

**A.I. Nº** - 279757.0038/21-7  
**AUTUADO** - TRANSUCATA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE METAIS LTDA.  
**AUTUANTE (s)** - AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO e AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 12/04/2022

## 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0046-02/22

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Infração não contestada. 2. DIFERIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. Foram arroladas na infração notas fiscais de entrada de sucata de ferro sem registro na EFD da autuada que é habilitada a operar no regime de diferimento para mercadorias código 13207 - RESÍDUOS E SUCATAS METÁLICOS. O encerramento do diferimento, neste caso ocorre nas saídas subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, conforme previsto no art. 286, § 2º do RICMS/2012. Não restou provado que o encerramento do diferimento não ocorreu, por falta de registro das entradas. Infração subsistente. 3. MULTA. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NA EFD. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. O contribuinte não contesta o cometimento das infrações e não apresentou as necessárias prova na forma prevista pelo art. 123 do RPAF/99. Infrações subsistentes. Afastada a decadência arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 20/09/2021, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 123.906,98, pela constatação das infrações a seguir descritas.

**INFRAÇÃO 01 – 002.001.002** – Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, apuradas nos períodos de fevereiro, abril, junho, julho e novembro de 2016, sendo exigido o ICMS de R\$ 20.767,18 mais multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Consta a seguinte informação: “*Referente às saídas de SUCATA DE FERRO, TUBO 312 USADO, HASTE BOMBEIO 1 USADA, CHAPA USADA, conforme demonstrativo Transucata\_AnexoA/\_Saídas, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.*”

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inc. I, § 6º do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 02 – 002.010.001** – Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos períodos de janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido o ICMS de R\$ 94.784,61 mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

*“Referente às operações de entradas de sucatas, não escrituradas na EFD – Escrituração Fiscal Digital, configurando o encerramento da fase de deferimento do imposto, conforme demonstrativo Transucata\_AnexoA/\_Diferimento Sucata, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.”*

Enquadramento legal: art. 7º e parágrafos, art. 23, § 1º e art. 32 da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 03 – 016.001.001** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos períodos de fevereiro, março, maio a agosto, novembro, dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido a multa de 1% sobre o valor de cada operação no montante R\$ 1.820,94, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

*“Conforme demonstrativo Transucata\_AnexoA/\_Multa, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.”*

Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 04 – 016.001.002** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos períodos de janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido a multa de 1% sobre o valor de cada operação no montante R\$ 6.534,26, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

*“Conforme demonstrativo Transucata\_AnexoA/\_Multa, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.”*

Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

A autuada impugnou o lançamento, fls. 34 a 117, onde, após reproduzir as infrações, relata que o Auto de Infração foi lavrado em 20/09/2021, sendo notificado em 21 do mesmo mês, ou seja, passaram-se muito mais que cinco anos da ocorrência dos fatos geradores do tributo, motivo pelo qual, grande parte dos débitos apurados estão decaídos.

Admite como certo, ter deixado de recolher o ICMS, porque este estava deferido para a próxima etapa da cadeia, não sendo o responsável tributário pelo pagamento. Razões pela qual, diz não merecer prosperar o Auto de Infração, sendo necessário o provimento integral da presente defesa para que ele seja parcialmente cancelado.

Após demonstrar a tempestividade da defesa, argui que foram autuadas operações relacionadas ao recolhimento de ICMS em atraso referentes às entradas de mercadorias nos estabelecimentos sem a devida escrituração fiscal nos períodos entre janeiro de 2016 e maio de 2017, portanto, conclui ser impossível a imputação das referidas obrigações para o período compreendido entre 07 de janeiro até 21 de setembro de 2016, uma vez que os fatos geradores ocorridos nesse período foram alcançados pela decadência, restando possível, ainda, a homologação por parte da fiscalização, de apenas e tão somente as operações realizadas após 21 de setembro de 2016.

Após referir-se a Constituição Federal a as determinações sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária no CTN, transcreve o Incidente de Uniformização nº 2016.194710 da Procuradoria Estadual onde firmou-se o seu entendimento a respeito do tema, além de doutrina de Luciano Amaro e Paulo de Barros Carvalho acerca da decadência para a constituição dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, assim como jurisprudência do CONSEF, externada nos Acórdãos CJF nº 0363-12/20-VD e CJF nº 0339-12/20-VD.

Sinaliza que o STJ também já sedimentou entendimento no mesmo sentido, conforme decisão proferida no Recurso Especial nº. 973733/SC, ementa transcrita.

Conclui que: *(a)* a aplicabilidade do art. 173, inc. I do CTN deve ser observada nos seguintes casos: tributo sujeito a lançamento de ofício e sujeito a lançamento por homologação sem antecipação do pagamento; *(b)* a aplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN deve ser observada no seguinte caso: tributo sujeito a lançamento por homologação com antecipação do pagamento, ainda que a menor.

Assim, diz restar evidente a inaplicabilidade do art. 173 do CTN, pois, a própria fiscalização reconhece que ocorreu antecipação do recolhimento do tributo, porém supostamente não a contento ou dentro do prazo determinado, considerando que foi cientificada do lançamento em 21/09/2021, entende impossível a imputação da obrigação tributária de fato gerador anterior a cinco anos a contar da ciência, em razão da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Refuta qualquer alegação de existência de dolo, fraude ou simulação no presente caso, que pudesse justificar a aplicação de dispositivo diverso do mencionado e assim, requer que seja reconhecida a decadência da imputação referentes aos fatos geradores ocorridos no período de 07 de janeiro a 21 de setembro de 2016.

Ao adentrar no mérito, lembra que o Auto de Infração imputa multa em razão do não recolhimento de ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, referente às operações de entradas de sucatas no período de janeiro 2016 até abril de 2017 (infração 02). No entanto, a fiscalização não se atentou para o fato de que comercializa sucata e, portanto, o pagamento do tributo é diferido para a próxima etapa da cadeia, conforme art. 7º, § 2º da Lei nº 7.014/96, reproduzido.

Acrescenta que o art. 286 do RICMS/2012, aplicável à época dos fatos dispõe que “*nas sucessivas saídas internas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos, bem como nas sucessivas saídas internas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias;*” Dessa forma, entende que tendo como atividade econômica principal o comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos (CNAE 46.87-7-03 - documento anexo), o responsável pelo pagamento do tributo deveria ser, em verdade, o adquirente ou destinatário da mercadoria vinculado à etapa posterior, razão pela qual deixou de recolher o ICMS nas operações relacionadas ao comércio de sucata de metais.

Sendo assim, arremata, merecer ser cancelada toda a autuação em relação à infração 02, tendo em vista não ser a responsável tributária pelo recolhimento do tributo.

Sob o título “*DO DIREITO AO CRÉDITO NA ENTRADA DAS MERCADORIAS QUE GERARAM AS SUPOSTAS SAÍDAS OMISSAS*”, aduz que se a fiscalização pretende tributar as saídas diferidas, deveria refazer a sua escrita fiscal, de modo a comprovar a existência de eventual débito após o confronto com os créditos decorrentes das entradas que geraram a suposta omissão de pagamento, em consonância com o entendimento dos Conselhos de Fazenda do país, conforme ementa reproduzida.

Argui que a autuação está eivada de vícios que desaguam em nulidade. Ademais, as operações autuadas estão sob o manto do diferimento, escapando da incidência do ICMS.

Pondera que se ainda assim esse Conselho entender pela incidência do tributo estadual, considerando o diferimento, é de rigor reconhecer o direito ao crédito quando da entrada das mercadorias autuadas e, por esse motivo, deve ser refeito o lançamento, devendo ser considerado o crédito nas entradas das mercadorias.

Aponta o caráter confiscatório da multa aplicada à vista do princípio do não-confisco constante na Constituição Federal, pois as multas aplicadas se mostram completamente desproporcionais e absurdas pois a contribuinte estaria recolhendo mais da metade do tributo imaginariamente devido.

Ressalta não ser vã a regra constitucional que estabelece a vedação da utilização de tributo com efeito confiscatório, pois o parâmetro do crivo dos limites das multas fiscais diz respeito à observância da razoabilidade e da proporcionalidade da exação.

Complementa que não pode haver distorção entre a medida estabelecida em lei e o fim por ela objetivado, determinando que o modo de combater e punir os ilícitos fiscais deve ser disposto com penalidades que guardem adequação dos meios e dos fins, sob pena de violação aos

princípios da razoabilidade e da proporcionalidade previstos na Constituição Federal, art. 5º, inc. LIV.

Pontua que a sanção atenta contra o direito de propriedade, configurando-se em verdadeiro confisco, viola o direito individual que é princípio constitucional garantidor da ordem econômica e o que se visa com a proibição de instituir-se tributos com efeito confiscatório é a proteção ao direito de propriedade, a fim de que não se atente contra o princípio da capacidade contributiva e se extraia do poder de tributar sua capacidade destrutiva, entende-se que o mesmo raciocínio justifica a vedação de multas com efeito confiscatório.

Conclui que, se mantidas as multas, viola-se o princípio da vedação do confisco em matéria tributária, que também se aplica às multas tributárias, conforme decisão do STF na ADI 551, cuja ementa reproduz.

Afirma ser inegável, no caso concreto, a existência de uma multa desproporcional pela suposta infração cometida, que não pode ter como parâmetro o valor da obrigação principal, que se existiu, encontra-se fundamentada em interpretação da norma diversa da interpretação do fisco, impondo o reconhecimento do seu caráter confiscatório.

Sinaliza que a multa aplicada ultrapassa o justo, considerando que a suporta infração, não decorreu de qualquer tentativa de fugir à tributação e sim do entendimento do contribuinte, portanto, a multa exigida, apenas pelo fato de ter conferido interpretação diversa da legislação, é extremamente abusiva, ultrapassando, dessa forma, os limites impostos pela Constituição Federal.

Entende ainda que mantido parte do Auto de Infração, é certo que a obrigação principal foi devidamente recolhida, sendo de seu interesse recolher o que é devido e assevera que o equívoco na interpretação da norma não teve a finalidade de escapar à tributação.

Traz como suporte lição de Roque Antonio Carrazza cuja doutrina transcreve trecho, assim como de Sacha Calmon Navarro Coelho e acrescenta à questão relativa ao confisco decorrente de imposição de multa, conclusões do estudo de José Souto Maior Borges, cujo trecho reproduz.

Assim, conclui que deverá ser reconhecido o caráter confiscatório à multa aplicada, devendo ser anulada a cobrança, ou no mínimo diminuída.

Ressalta ser causa de invalidação da penalidade a desproporção entre o dano causado pela conduta do agente e a penalidade a ele imposta, quer porque a multa pode esbarrar em confisco, quer porque pode simplesmente ser excessiva para aquele caso em particular, como se pode verificar nos julgados do Supremo Tribunal Federal, transcritos, que adota a orientações de que: (i) as penalidades tributárias devem ser graduadas segundo a extensão dos danos ao Erário; (ii) a caracterização das infrações deve levar em conta a intenção do agente; e, (iii) é perfeitamente possível aos órgãos de julgamento administrativo ou judicial reduzir ou cancelar penalidades excessivas e/ou confiscatórias.

À vista do exposto, entende que deve ser cancelada a multa aplicada, por apresentar-se excessiva, confiscatória ou, quando menos, desproporcional.

Por fim, requer que seja conhecida e provida a presente impugnação, para fins de cancelar integralmente o Auto de Infração ora combatido e protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada de novos documentos e realização de sustentação oral.

Um dos autuantes presta a informação fiscal às fls. 73 a 76, onde, após transcrever as infrações, ao se referir a arguição de decadência das infrações 01 e 02, lembra que estas tratam de operações não registradas nos livros fiscais, portanto não estão alcançadas pela decadência, estando inclusive enquadradas na Lei nº 9.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, art. 1º, inc. II, ou seja “*“fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operações de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal”*”.

Quanto as infrações 03 e 04, registra que estas não tratam de imposto e sim de penalidade de caráter acessório, não alcançadas pela decadência uma vez que não se trata de lançamento por homologação.

Em relação ao mérito, pontua que nenhum argumento defensivo foi apresentado contra a infração 01, sobre a qual arguiu a decadência dos valores exigidos anteriores a setembro de 2016, já combatido.

Informa que sobre a infração 02, a arguição da defesa, procede, contudo, as operações relacionadas no demonstrativo, fls. 12 a 14, não foram escrituradas na EFD, motivo do encerramento da fase de diferimento.

Transcreve o art. 286, § 3º do RICMS/2012 e afirma que as mercadorias relacionadas não deram entrada no estabelecimento, logo, não deram saída.

Afirma que em se tratando do citado inc. XVI, do art. 286, do Decreto nº 13.780/12, citado pela autuada às fls. 46, resta concretizada a mesma situação. Não ocorreu o diferimento das mercadorias, objeto da infração 02, porque as mesmas não foram registradas, ou seja, não deram entrada no estabelecimento.

Lembra que, até prova em contrário, não é possível “*sair uma mercadoria que não entrou*”.

Assinala que à fl. 47 a autuada alegou que a fiscalização deveria refazer a sua escrita fiscal, de modo a comprovar a existência de eventual débito após o confronto com os débitos decorrentes das entradas que geraram a suposta omissão de pagamento. Sobre tal alegação, informa que se as operações foram diferidas, o crédito fiscal advém, exatamente, do recolhimento do ICMS diferido. Se as operações foram diferidas pelo remetente e não foi recolhido nenhum valor a título de ICMS nas entradas, pergunta: “*a que crédito a autuada está se referindo?*”, portanto, conclui que a alegação não tem nexo.

Aponta que autuada nada contestou ou comprovou o registro na EFD, quanto às infrações 03 e 04.

Quanto ao questionamento da multa aplicada de 60%, lembra que não lhe compete dirimir tal matéria.

Conclui que a decadência arguida não procede, assim como os fracos argumentos quanto ao encerramento da fase de diferimento das mercadorias que adquiriu e não registrou na sua escrita fiscal e, portanto, defende a procedência do Auto de Infração.

Presente à sessão de julgamento a representante da empresa a Dra. Carolina Pereira Tolosa, OAB/SP 450.254 lembra que as infrações tratam de operações ocorridas entre janeiro de 2016 a dezembro de 2017 e reafirma seu pedido de decadência parcial dos créditos sob o manto do art. 150, § 4º do CTN. Quanto a infração 02, lembra que a empresa opera no mercado de sucatas e, portanto, o imposto de sucatas é recolhido quando da saída das mercadorias, conforme dispositivos legais que expõe.

Caso, se ignore o RICMS, nesse aspecto, pede que a escrita fiscal do contribuinte seja refeita e lembra o caráter confiscatório da multa proposta.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo quatro infrações, tempestivamente impugnadas.

A autuada desenvolve a atividade econômica principal de comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos, além de secundariamente os serviços de usinagem, tornearia e solda, tratamento e revestimento em metais e manutenção, estando inscrita no Cadastro Estadual na condição Normal e habilitada a operar no regime de diferimento, na forma do art. 287 do RICMS/2012.

O sujeito passivo foi cientificado do início da ação fiscal através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 26/07/2021, conforme termo, fl. 10, tendo sido notificado da lavratura do Auto de Infração em 21/09/2021, conforme mensagem transmitida também pelo DT-e, fl. 08.

Verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Os demonstrativos, suporte das infrações, foram anexados aos autos, fls. 11 a 28, impressos e gravados em arquivos magnéticos no CD, fl. 29, tendo sido elaborados de forma clara e didática, contendo todos os elementos necessários a identificação de cada operação, assim como a demonstração objetiva dos cálculos do imposto e multas sugeridas para cada infração.

Os citados demonstrativos foram entregues ao contribuinte, de forma que observei ter sido plenamente preservado o direito de ampla defesa e do contraditório, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Preliminarmente cabe analisar a prejudicial de mérito referente a arguição de decadência da exigência fiscal para os fatos geradores ocorridos entre 07 de janeiro e 21 de setembro de 2016, com base no que dispõe o art. 150, § 4º do CTN.

Sobre a matéria, registro, como já trazido pela defesa, que a Procuradoria Geral do Estado, publicou o INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO PGE nº 2016.194710-0, transrito a seguir, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da matéria com relação ao ICMS.

#### *Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0*

**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, 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 dolo, 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.*

Tem-se, portanto, como regra geral da decadência, aquela prevista no art. 173, inc. I, do CTN, que alcança os tributos cujo lançamento são: (i) direto ou de ofício; (ii) por declaração ou misto; e, (iii) por homologação. Em qualquer destes casos, o prazo decadencial de cinco anos contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tem-se ainda a regra conhecida pela doutrina como especial, aquela prevista no art. 150, § 4º do mesmo CTN, que alcança os tributos lançados por homologação com antecipação de pagamento, onde o prazo decadencial contar-se-á a partir da data de ocorrência do fato gerador, que se transcorrido sem que a Fazenda Pública tenha constituído, o procedimento homologatório será tácito o que a impedirá de lançar de modo suplementar a eventual diferença.

Contudo, lembro que caso haja prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação invoca-se a aplicação do art. 173, inc. I do CTN, ou seja a regra geral.

O ICMS tem a sua apuração em períodos mensais, assim, todas as ocorrências se concentram no último dia de cada mês, data que será considerada como a da ocorrência do fato gerador para aplicação da norma de incidência.

A decadência, ora arguida, recai sobre infrações, cometidas pelo sujeito passivo, decorrente de operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, (infração 01); entradas de sucatas, não escrituradas na EFD, (infração 02) e pela falta de registro na escrita fiscal de mercadorias entradas no estabelecimento (infrações 03 e 04).

Portanto, resta caracterizado que essas operações alcançadas pelas infrações 01 e 02, por não terem sido registradas na escrita fiscal do contribuinte, não foi oportunizada à Administração Tributária proceder a homologação destes valores, e assim, descabe aplicar a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, ou seja, “*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.*”.

Quando o contribuinte deixou de proceder ao registro das operações, não ocorreu a antecipação do pagamento do imposto devido, mesmo em valor inferior, além de impedir que autoridade administrativa, tomasse conhecimento destas operações.

Neste caso, aplica-se a regra prevista no art. 173, inc. I, do CTN, para as infrações 01 e 02.

As infrações 03 e 04, não houve lançamento de tributo, pois exige multa por descumprimento de obrigação acessória. Assim, não havendo lançamento a homologar, não se aplica também a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Assim entende a jurisprudência conforme decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, ementa s seguir transcrita.

**“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GUIAS DE RECOLHIMENTO DE FGTS E GFIP. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I DO CTN. INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. ART. 32-A DA LEI 8.212/91. PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA IMPOSIÇÃO DE MULTA. 1. A **obrigação acessória**, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em **obrigação principal** relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º do CTN) e, partir daí, sujeita-se ao lançamento de ofício (art. 149 incisos II, IV ou VI do CTN). 2. Tratando-se de lançamento de ofício, a regra a ser observada é a do art. 173, I do CTN. Hipótese em que não transcorreram mais de 5 anos entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e a constituição do crédito tributário, de modo que não se há de falar em decadência. 3. Tratando-se de descumprimento de **obrigação acessória**, a multa incide**

*em decorrência do ato omissivo” (TRF-4, Apelação Cível AC 50554819820164047000/PR, publicação no Diário da Justiça eletrônico em 06/10/2021). (Grifos nos originais).*

Considerado o entendimento da Súmula nº 12 do CONSEF: “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.*”, e que os fatos geradores apurados no lançamento ocorreram entre janeiro de 2016 a dezembro de 2017, a Fazenda Pública Estadual teria o prazo para constituir os créditos até 31 de dezembro de 2021. Tendo o contribuinte tomado ciência da lavratura do Auto de Infração em 20/09/2021, não se operou a decadência arguida.

Destarte, rejeito a arguição de decadência.

Quanto ao mérito, não tendo o contribuinte se insurgido contra a infração 01, passo a analisar a infração 02, que o acusa de ter deixado de recolher o ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido.

A defesa adverte que a fiscalização não considerou o fato de que comercializa sucata e, portanto, o pagamento do tributo é diferido para a próxima etapa da cadeia, conforme art. 7º, § 2º da Lei nº 7.014/96, além de não observar o art. 286 do RICMS/2012, determinando que: “*nas sucessivas saídas internas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos, bem como nas sucessivas saídas internas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias;*”, portanto, considerando sua atividade econômica, entende que o responsável pelo pagamento do tributo é o adquirente ou destinatário da mercadoria vinculado à etapa posterior.

Os autuantes, ao defenderem a manutenção da exigência, sustentam seu posicionamento no fato das mercadorias relacionadas não estarem as notas fiscais de entradas escrituradas na EFD no estabelecimento. Portanto, não ocorreu o diferimento das mercadorias, porque as mesmas não foram registradas, ou seja, não deram entrada no estabelecimento e, até prova em contrário, não é possível sair uma mercadoria que não entrou.

O instituto do diferimento, quando aplicado a determinada operação, permite que o recolhimento do imposto seja postergado para momento posterior. Consiste em uma das três modalidades de substituição tributária (antecedente, concomitante e subsequente) onde sempre há a transferência da responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

O diferimento é a modalidade de substituição tributária que o contribuinte substituto tributário é responsável pelo recolhimento do ICMS referente as operações que já aconteceram, também conhecida como substituição tributária “para trás”.

A legislação determina duas hipóteses de encerramento do diferimento, em alguns casos encerra-se na entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte do ICMS e nesse momento será devido o imposto, com a possibilidade do crédito do imposto, e também há casos em que o diferimento se encerra na saída da mercadoria, nesses casos não haverá, em hipótese alguma, direito ao crédito do ICMS.

A Lei nº 7.014/96, trata do diferimento na Subseção III “Da Substituição Tributária por Diferimento” sendo oportuno destacar o art. 7º, *verbis*:

*Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior.*

*§ 1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, salvo disposição em contrário, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:*

*I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;*

*II - da saída subsequentes por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada;*

*III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.*

*§ 2º O regulamento poderá submeter ao regime de diferimento operações ou prestações, estabelecendo o momento em que devam ocorrer o lançamento e o pagamento do imposto, ficando atribuída a responsabilidade por substituição ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer o termo final do diferimento.*

As mercadorias arroladas na infração são sucatas de ferro, cujas sucessivas operações de saídas internas estão contempladas com o diferimento, conforme art. 286, inc. XVI do RICMS/2012:

*Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: (...)*

*XVI - nas sucessivas saídas internas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos, bem como nas sucessivas saídas internas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias; (Grifo do relator.)*

Na infração 02 foram arroladas notas fiscais de entrada de sucatas de ferro procedentes de diversos fornecedores inscritos no cadastro estadual, emitentes destas notas fiscais, sem tributação do ICMS, e que, segundo afirmação dos autuantes não contestada pela defesa, não foram escrituradas pelo destinatário, ora autuado.

Estando habilitado para operar no regime do diferimento para estas mercadorias, de acordo com informações cadastrais da SEFAZ, com a habilitação sob o nº 33730008, conforme consulta a seguir transcrita, o contribuinte deveria recolher o ICMS devido a estas aquisições de sucatas de ferro na forma prevista no art. 332, inc. V do RICMS/2012, quando do encerramento da fase do diferimento.

<b>Dados da empresa</b>			
<b>Identificação</b>			
<b>CNPJ:</b>	02.421.836/0001-95	<b>Inscrição Estadual:</b>	048.813.619NO
<b>Razão Social:</b>	TRANSUCATA COMERCIO E SERVICO DE METAIS LTDA	<b>Nome Fantasia:</b>	
<b>Situação:</b>	ATIVO	<b>Data da Situação:</b>	29/06/2017
<b>Unidade de Atendimento:</b>	SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO	<b>Unidade de Fiscalização:</b>	SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO
<b>Habilitação</b>	<b>Produto</b>	<b>Data da Situação</b>	<b>Situação</b>
3373000-8	13207 - RESIDUOS E SUCATAS METALICOS	21/11/2017	ATIVO

Nesse sentido, imprescindível observar o que determina os §§ 2º e 3º do *caput* do art. 286 do RICMS/2012, a seguir reproduzidos com a redação vigente à época dos fatos geradores:

*Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: (...)*

*§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento:*

*I - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados; (Revogado pelo Decreto nº 18.08/2017, com efeitos a partir de 01/01/2018.)*

*II - nas entradas decorrentes de importação do exterior de óleos brutos de petróleo - NCM 2709.00.10; (Revogado pelo Decreto nº 19.274/2019, com efeitos a partir de 01/11/2019.)*

*III - nas saídas internas de trigo em grão, efetuadas por produtor rural, com destino a contribuinte industrial moageiro.*

*§ 3º Considera-se lançado o imposto diferido se a saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização for tributada.*

No caso em exame, repito, foram arroladas notas fiscais que acobertaram a entrada de sucatas de ferro no estabelecimento, momento, que na inteligência dos dispositivos transcritos, não teria ocorrido o encerramento do diferimento, que somente se daria, quando da saída subsequente.

Entretanto, as notas fiscais de entrada das mercadorias arroladas, apesar de emitidas e Autorizadas, não foram escrituradas na EFD da autuada, com o intuito claro de omitir tais entradas.

Registro que não é nova a prática da autuada em omitir o registro de documentos na sua escrita fiscal. Para tanto, trago trecho do Parecer da DITRI nº 24818/2016, referente ao pleito formulado pela autuada para utilização de crédito fiscal destinado ao pagamento de débito de ICMS do próprio contribuinte e quitação de Auto de Infração, relativo a crédito fiscal acumulado, no período de abril de 2015 a março de 2016, onde na análise preliminar da EFD, a parecerista registrou nas suas considerações, como motivos do indeferimento do pedido, as seguintes ocorrências:

- a) *O Livro Registro de Apuração do ICMS relativo ao mês de Março/2016, ao invés de crédito fiscal, tem imposto a receber no montante de R\$ 73 286,28;*
- b) *O Livro Registro de Apuração do ICMS relativo aos meses de Janeiro a Junho de 2015, encontra-se com os valores zerados, logo, não constam lançamentos de notas fiscais de entradas no período;*
- c) *Da relação de notas fiscais apresentadas, ficou constatado que as NFe de nº 3899, 3900, 3901 e 3903 foram lançadas em duplicidade nos meses de Outubro e Novembro de 2015. Da mesma forma, outras NF-e do exercício de 2015, foram lançadas em duplicidade.* (Grifos do relator)

Diante do fato, não contestado pela defesa e facilmente comprovado mediante rápido exame da EFD da autuada, não pode esta, agora alegar que o encerramento da fase de deferimento das mercadorias, adquiridas entre janeiro de 2016 a maio de 2017, ainda não ocorreu, mesmo porque, caso pretendesse comprovar que, ainda estava em seu estabelecimento as mercadorias adquiridas, deveria trazer aos autos, provas robustas e capazes de assim atestar, o que não ocorreu.

Destarte, não há outro caminho, senão considerar encerrada a fase de deferimento das mercadorias e dessa forma, é devido o imposto correspondente.

Assim, é procedente a exigência do ICMS deferido, nesse momento.

Infração 02 é subsistente.

Quanto as infrações 03 e 04, que exigem multa por descumprimento de obrigação acessória, por ter deixado de proceder ao registro na sua escrita fiscal, a defesa limita-se a arguir decadência de parte da infração, arguição já afastada e a questionar o seu caráter confiscatório, excessivo e desproporcional, deixando de trazer aos autos qualquer prova capaz de elidi-las.

Lembro que o art. 123 do RPAF/99, garante ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de 60 dias, contado da data da intimação, sendo necessário que a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, a menos que: *(I)* fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; *(II)* se refira a fato ou a direito superveniente; ou, *(III)* se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, hipóteses que não restaram demonstradas nos autos.

Por outro lado, quanto ao caráter confiscatório, excessivo e desproporcional das multas propostas, lembro que são estas as previstas na legislação vigente para apenar a infrações apontadas.

Ademais, matérias que tratam de constitucionalidade ou ilegalidade de norma vigente não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos, a declaração de constitucionalidade, tampouco negar sua aplicação, uma vez que são atos normativos emanados de autoridade superior, conforme art. 167, incisos I e III do RPAF/99, portanto, o pedido de exclusão da multa resta prejudicado.

De resto, recorro ao que dispõe os artigos 142 e 143 do RPAF/99, *verbis*:

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Pelo exposto, as infrações 03 e 04 são subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0038/21-7**, lavrado contra **TRANSUCATA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE METAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 115.551,79**, acrescido da multa de 100% sobre R\$ 20.767,18, e de 60% sobre R\$ 94.784,61, previstas no art. 42, inc. III e inc. II, alínea “f”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$ 8.355,19** prevista no art. 42, inc. IX, do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR