

PROCESSO - A. I. Nº 947087540/08
RECORRENTE - COMERCIAL VULCABRÁS LTDA. (REEBOK PRODUTOS ESPORTIVOS BRASIL LTDA.)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0152-05/08
ORIGEM - IFMT DAT/NORTE
INTERNET - 29/12/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0430-11/08

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O autuado apesar de reconhecer ser devido o pagamento do imposto a título de antecipação parcial, questiona a imposição da multa no percentual de 60%, arguindo sua inconstitucionalidade. Não se inclui na competência do órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual. Correta a aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação principal por se tratar de penalidade prevista em lei. Exigência fiscal subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 09/04/2008, com vistas a exigir ICMS no valor de R\$66.227,74, acrescido da multa de 60%, por falta de recolhimento da antecipação parcial, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, referente a mercadorias adquiridas por contribuinte descredenciado, através das Notas Fiscais nºs 14489, 14471, 14478 e 14488, emitidas pela Vulcabrás Distribuidora de Artigos Esportivos Ltda.

A JJF assim analisou as razões defensivas:

“Foi demonstrado que o autuado deixou de recolher o ICMS referente à antecipação parcial na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização procedentes de outra unidade da Federação por contribuinte descredenciado nos termos da portaria 114/04. A infração imputada resulta, conforme consta do Auto de Infração, do descumprimento das obrigações principais constante do art. 125, inciso II, alínea “f”, combinado com o art. 352-A do RICMS/BA.

O autuado apresentou defesa às fls. 20 a 35 impugnando apenas a sugestão para aplicação da multa de 60% sobre o valor do ICMS referente à antecipação tributária parcial, sob o argumento de que ela viola o princípio da proporcionalidade e seu direito de propriedade, sendo o dispositivo legal que a sustenta, na sua análise, de manifesta inconstitucionalidade.

Analisando os autos, vejo que o autuado não contesta nem discorda do instituto da antecipação parcial do ICMS sobre o valor de mercadorias adquiridas para comercialização em outras Unidades da Federação por contribuintes cadastrados no Estado da Bahia. Na Defesa, por sinal, declarou que foi devida no caso autuado, tendo inclusive feito o recolhimento do valor do imposto devido, reconhecendo, entretanto, que o fez a destempo, após a lavratura do Auto de Infração.

Compulsando os autos, de fato observo que o DAE de fl. 36 possui autenticação bancária datada de 30.04.2008, o que indica que o recolhimento do valor do principal autuado se deu nessa data e não em 10.04.2008, como dito pelo autuado.

Ora, não se tendo dúvida quanto ao mérito do lançamento tributário já que o próprio contribuinte atestou a certeza do débito em razão da regra regulamentar ser absolutamente clara e não deixar margem a dúvidas, me sobra abordar os dois cruciais pontos nos quais a impugnação se sustenta, quais sejam: a) ser o art. 42, II, “d” da Lei Estadual nº 7.114/96 que institui a multa contestada, eivado de inconstitucionalidade e; b) a dispensa da aplicação da multa sugerida.

No que se refere ao questionamento sobre a constitucionalidade do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.114/96, devo dizer que sua análise e pronunciamento não se inclui na competência dos órgãos julgadores da instância administrativa, conforme dispõe o art. 167, I, do RPAF, razão porque passo ao largo dessa consideração.

Quanto à multa cominada, na forma em que se verificou a operação da qual resultou o lançamento, sua consignação no lançamento é correta vez que se há constatado a infração indicada.

O momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária em questão foi a entrada de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior no território deste Estado, na forma do disposto no art. 125, II, “f”, conforme segue:

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

(...)

II - na entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:

(...)

f) para fins de comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS prevista no art. 352-A;

A contenda entre o autuado e o Fisco resulta do fato de o autuante ter constatado no trânsito da mercadoria que o contribuinte não estava habilitado para recolhimento posterior do imposto devido pela antecipação tributária parcial, situação, inclusive, admitida pelo próprio autuado que busca eximir-se da penalidade alegando que o seu não credenciamento se deveu a uma interpretação diferente daquela tida como correta pelo Estado da Bahia. Neste aspecto, transposta a questão da pertinência da multa sugerida, reza o art. 159 do RPAF que apenas em situação de apelo de equidade poderá ser requerida a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal (que foi o caso deste auto) à Câmara Superior do CONSEF. Portanto, esta instância também não é competente para apreciar o pedido de dispensa de multa que o autuante entabulou.

Assim, ficou demonstrado que no tempo em que se desenvolveu a ação fiscal não havia credenciamento do autuado para recolher o imposto por antecipação parcial em outro momento que não o da entrada no território deste Estado. A mercadoria ingressou no Estado e o autuado apenas recolheu o imposto após a lavratura do Auto de Infração sem o valor da multa. Portanto, não havendo o que reparar no processo, mantida é a exigência tributária constante do presente Auto de Infração.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido”.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 75/94, no qual se insurge, exclusivamente, quanto à multa imposta, sustentando de início a sua desproporcionalidade, sob diversos fundamentos, a saber:

- a) O imposto foi pago integralmente em momento imediatamente posterior à lavratura da autuação, o que demonstra a inexistência de dano ao erário;
- b) A antecipação parcial constitui técnica de tributação, que não interfere no momento do recolhimento do tributo, sendo que a importância recolhida a esse título é lançada a crédito nas operações subsequentes;
- c) Propõe a análise acerca da validade da multa aplicada de acordo com três critérios informadores do princípio da proporcionalidade: a adequação, a necessidade e a proporcionalidade em sentido estrito. No que concerne ao primeiro – adequação –, aduz que o meio utilizado para compelir o contribuinte a pagar o imposto devido obriga o contribuinte a pagar mais da metade de tal valor, o que representa afronta ao princípio do não-confisco previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal. Com relação ao segundo requisito, o da necessidade, argumenta que a Fazenda dispõe de outros meios para impor o pagamento do tributo devido, a exemplo da cobrança de juros moratórios, já previstos em lei. Por último, quanto à proporcionalidade em sentido estrito, diz que o exame das vantagens causadas pela promoção do fim não são proporcionais às desvantagens ocasionadas pela adoção do meio, uma vez que resta violado o direito de propriedade do contribuinte e não há qualquer vantagem pecuniária para o Fisco.
- d) Invoca o art. 5º, LIV, da Constituição Federal, que trata da garantia do devido processo legal e defende que nele está implicitamente previsto o primado da proporcionalidade em nosso ordenamento jurídico;
- e) Assevera que não pretende a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo que determina a aplicação da multa em casos como o presente, mas, sim, tem por objetivo que se reconheça que o ato normativo embasado no art. 42, II, “d”, da Lei Estadual n. 7.014/96, colide com o Texto Constitucional, razão pela qual não deve ser aplicado.

No segundo tópico do Recurso Voluntário interposto, pretende o recorrente demonstrar a boa-fé quanto à falta de pagamento do tributo a título de antecipação parcial no momento do ingresso das mercadorias no território baiano, para fins de cancelamento da multa ao apelo da equidade, ressaltando que: *“Ainda que se tenha como certo que o pedido de relevação de multa haverá de ser apresentado ao CONSEF após a Decisão de última instância proferida em sede administrativa, uma vez que é interesse do recorrente demonstrar a desproporcionalidade da multa aplicada, não se pode deixar de referir que a previsão acima transcrita configura-se, de forma clara, como exceção à regra insculpida no art. 136 do Código Tributário Nacional, que prevê trata da responsabilidade objetiva em matéria de infrações tributárias”*.

Seguindo nessa linha de inteligência, argumenta que a sua boa-fé reside no fato de se extrair, a partir da análise dos arts. 123, parágrafos 7º e 8º, do RICMS, em cotejo com o art. 1º, da Portaria 114/2004, que o credenciamento para pagamento posterior da antecipação parcial era automático, desde que preenchidos os requisitos normativos. Diz que essa interpretação não é infundada, porque o art. 2º, da referida Portaria, traz uma regra de credenciamento automático, o que reforçaria a sua tese de ter agido de boa-fé.

Transcreve diversos julgados administrativos e judicial e excertos doutrinários que, segundo entende, respaldam a sua tese recursal, pugnando, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 99/101, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto, ao argumento de que a falta do recolhimento do imposto a título de antecipação parcial, na data correta, gera a incidência da multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, sendo impossível aos Órgãos administrativos perquirir acerca de sua proporcionalidade; caber-lhes apenas aplicá-la ao caso concreto.

Afirma que a referida multa não afronta o primado da proporcionalidade, nem tem sua aplicabilidade discutida em sede constitucional e, por isso, não pode ser afastada a sua incidência.

Com relação ao pedido de mitigação ou exclusão da multa, diz tratar-se de matéria que deve ser posta à apreciação da Câmara Superior.

VOTO

Consoante relatado, o presente Recurso Voluntário trata, exclusivamente, da multa aplicada à empresa recorrente, tendo em vista a apreensão de mercadoria adquirida de outra unidade da Federação e destinada a comercialização sem o recolhimento do ICMS-antecipação parcial, na primeira repartição da fronteira ou do percurso.

O contribuinte não utilizou uma linha sequer do Recurso interposto para negar o descumprimento da obrigação principal; ao revés, confirma o cometimento da falta e deixa claro que a sua pretensão é apenas afastar ou amenizar a multa aplicada. Tal conduta, a meu ver, reforça a sua boa-fé e deixa claro que jamais houve o intuito de não recolher o tributo devido, o que, aliás, não seria compatível com o porte da empresa autuado, mas não é suficiente para ensejar o provimento do Recurso Voluntário.

A jurisdição, no ordenamento brasileiro, é uma e exercida, com exclusividade, pelo Poder Judiciário, consoante se infere do inciso XXXV, do art. 5º, da Constituição Federal, segundo o qual a lei não excluirá da apreciação dos órgãos judiciais lesão ou ameaça a direito. Assim, compete aos órgãos jurisdicionais a função precípua de dizer o direito, inclusive no que concerne à decretação de inconstitucionalidade de leis e atos normativos em geral; aos Órgãos da Administração Pública, em princípio, cabe aplicar a lei, sem questionar acerca de sua constitucionalidade.

Não se desconhece os entendimentos jurisprudenciais, inclusive sumulados, que permitem à Administração Pública anular seus atos, ou mesmo deixar de cumpri-los, por vício de ilegalidade. Mas eles devem ser obtemperados, para evitar a instauração do caos administrativo. Os conceitos e princípios constitucionais, por sua própria natureza, são gerais, abertos, fluidos. Prova disso são os princípios invocados pelo próprio recorrente: não se tem como afirmar, de maneira exata, o que é ou não proporcional e razoável, nem se tem como mensurar qual o percentual da multa que viola o primado do não-confisco. Logo, não se poderia conferir a cada pessoa que compõe os órgãos da administração pública a competência para dizer, de acordo com suas próprias convicções, se determinada lei é ou não constitucional, sob pena de, aí sim, restar efetivamente instituída a discricionariedade desmedida, para não se dizer arbitrariedade.

Chegar a tal conclusão e afirmá-la com alguma peremptoriedade não é simples, tampouco dissipa os questionamentos que são próprios ao caminho percorrido em busca da construção do raciocínio científico. A dúvida que sobressai com maior ênfase é justamente se o administrador, mesmo diante de um ato normativo ou regulamentar que viole frontalmente a Constituição Federal, deve aplicá-lo invariavelmente ou se ele pode, sob o argumento de inconstitucionalidade, negar-lhe vigência.

Entendo que o agente público, assim considerado como todo aquele que ocupa um cargo dentro da estrutura estatal, não é um autômato e, portanto, não está obrigado a aplicar cegamente determinado ato normativo, regulamentar ou mesmo dispositivo de lei eivado de patente inconstitucionalidade. Tal vício, entretanto, deve ressaltar indubitavelmente a partir do simples confronto entre a norma questionada e a Constituição Federal; v.g. se determinada lei estadual dispusesse que é fato gerador do ICMS ou de qualquer outro tributo estadual a propriedade de imóvel no perímetro urbano, o agente fiscal não poderia ser penalizado acaso deixasse de lançar o tributo a este título, pois, na hipótese, estaria havendo inegável invasão do Estado na competência tributária conferida aos Municípios.

Esse, entretanto, não é o caso do Recurso sob exame. O cotejo da norma constante do art. 42, II, “d”, da Lei Estadual nº 7.014/96 (multa de 60% pela falta de recolhimento da antecipação parcial), com os princípios da proporcionalidade e do não confisco, não permite concluir, de forma clara e objetiva, pela inconstitucionalidade da referida penalidade. Como disse antes, a inexistência de um parâmetro concreto do que seja ou não proporcional e do que implica ou não confisco ensejaria decisões conflitantes e arbitrárias, devendo a matéria ser relegada à apreciação do Poder Judiciário, para que diga, de maneira definitiva, sobre a legalidade da norma.

A distinção feita pelo recorrente entre a declaração de inconstitucionalidade da norma e a sua não aplicação, com a devida licença, não encontra respaldo jurídico. O fundamento para deixar de aplicar a norma, como sustenta o próprio recorrente em diversas passagens de seu Recurso, seria, justamente, o fato de estar desconforme a Constituição Federal, o que significa dizer que, ao deixar de aplicá-la, este Órgão estaria decretando a sua inconstitucionalidade. Trata-se, pois, da mesma providência, designada por diferentes signos lingüísticos de idêntico significado.

Enfim, não há, na espécie, motivos relevantes para excepcionar a regra do art. 169, I, do RPAF, que exclui da competência dos Órgãos Administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade de norma vigente, devendo, pois, ser mantida a multa imposta, pela menos nessa instância.

Com relação ao pedido de exclusão da multa ao apelo da equidade, tenho que a competência para adotar tal medida foi conferida à Câmara Superior, nos termos do art. 159, do RPAF. Nas circunstâncias, qualquer ato praticado por esta Câmara no sentido de afastar ou amenizar a penalidade imposta à recorrente seria manifestamente nulo, por vício de competência, devendo o contribuinte renovar a sua pretensão no momento oportuno.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **947087540/08**, lavrado contra **COMERCIAL VULCABRÁS LTDA. (REEBOK PRODUTOS ESPORTIVOS BRASIL LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$66.227,74**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2008.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS