

PROCESSO	- A. I. N° 206878.0031/21-0
RECORRENTE	- ATC PISOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0232-02/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 21/05/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0160-12/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA E/OU EXTERIOR. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO; **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Argumento defensivo relacionado à antecipação tributária parcial. Infrações subsistentes. 2. MULTA PECUNIÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. REGISTRADAS NA ESCRITA FISCAL. SAÍDA POSTERIORMENTE TRIBUTADA. Sem protestar dados e valores exigidos, ainda que equivocadamente expostos para as infrações relativas à antecipação tributária total, a Impugnante admite a pertinência da sanção imposta. Infração 3 subsistente. Com suporte em Parecer da PGE/PROFIS, não acolhida a preliminar de nulidade por entrega de demonstrativos em suporte em PDF. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/09/2021, exige o valor de R\$ 303.340,70, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 1 – 007.001.001: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. **Valor:** R\$ 267.978,07. **Período:** setembro a dezembro de 2018, janeiro, fevereiro, abril, maio, agosto a outubro e dezembro de 2019, e janeiro a maio, julho a novembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” e art. 23 da Lei n° 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto n° 13.780/2012. **Multa de 60%:** Artigo 42, II, “d” da Lei n° 7.014/96.

Infração 2 – 007.001.002: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. **Valor:** R\$ 18.945,72. **Período:** setembro e outubro de 2018, janeiro, junho, julho, setembro e outubro de 2019, e maio a setembro e dezembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 8º, inciso II e § 3º; art. 23 da Lei n° 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto n° 13.780/2012. **Multa de 60%:** Artigo 42, II, “d” da Lei n° 7.014/96.

Infração 3 – 007.015.005: Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. **Valor:** R\$ 16.416,91. **Período:** agosto, outubro e novembro de 2018, fevereiro, maio a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 12-A da Lei n° 7.014/96. **Multa de 60%:** Artigo 42, II, “d” da Lei n° 7.014/96.

Em 07/12/2021, a representante do autuado apresenta a **Impugnação** de fls. 33/45. Prestada a **informação fiscal** às fls. 60/63. Este colegiado de piso, converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS. Nas fls. 70/71v, consta **Parecer opinativo** da PGE/PROFIS sobre o questionamento jurídico sobre a possibilidade de nulidade ou não da ação fiscal em razão dos demonstrativos terem sido entregues ao autuado no formato PDF ao invés do formato EXCEL, causando supostamente uma grave violação ao exercício da ampla defesa. Nos argumentos do opinativo, diz que a matéria não é noviça na casa.

A JJF dirimiu lide conforme abaixo:

VOTO

Os autos estão assentes com o RICMS/2012 e com o RPAF-BA/99, pois a descrição dos fatos e sua capituloção legal são condizentes com o direito aplicável. O ato administrativo está motivado, pois indicadas as suas razões, bem como as normas jurídicas que autorizaram a sua prática.

Assim, considerando que: a) conforme documentos autuados e do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do AI foram entregues ao contribuinte; b) na sua lavratura se cumpriu o disposto no art. 142 do CTN, bem como no Regulamento Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF; c) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-24), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por ser desnecessária em vista das provas constituídas nos autos, indefiro o pedido de diligência e/ou perícia suscitado pelo Impugnante.

A Impugnação consiste em: a) preliminar de nulidade por cerceamento ao direito ao contraditório e ampla defesa, em face de não lhe ter sido entregue os arquivos suportes da exação em formato Excel; b) mérito: b.1) improcedência das Infrações ‘007.001.001 e 007.001.002’ (01 e 02); b.2) constitucionalidade das multas propostas por ofensa ao princípio do não confisco.

A preliminar de nulidade não prospera, uma vez que tanto nos demonstrativos impressos (fls. 10-23 como na mídia CD de fl.24, cuja cópia a Impugnante acusa recebimento -, consta os demonstrativos suportes da autuação (sintéticos e analíticos), identificando as notas fiscais, bem como os demais dados arrolados, todos extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD efetuada pelo próprio sujeito passivo e transmitida ao fisco sem qualquer inconsistência, na forma regulamentada (Ajuste SINIEF 02/2009), única forma de escrituração fiscal com valor jurídico a provar a favor e em contra do contribuinte. Tais dados, sem qualquer alteração, apenas foram extraídos da EFD para, em regular auditoria, conferir se os prévios registros da apuração das obrigações tributárias que a legislação encarrega ao contribuinte correspondem à realidade de sua movimentação empresarial com repercussão tributária.

Ademais, sendo essa alegação defensiva argumento recorrente no CONSEF, em caso semelhante diligenciamos à PGE/PROFIS que, em parecer, pronunciou que o fornecimento dos demonstrativos suportes do Auto de Infração em mídia PDF atende o devido processo e não implica em cerceamento ao contraditório, nem impede a ampla defesa do sujeito passivo.

Ao que interessa ao caso, reproduzo teor da diligência e do parecer consequente:

DA DILIGÊNCIA:**DOS FATOS**

...
Reproduzindo o § 3º, do art. 8º do RPAF, o contribuinte autuado se diz cerceado em seu direito de defesa em face dos demonstrativos suportes da acusação fiscal, apresentados unicamente em PDF, que alega ser não editável com segurança, pois, “por mais que pudesse ser realizada tal edição, ao realizar a mudança de PDF para EXCEL, há perda significativa da qualidade do documento e acaba desorganizando toda a estrutura, o que dificulta ainda mais na realização da defesa”.

Aduz que os arquivos devem apresentados em EXCEL ou nos dois formatos (EXCEL e PDF).

Por sua vez, reproduzindo o art. 46 do RPAF, a autoridade fiscal autuante afirma que a “arguição de nulidade da ação fiscal em face dos demonstrativos terem sido entregues à empresa autuada no formato PDF ao invés do formato EXCEL é totalmente infundada, tendo em vista que a legislação vigente não prevê a obrigatoriedade da entrega de planilhas, demonstrativos ou documentos nesse segundo formato, pelo menos na fase que antecede a instauração do Processo Administrativo Fiscal”.

Assim, considerando: (i) que o argumento defensivo aqui exposto é recorrente e tem sido utilizado por contribuintes nos processos administrativos fiscais para muitas e diversas das infrações tributárias; (ii) que neste CONSEF há diferentes entendimentos acerca de os arquivos unicamente em PDF prejudicar ou não o exercício da defesa, situação que tem gerando diligências e retrabalhos no curso da instrução processual, com ou sem reabertura de prazo para defesa; (iii) que ainda que superado no âmbito administrativo com a função revisional do lançamento tributário atribuída ao CONSEF, o argumento defensivo pode ser levado ao âmbito judicial; (iv) notícia que a ferramenta de auditoria fiscal SIAF, preponderante na fiscalização dos contribuintes, oferece opção para demonstrativos em PDF e/ou EXCEL; (v) a competência da PGE-PROFIS quanto à defesa do interesse da Fazenda Pública no âmbito jurisdicional; (vi) a economicidade que deve mover a atividade da Administração Pública, especialmente quanto à observação ao disposto no art. 2º do Regulamento Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF, por unanimidade, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligência à Procuradoria Fiscal da PGE, para:

PGE-PROFIS

Diante da conjuntura jurisdicional, avaliar as considerações acima e oferecer Parecer Opinativo sobre o tema e, se possível, de maneira ampla, orientar a atividade fiscal da SEFAZ quanto às disposições dos arts. 8º, § 3º e 46 do RPAF.

DO PARECER JURÍDICO:

Nos termos do art. 46, II, da Lei nº 8.207/2002, a Procuradoria Fiscal da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, instada a se manifestar sobre consulta jurídica formulada pela 2ª JJF do CONSEF, vem, com arrimo no art. 118, I, “a” do RPAF, expor o que se segue.

Trata o presente questionamento jurídico formulado pela 2ª JJF do CONSEF sobre a possível nulidade ou não da ação fiscal em razão dos demonstrativos terem sido entregues ao autuado no formato PDF ao invés do formato Excel, causando supostamente uma grave violação ao exercício da ampla defesa.

Feito este corte temático, tendo em vista que a matéria não é nova nesta casa, seguiremos o parecer lustrado no Processo PGE 2022005159-0, da lavra do ilustre procurador, Dr. Evandro Kappes, cuja transcrição ora se faz:

Em 12 jan. 2022, por meio de petição endereçada ao Conselho Estadual da Fazenda, a autuada ...apresentou defesa em relação ao Auto de Infração

O pedido realizado é de que seja reconhecida a complexidade da autuação, evidenciada pela quantidade de infrações e que as planilhas que lhe foram enviadas estavam no formato .pdf e não em. xls (excel) o que dificultou a apresentação da defesa tempestiva, razão do seu requerimento de reabertura do prazo para apresentação de defesa.

...
É o que basta relatar.

...
Consta do lançamento que a autuada, que apura imposto regime normal, foi fiscalizada em relação às obrigações tributárias referentes aos anos de 2017 até 2019, tendo sido constatada a prática de 16 infrações. A intimação do lançamento ocorreu por meio do domicílio tributário eletrônico (DT-e) da autuada, oportunidade em que foram encaminhados todos os papéis de trabalho, com ciência expressa em 28/09/2021.

...
De fato, O contraditório não tem aspecto meramente formal, mas deve ser substantivo e efetivo.

...
Malgrado os argumentos, do compulso dos autos não há sobreja qualquer ilegalidade no presente feito em razão de três premissas. Pontuo-as.

Primus, em autos semelhantes, de acordo com o que informa o autuante, em 2020, foram lavrados outros autos similares ao que está em análise, ocasião em que foram apresentadas as respectivas defesas ao CONSEF (os demonstrativos também foram apresentados no formato .pdf). De mais a mais, o formato Portable Document Format (PDF) é um modo seguro de exibição e compartilhamento de documentos, independentemente de software, hardware ou sistema operacional, com utilização corrente por todos, não se podendo concluir que é um formato que para ser acessado depende de qualquer condição especial, até mesmo em razão do seu padrão aberto e possibilidade de utilização de softwares gratuitos.

Secundus, ainda que o Auto de Infração contenha várias infrações não há que se dizer que tal circunstância, por si só, implique em complexidade, até mesmo porque semelhantes e foram apresentadas em linguagem clara, com enquadramento fiscal e descrição adicional, versando sobre creditamento indevido de ICMS, omissão de recolhimento em operações regulamente escrituradas e recolhimento a menor.

Tertius, a ação fiscal foi efetuada utilizando o sistema SIAF, que emite planilhas e tabelas no formato PDF, sem que, para apresentação da defesa a autuada precisasse alter/editar os demonstrativos que lhe foram apresentados. E, anuindo-se a periculante observação do fiscal autuante, não existe previsão na legislação tributária de que os papéis de trabalho sejam fornecidos em determinado formato, bastando que seja elaborado o demonstrativo. Em arremate, os dados que constam dos demonstrativos são exatamente os mesmos que consta da própria Escrituração Fiscal Digital da parte interessada, além do sistema de nota fiscal eletrônica, que é de seu pleno acesso acaso precisasse elaborar um novo demonstrativo em contraposição ao sustenta a autuação.

Dai resulta, por todo o exposto, que se acolhido o pedido de reabertura do prazo estar-se-á promovendo tratamento diferente ao interessado em detrimento aos demais contribuintes, garantindo-lhe prazo mais elastecido que os 60 (sessenta) dias e direito de escolher o formato de papéis de trabalho que mais lhe aprouver.

Foi garantida à parte interessada a participação ativa no processo administrativo fiscal e não há previsão legal de que a quantidade de infrações é determinante para reabertura do prazo de defesa mormente quando os dados foram apresentados e poderiam ser contrapostos a partir da simples extração de dados da própria Escrituração Fiscal Digital do autuado.

Opina-se, em conclusão, pelo (i) indeferimento do pleito de reabertura do prazo de defesa...; e) (ii) pelo reconhecimento da ausência de ilegalidade flagrante ou vício processual, estando o processo administrativo fiscal de acordo com a legislação tributária, restando impossível a concessão de tratamento especial e particularizado à contribuinte, sob pena de vulneração do princípio da igualdade.

Estas são as informações que tenho a prestar no presente feito, encaminhe-se à SEFAZ/CONSEF.

Procuradoria Geral do Estado, 30 de setembro de 2023.

Afasto, pois, a nulidade arguida.

Indo ao mérito do caso, 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).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante ferramenta de auditoria de ICMS homologada pela SEFAZ, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

Tem suporte probatório nos demonstrativos impressos de fls. 10-23 e constantes na mídia CD de fl. 24, identificando analiticamente as operações objeto da exação (NF-e, CNPJ emitente, UF de origem, data de emissão, Vlr NF, Vlr frete, BCICMS, MVA, BCICMSST, Aliquotas interna e interestadual, crédito fiscal, ICMS devido, diferença a recolher, multa % exigida).

Observe-se que, em conformidade com o art. 8º, § 4º, I e II, art. 23 da Lei 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS-BA, pelo cometimento da Infração 01, exige-se ICMS por falta de recolhimento e, pelo cometimento da Infração 02, exige-se o mesmo imposto por recolhimento menor que o devido por antecipação total, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias em outras UFs e/ou exterior, para revenda pelo estabelecimento autuado, encerrando-se a fase de tributação das mercadorias, enquanto que a Infração 03, em conformidade com o disposto no art. 12-A da Lei 7.014/96, relacionando aquisições de mercadorias normalmente tributáveis, em outras UFs, para comercialização pelo estabelecimento autuado, não se encerrando a fase de tributação, considerando que as saídas posteriores dessas mercadorias foram tributadas, apenas se exige a multa percentual devida em face do não recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial quando da entrada das mercadorias no estabelecimento autuado.

Considerando que: a) a defesa de mérito levantada na Impugnação para as Infrações 01 e 02 (códigos 007.001.001 e 007.001.002), sem contestar os dados do procedimento e/ou valores exigidos, veicula argumento que apenas se aplica à situação da Infração 03, pois apenas alega impróprio lançamento tributário a cobrar imposto e multa, quando deveria ter sido aplicado apenas a multa; b) não há objetivo protesto quanto ao mérito, dados e valores relativos à Infração 03, que apenas exige a multa cuja incidência é expressamente admitida devida pela Impugnante, contado a subsistência das infrações arroladas no lançamento tributário em apreço.

Por serem as previstas na legislação para sancionar as infrações cometidas e por não ser este o fórum competente para tanto, deixo de apreciar a constitucionalidade suscitada para as multas aplicadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O patrono da recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 104/114, que inicialmente, discorre sobre a tempestividade, reproduz as infrações, transcreve a ementa da decisão de piso e passa a discorrer sobre as seguintes teses:

Alega **nulidade quanto formato inadequado**. Explica os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD foram disponibilizados somente no formato PDF, o que, apesar de desconsiderado pela primeira instância, dificultou penosamente a importação dos dados em bancos de dados por parte da empresa Recorrente, para que fossem feitas as conferências e

cruzamentos das informações - e para que, consequentemente, conseguisse se defender de modo adequado, o que infelizmente não ocorreu.

Pede à segunda instância que seja observado o fato de que o PDF apresentado não foi editável, e mesmo que houvesse a conversão de PDF para Excel, haveria uma perda significativa da qualidade do documento, desorganizando toda a sua estrutura, o que cabalmente dificultou a apresentação da Impugnação. Destaca que o formato apresentado deveria ser, pelo menos, em EXCEL, pois da forma que foram postos, ficou a empresa Recorrente sujeita a uma metodologia dificultosa para poder ter exercido o seu direito de Defesa. É dizer, o adequado seria que viessem em dois modelos: PDF e Excel!!

Diz que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece em seu § 3º do art. 8º que *os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato TEXTO ou TABELA*, exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de os contribuintes importarem os dados de forma integral e analisá-los de forma automatizada e rápida, conforme dispositivo arguido em sede de Impugnação, mas desconsiderado pelo julgamento *a quo*.

Reforça que, desde a informatização da apresentação dos documentos e livros fiscais por parte das empresas, exigida pelo Fisco em meio eletrônico, quer sejam as notas fiscais eletrônicas ou a escrituração fiscal e contábil digital, o são dessa maneira para facilitar e agilizar o trabalho do Fisco e do Contribuinte. Assim, os relatórios e demonstrativos devem proporcionar ao sujeito passivo a possibilidade de alimentar seus bancos de dados internos e poder fazer os cruzamentos apropriados, de forma a se defender de modo adequado, e para entender e compreender o que lhe está sendo imputado.

Sustenta que, diante do vício insanável no presente processo, pugna pela a decretação da nulidade do Auto de Infração, e, por consequência, a sua insubsistência.

Explica sobre a **falta de demonstrativo**, pois volta a sustentar que o formato inadequado impossibilitou a ora Recorrente de exercer o seu direito à ampla defesa (**nulidade**), eis que não vem acompanhado dos demonstrativos devidos, sendo um dos requisitos necessários para sua validade e um ato administrativo praticado por autoridade pública, que apura as infrações de maneira vinculada, conforme dispõe o art. 18 do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF.

Reafirma que a falta desse procedimento houve descumprimento no Auto de Infração no que tange a segurança da cobrança, causando flagrante cerceamento do direito de defesa e falta de elementos imprescindíveis, pois o Auto de infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica, o que, como visto, não ocorreu em razão dos vícios apontados. E se houve a falta de um documento essencial para o seguimento do feito, há nulidade.

Aponta que o dano causado fere de morte a validade do ato administrativo, e, portanto, um ato praticado em desconformidade com o quanto disposto em lei deve ser decretado nulo, afastando os efeitos principais e secundários, consequentemente, houve a supressão de direitos fundamentais da Recorrente para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Lei Maior (art. 5º, LIV da CF/88), e o princípio do devido processo legal é assegurado a todos, de modo que não pode haver arbitrariedades.

Reitera-se a argumentação a esta segunda instância para repisar que a empresa não recebeu um demonstrativo de débito pormenorizado, de modo que não pôde oferecer, também, a Impugnação da forma mais adequada e efetiva, com ampla defesa. E, uma vez sendo prejudicada a defesa técnica da Recorrente, deve ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração, pela falta de um elemento essencial, como expresso na Lei (art. 26 da Lei nº 7.651/13) que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal no Estado da Bahia.

No mérito, pede pela **reforma da decisão recorrida, em relação à multa ser indevida, tendo nítido caráter confiscatório**. Sobre as Infrações, fala que está sendo cobrado o ICMS Antecipação Parcial, supostamente por falta de recolhimento e recolhimento a menor. A Lei nº 7.014/96, em seu art. 42, § 1º, estabelece, todavia, que no caso de empresas que apurem o imposto em comento pelo

Regime Normal, e que deem saídas nas mercadorias tributadas, deve a Fiscalização apenas aplicar a multa prevista na alínea ‘d’, do inciso II do dispositivo, qual seja a de 60% do imposto não antecipado. Todavia, fora desconsiderado em Primeira Instância, pois os relatórios apresentados pela Fiscalização que foram mostradas a multa de 60% e o valor do imposto, este último lançado indevidamente, conquanto deveria, em tese, ter sido aplicada apenas a multa (que, como se verá mais à frente, deve ser reduzida, por ter nítido caráter confiscatório). Assim, não deveria ter sido cobrado qualquer valor principal, pelo que reitera a Recorrente a argumentação exposta na Defesa e a necessidade de improcedência do Auto de Infração.

Frisa também que ainda assim há flagrante inconstitucionalidade das multas aplicadas. Isso porque as multas que foram aplicadas em 60% do tributo supostamente devido atingiram elevado percentual do faturamento interno e externo da Recorrente e afiguram-se inconstitucionais, por afrontarem o princípio da razoabilidade, proporcionalidade e, principalmente, o princípio da vedação ao confisco, conforme o art. 150, IV da Carta Magna. Cita doutrina a respeito ao princípio do não confisco e decisão do STF, no julgamento da ADI nº 551-1/RJ (j. 24/10/2002), reconheceu a proibição da utilização das multas tributárias com efeito confiscatório:

Discorre que o reconhecimento pela jurisprudência e pela doutrina na aplicação do princípio constitucional que proíbe a utilização de tributos com intuito confiscatório a multas tributárias, afigura-se perfeitamente claro o caráter confiscatório das multas em tela, eis que fixadas em montantes exagerados e desproporcionais e que equivalem, no somatório dos itens do Auto de Infração, valor maior que aquele eventualmente devido a título de imposto.

Constata que as multas nestes patamares ferem o princípio de vedação ao confisco, tal fixação vai ainda de encontro aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade. De fato, o princípio da proibição do excesso (proporcionalidade) tem morada constitucional, sendo invocado pelo STF como uma das formas de materialização do princípio do devido processo legal, insculpido no art. 5º, LIV da CF/88. Volta a citar conclusões sobre os excessos das multas aplicadas do Procurador do Município do Rio de Janeiro Rogério Leite Lobo a partir dos estudos das obras dos Grandes Mestres que já se debruçaram sobre o tema.

Denota-se que a aplicação de multas nestes patamares, tendo em vista o grande peso que a carga que os tributos lançados perfazem sobre o total da tributação dos empresários do ramo da Recorrente, além de ser confiscatória, inviabilizaria as suas atividades, devendo haver a sua redução, sob pena de serem feridos os princípios constitucionais da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade. Transcreve decisão do STF que fixa patamares menores (*RE nº 81.550/MG, Rel. Min. Xavier Albuquerque*) como também posicionamento sobre o mesmo fato (*o eg. Tribunal Regional Federal da 3ª Região; TRF da 1ª e 5ª Regiões*).

Salienta sobre a desmedida aplicação das multas nos patamares indicados pela D. Autoridade Fiscal, bem como a imputação de multas nas infrações do Auto de Infração com caráter doloso, eis que não agiu a Recorrente com dolo, fraude ou simulação. Não há qualquer indício de que tenha havido dolo, por parte da Recorrente, quanto às supostas infrações.

Pugna pelo reenquadramento das multas aplicadas em todos os itens do Auto de Infração, principalmente a aqueles imputados com dolo, eis que aplicadas sem prova de tais circunstâncias, com o correspondente cancelamento das multas infligidas, ou, subsidiariamente, a redução das multas a patamares aceitáveis.

Invoca, por fim, a Recorrente, o art. 158 do RPAF, eis que a empresa não incorreu em dolo, fraude ou simulação, bem como não impediu a realização de nenhuma etapa da Fiscalização, e nem deu causa que a obrigação principal tributária fosse eventualmente prejudicada, rogando, assim, que seja cancelada quando da apreciação do presente Recurso Voluntário.

Finaliza e requer pelo reconhecimento da Nulidade/Improcedente do lançamento e, subsidiariamente, seja cancelada ou reduzida a multa aplicada de 60%, ante o nítido caráter confiscatório visto nas razões expostas.

Registrada a presença a Dra. Marcelle Faria Pitta na sessão de videoconferência, que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral em defesa do contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Foi apresentado pelo recursal visando modificar a Decisão recorrida da 2ª JJF que julgou pela Procedência da autuação que fora lavrada três imputações transcritas abaixo:

Infração 1 – 007.001.001: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. **Valor:** R\$ 267.978,07. **Período:** setembro a dezembro de 2018, janeiro, fevereiro, abril, maio, agosto a outubro e dezembro de 2019, e janeiro a maio, julho a novembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” e art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa de 60%:** Artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 2 – 007.001.002: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. **Valor:** R\$ 18.945,72. **Período:** setembro e outubro de 2018, janeiro, junho, julho, setembro e outubro de 2019, e maio a setembro e dezembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 8º, inciso II e § 3º; art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa de 60%:** Artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 3 – 007.015.005: Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. **Valor:** R\$ 16.416,91. **Período:** agosto, outubro e novembro de 2018, fevereiro, maio a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 12-A da Lei nº 7.014/96. **Multa de 60%:** Artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

A JJF manteve a autuação em sua totalidade, após rejeitar a nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa em face dos arquivos entregue fora do formato, também, no mérito as alegações defensivas pela improcedência foram desprovidas pelo colegiado. Para a nulidade, a Junta converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS no sentido de trazer à baila da discussão se o formato oferecido pela fiscalização estaria em desacordo com a legislação. No opinativo já tendo vários pareceres dando razão à fiscalização, pois pelo entendimento da PGE “a legislação vigente não prevê a obrigatoriedade da entrega de planilhas, demonstrativos ou documentos nesse formato [Excel], pelo menos na fase que antecede a instauração do Processo Administrativo Fiscal”. Ainda, no mérito, reforça a alegação de confiscatória a aplicação da multa, sendo rejeitada também tal alegação por entenderem que este colegiado não tem a devida competência para reduzi-la.

Nas alegações recursais expostas por outros patronos da recorrente, apresenta quase os mesmos argumentos: **a)** alega nulidade por cerceamento do direito de defesa devido ao formato do arquivo inadequado; **b)** no mérito, sustenta improcedência da autuação por entender que as infrações imputadas são de antecipação parcial, multa pecuniária, na qual afirma ter previsão no art. 42, II, “d”, § 1º da Lei nº 7.014/96, pois se referem a cobrança tão somente de multa e não de imposto mais multa; **c)** roga também para os princípios jurídicos da razoabilidade e proporcionalidade, conforme no art. 5º, LIV da CF/88, além de dizer que as multas deveriam ser reduzidas por não ter comprovação de dolo, fraude ou simulação, bem como não impediu a realização de nenhuma etapa da Fiscalização, e nem deu causa que a obrigação principal tributária fosse eventualmente prejudicada.

Quanto à nulidade suscitada, a mesma imposta na fase inicial, que a Procuradoria Geral do Estado já proferiu entendimento contrário ao sustentado pela defesa. Sou de mesmo entendimento desse parecer, não encontro nenhum óbice de nulidade para este fato de cerceamento do direito de defesa do contribuinte por entender que o formato (PDF) não deu acesso as informações da fiscalização para a ampla defesa. Também neste mundo globalizado de informações dadas instantaneamente, já existe, mesmo online, formas (aplicativos) para que o contribuinte transforme para o formato de sua preferência (Excel), pois o formato aplicado pela fiscalização é

uma forma de segurança das informações dadas e, caso de conversão, fica registrado pela parte da recorrente. Portanto, rejeito a nulidade suscitada.

Pela solicitação da improcedência da autuação por entender que as infrações são de antecipação parcial (**infração 1** - falta de recolhimento e **infração 2** - recolhimento a menor), onde se aplica tão somente a multa pecuniária conforme o inciso II, “d”, § 1º do mesmo diploma legal. Para alegação não encontrei provas postadas pela defendant para este fato, no entanto, como forma da verdade material, consultei o sistema da fiscalização em relação a conta corrente do contribuinte e, constatei, que não há lançamento de nenhuma informação em suas DMAs (2018, 2019 e 2020) para os períodos fiscalizados.

No entanto, para dar mais sustentabilidade a confirmação da autuação, consultei os outros anos e, também foi constatado que só houve lançamento nas DMAs a partir de março de 2021 até julho do mesmo ano, sendo zerado em agosto e até hoje não consta nenhum lançamento. Assim a alegação de não houve dolo, fraude ou simulação, não temos como constatar, pois as informações dadas são incompletas.

Para o pedido de redução da multa, este colegiado não tem competência para a devida redução, pois houve alteração na legislação em 2019, impedindo tal competência ao CONSEF, no entanto, este colegiado administrativo reduz a multa para os pedidos (defesa/recurso) feitos antes da mudança, que no caso em questão, a defesa só foi feita em dezembro de 2021, portanto, não cabe a devida redução. E mesmo que coubesse a multa que são reduzidas por este colegiado, quando não é referente do imposto consecutivo (onde só é devido ao enquadramento inadequado) e, sim, de descumprimento de obrigação acessória.

Vejo que não cabe a devida redução das multas para as infrações 1 e 2, pois são imputações com imposto e não multa por descumprimento de obrigação acessória e, também o seu enquadramento está adequado com que está sendo cobrado. Observo que a autuação ainda contém mais uma imputação no valor de R\$ 16.416,91 (Infração 3) que é justamente multa pecuniária conforme o inciso II, “d”, § 1º, que não foi combatida nas alegações defensivas ou recursais, entendendo eu, pelo reconhecimento.

Assim, por não ter provas para elidir a autuação, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206878.0031/21-0, lavrado contra ATC PISOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 286.923,79, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de R\$ 16.416,91, prevista no inciso II, “d”, § 1º do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS