

**PROCESSO** - A. I. Nº 206848.0001/08-1  
**RECORRENTE** - YAZAKI AUTOPARTS DO BRASIL LTDA. (SIEMENS)  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0333-01/08  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 13/07/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0197-11/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. TRANSFERÊNCIA IRREGULAR. PENALIDADE PECUNIÁRIA DE 60% SOBRE O VALOR DO CRÉDITO TRANSFERIDO IRREGULARMENTE. Extinção do crédito tributário através de Certificado de Crédito, com redução de 80% da penalidade, nos termos do art. 45 da Lei nº. 7.014/96, conforme requerido tempestivamente pelo sujeito passivo e autorizado pela autoridade fiscal. Falta de previsão legal, à época dos fatos, para incidência de acréscimos moratórios sobre multa aplicada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 1ª JJF – Acórdão JJF nº 0333-01/08, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual foi lavrado para exigir a multa de 60% sobre a transferência irregular de crédito fiscal acumulado de ICMS, equivalente ao montante de R\$ 492.539,31, cujas transferências ocorreram nos meses de julho e outubro de 2003; janeiro a março, junho a setembro, novembro e dezembro de 2004, em valores maiores que o limite permitido pela SEFAZ, conforme Parecer GECOT nº. 3.667/2002, integrante do Processo nº. 16747820026, em que a empresa é beneficiária do PROAUTO/SISTEMISTA-FORD.

Na Decisão recorrida foi destacado que o autuado não se insurgiu contra o mérito da exigência tributária, apenas requereu a redução da multa em 80%, por se considerar contemplado pelo benefício previsto no art. 45, I da Lei 7.014/96 e art. 919, I do RICMS/BA, para os débitos pagos até 10 dias da ciência da lavratura do Auto de Infração, do que solicitou autorização para utilização do crédito fiscal acumulado para pagamento do restante da multa, no valor de R\$ 98.507,86, de acordo com os art. 106 a 108 do RICMS/BA, assim como requereu a suspensão da exigibilidade, bem como a desistência de qualquer e eventual ajuizamento dos créditos através de ação de execução fiscal e/ou dívida ativa.

Aduz a JJF que a legislação tributária estadual não veda a utilização de eventual crédito acumulado para quitar Auto de Infração, traz, inclusive, previsão na alínea “c” do inciso II, art. 108 do RICMS/BA, do que, para tal, condiciona esta autorização a uma série de requisitos, conforme art. 108 e seguintes, como a verificação prévia por parte do fisco, emissão de certificado de crédito, etc. Sendo assim, sustenta a JJF que, o autuado terá de requerer, como já fez, porém não foi deferido até o momento, em processo apartado, e não neste PAF, a utilização do aludido saldo credor.

Diante de tais considerações, a JJF rejeitou os pedidos de redução da multa, dispensa da cobrança dos acréscimos moratórios, bem como a desistência de qualquer e eventual ajuizamento dos créditos supra, através de ação de execução fiscal e/ou dívida ativa pela fazenda pública estadual, não só pelas razões acima expostas, como também pelo motivo de a impetrante não ter apresentado nenhum elemento de fato ou de direito que compr

No Recurso Voluntário, às fls. 170 a 177 dos autos, o recorrente aduz que reconheceu a multa exigida de R\$ 492.539,31 e pugnou pelo seu pagamento, na forma do art. 108, § 2º, do RICMS/BA, por ser possuidor de crédito acumulado em valor suficiente para a quitação. Para tal, em 15/04/2008, dentro do prazo de 10 dias contados da intimação da lavratura do Auto de Infração, interpôs requerimento para utilização de crédito fiscal para o fim específico de pagamento do aludido crédito tributário, do que, nos termos do art. 919, I, do RICMS, requereu que a multa fosse reduzida em 80%, o que, àquela data, dentro dos ditames regulamentares, resultaria no valor de R\$ 98.507,86.

Salienta o recorrente que, visando proteger-se dos efeitos nefastos da revelia e pecando por excesso, haja vista que, quando da homologação do pagamento extinguir-se-ia a ação fiscal, protocolou, no prazo legal, peça denominada “Defesa Prévia”, junto ao Conselho de Fazenda Estadual, o que gerou os equívocos e problemas que deram azo a este Recurso Voluntário, ainda que nada reste a ser exigido do contribuinte, a título de crédito tributário, neste PAF, visto que, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em data de 25/09/2008, expediu Certificado de Crédito de ICMS nº. 157586, com data retroativa a 15/04/2008, com base em Parecer de nº. 17204/2008, datado de 09/09/2008, pelo deferimento. Assim, segundo o recorrente, é insofismável que, com a compensação do valor consignado no Certificado de Crédito, se extinguiu o crédito tributário, consoante previsto no art. 156, II, do CTN.

Destaca o sujeito passivo que não se discute que o Auto de Infração é procedente, porém, sustenta que a única questão que haveria a ser discutida era se o feito deveria tramitar enquanto pendente o pedido de compensação, ou se o julgamento deveria se dar antes da apreciação daquele, em razão da economia e da verdade material, princípios do direito administrativo. Assim, segundo o recorrente, da leitura dos fatos e dos documentos que instruem o processo, por si, bastam para liquidar o feito, uma vez que o contribuinte, dentro do prazo limite para pagamento com redução de multa, requereu o pagamento do crédito, na modalidade compensação e o pleito foi objeto de deferimento, do que concluiu não haver objeto possível na relação jurídica tributária, uma vez que o crédito pretendido foi solvido pelo sujeito passivo, nada mais restando às partes, neste caso. Por fim, requer que seja o presente Recurso Voluntário acolhido para reformar a Decisão recorrida, sendo declarado extinto, pelo pagamento, o crédito tributário.

A PGE/PROFIS, à fl. 199 do PAF, entendendo que o sujeito passivo apresentou requerimento, que embora tenha denominado de “Recurso”, encontra-se desprovido de qualquer insurgência quanto às formalidades ou ao mérito da autuação fiscal, portanto despojado de conteúdo recursal, como também que o referido “Recurso” visa tão-somente à utilização do Certificado de Crédito de fl. 62 para pagamento do Auto de Infração, sustenta que não há o que ser apreciado pela Procuradoria Geral do Estado, nem tampouco o que ser julgado pelo Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do RPAF vigente. Assim, entende ser necessário encaminhar o presente processo à Inspeção de origem com o fito de ser ultimado o procedimento de quitação do débito tributário *sub examine*, consoante disciplinado no art. 108 do RICMS.

Intimado do Parecer da PGE/PROFIS, o sujeito passivo, às fls. 205 a 213, apresenta manifestação na qual reitera todas as suas alegações firmadas às fls. 170 a 177 dos autos.

Em novo pronunciamento, às fls. 217 e 218 dos autos, a PGE/PROFIS opina no sentido de que os argumentos trazidos pelo recorrente são suficientes a proporcionar a reforma da Decisão recorrida, uma vez que, em relação aos acréscimos moratórios incidentes, observa que houve essa condenação apenas quando do julgamento em primeira instância, posto que, no momento da lavratura do presente Auto de Infração, não houve no demonstrativo de débito incidência desses acréscimos, logo, devem ser retirados da imputação, primeiro por representarem novo gravame após julgamento o que seria injusto e inaceitável no processo administrativo fiscal, e depois que a Lei nº. 9.837/05, que instituiu esse gravame, refere-se unicamente a descumprimento de obrigação acessória, o que resultaria na incidência de penalidade fixa no Auto de Infração.

Ante o exposto, concluiu a PGE/PROFIS no sentido de que deva ser julgado o Recurso Voluntário para reconhecer ao sujeito passivo o direito de pagar a multa.

presente Auto de Infração através de certificado de crédito, o qual já lhe foi concedido pela SEFAZ e está anexo aos autos, com fundamento no art. 108, § 3º, inciso II, do RICMS, fazendo jus à redução de 80% da multa exigida, com base nas provas dos autos e fundamento no art. 919, inciso I, do que entende que se deva reformar a Decisão recorrida para excluir a incidência dos acréscimos moratórios em que condenou o contribuinte. Aduz que, após julgamento desse Recurso e extinto o presente processo administrativo fiscal, deve o mesmo seguir para a Inspeção de origem para dar seguimento à extinção do presente crédito tributário, via compensação com crédito fiscal atestado via certificado constante dos autos.

Na assentada do julgamento do Recurso Voluntário, ocorrido em 23/03/2010, considerando que a presente autuação foi lavrada no ano de 2008 e tem por objeto a exigência da multa de 60% sobre transferências irregulares de crédito fiscal acumulado do ICMS ocorridas nos exercícios de 2003 e 2004, como também que a condenação da incidência de acréscimos moratórios só ocorreu quando do julgamento em primeira instância, além de que, para a obrigação tributária acessória, só a partir de 1º/01/2006, incidirão os acréscimos moratórios, instituídos pela Lei nº. 9.837/05, que acrescentou o § 3º do art. 102 da Lei 3.956/81 (COTEB), esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, resolveu converter o PAF em diligência à PGE/PROFIS para que se manifestasse sobre se os acréscimos moratórios, previstos no citado dispositivo legal, podem, ou não, ser aplicados a fatos geradores pretéritos a 1º/01/2006.

A PGE/PROFIS, às fls. 226 a 229 dos autos, em resposta à consulta formulada, entende que se trata de multa por descumprimento de obrigação tributária principal e que “...a legislação em comento só se aplica a fatos geradores ocorridos após sua edição”, conforme a seguir:

*“Entendemos que não incide acréscimos moratórios no caso da multa imposta neste Auto de Infração, porque, no caso, não se trata de multa por descumprimento de obrigação acessória, e sim multa percentual, de 60%, incidente sobre o valor do crédito fiscal utilizado em desconformidade com a legislação, posto que transferido irregularmente.”*

*“...entendemos que se trata de penalidade pecuniária que também está contida na definição do conteúdo do que seja OBRIGAÇÃO PRINCIPAL...”*

*“Nosso opinativo se justifica não só pela regra geral da irretroatividade das leis, que só é ressalvada, nos casos postos no art. 106 CTN, onde este não se encaixa, como também por ferir princípio do direito penal que não há crime sem prévia lei, logo, os acréscimos moratórios, que nada mais são que punição pela mora, não podem agravar as infrações cometidas antes da edição da lei que os instituiu.”*

Na assentada do julgamento, o representante da PGE/PROFIS presente, Dr. João Rego Sampaio Neto, se manifestou contrário ao Parecer anteriormente exarado, solicitando que fosse consignado no relatório seu entendimento de que se trata, o caso presente, de multa por descumprimento de obrigação acessória.

## VOTO

Trata a infração, objeto do Recurso Voluntário, da exigência de multa de 60% sobre a transferência de crédito fiscal de ICMS acumulado, em valores maiores que o limite permitido pela SEFAZ, conforme Parecer GECOT nº. 3.667/2002, do estabelecimento de Feira de Santana para o estabelecimento de Camaçari da YAZAKI, ora autuado, e desta para a FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA, no montante de R\$ 492.539,31, consoante art. 42, VII, “c”, da Lei nº. 7.014/96, cuja multa foi julgada procedente pela Decisão recorrida, com incidência de acréscimos moratórios.

O sujeito passivo, ora recorrente, reconheceu a multa exigida e, dentro do prazo de 10 dias contados da intimação da lavratura do Auto de Infração, interpôs requerimento para utilização de crédito fiscal para o fim específico de pagamento do aludido crédito tributário, com redução da multa em 80%, nos termos dos artigos 108, § 2º, e 919, I, do RICMS, cujo Certificado de Crédito consta à fl. 162 dos autos. Assim, segundo o recorrente, é insofismável que, com a compensação do valor consignado no Certificado de Crédito, se extinguiu o previsto no art. 156, II, do CTN, nada restando a ser exigido do crédito tributário.

A PGE/PROFIS, inicialmente, sustenta que não há o que ser apreciado pela Procuradoria Geral do Estado, nem tampouco o que ser julgado pelo Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do RPAF vigente, devendo o presente processo ser encaminhado à Inspeção de origem com o fito de ser ultimado o procedimento de quitação do débito tributário, consoante disciplinado no art. 108 do RICMS/97. Em novo pronunciamento, a PGE/PROFIS opina no sentido de que os argumentos trazidos pelo recorrente são suficientes a proporcionar a reforma da Decisão recorrida, uma vez que a condenação da incidência de acréscimos moratórios só ocorreu quando do julgamento em primeira instância, visto que não constava no Demonstrativo do Débito do Auto de Infração tal gravame. Salienta que a Lei nº. 9.837/05 instituiu esse encargo unicamente para descumprimento de obrigação acessória, o que resultaria na incidência de penalidade fixa, que difere da ora lançada. Assim, opina que se deva reformar a Decisão recorrida para excluir a incidência dos acréscimos moratórios em que foi condenado o contribuinte.

Da análise das peças processuais observo que existe lide apenas quanto à incidência ou não de acréscimos moratórios, determinados pela Decisão recorrida, nos termos estabelecidos pela Lei nº. 9.837/05, uma vez que não restam dúvidas quanto à legitimidade do direito do contribuinte de quitar o débito exigido, com a redução de 80%, através do Certificado de Crédito de ICMS nº. 157586, expedido pela SEFAZ. Assim, o cerne da questão está no fato da exigência se tratar de uma penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessória, sujeita à incidência de acréscimos moratórios, ou de uma penalidade por descumprimento de uma obrigação tributária principal.

Preliminarmente, cumpre-me discordar do entendimento exarado no Parecer da PGE/PROFIS de que a obrigação tributária acessória estaria atrelada à penalidade fixa, uma vez que, nos termos do art. 113 do CTN e do art. 140 do RICMS/BA, a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária, tendo por objeto as prestações, positivas ou negativas, impondo a prática de ato ou a abstenção de fato que não configure obrigação principal, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo, conforme a seguir:

***Art. 113.** A obrigação tributária é principal ou acessória.*

***§ 1º** A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

***§ 2º** A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

***§ 3º** A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

Assim, a título de exemplo, a penalidade pecuniária de 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido “registro na escrita fiscal”, prevista no art. 42, IX, da Lei nº. 7.014/96, é uma penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessória, apesar de não se tratar de uma penalidade fixa.

Por outro lado, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Já o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O Código Tributário da Bahia (COTEB), Lei nº. 3.956/81, em seu art. 15, estabelece que são obrigações dos contribuintes:

***I** - inscrever-se na repartição fazendária antes de iniciar suas atividades, na forma regulamentar;*

***II** - comunicar à repartição fazendária as alterações contratuais e estatutárias de interesse do Fisco Estadual, especialmente as mudanças de domicílio fiscal, transferência de estabelecimento, na forma e prazos estabelecidos em regulamento;*

***III** - pagar o imposto devido na forma, local e prazo previstos na legislação;*



*IV - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da ficha de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma estabelecida em regulamento, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto, total ou parcialmente;*

*V - exhibir a outro contribuinte, quando solicitado, a ficha de inscrição nas operações que com ele realizar;*

*VI - acompanhar, pessoalmente ou por preposto, a contagem física da mercadoria, promovida pelo Fisco, fazendo por escrito as observações que julgar convenientes;*

*VII - manter os livros e documentos fiscais no estabelecimento, pelo prazo previsto na legislação tributária;*

*VIII - exhibir ou entregar ao Fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, bem como levantamentos e elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuintes, para exame no próprio estabelecimento;*

*IX - não impedir ou embargar a fiscalização estadual, facilitando-lhe o acesso aos livros, documentos, levantamentos, mercadorias em estoque e demais elementos auxiliares solicitados;*

*X - facilitar a fiscalização de mercadorias em trânsito ou depositadas em qualquer lugar;*

*XI - requerer autorização da repartição fiscal competente para imprimir ou mandar imprimir documentos fiscais;*

*XII - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista em regulamento;*

*XIII - entregar ao adquirente, ainda que não solicitado, o documento fiscal correspondente às mercadorias cuja saída promover;*

*XIV - comunicar ao Fisco Estadual quaisquer irregularidades de que tiver conhecimento;*

*XV - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária.*

Portanto, das obrigações elencadas, vislumbramos que, com exceção do inciso III, todas as demais são obrigações tributárias acessórias, pois têm por objeto as prestações positivas ou negativas (fazer ou não fazer), no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, as quais pelo simples fato de sua inobservância, convertem-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Neste sentido, é válido ressaltar que o art. 102 do COTEB determina que os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:

*Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*I - se declarados espontaneamente:*

*[...]*

*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:*

*I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, ...*

*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 decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo.*

Da análise do dispositivo legal acima, observa-se que a obrigação tributária principal, quando reclamada por meio de Auto de Infração, fica sujeita aos acréscimos moratórios na forma prevista em lei, sendo que, para a obrigação tributária acessória, só a pa  
mesmos acréscimos moratórios previstos para o descumprim  
principal. Sendo assim, a partir de 1º/01/2006, nas duas hipóte  
moratórios, sendo ainda mais agravante ao contribuinte se s

descumprimento de obrigação tributária principal, cujos acréscimos moratórios incidem a partir de trinta dias de atraso da data do vencimento da obrigação.

No caso *sub judice*, exige-se a multa de 60% sobre o valor excedente ao limite permitido pela SEFAZ para transferência de crédito fiscal de ICMS acumulado, conforme Parecer GECOT nº. 3.667/2002, cuja penalidade foi aplicada consoante o art. 42, VII, “c”, da Lei nº. 7.014/96. Logo, por não se exigir o imposto, mas apenas a multa pelo descumprimento da obrigação tributária acessória ao estabelecimento autuado, pelo fato de o sujeito passivo ter transferido crédito fiscal em valor maior do que o permitido, tal ato não configura descumprimento de obrigação principal, conforme entendeu a ilustre representante da PGE/PROFIS, mas, sim, descumprimento de obrigação tributária acessória, a qual, conforme já vimos, se sujeita à incidência de acréscimos moratórios a partir de 1º/01/2006, instituída pela Lei nº. 9.837/05, que acrescentou o § 3º ao art. 102 da Lei 3.956/81 (COTEB).

Contudo, como a PGE/PROFIS, cumprindo com sua função precípua de exercer o controle da legalidade nos processos administrativos, entende que “...a legislação em comento só se aplica a fatos geradores ocorridos após sua edição”, concluindo que “...os acréscimos moratórios, que nada mais são que punição pela mora, não podem agravar infrações cometidas antes da edição da lei que os instituiu”, acompanho o opinativo, uma vez que os fatos que ensejaram no descumprimento de obrigação tributária acessória ocorreram nos meses de julho de 2003 a dezembro de 2004, portanto, antes do advento da norma que instituiu a incidência dos acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória, com vigência a partir de 1º/01/2006.

Como o sujeito passivo reconhece a multa exigida de R\$ 492.539,31 e, para o fim específico de pagamento do aludido crédito tributário, com redução da multa em 80% (o que resulta na quantia de R\$ 98.507,86), utiliza-se de Certificado de Crédito nº. 157586, à fl. 162 dos autos, conforme previsto nos arts. 108, § 2º, e 919, I, do RICMS/97, deve-se homologar o valor consignado no Certificado de Crédito, conforme pleiteia o recorrente, sem incidir acréscimos moratórios sobre o mesmo, extinguindo-se o crédito tributário.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, excluindo a incidência dos acréscimos moratórios do montante exigido, e julgar EXTINTO o crédito tributário, com o consequente arquivamento do Auto de Infração e extinção do Processo Administrativo Fiscal, nos termos do art. 156, II, do CTN.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **EXTINTO** o crédito tributário, com redução da multa em 80%, no valor de **R\$98.507,86**, sem incidência de acréscimos moratórios, devendo-se homologar o valor consignado no Certificado de Crédito do ICMS nº 157586 e o consequente arquivamento do Auto de Infração nº **206848.0001/08-1**, lavrado contra **YAZAKI AUTOPARTS DO BRASIL LTDA.** nos termos do art. 45, I, da Lei nº. 7.014/96, vigente à época da *data da quitação*.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2010.

DENISE MARA ANDRDADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOÃO SAMAPIO REGO