
PROCESSO	- A. I. N° 284119.0035/22-5
RECORRENTE	- STJ SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2 ^a JJF n° 0106-02/23-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFACZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/11/2023

2^a CÂMRA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0371-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO ESCRITURADAS. Impugnação limitada a preliminares e sem apresentação de elementos de provas capazes de elidir a acusação fiscal, como indicado no art. 123 do RPAF. Reenquadramento da multa sugerida (100%) para o percentual de 60% do imposto devido, em face da não comprovação de dolo, conforme previsto no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei n° 7.014/96. Afastada a arguição de nulidade. Infração subsistente. Decretada, de ofício, correção da expressão de “Procedente” para “Procedente em Parte”. Modificada a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida em decorrência do Acórdão proferido pela 2^a JJF no presente Auto de Infração, lavrado em 13/09/2022, exige o valor de R\$ 109.585,25, em decorrência da seguinte infração:

Infração 1 – 002.001.002: Deixou de recolher, no(s) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. **Valor:** R\$ 109.585,25. **Período:** fevereiro, março e dezembro 2019, janeiro 2020. **Enquadramento legal:** Art. 2º, I, e art. 32 da Lei n° 7.014/96 c/c Art. 332, I, § 6º do RICMS/12, aprovado pelo Decreto n° 13.780/12. **Multa de 100%:** Artigo 42, III da Lei n° 7.014/96.

Complemento: Contribuinte não escriturou nos livros fiscais valores de débitos e créditos do ICMS apurados pelas notas fiscais de entradas e cupons fiscais de vendas. Apurado o ICMS deduzindo os valores recolhidos

O representante do autuado apresenta a Impugnação de fls. 20/33. Um dos autuantes prestou a informação fiscal às fls. 41-45. Após reproduzir as infrações e sintetizar os argumentos da defesa, os fiscais confrontam todos os argumentos defensivos: 1) preliminar de nulidade suscitada; 2) Constitucionalidade: Multas aplicadas – caráter confiscatório; 3) Constitucionalidade: Taxa SELIC – Limite máximo fixado por norma federal.

Após as intervenções, a JJF proferiu pela Procedência [Parcial] do Auto de Infração tendo como alteração da autuação a questão da multa aplicada que reduziu o percentual de 100% para 60%, conforme o voto condutor:

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz uma só infração à legislação tributária, tipificada pelo código fiscal 002.001.002 (falta de recolhimento de ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos autuados às fls. 16, 17 e 18, bem como do que se depreende da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30,

38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma regulamentar e com os requisitos legais (fls. 04-14), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Conforme documentos de fls. 11-13, estabelecido no município de Andorinha-BA, o Autuado, contribuinte do ICMS inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, exerce a atividade econômica principal e única, sob o código “CNAE-Fiscal 8299/79-9 - Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente”, e atualmente se encontra na situação cadastral de INAPTO.

Conforme documentos de fls. 07-10, o contribuinte autuado foi intimado via DT-e em 13/07/2022 e 19/07/2022 para apresentar no prazo de 10 dias os arquivos da EFD referente ao período de 01/10/2018 a 31/03/2022.

A ciência da lavratura do Auto de Infração com a consequente intimação para quitar o débito ou apresentar defesa administrativa ocorreu através de intimação via Correios, recebida em 30/09/2022 (fls. 16 a 18).

A defesa preliminarmente arguiu nulidade do lançamento, fundamentando sua pretensão no argumento de que sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, caberia ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, demonstrar os fatos que o ensejaram, o que não ocorreu, pois não foi demonstrado de maneira satisfatória a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

O argumento não encontra respaldo nos fatos narrados nos autos, tampouco nos documentos e papéis de trabalho apensados, uma vez que a infração foi descrita de forma clara, objetiva e didática; foram indicados todos os dispositivos legais e regulamentares tidos como infringidos pelo contribuinte autuado e que fundamentam a acusação fiscal; os demonstrativos analíticos e sintéticos que sustentam a acusação fiscal foram elaborados pelo autuante, de modo que expõe todas as ocorrências apuradas com os elementos necessários à cognição do cometimento da infração. A autoridade administrativa constituiu o crédito tributário em conformidade com o previsto no art. 142 do CTN.

O direito à ampla defesa e contraditório do contribuinte foi plenamente observado; não existe vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração. Portanto, sem sentido lógico ou jurídico a nulidade suscitada e aqui afastada.

No que diz respeito à alegação de confisco quanto à multa proposta por vê-la desproporcional e que caberia ao julgador administrativo diminui-la prestigiando sua constitucionalidade, é de ser ter em conta sua previsão legal na Lei nº 7.014/96. Portanto, consiste em proposição legalmente fundamentada.

Disposição repetida no art. 167 do RPAF, importa também destacar o que prevê o art. 125 da Lei nº 3.956/81 – COTEB:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade; (...)

...

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Por tratar de descumprimento de obrigação principal, considerando que o § 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que permitia análise para dispensa ou redução de multa, por equidade, foi revogado pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12, o pedido de sua redução resta prejudicado.

Sem embargo, reenquadro a multa proposta para a infração 01 (100% do imposto exigido) para 60% sobre o valor do imposto apurado, conforme art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, tendo em vista não se ter comprovado nos autos a existência de dolo.

Noutra arguição, a defesa questionou a legalidade de aplicação da taxa SELIC nos juros de mora exigidos no Auto de Infração, sob o fundamento de que a Lei Federal nº 9.065/95, no art. 13, substituiu os juros de mora até então incidentes sobre tributos federais, por juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos públicos federais, acumulada mensalmente.

Como exposto em linhas atrás, o CONSEF, órgão competente para, no âmbito administrativo, julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária em face de impugnações e recursos do sujeito passivo, carece de competência legal para apreciar matérias que questionam a constitucionalidade de normativos legais ou negativa de aplicação de norma vigente.

Contudo, como se verifica em julgados deste CONSEF, frente ao argumento da defesa é oportuno e pertinente tecer algumas considerações sobre a matéria.

O art. 102, inc. II do COTEB, tem vigente a redação a seguir transcrita:

Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios (...)

II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Agravo em Recurso Especial 183.907-4/SP, expediu a seguinte ementa:

EMENTA: SÃO PAULO. UFESP. ÍNDICES FIXADOS POR LEI LOCAL PARA CORREÇÃO MONETÁRIA. ALEGADA OFENSA AO ART. 22, II E VI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Entendimento assentado pelo STF no sentido da incompetência das unidades federadas para a fixação de índices de correção monetária de créditos fiscais em percentuais superiores aos fixados pela União para o mesmo fim. Ilegitimidade da execução fiscal embargada no que houver excedido, no tempo, os índices federais. Recurso parcialmente provido.

O julgamento que envolveu o Estado de São Paulo e um contribuinte, resultou numa decisão sem repercussão geral, portanto, não vincula o Estado da Bahia.

Ademais o art. 102 do COTEB ao fixar as regras para o cálculo da correção monetária incidente sobre débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares, determina que os acréscimos incidentes serão equivalentes à taxa SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, é 1% relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Ou seja, o critério não prevê ultrapassar os percentuais da taxa SELIC, portanto, sem sentido a arguição da defesa.

No mais, no que resta da Impugnação não mais há questionamento quanto ao mérito da acusação fiscal, nem foram apresentados elementos de prova na forma indicada pelo art. 123 do RPAF, de modo a elidir a obrigação fiscal, cujo crédito dela decorrente foi constituído a partir dos dados da Escrituração Fiscal Digital – EFD, elaborada e transmitida pelo contribuinte, a qual, deve expressar com exatidão as informações constantes nos seus documentos fiscais ali registrados, nos termos da legislação, em especial as regras contidas no Ajuste SINIEF 02/09. Portanto, é de incidir sobre o caso as normas contidas nos artigos 140 e 141 do RPAF/1999:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Os dispositivos regulamentares transcritos, refletem a presunção de legalidade, legitimidade e veracidade, qualidade conferida pelo ordenamento jurídico fundamentando a fé pública de que são dotadas as manifestações de vontade expedidas por agente da Administração Pública e por seus delegatários, no exercício da função administrativa, cabendo ao acusado o ônus de comprovar os fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco, eventualmente alegados na Impugnação.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a decisão de piso, o representante do ora recorrente apresenta peça vestibular, fls. 67/88, no sentido de convencer o colegiado de segundo grau pela reforma da Primeira Instância, no qual o patrono repete as mesmas razões impugnativas, no entanto, de forma mais extensiva.

Volta a fazer uma síntese dos fatos da autuação (reproduz a infração, valor do imposto, enquadramento e aplicação da multa).

Alega **ilegalidade do procedimento**. Sustenta que não há presunção de omissão de entradas ou saídas em relação a não escrituração de notas fiscais tributadas, pois refuta que a presente alegação de presunção somente pode ser realizada caso realizado levantamento fiscal específico e desde que identificada a operação aritmética a seguir demonstrada não seja verdadeira: (estoque inicial + entradas) = (saídas + estoque final). Acrescenta que somente poderá haver a exigência do imposto caso as operações sejam efetivamente tributadas, ou seja, que haja, no momento da operação identificada, dever de recolher o ICMS.

Destaca que o pretendido levantamento fiscal realizado não leva em consideração os estoques iniciais e finais, sendo que na análise do trabalho fiscal, chegou-se à conclusão de que não houve a escrituração de notas fiscais de entradas. Tal questão, apenas impacta em um descumprimento de uma obrigação acessória, não podendo ser considerado como o fato gerador do ICMS, o qual se dá no momento das saídas das mercadorias e não das entradas.

Disse que a falta de escrituração de documentos de entradas, por certo, apenas poderia gerar, se for o caso, prejuízo à Recorrente, na medida em que teria deixado de se aproveitar do crédito de ICMS correspondente à respectiva entrada, em virtude do princípio da não-cumulatividade do ICMS.

No tocante às saídas, defende que para que haja a cobrança do ICMS, necessário seria a realização de levantamento fiscal específico, onde a verificação dos estoques iniciais e finais tornar-se-iam indispensáveis para a verificação de omissão de saídas. E, ao deixar de considerar o estoque da empresa, o lançamento fiscal é desprovido de qualquer elemento fático-probatório, razão pela qual conduz à necessidade de cancelamento do Auto de Infração aqui combatido.

Assinala que o lançamento fiscal também não considerou as receitas, nem os pagamentos que deveriam ser demonstrados, limitando-se apenas em consignar as vendas e as compras para comercialização e as compras supostamente não escrituradas, estas consideradas como base de cálculo para a cobrança do imposto. Em suma, sustenta que o trabalho fiscal foi incompleto, analisando as supostas compras sem escrituração e calculando o imposto supostamente devido, afrontando assim a legislação em vigor, na medida em que é impossível não haver estoques inicial e final e não haver nenhum outro pagamento – a exemplo de despesas da empresa, folha de pagamento, tributos, dentre outros, bem como possíveis juros de aplicação financeira, descontos obtidos, dentre outros, necessários para apurar se houve ou não omissão de receitas.

Sustenta que resta evidente que o levantamento fiscal não cumpriu todos os requisitos impostos pela legislação de regência.

Defende em relação à **ilegalidade da multa aplicada devido à inobservância dos artigos 37 e 150 da CF, como também os arts. 112 e 113 do CTN**. Reporta que a autuação fora lavrada para o recolhimento do imposto em tese devido e aplicação de multa de 60% sobre o aludido montante apurado (decisão de piso).

Salienta que a aplicação da multa no percentual supracitado claramente viola os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como o princípio da vedação do confisco, previstos nos artigos 37 e 150, inciso IV da CF/88.

Ressalta os excessos dessa multa aplicadas sendo mais evidentes quando se leva em consideração que **(i)** uma das supostas infrações imputadas à Recorrente foi a falta de registro na escrita fiscal de entrada de mercadorias e serviços e **(ii)** no momento de apuração da suposta dívida tributária,

não houve qualquer menção aos créditos de ICMS de que a Recorrente teria direito em razão das mencionadas entradas. Ou seja, a aplicação de multa resta totalmente abusiva uma vez que não houve qualquer prejuízo ao Fisco, pois:

- a)** não houve falta de recolhimento de ICMS ou qualquer tipo de prejuízo à arrecadação estadual, vez que a Recorrente tem créditos a serem aproveitados, os quais não foram devidamente considerados;
- b)** não há que se falar em dolo, fraude ou simulação na conduta da Recorrente;
- c)** o direito aos créditos mencionados é legítimo, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS;
- d)** os juros instituídos pela entidade fiscal por superarem a SELIC, são ilegais e inconstitucionais;
- e)** é ilegal a aplicação da multa de ofício sobre o valor atualizado do principal, isto é, a incidência de multa sobre juros, em manifesta ofensa ao ordenamento jurídico pátrio.

Reporta que a multa reclamada não é razoável e tampouco proporcional às hipotéticas infrações praticadas. Lembra que as obrigações tributárias acessórias têm como objetivo permitir ao Fisco verificar o cumprimento das obrigações tributárias principais dos contribuintes, mas não o enriquecimento através deste meio. Destaca a complexidade do sistema tributário nacional, que exige a observância de múltiplas normas que estão em alteração constantemente, deve ser ponderada na hipótese de aplicação de multas isoladas tão rigorosas. Nesse sentido, colaciona jurisprudência do STJ (*Recurso Especial nº 184.576/SP, Segunda Turma, Min.Rel. Franciulli Netto, DJ. em 31.3.2003*) que já cancelou a aplicação de multas isoladas por descumprimento de obrigação acessória em hipóteses em que o contribuinte agiu de boa-fé, sem causar qualquer prejuízo ao Erário.

Reproduz o artigo 112 do CTN, onde consagra o princípio de proteção ao contribuinte de boa-fé, ao permitir a relevação de penalidades, levando em conta o elemento subjetivo representado pela intenção do contribuinte, a multa aplicada contra a Recorrente deve ser cancelada, uma vez que o procedimento seguido pela Recorrente não trouxe qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, além da violação aos artigos 37 e 150, inciso IV da CF/88 (princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco).

Afirma que a aplicação de multa tão exorbitante, além de não se coadunar com os princípios constitucionais implícitos reconhecidos amplamente pela doutrina e pela jurisprudência pátria, quais sejam, os da proporcionalidade e da razoabilidade, também viola frontalmente o disposto no artigo 150, inciso IV da CF, que consagra o princípio constitucional da vedação do confisco, aplicável não apenas aos tributos, mas também às penalidades por infrações à legislação tributária.

Aponta que o próprio artigo 3º do CTN, ao dispor sobre a definição de tributo, estabelece que seja uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito e, não restou comprovado pela SEFAZ a ocorrência de qualquer dano ao Erário. Ainda assim, de forma injusta, manteve-se na esfera administrativa a imputação da infração tributária que ensejou a atribuição de multa sobre o valor da operação. Sustenta que não é possível a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória com base em percentual do valor da operação em casos, como o presente, em que a obrigação acessória supostamente descumprida não acarreta nenhum dano ao erário, pois conforme previsto no artigo 115 do CTN, obrigação acessória representa qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou ato que não configure obrigação principal.

Cita: a escrituração de livros e documentos fiscais, transmissão da escrituração fiscal digital (EFD), manutenção de livros controles de estoques, emissão de notas fiscais, etc. Registra que há diversas obrigações acessórias previstas nas legislações tributárias da União, dos Estados e dos Municípios sendo que o descumprimento das referidas obrigações pode acarretar o não pagamento do tributo devido ou ainda dificuldades para a D. Fiscalização apurar se o contribuinte

recolheu a obrigação principal na forma prevista pela legislação que rege a matéria.

Explica que, em diversas ocasiões, o mero descumprimento de uma obrigação acessória não acarreta qualquer prejuízo para o Fisco, na medida em que não ocasiona o descumprimento da obrigação tributária principal, tampouco acarreta dificuldades para a D. Fiscalização apurar se o contribuinte recolheu o tributo em conformidade com a legislação tributária, sendo assim, a medida em que a conduta praticada pela Recorrente não caracteriza qualquer prejuízo ao Estado da Bahia ou dificuldades às atividades de Fiscalização.

Esclarece que inexistindo qualquer dano ao erário, a multa pela infração cometida pelo contribuinte deve ser aplicada utilizando-se de um valor fixo, por infração cometida, não podendo ser aplicada com base em um percentual sobre o valor da operação, sob pena de demonstrar-se desproporcional à conduta realizada.

Ressalta alguns doutrinadores que defendem, no caso do descumprimento da obrigação acessória não acarretar dano ao erário, a penalidade deve ser totalmente relevada tendo em vista a complexidade das legislações tributárias e o grande número de obrigações acessórias previstas em lei, principalmente em se tratando de ICMS (*Gabriel Lacerda Troianelli, in Grandes Questões Atuais de Direito Tributário, ed.: Dialética; 16º Volume, pág. 84; Hugo de Brito Machado, in Grandes Questões Atuais de Direito Tributário, ed.: Dialética; 16º Volume, pág. 164*), além de jurisprudências do STJ (*REsp n.º 728999/PR; Relator: Min. Luiz Fux; Órgão Julgador: T1 –Primeira Turma; Data do Julgamento: 12/09/2006; Data da Publicação: DJ 26/10/2006, pág. 229*) reconhecendo a insubstância da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória sob percentual do valor da operação ou do tributo devido quando a inobservância da legislação estadual não acarretar danos ao erário.

Reclama em relação à **abusividade e da finalidade confiscatória da multa aplicada**. Ressalta que a sua cominação em percentual sobre o valor de cada operação é manifestamente abusiva e confiscatória, o que, por si só, já ensejaria o seu cancelamento. Disse que o artigo 3º do CTN define o tributo como uma “prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito”, sendo que o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento disfarçado de arrecadação.

Salienta que a severidade das sanções visa proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. No entanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas, existindo uma graduação razoável. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como o bem jurídico que se deseja proteger.

Diz que no presente caso, a multa aplicada em um percentual sobre o valor da operação não respeita os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, além do princípio do não confisco deve ser aplicado não somente aos impostos, mas aos tributos em geral, inclusive às multas, que tem caráter educativo e punitivo. Cita MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO (*Discricionariedade Administrativa na Constituição de 1988, Atlas, 2001, p. 202*).

Reporta que o valor da multa aplicada pela Fiscalização equivale a uma percentagem do valor da operação, sendo que, conforme previsto no capítulo anterior, ainda que a Recorrente tivesse cometido a infração imputada no lançamento fiscal, o que se admite somente para argumentar, a referida infração não teria ensejado qualquer dano ao Estado da Bahia. Portanto, a multa ora em discussão viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como da vedação ao confisco previsto no inciso IV, do artigo 150 da CF. Reproduz decisão do STF que já reconheceu, nos autos do RE n.º 640.452, que a discussão relativa à aplicação de multa com efeito confiscatório quando a conduta realizada pelo contribuinte não acarreta danos ao erário possui Repercussão Geral.

Pontua que apenas os casos em que a multa for arbitrada entre 5% até 40% do valor da operação, tendo em vista que a matéria de direito que será julgada pela E. Corte Suprema é precisamente a mesma tratada nos presentes autos: **a (in)constitucionalidade da imposição de multa por**

descumprimento de obrigação acessória fixada sobre o valor da operação.

Volta a transcrever decisão do STJ (*REsp n.º 728999/PR; Relator: Min. Luiz Fux; Órgão Julgador: T1 – Primeira Turma; Data do Julgamento: 12/09/2006; Data da Publicação: DJ 26/10/2006, pág. 229*) onde reconhece a insubsistência da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória sob percentual do valor da operação ou do tributo devido quando a inobservância da legislação estadual não acarretar dano ao erário:

Finaliza dizendo que sob qualquer ângulo a questão se verifica a manifesta insubsistência do lançamento fiscal ora impugnado.

Impugna quando à **indevida aplicação de multa sobre o valor “atualizado” do principal e a impossibilidade de incidência de multa sobre juros e do limite máximo fixado por norma federal (taxa SELIC)**. Roga para o princípio da eventualidade, ressaltando que o Auto de Infração deverá considerar valor básico, no caso, o valor do crédito tributário supostamente não recolhido. Reproduz o art. 161 do CTN, dizendo que somente a partir daí a Recorrente estaria em mora com relação à multa não paga, mas antes disso não há que se falar em mora do contribuinte. Assinala que esse dispositivo do CTN deixa claro que os juros de mora incidem apenas sobre o valor do imposto não pago no vencimento.

No caso da multa, discorre que se considera não paga apenas após sua constituição por intermédio de Auto de Infração e seu não pagamento no prazo determinado, de modo que, antes disso, não há que se falar em mora com relação à multa. Em decorrência desse entendimento, é evidente que a multa não poderia considerar o valor atualizado do crédito supostamente indevido, mas tão-somente valor inicial do crédito, até mesmo porque a legislação tributária brasileira extinguiu a correção monetária desde 1995.

Dessa forma, reporta que por força dos artigos 110 e 161 do CTN, bem como ao artigo 5º, inciso XXII da CF/88, os juros devem incidir sobre a multa apenas após sua constituição em Auto de Infração e o seu não pagamento pelo contribuinte no prazo legal. Acrescenta que não pode consentir com a exigência dos juros com base superior a fixada em Lei Federal, seja sobre o valor do débito principal, seja sobre as multas que lhe foram impostas. E, com efeito, a Lei Federal nº 9.065/95, através de seu artigo 13, substituiu os juros de mora até então incidentes sobre tributos federais, por juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos públicos federais, acumulada mensalmente.

Salienta que a taxa SELIC foi instituída pela Resolução nº 1.124 do Conselho Monetário Nacional e é definida pelo Banco Central como sendo “... a taxa apurada no Selic, obtida mediante o cálculo da taxa média ponderada e ajustada das operações de financiamento por um dia, lastreadas em títulos públicos federais e cursadas no referido sistema ou em câmaras de compensação e liquidação de ativos, na forma de operações compromissadas”, ou seja, é o valor mensal dos juros pagos na negociação dos títulos emitidos pelo Estado e negociados por instituições financeiras, remunerando assim o capital que financiará o déficit estatal.

Ressalta que a taxa SELIC mensal tem sido sempre inferior à 1%, portanto, a taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, é patentemente inconstitucional, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento. Logo, a sistemática de cobrança de juros de mora disciplinada pelo presente Fisco, além de abusiva, está em confronto com o artigo 24 da CF, uma vez que é vedado aos Estados da Federação estabelecer índice de juros moratórios estaduais superior ao índice utilizado pela União para o mesmo fim. Cita decisão do STF no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 442/SP11.

Assim, em respeito aos princípios da isonomia e da proporcionalidade para o fim de que seja mantido equilíbrio entre a taxa estadual e a taxa utilizada para correção de tributos federais, evitando-se atos confiscatórios, abusivos e expropriatórios do Fisco Estadual, pleiteia que seja afastada a cobrança de juros com base superior a taxa SELIC, na remota hipótese de alguma parcela se manter exigível após julgamento da presente.

Finaliza requerendo modificação da decisão recorrida no sentido de declarar nulo o Auto de Infração e reconhecimento de que as multas são nulas, devendo estas serem afastadas ou, no mínimo, reduzidas, bem como a aplicação da SELIC como índice de correção da dívida, limitada a 1% ao mês.

É o relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário apresentado visa modificar a Decisão recorrida que jogou pela Procedência [Parcial] do Auto de Infração devido a redução da multa de 100% para 60%, devido a lavratura de falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar referente à operações não escrituradas nos livros próprios do ora recorrente, no período de fevereiro, março e dezembro de 2019 e janeiro de 2020. Tendo a peça vestibular sido apresentada no prazo regulamentar, conforme o regimento do RPAF, tem-se tempestiva a argumentação, portanto, conhecido o recurso.

A JJF manteve em sua totalidade o imposto apurado, após rebater as argumentações defensivas, rejeitando todas as nulidades suscitadas e explicando detalhadamente conforme foi feito pelos autuantes que demonstrou a devida apuração do imposto, como foi que se chegou ao cálculo, no entanto, o relator de piso reduziu a multa aplicada de 100% para 60% (*art. 42, inc. II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96*) por entender que a autuação não demonstrou nos autos a existência de dolo.

As razões do recurso são reiterativas da impugnação, no entanto, foram mais extensivas em suas argumentações, conforme se verifica:

- a) ilegalidade do procedimento** sob o argumento de que não houve falta de recolhimento de ICMS ou qualquer tipo de prejuízo à arrecadação estadual, vez que a Recorrente tem créditos a serem aproveitados, os quais não foram devidamente considerados, tendo em vista que não há identificada da operação aritmética: (estoque inicial + entradas) = (saídas + estoque final);
- b) abusividade e da finalidade confiscatória da multa aplicada** por entender que não há que se falar em dolo, fraude ou simulação na conduta da Recorrente;
- c) à indevida aplicação de multa sobre o valor “atualizado” do principal e a impossibilidade de incidência de multa sobre juros e do limite máximo fixado por norma federal (taxa SELIC)** onde reporta que os juros instituídos pela entidade fiscal por superarem a SELIC, são ilegais e inconstitucionais;
- d) ilegalidade da multa aplicada devido à inobservância dos artigos 37 e 150 da CF, como também os arts. 112 e 113 do CTN** por entender ser ilegal a aplicação da multa de ofício sobre o valor atualizado do principal, isto é, a incidência de multa sobre juros, em manifesta ofensa ao ordenamento jurídico pátrio.

Quanto ao primeiro argumento, ilegalidade do procedimento, vejo em não concordar, pois o autuante já explicou em sua informação fiscal toda a apuração, detalhando as planilhas em que o contribuinte recepcionou ao tomar conhecimento do Auto de Infração que a falta de escrituração das notas fiscais nos livros do próprio sujeito passivo fica demonstrado através das planilhas: “14-Plan-Créditos+Ant Parcial por Nfe”, “1-Plan-Débitos Por Ecf_2019-2020” e “14-Plan-Apuração do ICMS”, tendo assim, confirmado que a autuação é integrada nos mandamentos do disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38 e 39, em especial quanto ao inciso III “*a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta*”; e § 41, “*O Auto de Infração far-se-á acompanhar: II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido, artigos 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF pois que as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais*”.

No que concerne ao segundo e quarto argumento, abusividade e da finalidade confiscatória da multa aplicada e ilegalidade da multa aplicada devido à inobservância dos artigos 37 e 150 da CF, como também os arts. 112 e 113 do CTN, no qual o contribuinte ainda vem dizer que a redução feita pela 1ª Instância, de 100% para 60% continua tendo percentual abusivo e ilegal.

Para o conhecimento dos fatos, a autuação é palpada, primeiro que não incide competência deste órgão julgados declarar ser ilegal ou constitucional norma de ato emanado de autoridade superior (inteligência do art. 167 do RPAF c/c art. 125 da Lei nº 3.956/81). Segundo que o descumprimento da multa é de obrigação principal considerada conforme o § 8º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que permitia análise para dispensa ou redução de multa, por equidade, sendo que foi revogado pela Lei nº 12.605/12. Terceiro foi enquadrada a multa tendo sua redução de 100% para 60%, por entender que nos autos não há comprovação de dolo ou fraude. Portanto, alegação recursal imprópria.

Para o terceiro argumento, à indevida aplicação de multa sobre o valor “atualizado” do principal e a impossibilidade de incidência de multa sobre juros e do limite máximo fixado por norma federal (taxa SELIC) onde reporta que os juros instituídos pela entidade fiscal por superarem a SELIC, são ilegais e inconstitucionais.

Constatou também neste item de alegação que o Conselho de Fazenda, por ser um órgão administrativo, onde julga os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária em face de impugnações e recursos do sujeito passivo, carece de competência legal para apreciar matérias que questionam a constitucionalidade de normativos legais ou negativa de aplicação de norma vigente.

No entanto, as argumentações recursais têm uma certa ponderação a ser rebatida. Repito o mesmo argumento exposto pela decisão de piso, onde reproduziu o art. 102, inc. II do COTEB, que visa rebater as ilações posta pelo patrono do contribuinte, pois este dispositivo, fixa as regras “*para o cálculo da correção monetária incidente sobre débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares, determina que os acréscimos incidentes serão equivalentes à taxa SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, é 1% relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Ou seja, o critério não prevê ultrapassar os percentuais da taxa SELIC, portanto, sem sentido a arguição da defesa*”.

Ressalto ainda, que tanto a multa aplicada como a taxa referencial SELIC, estão previstas em lei, no caso da multa no art. 51 da Lei nº 7.014/96 e a taxa referencial SELIC, no art. 102 da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB). Portanto, muito diferente do que alega o contribuinte, assim, considero as alegações recursais insubstinentes.

Acrescento também que as razões recursais, não trouxe nenhum questionamento quanto ao mérito, propriamente dita, não aponta nenhum erro material, nem foram apresentados elementos de prova na forma indicada pelo art. 123 do RPAF, de modo a elidir a obrigação fiscal, cujo crédito dela decorrente foi constituído a partir dos dados da EFD, elaborada e transmitida pelo contribuinte, a qual, deve expressar com exatidão as informações constantes nos seus documentos fiscais ali registrados, nos termos da legislação, em especial as regras contidas no Ajuste SINIEF 02/09. Portanto, é de incidir sobre o caso as normas contidas nos artigos 140 e 141 do RPAF/1999.

Ressalto ainda que os dispositivos regulamentares refletem a presunção de legalidade, legitimidade e veracidade, conferida pelo ordenamento jurídico fundamentando a fé pública de que são dotadas as manifestações de vontade expedidas por agente da Administração Pública, no exercício da função administrativa, cabendo ao acusado o ônus de comprovar os fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco, eventualmente alegados.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, corrijo o lançamento descrito na resolução (de **Procedente** para **Procedente em Parte**) devido não se constatar ato de dolo a multa reduzida de 100% para 60%, conforme o art. 164, § 3º do RPAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 284119.0035/22-5, lavrado contra **STJ SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 109.585,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.01496, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS