

A. I. Nº - 232185.0008/22-3
AUTUADO - JANAÚBA TRANSMISSORA DE ENERGIA ELÉTRICA S.A.
AUTUANTE - MARCOS GOMES LOPES
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZERTÃO PRODUTIVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/03/2025

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0042-06/25-Vd**

EMENTA: ICMS. MULTA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE REGISTRO. Rejeitada a alegação de ofensa à legislação federal, vez que se trata de competência inserta na autonomia legislativa do Estado da Bahia. Alegação de abusividade da multa fixada é matéria que refoge à competência desta Corte Administrativa. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/03/2022 (ciência em 06/04/2022, pelo DT-e), exige MULTA no valor histórico de R\$ 375.360,31, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – 016.001.006 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro fiscal.

A autuada apresenta impugnação às folhas 12/23, mediante a qual aduz os seguintes argumentos.

Explica ter se sagrado vencedora de certame para “*concessão do SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSMISSÃO de energia elétrica para construção, operação e manutenção das INSTALAÇÕES DE TRANSMISSÃO caracterizadas no ANEXO 6-17 do Edital do LEILÃO nº 13/2015 ANEEL*”. Informa que a referida concessão é objeto do Contrato de Concessão nº 15/2017, que é compreendido “*pela Linha de Transmissão Bom Jesus da Lapa II – Janaúba 3, em 500kV, circuito simples, com extensão aproximada de 304 km, com origem na Subestação Bom Jesus da Lapa II e término na Subestação Janaúba 3*”. De modo a implementar as linhas de transmissão objeto da mencionada concessão pública, explica que realizou operações de circulação de mercadorias, as quais deram ensejo à ocorrência do fato gerador de obrigações tributárias principais e acessórias vinculadas ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços de Transporte e Comunicação (“ICMS”).

Informa que, por meio do Auto de Infração questionado, a autoridade fazendária constatou que supostamente a Impugnante não teria registrado determinadas Notas Fiscais em sua escrituração fiscal digital (“EFD”). Com efeito, conforme se observa no quadro demonstrativo que compõe o próprio Auto de Infração, pelo suposto descumprimento de obrigações tributárias acessórias, impôs-se multa em desfavor da empresa Impugnante calculada em percentual fixo, aplicado sobre o valor das respectivas Notas Fiscais. Em outro tom, ressalta que a metodologia de apuração da penalidade imposta contra a Impugnante se equipara ao cálculo do próprio imposto. Ademais, alega que o montante exigido é inteiramente desprovido de razoabilidade quando comparado com o grau ínfimo de lesividade das supostas infrações correlatas, atingindo patamares confiscatórios. Ou seja, pelo suposto descumprimento de OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, a Fazenda impõe MULTA CALCULADA SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO propriamente dita.

Diante deste cenário, explica não restar alternativa, à Impugnante, senão questionar o lançamento em referência, pelas seguintes razões.

Alega abusividade da multa imposta. Destaca que o Auto de Infração questionado foi lavrado em virtude da constatação de supostas irregularidades relacionadas com o cumprimento das obrigações tributárias acessórias do ICMS, ensinando que as obrigações tributárias se dividem entre (i) principais e (ii) acessórias, nos termos do artigo 113 do Código Tributário Nacional,

transcrito na íntegra.

Argumenta que, nos termos do citado § 2º, do artigo 113 do Código Tributário Nacional, as obrigações acessórias se distinguem das principais. Enquanto estas – principais – se referem ao recolhimento dos tributos propriamente ditos, estando diretamente vinculadas às operações realizadas pelo contribuinte, aquelas – acessórias – não possuem correlação direta com as operações realizadas no período e com seus respectivos valores. Neste contexto, aduz ser importante esclarecer que, nos termos do supracitado dispositivo legal, distintamente das obrigações principais que se originam com a ocorrência do fato gerador tributário, as obrigações acessórias são derivadas da legislação e, por conseguinte, não estão diretamente atreladas às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte. Colaciona a doutrina de Marcus Abraham, em apoio à sua tese.

Frisa que as obrigações acessórias não nascem a partir do valor das operações efetivadas pelo contribuinte, mas, pelo contrário, o fato gerador da obrigação acessória decorre da legislação tributária, devendo ser observada independentemente da existência de obrigação principal (pagamento do imposto). Colaciona a doutrina de José Eduardo Soares de Melo para apoiar a ideia de que as obrigações acessórias possuem “*natureza de obrigação de fazer, não fazer, ou mesmo de tolerar, desprovida do timbre de patrimonialidade*”. Justamente por não se relacionar diretamente com a obrigação tributária principal e, especialmente, porque é desprovida do timbre de patrimonialidade, sustenta ser evidente que o descumprimento da obrigação acessória sujeita o contribuinte ao pagamento de multa completamente desassociada do valor da operação ou prestação, ou do valor do imposto. Tem-se, portanto, que as multas exigíveis em razão do descumprimento de obrigações acessórias **não podem ser calculadas com base no valor do imposto, tampouco da operação comercial ou prestação de serviço**.

Alega que o próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu, por meio dos Recursos Extraordinários nºs 640.452/RO e 606.010/PR (cujas ementas transcreve), a existência de Repercussão Geral sobre questão relacionada à fixação de multa por descumprimento de obrigação acessória em percentual variável ao valor da operação.

Argumenta que, em que pese o mérito dos citados Recursos Extraordinários ainda estejam pendentes de julgamento pelo E. Supremo Tribunal Federal, o fato de a Corte ter reconhecido a existência de Repercussão Geral em 02 (dois) processos sobre o mencionado assunto demonstra que, de fato, há inconstitucionalidade na conduta apresentada pelos Estados, os quais, em sua necessidade arrecadatória, definem penalidades exorbitantes para reprimir o descumprimento de obrigação acessória. Tanto é a conduta dos Estados desprovida de qualquer razoabilidade que o próprio legislador federal define expressamente que as penalidades impostas em decorrência do descumprimento de obrigações acessórias federais devem ser estipuladas em valores fixos, completamente desprovidos de vinculação com o montante da operação ou tributo apurado, tal como prevê o artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, cujo texto transcreve.

Isto posto, salienta que “*compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico*”, tal como disposto no artigo 24, inciso I, da Constituição Federal. Tal como se sabe, ensina que, quando se tratar de matéria legislativa de competência concorrente entre os vários entes federativos, os Estados e Municípios não podem extrapolar o que restou delimitado em âmbito federal, conforme entendimento consagrado pelo E. Supremo Tribunal Federal, recentemente confirmado em sede de Repercussão Geral, conforme se observa do julgado exarado no ARE 1216078 RG, Relator(a): MINISTRO PRESIDENTE, Tribunal Pleno, julgado em 29/08/2019, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-210 DIVULG 25-09-2019 PUBLIC 26-09-2019), cuja ementa transcreve para explicar que, no julgamento, o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu que, quando se tratar de matéria de competência concorrente devidamente regulamentada pela União, “*os demais entes somente podem exercer validamente sua competência suplementar nos limites estabelecidos pela legislação federal*”.

Neste contexto, argumenta que, ainda que os Estados e os Municípios possuam competência para legislar sobre as penalidades aplicáveis nas hipóteses em que não observada determinada obrigação acessória, sustenta que as respectivas multas não podem ser fixadas em patamar superior àquelas instituídas em âmbito federal.

Destaca que, contrariando a natureza das obrigações acessórias e, por conseguinte, das penalidades a serem impostas em decorrência de eventual descumprimento, em linha com o que dispõe a legislação federal, exige-se, da Impugnante, penalidades fixadas em percentuais incidentes sobre os valores dos documentos que, supostamente, deixaram de ser registrados. Descarta que se possa argumentar que o descumprimento das referidas obrigações tributárias acessórias, consubstanciada na escrituração de Nota Fiscal na EFD seria suficiente para trazer prejuízos ao Erário público.

Ressalta que o imposto incidente sobre as operações comerciais acobertadas pelas Notas Fiscais supostamente não registradas foi devidamente recolhido e, na mesma esteira, puderam as autoridades fazendárias identificar a ocorrência do fato gerador e fiscalizar a correção do cumprimento das obrigações principais.

Considerando que as multas impostas em desfavor da Impugnante foram calculadas com base no valor das operações comerciais realizadas pela empresa, critério que não condiz com a natureza das obrigações acessórias e não possui qualquer razoabilidade frente a gravidade das irregularidades supostamente constatadas, conclui ser evidente que a exigência das mencionadas sanções não merece prosperar.

Pelas razões expostas, considerando que as multas impostas em seu desfavor “*i) extrapolam os limites previstos no artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e ii) são calculadas sobre o valor da operação, a qual não possui qualquer correlação com o cumprimento da obrigação acessória*”, a Impugnante requer seja a presente Impugnação conhecida e, no mérito, integralmente acolhida para se reconhecer a nulidade das multas, cancelando-as ou, subsidiariamente, reduzindo-as a valor fixo simbólico, nos moldes do artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Ademais, requer seja anotada a causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Nesses termos, pede deferimento.

Às folhas 80/82, o Autuante presta informação fiscal, aduzindo o que segue.

Registra que o Contribuinte incorreu no descumprimento da obrigação acessória de registrar a entrada de mercadoria em sua escrita fiscal: fato não questionado. Registra, ainda, que o simples descumprimento da obrigação acessória, converte-a em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 133, § 3º do CTN).

Alega que, conforme voto do Acórdão JJF nº 0141-03/22 VD, em relação às aquisições de mercadorias ou serviços, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos, documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas a qualquer título, de mercadorias, bens ou serviços tributáveis ou não, e a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa. Nesse sentido, a legislação prevê a aplicação da multa de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço, que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados, sem o devido registro na escrita fiscal.

Argumenta que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a

SEFAZ desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicada a multa prevista na legislação tributária (Lei nº 7.014/96), haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle.

Afirma que a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual, estando prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em conclusão, aduz, portanto, que não procede a alegação do Contribuinte, em face do que opina pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

A conduta infratora foi descrita como “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro fiscal*”. Trata-se de aquisições interestaduais de bens destinados à operação, construção e manutenção das instalações de transmissão, operadas pela empresa autuada, sem que houvesse registro dos documentos na sua escrita fiscal.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando: “*a) abusividade da multa dada a impossibilidade de cobrança de sanção por descumprimento de obrigação acessória com base no valor das operações; e b) impossibilidade de fixação de multa em patamar superior à fixada na legislação federal*”.

Quanto à alegação de impossibilidade de fixação de multa em patamar superior à fixada na legislação federal, é importante deixar claro que o Estado brasileiro é regido pelo princípio da autonomia das unidades federativas, conforme dispõe o caput do art. 18 da CF/88, abaixo reproduzido.

“Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, **todos autônomos, nos termos desta Constituição** (grifo acrescido).
...”

Nesse sentido, os Estados federados possuem autonomia legislativa e administrativa, além de possuir corpo funcional próprio, conforme preveem as cabeças dos artigos 25 e 39 da Carta Magna, abaixo reproduzidos.

“Art. 25. Os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição.

§ 1º São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição.

...
§ 3º Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.

...
Art. 39. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão conselho de política de administração e remuneração de pessoal, integrado por servidores designados pelos respectivos Poderes.
...”

Dentro desse contexto, é que a Constituição Federal atribuiu competência à União, aos Estados e ao Distrito Federal, para legislar concorrentemente sobre direito tributário, conforme prevê o seu art. 24, inciso I, abaixo transcrito.

“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico (grifo acrescido);

..."

Ora, se as unidades federadas possuem autonomia legislativa, em matéria tributária, fixada na Constituição Federal, descabe afirmar, como o fez o Sujeito Passivo, que a legislação estadual deveria observar os patamares instituídos pela legislação federal, pois tal regra (que inexiste, frise-se) violaria o princípio da autonomia das unidades federativas, imune, inclusive, à ação das emendas constitucionais, conforme art. 60, § 4º, inciso I, abaixo reproduzido.

"Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

I - de um terço, no mínimo, dos membros da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal;

II - do Presidente da República;

III - de mais da metade das Assembléias Legislativas das unidades da Federação, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros.

..."

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado (grifos acrescidos;

..."

Ademais, não parece que a fixação de multa por descumprimento de obrigação acessória se afigure como uma norma geral, de competência atribuída, pela CF/88, à União. Pelo contrário, a fixação de sanção por descumprimento de obrigação acessória necessariamente demanda uma regra especificamente voltada para o desatendimento das obrigações de fazer fixadas pela legislação de cada uma das unidades federativas.

Como inexiste lei complementar estabelecendo qualquer limite à fixação de multas por descumprimento de obrigação acessória, não é de se acolher a alegação defensiva neste ponto.

Nesse sentido, cabe mencionar que o STF reconheceu a Repercussão Geral do Tema 487, em que se discute "o Caráter confiscatório da 'multa isolada' por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental", no bojo do julgamento do RE 640.452/RO. Nos autos, discute-se se "**à luz do artigo 150, IV, da Constituição Federal, se multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental, aplicada em valor variável entre 5% a 40%, relacionado à operação que não gerou crédito tributário ("multa isolada") possui, ou não, caráter confiscatório**".

Sequer se, cogita, portanto, a hipótese de confiscatoriedade para multas por descumprimento de obrigação acessória, fixadas no patamar de 1%, como é o caso dos autos.

Quanto à alegação de abusividade da multa fixada com base no valor das operações não registradas, é importante destacar que se trata de sanção prevista no art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96, conforme abaixo.

"Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

..."

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

..."

Sendo matéria reservada à lei, não pode ser sindicada por este colegiado, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99, abaixo reproduzido.

"Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de constitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

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

Assim, rejeito as alegações defensivas suscitadas.

Do exposto, julgo o auto de infração procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232185.0008/22-3, lavrado contra **JANAÚBA TRANSMISSORA DE ENERGIA ELÉTRICA S.A.** devendo ser intimado, o Autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, no montante de **R\$ 375.360,31**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2025.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR