde o estabelecimento se encontra instalado.

Ressalta que foram exercícios inteiros sem a autuada prestar nenhuma informação da sua movimentação econômica ao Fisco da Bahia, num flagrante desrespeito à legislação do ICMS como também prejudicou sobremaneira o valor da cota de repasse do ICMS para o município.

Discorre que a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) deverá ser apresentada mensalmente pelo contribuinte que apure o imposto pelo regime de Conta Corrente Fiscal. Conforme previsto no artigo 333, § 3º, do Decreto nº. 6.284/97, no período de 01/02/2011 a 31/03/2012, e a partir de 01/04/2012, artigo 255, § 2º, Decreto nº. 13.780/12, os arquivos serão enviados até o dia 20 de cada mês subsequente ao de referência, mesmo que não haja nenhuma movimentação econômico-fiscais no período.

De acordo com o disposto no artigo 256 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, da DMA e da CS-DMA serão extraídas as informações necessárias para a apuração do Valor Adicionado, através do qual será fixado o IPM - Índice de Participação dos Municípios no resultado da arrecadação do ICMS do estado da Bahia.

Por outro lado, a legislação ora vigente determina a possibilidade da própria Secretaria da Fazenda do estado da Bahia, quando solicitada pelas Prefeituras Municipais, o fornecimento de relatórios acerca da arrecadação, a fim de que os municípios possam acompanhar e controlar a sua movimentação econômica mês a mês.

Logo, como a empresa autuada apurou o imposto pelo regime de conta corrente fiscal e descumpriu com a legislação deixando em alguns casos de informar na DMA como também informando fora do prazo a sua movimentação mensal em diversos períodos, fica claramente evidenciado que influenciou negativamente no cálculo do Valor Adicionado que serviu de base para arrecadação do município de Água Fria durante todo o período omissivo de informações.

No tocante à Infração 04, esclarece ser a Escrituração Fiscal Digital (EFD) de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS que apurem o imposto na forma de Conta Corrente Fiscal. Os arquivos contendo as informações serão transmitidos, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período, em conformidade com o artigo 250, § 2º do RICMS/12.

Entende descaber se falar de critérios para a aplicação de multas fixas, inclusive com a limitação de 30% do tributo como pretende a autuada em sua defesa, até porque, no cumprimento da presente ação fiscal, devido ao montante apurado, o SLCT – Sistema de Lançamento de Crédito Tributário desmembrou automaticamente em quatro os Autos de Infração. Além da lavratura do presente, também foram lavrados outros três, como seguem: nº. 2329573010/16-0; nº. 2329573011/16-6 e nº. 2329573012/16-2, nos quais a empresa autuada reconhece como devidas nas impugnações apresentadas, diversas infrações por ela perpetradas.

Mas, se forem aplicados, como pretende a autuada, os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade somente sobre o montante reconhecido em todos os Autos, o percentual da multa fixa encontrada ficará bem aquém do limite por ela observado em sua defesa.

Diz restar patente que a autuada, baseada em seu entendimento equivocado, não comprovou nem justificou as falhas cometidas no sentido de apresentar provas convincentes e suficientes para sustentar os seus frágeis argumentos que pudessem modificar o Auto de Infração, e dessa

forma, claramente demonstrada que a intenção do estabelecimento autuado foi de apenas procrastinar o pagamento do ICMS devido, como ficou comprovado na presente Informação Fiscal.

Pelas razões e argumentos expostos, mantém o Auto de Infração em sua integridade no valor histórico lançado, entendendo ser ato de justiça.

VOTO

O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de defesa por parte da empresa autuada as de número 02, 03 e 04, diante do reconhecimento da infração 01 por sua parte, estando, pois, esta fora da lide, e tida como procedente.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos das infrações trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

As infrações impugnadas, dizem respeito ao descumprimento de obrigações acessórias, em relação às quais o sujeito passivo não as contesta de forma objetiva, apenas argumenta que da sua conduta não houve prejuízo para a Fazenda Pública, motivo pelo qual pleiteia a redução ou dispensa de multa nos termos do artigo 42 § 7º, da Lei 7.014/96, entendendo atendidas as condições de concessão ali contidas.

Na infração 02, a qual versa sobre a falta de apresentação de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) referente aos meses de abril a agosto de 2013 e fevereiro de 2016, ou seja, seis meses, e na infração 03, que versa sobre apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), fora do prazo regulamentar, em quarenta e cinco meses, ou mais de três anos e meio, o que vem a se configurar na figura da infração continuada ou crime continuado é comum no Código Penal e é prevista com o objetivo de unificação de penas no âmbito daquele ramo do Direito. Para fins da legislação tributária adotada, *“assim se diz da infração fiscal simultânea, isto é, quando a falta se repete ou se registra antes que se tenha lavrado o auto de infração ou autos de infração contra o contribuinte”*, sendo interessante se esclarecer que no caso de reincidência de descumprimento da obrigação, cada infração praticada pelo contribuinte será julgada e penalizada de forma isolada, o que, na prática certamente ocasionará a agravação da pena imposta, como é o caso concreto, vez que a obrigação arrolada em tais infrações se renova mensalmente, e o seu não cumprimento implica no cometimento de nova infração.

Seria o equivalente em direito penal, ao indivíduo que comete um homicídio em um mês, outro no mês seguinte, mais um em outro período, e pede para ser apenado apenas por um deles, o que não se aceita. Da mesma forma, neste caso, também não posso acolher tal pleito defensivo. Se o descumprimento da obrigação acessória não pode ser visto como um somatório de desobediência fiscal, da mesma forma, não pode a Fazenda Pública ser prejudicada por ato volitivo do contribuinte, que ao longo de mais de três anos ficou omissa quanto a obrigação de apresentar as DMAs ou até mesma as apresenta-las de forma tempestiva, a que estava obrigado por determinação legal.

Observo mais uma vez que a tese do sujeito passivo é de não negar o cometimento da acusação, apenas minimizá-la diante de seu entendimento de tais práticas não ter trazido prejuízo à Fazenda Pública.

Da mesma forma, em relação à infração 04, que se refere à falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária no mês de fevereiro de 2015, não contestado pelo sujeito passivo, que apenas pleiteia a redução do valor da multa imputada, o que torna a infração, pois, procedente, diante do fato de entender, tal como exposto acima, que a Escrituração Fiscal Digital é hoje, o equivalente eletrônico dos livros fiscais manuscritos ou mecanizados, sendo imprescindíveis para a análise das operações realizadas pelo contribuinte.

O contribuinte não apresentou os arquivos correspondentes, estando a infração devidamente caracterizada através do Relatório de Contribuinte Omissor de Declaração acostado pelos autuantes. Assim, não atendendo ao comando legislativo, o sujeito passivo submeteu-se à multa específica em cada período de apuração pela não apresentação do respectivo arquivo, conforme previsão legal contida no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei nº 7.014/96.

No tocante às duas decisões deste Conselho trazidas na defesa, esclareço que as mesmas não possuem efeito vinculante para outros julgamentos, até pelo fato de uma delas ser de Primeiro Grau, ao passo que a outra, embora oriunda da Câmara de Julgamento Fiscal, foi uma decisão não unânime, o que demonstra não ser o entendimento da matéria pacífico neste órgão.

De relação ao único pleito defensivo formulado, no sentido de que se reduzissem os valores da multa aplicada, a norma legal aplicada ao caso concreto (§7º, do art. 42, da Lei nº. 7.014/96), determina que 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 falta de recolhimento do imposto, o que no presente caso restou prejudicado, diante das próprias infrações cometidas, que, reitero, dificultam a fiscalização no estabelecimento.

E aqui não posso presumir que o sujeito passivo tenha agido de forma dolosa, fraudulenta ou simulada em relação às infrações por descumprimento de obrigações acessórias, não sendo este o caso. O que aqui se cobra é multa específica, determinada e prevista em lei vigente. E, no momento em que a lei assim age, não indica dolo, fraude ou simulação em qualquer momento, apenas aplica penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Se tal multa é de grande monta, como entende a defesa ou não, a questão é de outra natureza.

Ademais, observo, a partir da indicação dos autuantes na informação fiscal, que da mesma ação fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, no qual a infração 01 se refere a lançamento de imposto, foram lavrados diversos outros Autos (232957.3011/16-6, 232957.3012/16-2, 232957.3010/16-0), o primeiro deles relativo a entradas de mercadorias não contabilizadas, já julgado procedente através do Acórdão 0181/03-17, com imposto lançado de R\$ 487.168,76, o segundo correspondente a utilização indevida de crédito fiscal no montante de R\$ 245.570,00, o terceiro decorrente de saldo credor de caixa, no valor de R\$ 9.194.642,60, além do presente, o que contraria a afirmação defensiva de que não implicou em falta de recolhimento do imposto, consoante previsão contida no artigo 42, § 7º da Lei 7014/96.

Desta forma, não acolho tal pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas, especialmente em relação às infrações 02, 03 e 04, e diante do fato de não ter sido contestada a infração 01, a qual, diga-se de passagem, diz respeito a descumprimento de obrigação principal, reafirmo, julgo o lançamento totalmente procedente.

Quanto às decisões judiciais trazidas pela defesa, não as acolho, por diversas razões: dizem respeito à aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação principal, não possuem caráter vinculante para o julgador administrativo, e não impõem a este o dever de observá-las, e são, ao meu entender, razoáveis. O que pode vir a onerá-las é a reiteração da prática pelo sujeito passivo, diante da sua repetição, em alguns casos, todos os meses de um exercício, não se podendo falar neste caso, em razoabilidade ou proporcionalidade.

Frente ao argumento de confiscatoriedade da multa, diante do percentual aplicado, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *"O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei"*.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Dessa forma, a aplicação da presente penalidade, prevista em lei, e no regramento normativo, é de forma compulsória e vinculada, por parte do agente do Fisco, independentemente de qualquer outro elemento, inclusive a apreciação da existência ou não de dolo, simulação ou má-fé, bem como da situação tributária da mercadoria.

Em relação aos argumentos que envolvam questões relativas a constitucionalidade, nos termos do artigo 167 inciso I do RPAF/99, este órgão não possui a devida competência tal análise.

Diante de tudo quanto exposto, julgo o lançamento procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. 232957.3009/16-1 lavrado contra

COMERCIAL DE COUROS CASTRO ALVES LTDA., devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.498,40**, acrescido da multa de 100% prevista no artigo 42, inciso III da Lei 7.014/96, bem como multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$24.840,00**, previstas no artigo 42, incisos XIII-A, alínea “I”, e XV, do mesmo diploma legal, além dos acréscimos moratórios legais, previstos pela Lei nº 9.837/05 devendo o órgão competente homologar os recolhimentos realizados.

Sala de Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA