

**A. I. N°** - 281081.0008/19-9  
**AUTUADO** - TIM S. A.  
**AUTUANTE** - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 18/05/2020

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0054-03/20

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DE VALOR DECLARADO NA EFD. Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Contribuinte não apresenta elementos com o condão de descaracterizar a autuação. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 09/05/2019, exige crédito tributário no valor de R\$52.009,82, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01.** 02.12.02 – deixou de recolher ou recolheu parcialmente o valor declarado em EFD – Escrituração Fiscal Digital referente ao ICMS normal, no mês de fevereiro de 2017, no valor de R\$932,47;

**Infração 02.** 16.01.02. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$51.077,35.

O Autuado impugna o lançamento fls.38/45. Diz vir apresentar sua defesa ao Auto de Infração em epígrafe, pelos motivos de fato e de direito a seguir expostos. Registra a tempestividade de sua impugnação e sintetiza os fatos que resultaram na autuação. Afirmar que a autuação fiscal em referência não merece prosperar, vez que o débito já foi quitado, bem como, não há irregularidades na escrituração fiscal do período autuado, conforme passa a demonstrar a seguir.

Esclarece que o imposto estadual foi devidamente recolhido, e que o valor de R\$932,47 referente a CFOP 2.916 apontado pelo Fisco como não recolhido, foi estornado na apuração, conforme pode ser observado do anexo recibo do SPED Fiscal. Diz que a suposta irregularidade atinente à Infração 01 ora impugnada, foi perfeitamente deslindada, no momento do cumprimento do Termo de Intimação nº 07\_2017.

Desse modo, afirma que conforme atestam os documentos comprobatórios anexados a defesa, resta evidenciado que não houve falta de recolhimento do ICMS no período autuado.

A respeito da infração 02, diz que o Fisco Estadual constatou suposta infração, por não cumprir a obrigação acessória. Pelo entendimento do Fisco, “*A empresa deixou de escriturar diversas notas fiscais de entrada em sua escrita fiscal (EFD).*”

Frisa que não se verifica o cometimento da alegada infração, tendo em vista que a mesma escriturou corretamente todas as entradas ocorridas em seu estabelecimento, de modo que não há fundamento fático, para aplicação da multa prevista no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

Para fins de comprovação do alegado, diz que apresenta planilha que anexa, indicando a data de entrada das notas fiscais questionadas, que foram devidamente registradas. Além disso, a

penalidade aplicada ao descumprimento de obrigação acessória não pode ser o valor do tributo principal, uma vez que o tributo não tem natureza sancionatória. Sobre a matéria cita o art. 3º do Código Tributário Nacional.

Portanto, frisa que somente o ato lícito implica relação obrigacional, que tem como objeto o tributo, não podendo ser interpretado como penalidade imposta àquele que comete algum ato ilícito, uma vez que não é multa. Por esse motivo, a consequência normativa do descumprimento de uma obrigação acessória, nunca será uma relação jurídica tributária que legitime o fisco a cobrar o tributo, mas sim multa. Cita a doutrina de Paulo de Barros Carvalho sobre o tema. Assim, diz que não há dúvidas, de que os conceitos de tributo e multa não se confundem, não havendo nenhuma semelhança entre ambos.

Aduz restar demonstrada a ausência de cabimento para a penalidade aplicada, tendo em vista que não houve descumprimento de qualquer obrigação acessória de sua parte, sendo a cobrança veiculada pelo Auto de Infração improcedente. Acrescenta que, no que concerne as penalidades aplicadas, as mesmas são abusivas e têm nítido caráter confiscatório, pois equivalem a 50% do valor do imposto supostamente devido, no caso do débito de ICMS declarado em EFD, e de 10% referente a suposta não escrituração das notas fiscais de entrada na escrita fiscal.

Assevera que a ilegalidade e o caráter confiscatório das multas impostas incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como, à proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios. Cita o art. 150, IV da CF/88.

Nota que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou quanto à possibilidade de aplicação do princípio de vedação ao confisco às multas quando são arbitrariamente impostas, caracterizando desproporcionalidade com a infração.

Entende ser inegável que a sanção imposta criou um encargo exageradamente oneroso e desproporcional à infração cometida, sendo proibido o confisco em matéria tributária. Diz que os valores cobrados no presente caso, são evidentemente abusivos, configurando um verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte, não encontrando características quaisquer de razoabilidade, proporcionalidade ou legalidade. Requer que sejam julgadas improcedentes as cobranças veiculadas pelo Auto de Infração, sendo cancelados os débitos tributários.

Requer, ainda, que todas as intimações referentes ao presente processo sejam feitas, exclusivamente, em nome de Ernesto Johannes Truw, OAB/RJ nº. 121.095 e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº. 117.404, que receberão as intimações na Av. Rio Branco, nº. 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro – RJ, CEP 20.040-004, e com o seguinte endereço eletrônico: [intimacoes@tfslaw.com.br](mailto:intimacoes@tfslaw.com.br).

O Autuante presta informação fiscal fls.85/89. Repete as irregularidades constatadas em ação fiscal. Diz que na infração 01 o contribuinte deixou de recolher ou recolheu parcialmente, valor declarado em EFD- Escrituração Fiscal Digital referente ao ICMS Normal. Explica que a empresa, no mês de Fevereiro de 2017, recolheu ICMS a menor. Tudo apurado conforme ANEXO 2, EFD de Fevereiro e guia de recolhimento de fevereiro /2017, todos apensos ao PAF.

No que diz respeito à infração 02, o autuado deu entrada no estabelecimento de mercadorias, sem o devido registro na escrita fiscal. O sujeito passivo deixou de escriturar diversas notas fiscais de entrada em sua escrita fiscal (EFD).

Afirma que a empresa foi regularmente intimada a apresentar comprovação de escrituração de diversas notas fiscais de entrada, porém não conseguiu comprovar as notas fiscais constantes no Anexo de Cobrança denominados de ANEXO A e ANEXO AA, apensos ao PAF, em papel e em meio magnético. Sintetiza os argumentos defensivos.

Sobre a impugnação, na infração 01, afirma que a empresa em atendimento a intimação fiscal 07/2017, confessa explicitamente, no item 03, que foi efetuado pagamento a menor de R\$ 932,47, em 02/2017, vide folha 77 deste PAF.

Informa ainda, que a alteração realizada pelo contribuinte na EFD não tem validade jurídica, pois é vedada a retificação da EFD relativamente a períodos de apuração, em que o contribuinte esteja sob ação fiscal, conforme reza o artigo art. 251, inciso II, § 2º, do RICMS/BA.

Ressalta que após a análise dos documentos 03 e 04 acostados ao PAF pela defesa, não houve comprovação do recolhimento da diferença de ICMS do valor de R\$ 932,47, em fevereiro/2017.

Informa que a EFD apresentada, no DOC 04, continua apresentando o mesmo saldo devedor apontado pela fiscalização, no valor de R\$ 3.083.991,80, vide folha 82 deste PAF. O DAE de recolhimento apresentado no DOC 03 continua apresentando recolhimento de apenas 3.083.059,33, vide folha 80 deste PAF. Portanto, persiste a diferença cobrada de R\$ 932,47, apontada pelo fisco, no Anexo 02, folha 05, do PAF.

Por tudo exposto diz que a defesa da autuada, se revela confessadamente procrastinatória, portanto, mantém a cobrança integral da infração 01 do PAF.

Sobre a infração 02, diz que a empresa recebeu a Intimação Fiscal 08/2017 em 22/08/2018, para comprovar a escrituração de diversas notas fiscais de entrada em sua escrita fiscal (EFD Entrada), vide folha 70 deste PAF. Esclarece que devido ao grande volume de notas fiscais de entrada para comprovar registro, a empresa solicitou a fiscalização, diversas prorrogações. A primeira em 10/09/18, a segunda em 02/10/18, e a terceira em 23/10/2018. Vide as folhas 71 a 73 do PAF.

Prossegue afirmando que, em 13/12/2018, a empresa de forma bastante limitada, atendeu parcialmente a intimação fiscal 08/2018. Vide folha 74 do PAF. Diz que a planilha contendo a resposta consta no DOC 05 entregue pela defesa, vide folhas 41 e 67 do PAF.

Em 28/03/2018 e 22/04/2018, a fiscalização novamente cobra a apresentação dos registros das notas fiscais não informadas em 13/12/2018, vide folhas 75 e 76 do PAF.

No final de abril/2019, a empresa entregou parte das informações pendentes, através da Resposta 02, que consta no DOC 05 entregue pela defesa, vide folhas 41 e 67 do PAF.

Em 09/05/2019, a fiscalização lavrou o auto de infração para cobrança das notas fiscais de entrada, que não foram registradas na escrita fiscal da empresa, conforme infração 02 deste PAF e Anexos de Cobrança A e AA, apensos ao PAF.

Em relação a alegação da defesa de que escriturou todas as notas fiscais, diz que está totalmente equivocada e não possui documentação comprobatória que lhe dê suporte. Entende que esta alegação tem como intuito apenas confundir e se revela confessadamente procrastinatória.

Resume os fatos que comprovam que a autuação está correta:

Valor Total das notas fiscais de Entradas não registradas, conforme Intimação fiscal: R\$2.883.174,92;

(-) Valores Comprovados pela empresa, na Resposta 01: R\$ 7.849.023,02

(+) Notas fiscais glosadas pelo fisco da resposta 01, visto que foram escrituradas depois de 22/08/2018, data da intimação fiscal (notas escrituradas em Set e out/2018): R\$ 155.136,26

(-) Valores Comprovados pela empresa, na Resposta 02: R\$ 7.849.023,02

(+) Notas fiscais glosadas pelo fisco resposta 02, visto que foram escrituradas depois de 22/08/2018, data da intimação fiscal (notas escrituradas 23 e 29/8; fev e mar /2019): R\$155.136,26

Saldo Valor Não Comprovado = R\$ 5.107.735,09 (Mesmo Valor Autuado)

(R\$ 5.107.735,09 x multa 1% = R\$ 51.077,35). Informa que todos os valores informados estão também, anexados pela própria defesa no DOC 05, na folha 40, e na planilha anexada em CD na folha 67 do PAF.

Ressalta que as notas fiscais de entrada que foram glosadas pelo fisco, referente as respostas 01 e 02, foram escrituradas na EFD de entrada, depois do início da ação fiscal, e, portanto, não tem validade jurídica.

Diante de tudo exposto, mantém a cobrança integral da infração 02 do PAF.

Em relação à multa aplicada pela fiscalização, informa que a mesma é legal e se encontra devidamente prevista e amparada na legislação tributária, conforme previsto na lei 7.014/96, artigo 42, inciso IX. A multa aplicada não tem caráter abusivo, tampouco confiscatório.

Assevera que em decisões recentes, o STF, acabou impondo um limite ao percentual da multa, de modo que as penalidades que ultrapassem 100% acabariam por violar o princípio do não confisco. Explica que o Supremo Tribunal Federal, esclarece que é vedada a aplicação de multa tributária pelos fiscos em percentual superior a 100%, em caso de multa punitiva, e 20%, em caso de multa moratória, sobre o valor do tributo devido pelo contribuinte, sob pena de haver a caracterização do confisco, expressamente vedado pelo artigo 150, IV da Constituição Federal do Brasil.

Informa ainda, que as alegações da autuada em relação a multa de ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade não podem ser apreciadas pela fiscalização, pois há vedação expressa no art. 167, inciso I do RPAF/99, conforme abaixo.

Mantém integralmente a ação fiscal, e espera dos membros deste Colégio, um julgamento exemplar pela procedência total do presente auto.

### VOTO

Preliminarmente, mesmo não tendo sido arguido questões sobre violação das formalidades processuais necessárias à validade do PAF, verifico que o lançamento de ofício se encontra estribado dentro dos cânones da legalidade. Analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, observo que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, a infração 01 trata de falta de recolhimento ou recolhimento parcial de ICMS declarado em EFD – Escrituração Fiscal Digital, referente ao ICMS normal, no mês de fevereiro de 2017, no valor de R\$932,47.

O defendente alegou que o imposto estadual foi devidamente recolhido, e que o valor de R\$932,47, referente à CFOP 2.916, foi estornado na apuração, conforme recibo do SPED Fiscal. Afirmou que esta irregularidade foi perfeitamente deslindada, quando recebeu o Termo de Intimação nº 07\_2017.

Em sede de informação fiscal, o Autuante explicou que a empresa autuada, no mês de fevereiro de 2017, recolheu ICMS a menor, conforme comprovam o Anexo 2 e a cópia da EFD de fevereiro, e guia de recolhimento de fevereiro /2017, apensados ao PAF.

Compulsando os autos, observo que a EFD apresentada pelo defendente no doc. 04, conforme constatado pelo Autuante, apresenta o saldo devedor no valor de R\$ 3.083.991,80, vide folha 82, e o DAE de recolhimento apresentado no doc. 03, apresenta recolhimento de apenas 3.083.059,33, folha 80 deste PAF. Portanto, persiste a diferença cobrada de R\$ 932,47, apontada pelo fisco no Anexo 02, folha 05 deste PAF.

Sendo assim, considerando que o próprio Autuado confessa o não recolhimento da parcela aqui discutida, fl.77, e deixou de apresentar prova inequívoca do recolhimento do ICMS atinente ao mês de fevereiro/2017, conforme parcela exigida no lançamento fiscal, a infração 01 é procedente.

A infração 02 trata de entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$51.077,35.

Nas razões defensivas, o impugnante alegou ter escriturado corretamente todas as entradas ocorridas em seu estabelecimento, e para fins de comprovação do alegado, apresentou planilha indicando a data de entrada das notas fiscais questionadas, que reputou terem sido registradas.

Sobre esta alegação, o Autuante informou que encaminhou listagem, via intimação, folha 70 deste PAF, em 22/08/2018, a fim de que o contribuinte apontasse o registro em seu livro de Entradas, das notas fiscais ali relacionadas. No final de abril/2019, a empresa entregou parte das informações pendentes, através da resposta 02, que consta no Doc. 05, folhas 41 e 67 do PAF.

Prosseguiu explicando, que em 09/05/2019, a fiscalização lavrou o auto de infração para cobrança das notas fiscais de entrada que não foram registradas na escrita fiscal da empresa, conforme infração 02 e Anexos de Cobrança A e AA, apensos ao PAF.

Analisando os elementos apensados na defesa, verifico que, conforme corretamente alegado pelo Autuante, as notas fiscais de entrada que foram glosadas pelo fisco, referentes às planilhas anexadas pelo defendente, respostas 01 e 02, foram escrituradas na EFD de entrada depois do início da ação fiscal, e, portanto, não tem validade jurídica.

Saliento que sobre a obrigação do contribuinte a respeito da EFD – Escrituração Fiscal Digital, assim estabelece o § 2º, do art. 251 do RICMS/BA, *in verbis*:

*Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.*

*§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como, nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.*

Neste caso, verifico que o defendente não comprovou ter registrado as notas fiscais relacionadas pela fiscalização antes do início da ação fiscal, só o fazendo de forma parcial, após retificação da EFD, sem autorização do fisco.

Dessa forma, concluo pela subsistência da infração 02.

O defendente alegou também, no que concerne às penalidades aplicadas, que as mesmas são abusivas e têm nítido caráter confiscatório. Disse que a ilegalidade e o caráter confiscatório das multas impostas, incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como, à proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios.

Quanto à multa indicada na autuação, não há reparo a fazer, pois as penalidades indicadas no Auto de Infração é a prevista na Lei nº 7.014/96 para as irregularidades que foram apuradas, não cabendo a este Órgão Julgador Administrativo, apreciar aspectos referentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual, conforme o dispositivo regulamentar, inciso I, do artigo 167 do RPAF/99. Ademais, a multa poderá ter o seu percentual reduzido, a depender da data do pagamento do Auto de Infração, nos termos dos artigos 45 e 45-A da Lei nº 7.014/96.

O defendente requereu, ainda, que todas as intimações referentes ao presente processo sejam feitas exclusivamente em nome de Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ nº. 121.095 e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº. 117.404, que receberão as intimações na Av. Rio Branco, nº. 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro – RJ, CEP 20.040-004, e com o seguinte endereço eletrônico: [intimacoes@tfslaw.com.br](mailto:intimacoes@tfslaw.com.br).

Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo ao endereço indicado.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0008/19-9**, lavrado contra **TIM S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$932,47**, acrescido da multa de 50%, prevista no inciso I, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$51.077,35**, previstas no inciso IX do citado dispositivo legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR