

PROCESSO - A. I. N° 2813943003/16-8  
RECORRENTE - MARIA CLEUZA COSTA & CIA. LTDA.  
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0116-05/17  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/06/2018

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0096-12/18**

**EMENTA.** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL; **b)** ANTECIPAÇÃO TOTAL. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Quanto ao pedido, de extinguir a exigibilidade do quantum reclamado, não trouxe o Recorrente qualquer matéria de fato que possa resultar em improcedência do lançamento. Restando tão somente a questão de direito da decadência, que foi acatada parcialmente na primeira instância nas duas primeiras infrações. Mantida a Decisão recorrida. Infrações 1 e 2 parcialmente procedentes 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. **a)** FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS SINTEGRA EXIGIDOS MEDIANTE PRÉVIA INTIMAÇÃO. **b)** FALTA DE ENTREGA À SEFAZ NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. MULTA FIXA. Assim como o pagamento parcial do imposto, implica inércia do Fisco quanto à homologação, a ausência total de entrega dos arquivos magnéticos, implica em não haver nada a ser homologado pelo Fisco, já que a regra do art. 173 deixa claro que há de se contar o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte, quando o contribuinte não declara a ocorrência do fato gerador, isto é omite a realização da operação. No caso, havia uma obrigação de fazer não cumprida, e assim, não havia nada a homologar. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5<sup>a</sup> JJF – Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão de fls. 75/79) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 27/06/2016, quando foi lançado de ofício o valor de R\$91.320,98, decorrente das seguintes imputações:

*Infração 01 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. Valor exigido: R\$8.136,26. Ocorrências verificadas nos meses de fevereiro, abril, junho, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2011. Demonstrativo: fls. 15 a 21. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 – Recolheu a menor ICMS da antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Valor exigido: R\$2.379,26. Ocorrências verificadas nos meses de março, abril, junho, julho, setembro, outubro e dezembro de 2011. Demonstrativo: fls. 22 a 26. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 03 - Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com as informações e prestações realizadas. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro 2011. Demonstrativo da base de cálculo da multa de 1% sobre o maior valor das entradas ou saídas, inserido às fls. 27 a 32. Valor da*

penalidade: R\$64.245,46. Descumprimento de obrigação acessória. Multa prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra “j”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

**Infração 04 –** Penalidade pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação ou pela entrada sem nível de detalhe exigido pela legislação. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro 2011. Demonstrativo da apuração da multa, constante das fls. 33 a 37. Valor da penalidade: R\$1.380,00 por mês, totalizando a cifra de R\$16.560,00. Descumprimento de obrigação acessória. Multa prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra “j”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

Após a impugnação de fls. 49/65 e da informação fiscal de fls. 68/69 o Auto de Infração foi instruído e pautado para julgamento na primeira instância que julgou Procedente em Parte conforme voto abaixo:

#### VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 04 (quatro) imputações conforme foi detalhadamente apresentado no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O contribuinte, na peça de defesa, suscitou a nulidade do procedimento fiscal por cerceamento ao direito de defesa, insegurança jurídica das acusações fiscais, e violação aos princípios do não conFisco, boa fé objetiva e razoabilidade.

No tocante à alegada nulidade do Auto de Infração: não vislumbro razões para se decretar a invalidação do lançamento de ofício. Isto porque houve, na peça acusatória, a descrição precisa dos fatos considerados infração à legislação tributária, o enquadramento desses fatos na legislação de regência do imposto e a juntada de demonstrativos, intimações, documentos e cópias reprográficas de livros do ICMS que dão lastro às imputações fiscais. Para a infração 01 – Demonstrativo: fls. 15 a 21; infração 02 – Demonstrativo: fls. 22 a 26; Infração 03 – Demonstrativo da base de cálculo da multa de 1% sobre o maior valor das entradas ou saídas, inserido às fls. 27 a 32; Infrações 04 - Demonstrativo da apuração da multa, constante das fls. 33 a 37. Não se verificou, no caso concreto, imprecisão na acusação nem cerceamento ao direito de defesa, de forma que foi possível ao contribuinte desenvolver as teses defensivas relacionadas ao mérito da autuação e a este órgão julgador proferir decisão sobre as questões de fundo (substanciais) alegadas pelas partes. É o que passaremos a fazer a partir de agora. A questão atinente a excessividade ou confiscatoriedade das multas aplicadas será analisada nas razões de mérito do lançamento.

Em razões preliminares de mérito, a defesa suscitou a decadência de parte dos créditos reclamados. Inicialmente observo que o Auto de Infração em lide foi concluído com a sua lavratura e posterior intimação do sujeito passivo, concretizada em 28/06/2016. Os fatos geradores do lançamento fiscal alcançaram os 12 (doze) meses do exercício de 2011. Trata-se de lançamento por homologação, situação em que se aplicam as disposições do art. 150, § 4º, do CTN, em relação aos fatos geradores em que o contribuinte declarou e pagou, ainda que a menor, o imposto apurado na escrita fiscal, conforme entendimento explicitado pela PGE (Procuradoria Estadual) no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, com o seguinte conteúdo:

**“Entendimento firmado:** Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

**Nota 1:** Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

**Nota 2:** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a

hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação".

Vejamos então o que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN):

**Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Frente o quadro normativo acima delineado, verifico que as infrações 01 e 02 estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal. Referem-se a imposto lançado na escrita fiscal do contribuinte e recolhido a menos, a partir das notas fiscais de aquisição relacionadas a mercadorias do regime da antecipação total (infração 01) e antecipação parcial (infração 02). São, portanto, operações que foram objeto de apuração e pagamento parcial pelo contribuinte. Nessas situações aplica-se o prazo de decadência estabelecido no art. 150, § 4º, tendo por termo "a quo" ou inicial a data de ocorrência dos fatos geradores.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado e concluído em 28/06/2016, com a notificação ao contribuinte, os créditos tributários anteriores a 5 (cinco) anos, ou seja, relacionados aos fatos geradores ocorridos antes 28/06/2011, estão atingidos pela decadência. Estão extintos, portanto, os créditos tributários relacionados a exigência de ICMS dos meses de janeiro a maio de 2011. No que tange às ocorrências subsequentes, verificadas entre 30/06/2011 e 31/12/2011 não houve impugnação específica por parte da defendant.

Em decorrência as infrações 01 e 02 passam a ter a composição descrita nos quadros abaixo, com o acolhimento da decadência parcial dos créditos tributários lançados de ofício para os meses de fevereiro, março e abril de 2011:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - INFRAÇÃO 01

Ocorrência	Vencimento	Alíquota (%)	Valor Principal
30/06/2011	30/06/2011	17	446,61
31/08/2011	31/08/2011	17	11,68
30/09/2011	30/09/2011	17	488,43
31/10/2011	31/10/2011	17	2.522,42
30/11/2011	30/11/2011	17	514,02
31/12/2011	31/12/2011	17	2.656,66
<b>TOTAL</b>			<b>6.639,82</b>

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - INFRAÇÃO 02

Ocorrência	Vencimento	Alíquota (%)	Valor Principal
30/06/2011	30/06/2011	17	110,01
31/07/2011	31/07/2011	17	1.049,08
30/09/2011	30/09/2011	17	95,43
31/10/2011	31/10/2011	17	55,78
31/12/2011	31/12/2011	17	675,71
<b>TOTAL</b>			<b>1.986,01</b>

Passo examinar a partir de agora as infrações 03 e 04, vinculadas ao descumprimento de obrigações acessórias relacionadas aos arquivos magnéticos do SINTEGRA, com as imputações, respectivamente, de falta de entrega dos arquivos exigidos mediante intimação e não entrega nos prazos previstos na legislação.

Inicialmente observo que a ação fiscal foi deflagrada com a lavratura do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, datado de 26 de abril de 2016 (doc. fl. 08), sendo lavrado, no mesmo procedimento fiscal, intimações sucessivas, no total de 03 (três), para entrega dos arquivos magnéticos SINTEGRA, na forma do CONVÊNIO 57/95, cada uma no prazo de 5 (cinco) dias úteis, conforme documentos anexados às fls. 09, 10 e 12. Foram obedecidos os ritos procedimentais para a constituição do crédito tributário, com a formalização das mencionadas intimações, não havendo vícios formais que maculem de nulidade o procedimento fiscal em exame.

*Observo, no mérito, que as obrigações de apresentação dos arquivos magnéticos estão no rol das denominadas obrigações instrumentais ou acessórias (obrigações de fazer). São informações indispensáveis e necessárias para que o Fisco possa aplicar os roteiros de fiscalização a partir dos registros de entradas, saídas, estoques etc. O não cumprimento dessas obrigações pelo sujeito passivo enseja a aplicação de penalidades pecuniárias, observado os procedimentos legais para lançamento das mesmas, previstos na legislação, com especial destaque para a prévia e necessária intimação visando a correção das inconsistências ou omissões, conforme exposto linhas acima.*

*Tratando-se de obrigação de fazer, mediante a transmissão e entrega dos arquivos magnéticos ao Fisco, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I, do CTN, cujo prazo “a quo” ou inicial tem contagem a partir de 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Diante da inércia do contribuinte de não apresentar os arquivos ou apresentá-los com inconsistência não há ato a ser homologado pelo Fisco. Nessa linha de entendimento, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2016, o prazo de decadência em relação aos fatos geradores verificados nos exercícios de 2011 teve início em 01/01/2012, encerrando-se em 31/12/16, de forma que não se encontrava extinto o direito do Fisco de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações instrumentais cobradas neste Auto de Infração.*

*Diante do acima exposto, concluo que as penalidades lançadas nos itens 03 e 04 não estão alcançadas pela decadência.*

*No que se refere ao mérito das exigências fiscais relacionadas às penalidades por descumprimento de obrigações acessórias observo que a falta de entrega dos arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação constitui infração autônoma, com multa fixa de R\$1.380,00 para cada período mensal em que o contribuinte estiver omissso. Correta a imputação lançada no item 04 do Auto de Infração.*

*No tocante à infração 03 a falta de entrega dos arquivos após prévia intimação e transcorridos o prazo de 5 dias úteis constituiu também infração autônoma, com multa de 1%.*

*Todavia cabe uma correção de ofício no Demonstrativo de Débito da infração 03, em benefício do contribuinte, pois a data de ocorrência e de vencimento da obrigação tributária é o primeiro dia útil subsequente ao término do prazo consignado na última intimação para a apresentação dos arquivos. Considerando que a última intimação é datada de 03/06/2016, o primeiro dia útil subsequente ao término do prazo de 5 (cinco) dias ocorreu em 11/06/2016, tudo em conformidade com a Orientação Técnica OTE-DPF-2005.*

*Foi também alegado na peça defensiva a abusividade e a confiscatóriade das multas aplicadas.*

*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 inconstitucionalidade 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. As decisões reproduzidas pela defesa na peça impugnatória não tem efeito vinculante para a Administração Pública do Estado, estando o “leading case”, relacionado ao RE nº 640.452/RO, relator Min. Luís Roberto Barroso, ainda pendente de julgamento.*

*Frente ao acima exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do A.I. com a redução do débito tão somente das infrações 01 e 02 e a correção de ofício da data de ocorrência e vencimento da infração 03 para 11/06/2016.*

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 91/102. Faz longa digressão sobre questões de direito administrativo e sobre a declaração da prescrição ex-ofício na via administrativa, para por fim, dizer que o Requerente questionou na inicial da anulatória não era a declaração de inconstitucionalidade de norma vigente; uma vez que tal prerrogativa é privativa do Supremo Tribunal Federal, mas sim todo o contexto que se deu durante a fiscalização realizada pelo agente fiscalizador.

Que a enorme multa imposta constitui-se flagrantemente confiscatória. A atual Constituição da República, em seu art. 150, IV, vedo, expressamente, como uma das limitações do poder de tributar e como garantia assegurada ao contribuinte. Faz também longa digressão sobre as questões constitucionais acerca das limitações ao caráter confiscatório de tributos.

Que desta forma, por confisco deve-se entender toda a violação ao direito de propriedade dos bens materiais e imateriais, retirado do indivíduo sem justa e prévia indenização, não podendo a imposição tributária servir de disfarce para a não configurar. Por todo o exposto, demonstradas as razões de fato e de direito requer:

- a) que seja, desde já, extinta a exigibilidade do quantum reclamado;
- b) que seja devidamente reformado o acordão proferido pelos ilustres julgadores, no tocante a

decadência dos atos praticados no ano de 2011, pela segurança jurídica plasmado na Lei nº 5.172/1966, nos artigos nº 173 e 174;

c) o reconhecimento do efeito confiscatório da multa aplicada, não pelo julgamento de constitucionalidade da norma aplicada que extrapola a legitimidade e a competência da administração Pública e sim pelo poder discricionário da administração pública, pelos princípios da moralidade e impessoalidade; procedendo a sua anulação uma vez que a multa supera em mais de 10 vezes o valor do imposto cobrado; com infração ao princípio da capacidade contributiva do Requerente.

## VOTO

Trata-se de lançamento tributário em 4 infrações, em que a primeira, por recolhimento a menos na antecipação tributária foi julgada Procedente em Parte na primeira instância. A segunda, por antecipação parcial, e a terceira e quarta, multas formais por deixar de fornecer os arquivos magnéticos.

As 2 primeiras julgadas Procedente em Parte apenas pelo reconhecimento da decadência parcial, e as 2 últimas julgadas Procedentes sob justificativa de que no caso das obrigações acessórias, ausência de entrega dos arquivos, não há ato a ser homologado pelo Fisco, recaindo o prazo previsto no art. 173, I do CTN, contado a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte.

O Recorrente, ao longo de 13 páginas, faz uma minuciosa digressão quanto ao poder discricionário da Administração Pública, dos atos administrativos, dos vícios de finalidade, dos princípios da razoabilidade e “realidade”, da dimensão procedural dos direitos subjetivos, e por fim fala da declaração da “prescrição ex-ofício” na via administrativa, incluindo a obrigação da observância do princípio da proteção à confiança, e do caráter confiscatório da multa aplicada.

Quanto ao caráter do confiscatório, traz a tese do Acordo Marshal de 1819, no caso Mc Culloch vs. Maryland e que os próprios financistas brasileiros opunham que o “*poder de tributar envolve o poder de destruir*”, e que a despeito da célebre frase de Marshall, a Corte Suprema repele o confisco tributário.

Quanto ao pedido, de extinguir a exigibilidade do *quantum* reclamado, não trouxe o Recorrente qualquer matéria de fato que possa resultar em improcedência do lançamento, restando tão somente a questão de direito da decadência, que foi acatada parcialmente na primeira instância nas duas primeiras infrações e negada nas duas últimas.

A primeira instância acolheu o argumento decadencial para as duas primeiras infrações, por descumprimento de obrigação principal, entre janeiro e maio de 2011, conquanto os fatos estejam inseridos no contexto do art. 150, parágrafo 4º do CTN, nos termos propostos pelo incidente de uniformização da PGE/PROFIS, já que a própria descrição das infrações aponta para recolhimento a menos, e não uma ausência de recolhimento, o que perfeitamente se ajusta à interpretação de que em havendo algum recolhimento, e não havendo comprovação de fraude, dolo ou simulação, o prazo decadencial é contado a partir dos fatos geradores, tendo o voto recorrido acertadamente acatado a decadência parcial.

Contudo, quanto às infrações por descumprimento de obrigações acessórias, acompanho o entendimento da Junta, visto que as intimações das fls. 8/12 comprovam que apesar de intimado, o contribuinte não apresentou qualquer arquivo, nem mesmo incompletos, já que os relatórios apresentados pelo autuante demonstram a entrega de arquivos anteriores ao exercício de 2011.

Assim como o pagamento parcial do imposto, implica inércia do Fisco quanto à homologação, a ausência total de entrega dos arquivos magnéticos, implica em não haver nada a ser homologado pelo Fisco, já que a regra do art. 173 deixa claro que há de se contar o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte, quando o contribuinte não declara a ocorrência do fato gerador, isto é omite a realização da operação. No caso, havia uma obrigação de fazer não cumprida, e assim,

não havia nada a homologar. Mantida a Decisão recorrida.

Quanto ao caráter confiscatório das multas aplicadas, está regulado na Lei nº 7.014/96, não tendo este Conselho de Fazenda competência para apreciar eventual constitucionalidade da legislação em vigor, nos termos do art. 167 do RPAF.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281394.3003/16-8, lavrado contra **MARIA CLEUZA COSTA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.625,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando o valor de **R\$80.805,46**, previstas no inciso XIII-A, “j” da citada Lei nº 10.847/07, do mesmo artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS