

**A. I. N°** - 284119.0021/22-4  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE EMBALAGENS H C LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ MARIA DIAS FILHO, JURACI LEITE NEVES JÚNIOR e HÉLIO RODRIGUES TORRES JÚNIOR  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFACZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 12/05/2023

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0082-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Feita a apuração pela fiscalização através das notas fiscais de entradas e cupons fiscais emitidos pelo contribuinte. Foi considerado o saldo credor existente no mês anterior ao início da apuração, assim como os valores efetivamente recolhidos, inclusive o referente a antecipação parcial. Não foram apresentadas questões de mérito. Infração parcialmente subsistente em razão da retificação da multa aplicada. Não acolhidas às arguições preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 07/09/2022, exige ICMS, no valor de R\$ 202.281,44, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de recolher ICMS, nos prazos regulamentares ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios”*.

Consta ainda a seguinte informação: *“Contribuinte não escriturou livros fiscais. Valores de débitos e créditos do ICMS apurados pelas notas fiscais de entradas e cupons fiscais de vendas. Apurado o ICMS a recolher, foram deduzidos os valores recolhidos”*.

O autuado através de advogado legalmente habilitado apresenta impugnação, fls. 17 a 30, dizendo inicialmente que o Auto de Infração em análise foi lavrado visando a cobrança de ICMS e multa em razão de suposta irregularidade praticada pela impugnante. Todavia, apesar da descrição dos acontecimentos, o auto de infração em referência não deve subsistir, uma vez que nele existem nulidades que afetam toda exigência fiscal, conforme passa a demonstrar a seguir.

Abre tópico denominado DOS VÍCIOS INSANÁVEIS EXISTENTES NOS LANÇAMENTOS afirmando que entre os vários fundamentos e objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, declarou a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 1º, que, entre outros, o Estado Brasileiro fundamenta-se na dignidade da pessoa humana (inc. III), objetivando também construir uma sociedade livre e justa (Art. 2º, I). Constituem, ainda, direitos fundamentais: que ninguém seja obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (Art. 5º, II); que a todos seja assegurado o direito de petição aos Poderes Públicos, independentemente do pagamento de taxas (Art. 5º, XXXIV, “a” e “b”); o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direito contra a ilegalidade ou abuso de poder; obtenção de certidões em repartições públicas, para a defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal, garantindo-se, também, o direito de propriedade (Art. 5º, LIV).

Acrescenta que no Art. 37, a Constituição diz que: *“A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência”*.

Em seguida conclui que os atos administrativos devem ser transparentes, claros e precisos, de

forma a que o administrado possa entender o que está se passando, e quando o seu direito está sendo violado.

Transcreve o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, lições do mestre em Direito Tributário, Paulo de Barros Carvalho, ao discorrer sobre o lançamento, Hely Lopes Meireles, ao comentar sobre a motivação dos atos administrativos, portanto, sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que ensejaram o ato administrativo, o que, no caso de lançamento de tributo, é a ocorrência do fato jurídico tributário (“Fato Gerador”), fato que não ocorreu, pois não demonstrou de maneira satisfatória a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. Nesta linha de raciocínio, transcreve ensinamentos do professor Paulo de Barros Carvalho.

Frisa que, no caso em análise a forma como a Autoridade Administrativa realizou o lançamento não foi apta a demonstrar os motivos que culminaram a exigência aqui retratada. Entende que deveria o fiscal ter demonstrado cabalmente todas as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios de que justificasse a lavratura do auto de infração, fato este que não ocorreu, pois o Agente Público, ao proceder ao lançamento fiscal não apresentou no seu ATO JURÍDICO ADMINISTRATIVO do lançamento tributário os elementos caracterizadores da ocorrência das infrações relatadas.

Transcreve mais uma vez lições do professor Paulo de Barros Carvalho, comentando o Princípio da Tipicidade Tributária, e arremata que os Autos de Infração não podem subsistir, por consubstanciar desrespeito às regras basilares do ato jurídico administrativo e do nascimento do crédito tributário, devendo os mesmos serem anulados em suas integralidades.

Abre tópico denominado “DAS MULTAS APLICADAS – CARÁTER CONFISCATÓRIO” frisando que a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a proibição da utilização da tributação para fins de confisco previsto no artigo 150 IV, da Constituição Federal.

Assevera que caráter confiscatório das multas está na total desproporção entre o valor da imposição e o valor do bem a ser tributado. A graduação da multa deve ser lógica, o que não ocorre no presente caso.

Uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores, caracteriza, de fato, uma maneira de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco.

Assim, entende ter restado claro que as multas devem ser anuladas, pois contrárias aos limites constitucionais e legais.

Em seguida questiona a inconstitucionalidade da aplicação da taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento.

Finaliza solicitando que seja declarado nulo o auto de infração, em razão de ofensa ao quanto determinado no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Contudo, se acaso subsistir a autuação, o que se cogita apenas para fins de argumentação, requer o reconhecimento de que as multas são nulas conforme demonstrado anteriormente.

Um dos autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 37 a 41 faz um resumo dos argumentos defensivos e em seguida se pronuncia em relação a preliminar de nulidade dizendo que iniciará sua análise vinculando ao fato do autuado silenciar-se na análise das planilhas demonstrativas dos cálculos dos valores lançados no Auto de Infração. Vide folhas 04, 05 e 06 bem como **CD - Rom anexo aos autos** às fls. 12 com os arquivos que indicou.

Passa a se reportar individualmente em relação a cada arquivo nos seguintes termos:

**Planilha: 15-Plan-Créditos+Ant Parcial por NF-e;**

**Aba 01:** Parametrização: Onde se define a situação tributária de cada item comercializado pelo autuado, como ST ou NO, caso o produto seja por antecipação tributária ou tributação normal, isto para efeito da utilização de crédito fiscal;

**Aba 02:** Apuração dos Créditos: Relação analítica das notas fiscais de aquisição de mercadorias para revenda no período, com dados identificadores e individualizadores sejam: ChvNfe; Emissão; CNPJ; RazaoSocial; UF; SimNac; Num; Item; DescrItem; NCM; CFOP; CFOPdesc; vItem; vOutros; vDesc; vIpi; vCrédNfe; vIcmsSt; vAliqNfe; AliqCréd; Parmet; SitTrib; AliqBa; VL vTot; Crédito; BcDéb; Débito; VL vTot (NO); VL Créd-NO e AntParcial;

**Aba 03:** Planilha Totalizadora/Resumo por ano/mês dos Créditos Apropriados nos respectivos períodos, abaixo:

PLANILHA DE CRÉDITO - EMPRESA: 15-14370329000159- COMERCIAL DE EMBALAGENS H C LTDA					
Ano/Mé	Ano	Mês	VL Nfe	VL (NO)	VL Créd-NO
20191	2019	1	217.278,24	216.803,17	18.637,45
20192	2019	2	191.557,11	187.821,60	12.590,29
20193	2019	3	236.898,06	227.894,85	18.355,08
201912	2019	12	312.767,62	310.753,37	22.937,35
20201	2020	1	118.116,81	117.339,26	9.051,68
20202	2020	2	22.492,89	22.492,89	1.650,98
			<b>1.099.110,73</b>	<b>1.083.105,14</b>	<b>83.222,82</b>

**Planilha: 15-Plan-Débitos Por Ecf\_2019-2020;**

**Aba 01:** Parametrização: Onde se define a situação tributária de cada item comercializado pelo autuado, como ST ou NO, caso o produto seja por antecipação tributária ou tributação normal, isto para efeito do cálculo do débito fiscal;

**Aba 02:** Apuração dos Débitos: Relação analítica dos cupons fiscais de venda do período, com dados identificadores e individualizadores sejam: Chave de Acesso; Série; Num.Doc.Fiscal; Emissão; Num.Item NFC-e; Código Item NFC-e; Ncm; Descrição do Item; CFOP; VLtot; Desc; SIT; AlíqBa; Vendas ECF; Vendas ECF-NO; Débito ECF.

**Aba 03:** Planilha Totalizadora/Resumo por ano/mês dos Débitos Apurados nos respectivos períodos, vejamos:

APURAÇÃO DOS DÉBITOS - EMPRESA: 15-14370329000159- COMERCIAL DE EMBALAGENS H C LTDA						
Ano/Mês	Ecf-Ano	Ecf-Mês	Vendas ECF	Vendas ECF - NO	%Vendas NO	Débito ECF
20191	2019	1	375.908,28	340.597,68	90,61%	61.307,58
20192	2019	2	370.468,47	337.793,71	91,18%	60.802,87
20193	2019	3	443.161,92	391.821,69	88,42%	70.527,90
201912	2019	12	488.350,95	443.063,24	90,73%	79.751,38
20201	2020	1	239.155,88	233.711,29	97,72%	42.068,03
20202	2020	2	0,00	0,00	0,00%	0,00
20203	2020	3	0,00	0,00	0,00%	0,00
						<b>314.457,77</b>

**Planilha: 15-Plan-Apuração do ICMS;**

APURAÇÃO DO ICMS A RECOLHER - EMPRESA: 15-14370329000159- COMERCIAL DE EMBALAGENS H C LTDA																	
APURAÇÃO DOS DÉBITOS							APURAÇÃO DOS CRÉDITOS							APURAÇÃO DOS SALDOS			
A	I	Débito	Dif	Estor	Out	Tot Débi	Crédito	Ant parc	Estorn	Outr	SimN	Tot Créd	Saldo Credor Anterior	Saldo do Mês	Recolh ICMS SimN	Recolh ICMS-N	A Recolher
2019	1	61.307,58	0,00	0,00	0,00	61.307,58	18.637,45	0,00	0,00	0,00	0,00	18.637,45	13.348,45	42.670,13	0,00	0,00	29.321,68
2019	2	60.802,87	0,00	0,00	0,00	60.802,87	12.590,29	0,00	0,00	0,00	0,00	12.590,29	0,00	48.212,58	0,00	0,00	48.212,58
2019	3	70.527,90	0,00	0,00	0,00	70.527,90	18.355,08	0,00	0,00	0,00	0,00	18.355,08	0,00	52.172,83	0,00	1.241,87	50.930,96
2019	12	79.752,22	0,00	0,00	0,00	79.752,22	22.937,35	2.215,34	0,00	0,00	0,00	25.152,69	0,00	54.599,53	0,00	6.629,60	47.969,93
2020	1	42.068,03	0,00	0,00	0,00	42.068,03	9.051,68	3.192,28	0,00	0,00	0,00	12.243,96	0,00	29.824,07	0,00	3.977,78	25.846,29
2020	2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.650,98	0,00	0,00	0,00	0,00	1.650,98	0,00	-1.650,98	0,00	0,00	0,00

Assim, foram cumpridos de forma integral os mandamentos do disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 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 arguido, 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.

Acrescenta que examinando os autos deve-se facilmente constatar que o presente PAF está em consonância 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, as infrações estão determinadas com segurança como também a identificação do infrator, portanto constata-se não haver vício a macular o PAF em análise, portanto não acatamos a preliminar de nulidade ora alegada.

Quanto ao argumento defensivo de que a multa é confiscatória o mesmo não deve ser acatado, pois a está prevista no dispositivo dos incisos do artigo 42 da Lei nº 7014/96, portanto é legal. Por consequência, os órgãos julgadores do CONSEF não possuem competência para apreciar matéria de alegações de inconstitucionalidades, conforme previsão contida no art. 167 do RPAF/99.

Em relação a alegação defensiva de que a correção monetária pela taxa SELIC seria inconstitucional pois, o STF declarou inconstitucionalidade dos índices de correção monetária de tributos fixados por Estados e Municípios em patamares superiores àqueles aplicados pela União Federal, também não deve ser acatado, pois a mesma está prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), portanto é legal e, por consequência, os órgãos julgadores do CONSEF não possuem competência para apreciar matéria a alegações de inconstitucionalidades, conforme previsão contida no art. 167 do RPAF/99.

Finaliza afirmando que diante da falta de argumentos defensivos a respeito de questões de mérito da autuação conclui como corretos os cálculos e valores levantados na auditoria fiscal associado ao fato de que a defesa opta por levantar frágil nulidade, caracterizando que a mesma não analisou as planilhas anexadas aos autos impressas e em CD-ROM e, por fim, atribuir ao CONSEF questões de inconstitucionalidades aos quais fogem de sua competência. Requer a PROCEDÊNCIA TOTAL do presente auto de infração.

## VOTO

A acusação objeto do presente lançamento está assim descrita: ““*Deixou de recolher ICMS, nos prazos regulamentares ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios*”.

Em complemento foi acrescentado que: “*Contribuinte não escriturou livros fiscais. Valores de débitos e créditos do ICMS apurados pelas notas fiscais de entradas e cupons fiscais de vendas. Apurado o ICMS a recolher, foram deduzidos os valores recolhidos*”.

Inicialmente, o autuado alegou ter ocorrido ofensa ao art. 142 do Código Tributário pois no caso presente não restou demonstrado satisfatoriamente a ocorrência do fato gerador, sob o argumento de que o fiscal autuante não demonstrou cabalmente todas as circunstâncias fáticas e não foram apresentados documentos comprobatórios da suposta infração.

Tal argumento não pode ser acatado, pois de acordo com as informações complementares inseridas na descrição da infração trata-se do ilícito é decorrente da seguinte constatação: “*Contribuinte não escriturou livros fiscais. Valores de débitos e créditos do ICMS apurados pelas notas fiscais de entradas e cupons fiscais de vendas. Apurado o ICMS a recolher, foram deduzidos os valores recolhidos*”.

Além disso, para embasar o presente lançamento foram elaboradas as planilhas inseridas no CD

de 12, que é parte integrante do Auto de Infração, conforme as determinações contidas no Art. 41 do RPAF/BA a seguir transscrito:

*Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;*

*II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido.*

Ditas planilhas foram entregues ao autuado, de forma pormenorizada, a identificação de todas as operações que deram causa à autuação, não havendo qualquer consistência da alegada falta de comprovação da ocorrência do fato gerador. Além disso, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado, inexistindo, assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papeis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, além de cópias de documentos fiscais, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.

No mérito, como dito anteriormente o presente lançamento diz respeito a falta de recolhimento, nos *prazos regulamentares ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios*. De acordo com as informações constantes no Auto de Infração e demonstrativo anexado no CD de fl.12, trata-se da elaboração da conta corrente do ICMS, em razão do sujeito passivo não ter escriturado os livros fiscais. A apuração iniciou-se no mês de janeiro de 2019, tendo sido considerado o saldo credor apurado pelo contribuinte no mês anterior.

O débito do imposto foram aqueles originados pelas saídas, conforme planilha elaborada pela fiscalização, denominada “ECF-2019 a 2020”, inserida no CD de fl. 12, onde consta a relação analítica dos cupons fiscais de venda do período, com dados identificadores e individualizadores do Item; CFOP; VlTot; Desc; SIT; AlíqBa; Vendas ECF; Vendas ECF-NO; Débito ECF.

Como créditos, aqueles decorrentes das aquisições, conforme demonstrado na Planilha denominada “NF-e-Entradas” (CD fl. 12) e os decorrentes do recolhimento referente à Antecipação Parcial, apurando-se o imposto devido. Deste, foram abatidos os créditos existentes e o imposto que foi mensalmente recolhido, quando feito.

Assim, apurou-se a falta de recolhimento do imposto no mês de janeiro, fevereiro, março e dezembro de 2019 e janeiro e fevereiro de 2020, que são objeto do presente lançamento.

O defensor na apresentação da defesa não apresenta questões de mérito, pois a sua insurgência se restringe a conduta da Fiscalização de que teria utilizado critérios de atualização de crédito tributário, pela taxa SELIC, considerada totalmente inconstitucional.

Em relação a tal argumento ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA, entretanto, observo que tal previsão encontra-se no art. 102 do COTEB (Lei nº 3.956/1981), que assim determina:

*“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.”*

Assim é que, para desconstituir as infrações indicadas, o defendant deveria provar que os valores apurados pela fiscalização estavam incorretos, conforme disposições contidas no art. 123, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99). Não o fazendo, somente posso considerar correto o ICMS exigido nesta ação fiscal. Consequentemente, a infração subsiste em sua totalidade. Entretanto, observo que foi aplicada a multa de 100%, quando no caso específico deve ser de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f” da Lei 7.014/96, razão pela qual fica a multa retificada de 100% para 60%. Infração parcialmente subsistente, em razão da alteração da multa.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa, saliento que a multa aplicada, encontra-se prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, em função da alteração do percentual da multa de 100% para 60%

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 284119.0021/22-4, lavrado contra **COMERCIAL DE EMBALAGENS HC LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 202.281,44**, acrescido da multa de 60%, prevista Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2023.

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO / RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR