

**A. I. N°** - 272041.0013/17-0  
**AUTUADO** - TRANSPORTADORA TRANS VÁRZEA LTDA  
**AUTUANTE** - PAULO NOUGUEIRA DA GAMA  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 17/08/2018

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0124-03/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. MANUTENÇÃO DE SALDO CREDOR NÃO ESTORNADO. MULTA. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Acatada a preliminar de decadência suscitada. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/11/2017, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$661.580,00, multa de 60%, em decorrência da Infração - 01.05.26 - Manutenção de saldo credor não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, nos meses de janeiro de 2012 a abril de 2016, junho, agosto, outubro e novembro de 2016.

O autuado, por meio de advogado, apresenta Impugnação às fls. 206 a 215, articulando suas razões de defesa a seguir sintetizadas.

Destaca inicialmente que se trata de Auto de Infração exigindo multa em virtude da manutenção de saldo devedor, não estornado, decorrente de crédito de ICMS que o Fisco Estadual entendeu indevido.

Registra que o Auto de Infração deverá ser desconstituído, tendo em vista que: *i*) - o crédito tributário encontra-se extinto pela decadência e *ii*) - a multa é totalmente indevida.

Relata que o Fisco Estadual exige a multa relativa ao período de 31/01/2012 a 30/11/2016. No entanto, parte do débito encontra-se extinto pela decadência.

Diz tratar-se do ICMS de tributo sujeito a lançamento por homologação, e como tal, sujeita-se ao disposto no art. 150, §4º, do CTN.

Afirma que promoveu a escrituração do ICMS, apresentou a declaração cabível e efetuou o recolhimento do tributo que entendeu devido.

Observa que para a escrituração do mencionado tributo, levou em consideração as atividades que não seriam sujeitas ao ICMS, como, por exemplo, as saídas efetuadas entre estabelecimentos de mesma titularidade, bem como aqueles cuja atividade de prestação de serviço de transporte teve início em outro Estado de Federação. Prossegue assinalando que houve o recolhimento do ICMS no montante apurado, razão pela qual se aplica o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN, com o termo inicial a partir dos respectivos fatos geradores.

Considerando-se que o Fisco Estadual exige a multa relativa ao período de 31/01/2012 a 30/11/2016 e que teve ciência da autuação em 19/01/2018, fl. 203, do Resultado da Ação Fiscal, diz entender que o crédito tributário encontra-se parcialmente extinto pela decadência, já que a multa somente poderia ser aplicada em relação ao período posterior a 19/01/2013.

Registra que se verifica através das planilhas que instruíram a autuação fiscal, ser possível constatar que o Fisco Estadual apurou o montante que entendeu devido utilizando-se do critério da proporcionalidade. Continua frisando que não pode concordar com os termos da autuação, eis que o creditamento efetuado é totalmente legítimo, pois, ao calcular o tributo devido, seguiu o regime periódico de apuração.

Afirma ser certo que o regime periódico de apuração tem por objetivo dar efetividade ao princípio da não comutatividade que é um princípio constitucional que deve ser aplicado aos tributos que adotam essa sistemática e, no caso do ICMS, encontra-se previsto no art. 150, §2º, inciso I, da CF/88.

Esclarece que, em respeito ao princípio da não cumulatividade, deve ser afastado o critério da proporcionalidade aplicado pelo Fisco Estadual, mantendo-se a apuração nos termos em que efetuou.

Afirma que também não concorda com a base de cálculo utilizada pelo Fisco Estadual, que acabou por implicar imputação da multa de valor exorbitante.

Observa que a multa foi imposta com fundamento no art. 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, não se pode admitir a utilização do valor do crédito fiscal como base de cálculo, pois se entende o Fisco Estadual que deveria ter promovido o estorno, a multa, certamente, deveria incidir sobre o montante que deixou de ser estornado.

Assinala que o valor total do crédito, efetivamente, não pode ser utilizado como base de cálculo da multa, razão pela qual deverá ser reconhecida a nulidade da autuação.

Arremata ressaltando que mesmo que sendo acolhido o mencionado entendimento, a autuação deverá ser anulada, uma vez que o valor da multa supera o montante do imposto, o que caracteriza evidente caráter confiscatório.

Revela que a utilização o valor do crédito fiscal como base de cálculo da multa, efetivamente, não pode ser admitido, já que implicou exigência da multa em valor superior ao do próprio tributo. Continua explicando que a autuação fiscal foi instruída com planilhas denominadas “Cálculo do ICMS Devido e Crédito Indevido”. Destaca que na coluna “N”, consta o valor do ICMS devido e na coluna “G”, o montante que foi utilizado como base de cálculo da multa.

Pondera ser possível constatar-se, facilmente, que o valor da multa é muito superior ao do imposto, o que não se coaduna com o atual posicionamento do Supremo Tribunal Federal, conforme ementa de julgado sobre a matéria que reproduz.

Registra que mesmo se considerada a legalidade da base de cálculo, é certo que a exigência da multa no importe de 60%, por ser excessiva, deve ser desconstituída ou, no mínimo, reduzida, tendo em vista possuir caráter confiscatório.

Diz ser certo que a multa ora exigida tem caráter punitivo. Revela que a multa fiscal tem como premissa maior o descumprimento de dever legal, ou seja, a prática de ilícito administrativo, enquanto a indenização já possui outro pressuposto: um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa.

Esclarece que a finalidade da multa é punir o descumprimento das obrigações e dos deveres jurídicos; a da indenização é recompor o patrimônio desfalcado. Lembra que em direito tributário, como anota o citado doutrinador Sacha Calmon, são os juros que recompõem o patrimônio estatal lesado. Acrescenta assinalando que a multa destina-se a punir, assim como a correção monetária destina-se a garantir o poder de compra da moeda.

Sustenta que as multas se desfiguram em função do seu montante excessivo em relação à infração tributária. Prossegue assinalando que num sistema em que há previsão de juros (para indenizar) e correção monetária (para manter o cunha liberatório da moeda), a imposição de multas elevadas leva a verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte. Arremata lembrando que foi por esse motivo que Aliomar Baleeiro e Bilac Pinto execraram penas dessa natureza no RE 80.093-SP, cuja ementa salienta a inexigibilidade de multa diante do abuso do poder fiscal e incidência da correção monetária.

A respeito das multas confiscatórias, em decorrência do montante excessivo ou despropositado em relação à infração tributária, traz a colação ensinamentos do Prof. Sampaio Dória, citado pelo Ministro Bilac Pinto.

Lembra que o princípio da capacidade contributiva e a vedação do confisco são hoje princípios constitucionais expressos em matéria tributária (art. 145, §1º, e art. 150, inciso IV, da CF/88). Frisa ainda que embora dirigidos literalmente aos impostos (princípio da capacidade contributiva) e aos tributos (vedação de utilizá-los com efeito de confisco), tais postulados se espraiam por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, como conceituado pelo art. 133, e parágrafos do CTN, ou seja, eles atingem tanto as penas fiscais quanto os tributos.

Menciona que o posicionamento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de afastar as multas com efeito confiscatório, conforme ementas que reproduz.

Arremata aduzindo que, em virtude dos princípios da vedação de confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como tendo em vista o recente posicionamento do Supremo Tribunal Federal, requer seja determinada a exclusão ou a redução da multa vultosa, como no presente caso, que é de 60%, porque representa sanção confiscatória.

Requer ainda, sejam todas as publicações e demais atos desse processo levados a efeito em nome do seu patrono, Dr. JOSÉ RENA, inscrito na OAB/SP 49.404, no endereço constante do rodapé.

Conclui requerendo a improcedência da autuação fiscal. E, caso não sendo eventualmente acolhido este entendimento, pugna pelo reconhecimento do caráter confiscatório da multa, determinando-se sua exclusão ou redução.

O autuante presta informação fiscal à fl. 449, registrando que observou as razões do Autuado e resumiu da forma que se segue.

Esclarece que não houve decadência uma vez que a constituição do crédito tributário independe da data da ciência do autuado. Este não é partícipe do lançamento. Observa que o crédito tributário se dá com o devido lançamento tributário, e o visto do Saneador do Auto de Infração e que isso ocorrera em 29/12/2017. Logo, sustenta que não houve decadência.

Revela que o Autuado não menciona números outros para contrapor-se aos da Autuação, alegando apenas discordâncias em matéria de Direito Tributário onde não lhe assiste razão.

Explica que o fato gerador da infração “Manutenção de saldo de credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS” nasce do não estorno do citado saldo. Revela que este não estorno acumulado pode passar para o ano subsequente, e que, para se evitar o efeito repercussão de saldo credores indevidos em outros anos, pois nada mais é do que uma conta de chegada, o Autuado deveria proceder aos devidos estornos tempestivamente.

Reproduz trecho de ensinamento do jurista pátrio Sacha Calmon sobre o tema: “*Os deveres tributários (ou, se prefere, as obrigações tributárias) são deveres ex lege e são de duas espécies: a) pagar tributo; b) cumprir deveres instrumentais (emitir notas fiscais, prestar declarações, não transportar mercadorias desacobertas de documentação fiscal, etc).* A tipicidade do ilícito tributário é encontrada por contraste: a) não pagar o tributo e b) não cumprir os deveres instrumentais expressos.”

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente cabe enfrentar a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo, sob a alegação de que, com base no art. 150, §4º, do CTN, nos períodos de apuração referentes aos fatos geradores ocorridos antes de janeiro de 2013 o crédito tributário já havia sido extinto, uma vez que promovera a escrituração do ICMS apresentou a declaração e efetuou o recolhimento do tributo que entendeu devido.

Depois de compulsar os elementos que compõem a apuração objeto do presente Auto de Infração, constato que assiste razão ao Impugnante, tendo em vista que com o advento da emissão, pela PGE-PROFIS, do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, emitiu o para

estabelecer que se conta 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.

Considerando que na infração apurada no presente Auto de Infração decorreram de uso indevido de crédito fiscal, o que implica nesses o recolhimento a menos, entendo que as operações realizadas no período de janeiro a dezembro de 2012 foram tragadas pela decadência.

Assim, nos termos expendidos, em relação ao questionamento da defesa em relação ao período tragado pela decadência acolho a pretensão do sujeito passivo no sentido de excluir do lançamento os valores apurados no período de janeiro a dezembro de 2012 que resulta na diminuição do valor da exigência fiscal para R\$535.080,70.

Sob o ponto de vista das formalidades preconizadas pela legislação de regência constato que o Auto de Infração preenche todos os requisitos legais, eis que o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, o Auto de Infração cuida da manutenção de saldo credor não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, nos meses de janeiro de 2012 a abril de 2016, junho, agosto, outubro e novembro de 2016, conforme demonstrativo acostado às fls. 08 a 17, cujas cópias foram devidamente entregues ao Impugnante.

Em sede de defesa o Impugnante apenas discordou do critério da proporcionalidade adotado pela fiscalização e que o creditamento que realizou é legítimo, pois calculou o tributo seguindo o regime periódico de apuração.

O Autuante ao prestar informação fiscal sustentou que a irregularidade se originou do não estorno tempestivo que deixou de ser realizado pelo autuado.

Ao compulsar os demonstrativos de apuração verifico que a exigência fiscal encontra-se devidamente discriminada de forma minudente, bem como resta demonstrada o correto cálculo da proporcionalidade. Portanto, entendo que está correto o levantamento elaborado pelo Autuante.

Ademais, consoante previsão expressa da art. 143, do RPAF-BA/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Também verifico restar evidenciado nos autos que não ocorrera qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade,

Concluo pela subsistência da autuação no que diz respeito ao mérito, devendo ser excluído o período alcançado pela decadência, ou seja, o valor de R\$126.509,30, referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2012, resultando na redução da exigência fiscal par de R\$535.80,70.

No que pertine à alegação da defesa de que a multa sugerida no Auto de Infração é confiscatória sob o manto dos Princípios da Capacidade Contributiva e da Vedação ao Confisco e seu consequente pedido de redução ou cancelamento, esclareço que a sansão afigura-se consoante previsão expressa no art. 42, da Lei nº 7014/96, e que a Junta de Julgamento do CONSEF, não tem competência para apreciar este pleito, conforme preceitua o inciso III, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Quanto ao pedido do patrono do Autuado para que as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas, sob pena de nulidade, em nome do seu patrono, José Sena, Inscrito na OAB/SP 49.404, conforme endereço constante em sua petição, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza

nulidade do ato, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no art. 108, do RPAF-BA/99, e em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127, do CTN.

Concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$535.070,70, em decorrência da decadência parcial acatada.

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

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 272041.0013/17-0, lavrado contra **TRANSPORTADORA TRANS VARZEA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$535.070,70**, da multa de 60%, prevista na alínea “b”, do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2018

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR