

A. I. N° - 281318.0024/24-1
AUTUADO - MAURICÉA ALIMENTOS DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTE - JOÃO CARLOS MEDRADO SAMPAIO
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/09/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0170-04/25-VD**

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Exclusão das multas relativas às operações canceladas ou dado entradas pelos remetentes. Item subsistente em parte. Acolhida a prejudicial de mérito de decadência sob a regra geral do art. 173, I, do CTN. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/12/2024, para exigir a multa, no valor total de R\$ 49.273,91, correspondente a 1% sobre as entradas no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, relativo aos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, conforme demonstrativo às fls. 8 a 15 dos autos.

O autuado, através de seus patronos devidamente habilitados, apresentou defesa, às fls. 20 a 41 dos autos, onde, inicialmente, alega ausência de liquidez e certeza do lançamento fiscal, por ofensa ao contraditório e à ampla defesa pela ausência de comprovação da infração, eis que o autuante apresentou planilha relacionando as notas fiscais que deram origem ao lançamento, porém, sem comprovar que a mercadoria de fato entrou no estabelecimento do autuado, pois não promoveu o levantamento do estoque dos produtos listados nas notas fiscais e, com isso, deixou de atribuir certeza ao crédito tributário, limitando-se a afirmar que a impugnante deixou de registrar as notas fiscais de entrada, sem apresentar as notas fiscais, o ingresso no estabelecimento das referidas mercadorias constantes nas notas fiscais ou ao menos o levantamento do estoque, afrontando os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo o exercício do contraditório e da ampla defesa, em afronta aos artigos 142 do CTN e 5º, LIV e LV da CF. Cita legislação e jurisprudência. Assim, requer a nulidade do Auto de Infração.

Em outra vertente, alega prejudicial de mérito pela extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, nos termos dos artigos 150, § 4º; 156, V e VII, e 173, I, do CTN, eis que a exação da multa de 1% sobre o valor da operação, por descumprimento de obrigação acessória de deixar de escriturar nota fiscal de entrada, conforme preceitua o art. 133 do CTN, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária e, por essa razão está submetida às modalidades de extinção do crédito tributário, devendo-se aplicar o § 4º do art. 150 e art. 156, V e VII, do CTN, pois, por se tratar o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação, cujo prazo de decadência do crédito tributário inicia-se com o seu fato gerador, tendo o prazo de cinco anos para homologar o lançamento, do que cita julgados dos tribunais administrativos do Ceará e do Espírito Santo. Assim, salienta que, no caso concreto, a ciência do Auto de Infração ocorreu em 03/01/2025, quando já ultrapassado o prazo para homologação pelo fisco da operação realizada pelo autuado, relativa ao período de janeiro a dezembro de 2019, cujos valores relativos devem ser excluídos.

No mérito, alega a existência de operações devidamente escrituradas pelo autuado, conforme

pode ser observado através dos registros anexados às fls. 63 a 515 dos autos, como também a existência de diversas operações realizadas em favor da impugnante que foram, posteriormente, canceladas, de forma que não deveriam constituir punição ao autuado, do que exemplifica com: NF-e nº 12536, emitida em 03/08/2020, cuja operação foi posteriormente cancelada pela NF-e nº 12767, emitida em 24/08/2020. Outro exemplo: NF-e nº 14385, emitida em 14/01/2019, cuja operação foi cancelada pela NF-e nº 14392, emitida em 16/01/2019.

Destaca que algumas operações, sobretudo, envolvendo a empresa MAKRO ATACADISTA S/A representam operações de retorno de devolução, a exemplo da NF-e nº 29475, cuja operação não representa operação de entrada em favor da impugnante, como alega o autuante, eis que são notas que o MAKRO ATACADISTA S/A emitiu de entrada para si mesmo, razão pela qual não consta escriturada, cujo fato ocorreu com inúmeras outras operações autuadas, as quais deverão ser devidamente excluídas, conforme relação anexada à defesa (doc. 04).

Em seguida, alega desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa de 1% aplicada como sanção, por suposto desrespeito a uma obrigação de fazer, que, por sua própria natureza, não tem conteúdo econômico delimitável, diferentemente da obrigação de dar (principal), eis que a jurisprudência vem afirmando que a multa (acessória) a ser aplicada deve ter valor fixo, do que cita decisão do STF (Tema 487) e doutrina. Salienta que o Estado não sobrevive de multas, mas de arrecadação de impostos, logo, não devendo ter caráter remuneratório, apenas punitivo, e deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida, cujo percentual de 1% sobre o valor comercial é exorbitante, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório, oportunidade que invoca o princípio *"in dubio pro contribuinte"*, insito no art. 112 do CTN.

Por fim, após anexar documentos às fls. 42 a 562 dos autos, requer:

1. O reconhecimento da nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, tanto pelo cerceamento de defesa, como, no mérito, pela completa ausência de correspondência entre o Auto de Infração e a legislação;
2. Sucessivamente, não atendido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco;
3. E, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à impugnante (art. 112 do CTN);
4. Pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

O autuante, na informação fiscal, à fl. 565 do PAF, mantém a exação, diante das seguintes razões:

1. O autuado em sua defesa não consegue elidir os créditos fiscais ora reclamados;
2. Não apresenta nenhuma comprovação de que tenha registrado as notas fiscais detalhadas na autuação;
3. Pela absoluta dissonância dos argumentos do autuado com os fatos aqui comprovados, resta notória a utilização do sagrado direito de defesa como mera peça de procrastinação do seu inegável débito fiscal, chegando o autuado a apensar mais de 500 páginas de seus livros fiscais, sem afirmar sequer qual a função de tais documentos no processo.

Registro o comparecimento à sessão virtual de julgamento, realizada nesta data do representante legal do autuado, Sr. Ighor Valentim Boeckmann de Lima Barboza, para fim de acompanhar o julgamento.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração exige do sujeito passivo a multa no valor de R\$ 49.273,91, correspondente a 1% sobre as entradas no estabelecimento de mercadoria sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, conforme relação às fls. 08 a 15 dos autos.

Inicialmente, o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração sob alegação de iliquidez e incerteza do lançamento fiscal, com ofensa ao contraditório e à ampla defesa pela falta de comprovação da infração, já que não se comprovou que as mercadorias de fato entraram no estabelecimento do autuado, ao não promover o levantamento do estoque dos produtos listados nas notas fiscais. Porém, olvida o apelante que a acusação não se trata de exigência do imposto, de modo a ter de se apurar a efetiva omissão de mercadorias do estoque. No caso, em análise, exige-se a multa pela falta de registro na escrita fiscal das notas fiscais emitidas pelos remetentes com destino ao estabelecimento autuado, constantes do Portal da Nota Fiscal Eletrônica da Receita Federal do Brasil, o qual tem como objetivo a divulgação de informações sobre Nota Fiscal Eletrônica, com validade jurídica para todos os fins.

Logo, a existência de Nota Fiscal eletrônica consignando o estabelecimento autuado como destinatário é fato indubitável e, nos termos, do art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, a multa é de 1% 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. Rejeitada a preliminar de nulidade arguida.

Quanto à alegação de que a multa relativa ao período de janeiro a dezembro de 2019 havia decaído, nos termos dos artigos 150, § 4º; 156, V, do CTN, tendo em vista a ciência do sujeito passivo ter ocorrido em 03/01/2025, já que a obrigação acessória de escriturar nota fiscal de entrada converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, como previsto no art. 133 do CTN, e, por essa razão deve-se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN, verifica-se não caber razão ao apelante, quanto à sua pretensão para contagem do prazo de cinco anos a partir do fato gerador, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, o qual só se aplica quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário na sua escrita fiscal e apura o imposto supostamente devido, permitindo, assim, a homologação pelo ente tributante.

No caso concreto, por se tratar de infração por descumprimento de obrigação tributária acessória de fazer ou não fazer, inexiste pagamento do ICMS a homologar e, assim, o prazo decadencial não se sujeita a contagem prevista no art. 150, § 4º, do CTN, mas à regra geral do art. 173, I, do CTN, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Contudo, nesta condição, a Fazenda Estadual teria prazo até 31/12/2024 para lançar o crédito tributário relativo às ocorrências do exercício de 2019 e, como a ciência do Auto de Infração efetivou-se em 03/01/2025, já havia decaído o direito de constituí-lo. Assim, apesar de rejeitar a prejudicial de mérito de decadência, sob o enquadramento do art. 150, § 4º, do CTN, a acolho sob a regra geral do art. 173, I, do CTN, para excluir os valores da exação relativos ao exercício de 2019.

Indefiro o pedido para realização de perícia técnica, entendida como diligência (já que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos), eis que o autuado já havia anexado todos os documentos probatórios de suas alegações (cópia da escrita fiscal e notas fiscais), às fls. 62 a 560 dos autos, razão para considerar, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, suficientes à formação dos julgadores os elementos ínsitos no PAF, como também por se destinar a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estavam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, inclusive conforme ocorreu.

Quanto às razões de mérito, o defendente alega de forma genérica que as operações, objeto da exação, foram devidamente escrituradas, do que como prova apresenta cópia do livro Registro de Entradas, às fls. 65 a 516 dos autos, inerente aos exercícios de 2022 e 2021 (fls. 62 a 162; 209 a 346; 388 a 438 e 479 a 516), os quais sequer foram objeto do período fiscalizado, numa verdadeira desordem e desconexão processual.

Já os exercícios de 2019 e 2020, período objeto da ação fiscal, verifica-se que as cópias do livro Registro de Entrada foram apenas relativas ao exercício de 2020 (fls. 163 a 208; 347 a 387 e 439 a 477) e, mesmo assim, sem apontar de forma precisa qualquer escrituração de nota fiscal objeto da ação e cujas chaves de acesso constam da relação (fls. 8 a 15), de modo a elidir a penalidade sob acusação de falta de registro na escrita fiscal, cujo fato modificativo deveria ser acompanhado das provas, inclusive documentos e levantamentos inerentes às suas alegações, de modo a tornar insubsistente a acusação fiscal com o número e data do registro na escrita fiscal, o que não ocorreu.

Quanto à alegação de existência de diversas operações realizadas em favor da impugnante que foram, posteriormente, canceladas, de forma que não deveriam constituir punição ao autuado, do que exemplifica com:

1. NF-e nº 12536 (fl. 32), emitida em 03/08/2020, cuja operação foi posteriormente cancelada pela NF-e nº 12767 (fl. 33), emitida em 24/08/2020, acolho a alegação de defesa diante da natureza da operação ínsita na NF-e nº 12767 de “Estorno de NF-e não cancelada no prazo legal”, emitida pelo próprio remetente, não se podendo atribuir a responsabilidade ao autuado, pela multa de R\$ 2.373,08 (fl. 13), decorrente do não registro da aludida nota fiscal;
2. NF-e nº 14385 (fl. 34), emitida em 14/01/2019, cuja operação foi cancelada pela NF-e nº 14392 (fl. 35), emitida em 16/01/2019, concluo como prejudicada em razão da exclusão da exigência pela decadência;
3. NF-e nº 29475 (fl. 36), emitida em 01/02/2019, cuja operação é de “ENTRADA” no estabelecimento remetente (Makro Atacadista S/A), idem do item anterior;

Acerca da alegação de que tal fato ocorreu com inúmeras outras operações autuadas, conforme relação (fls. 517/519) e documentos fiscais (fls. 520/560), temos as seguintes considerações:

1. NF-e 14385 (fl. 517, 542 e 543) já foi objeto de análise no item anterior (análise prejudicada);
2. NF-e 19557 (fl. 517), datada de 15/02/2019, concluo como prejudicada em razão da exclusão da exigência pela decadência;;
3. NF-e 2948 (fl. 517), emitida em 07/03/2019, idem do item anterior;
4. NF-e 123136 (fl. 517), datada de 13/11/2019, idem do item anterior;
5. NF-e 2176 (fl. 517), datada de 14/11/2019, idem do item anterior;
6. NF-e 1689909 (fl. 517), datada de 28/11/2019, idem do item anterior;
7. NF-e 1759 (fl. 517), datada de 12/12/2019, idem do item anterior;
8. NF-e 10284 (fl. 518), datada de 03/01/2020, operação de venda de 25.600 kg palombeta (fl. 536), a qual através da NF-e nº 10517 (fl. 537), datada de 30/01/2020, teve operação de “Estorno de NF-e não cancelada no prazo legal” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 601,60 (fl. 12), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
9. NF-e 2043 (fl. 518), datada de 03/01/2020, operação de venda de merluza e tilápia (fl. 523), a qual através da NF-e nº 2047 (fl. 524), datada de 06/01/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 1.197,99 (fl. 12), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
10. NF-e 2078 (fl. 518), datada de 15/01/2020, operação de venda de corvina (fl. 525), a qual através da NF-e nº 2175 (fl. 526), datada de 06/02/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 2.500,50 (fl. 12), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
11. NF-e 667907 (fl. 518), datada de 25/01/2020, operação de venda de 4.005 kg de linguiça (fl. 551), a qual através da NF-e nº 670337 (fl. 552), datada de 30/01/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE

VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 348,44 (fl. 12), decorrente do não registro daquela nota fiscal;

12. NF-e 9639 (fl. 518), datada de 28/01/2020, operação de venda (fl. 534), a qual através da NF-e nº 9806 (fl. 535), datada de 03/02/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 527,04 (fl. 12), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
13. NF-e 10707 (fl. 518), datada de 14/02/2020, operação de venda (fl. 538), a qual através da NF-e nº 11294 (fl. 539), datada de 16/04/2020, teve operação de “Estorno de NF-e não cancelada no prazo legal” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 1.254,24 (fl. 12), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
14. NF-e 6143729 (fl. 518), datada de 18/02/2020, operação de venda (fl. 555/556), a qual através da NF-e nº 6147593 (fl. 557/558), datada de 19/02/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 652,76 (fl. 12), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
15. NF-e 12536 (fl. 518, 540 e 541) já foi objeto de análise em item anterior;
16. NF-e 134251 (fl. 518), datada de 07/10/2020, operação de venda (fl. 547), a qual através da NF-e nº 134433 (fl. 548), datada de 14/10/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 675,87 (fl. 14), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
17. NF-e 160657 (fl. 518), datada de 16/10/2020, operação de “REM. P/ ARMAZENAGEM” (fl. 549) de 28.008 kg peito individual, a qual através da NF-e nº 6386 (fl. 531), datada de 16/10/2020, teve operação de “OUTRAS ENTRADAS” pelo estabelecimento remetente (filial 0013), descabendo a multa de R\$ 1.862,53 (fl. 14), decorrente do não registro daquela nota fiscal pelo estabelecimento autuado (filial 0012);
18. NF-e 6386 (fl. 519), emitida em 16/10/2020, já foi objeto de análise no item anterior, cuja operação é de “ENTRADA” no estabelecimento remetente (filial 0013), não se tratando de operação de entrada no estabelecimento autuado (filial 0012), descabendo a multa de R\$ 1.862,53 (fl. 14), decorrente do não registro da aludida nota fiscal.
19. NF-e 1383 (fl. 560), datada de 08/07/2020, operação de venda, a qual através da NF-e nº 1395 (fl. 520), de 09/07/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 630,00 (fl. 13), decorrente do não registro daquela nota fiscal;
20. NF-e 7096 (fl. 532), datada de 16/07/2020, operação de venda, a qual através da NF-e nº 7113 (fl. 533), de 21/07/2020, teve operação de “DEVOLUÇÃO DE VENDA” pelo estabelecimento remetente, descabendo a multa de R\$ 588,42 (fl. 13), decorrente do não registro daquela nota fiscal;

Por fim, quanto à alegação de desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa de 1% aplicada, assim como a pretensão de que seja reduzida ou afastada, temos a ressaltar que a penalidade está prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96 e que, nos termos do art. 125, incisos I e III, do COTEB (Lei nº 3.956/81), falece competência ao CONSEF a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Quanto à redução ou cancelamento de penalidade, tal competência, com previsão ínsita no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogada em 12/12/19 pela Lei nº 14.183, com efeitos a partir de 13/12/19. Já a respeito do princípio “*in dubio pro contribuinte*”, ínsito no art. 112 do CTN, não se aplica ao caso concreto.

Diante de tais considerações, concluo que as razões de defesa são capazes à alteração parcial do lançamento de ofício, razão para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 18.322,18, conforme a seguir:

DATA OCORR.	DATA VENC.	MULTA A. I.	MULTA DEVIDA	DATA OCORR.	DATA VENC.	MULTA A. I.	MULTA DEVIDA
31.01.2019	09.02.2019	1.250,38	Decaída	31.01.2020	09.02.2020	6.518,89	1.343,32
28.02.2019	09.03.2019	1.558,91	Decaída	28.02.2020	09.03.2020	1.988,61	81,61
31.03.2019	09.04.2019	1.523,66	Decaída	31.03.2020	09.04.2020	37,51	37,51
30.04.2019	09.05.2019	8,48	Decaída	30.04.2020	09.05.2020	2.838,36	2.838,36
31.05.2019	09.06.2019	23,29	Decaída	31.05.2020	09.06.2020	3.197,12	3.197,12
30.06.2019	09.07.2019	482,95	Decaída	30.06.2020	09.07.2020	3.469,38	3.469,38
31.07.2019	09.08.2019	208,41	Decaída	31.07.2020	09.08.2020	3.819,52	2.601,10
31.08.2019	09.09.2019	984,47	Decaída	31.08.2020	09.09.2020	3.508,58	1.135,50
30.09.2019	09.10.2019	152,53	Decaída	30.09.2020	09.10.2020	142,53	142,53
31.10.2019	09.11.2019	270,95	Decaída	31.10.2020	09.11.2020	3.667,83	1.129,43
30.11.2019	09.12.2019	2.502,16	Decaída	30.11.2020	09.12.2020	3.598,49	1.735,96
30.12.2019	09.01.2020	6.910,53	Decaída	31.12.2020	09.01.2021	610,36	610,36
	SUBTOTAL	15.876,72	ZERO		SUBTOTAL	33.397,18	18.322,18

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 **281318.0024/24-1**, lavrado contra **MAURICÉA ALIMENTOS DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 18.322,18**, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2025.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA