

PROCESSO	- A. I. Nº 232302.0008/10-3
RECORRENTE	- CIA. DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0305-05/10
ORIGEM	- IFMT - DAT/NORTE
INTERNET	- 30/06/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0154-12/11

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ACORDO INTERESTADUAL. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO NÃO INSCRITO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA SAÍDA DA MERCADORIA. Reconhecida, pelo impugnante, a exigência do imposto e contestado apenas o percentual de multa aplicado. Caracterizado o descumprimento da obrigação principal, mantida a multa exigida, vez que decorrente de imposição legal. Acertada a Decisão de primeiro grau. Corrigido, de ofício, o débito lançado, tendo em vista que o valor cobrado foi acima do destacado no documento fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra o julgamento do Auto de Infração lavrado em 10 de abril de 2010, o qual exige ICMS de R\$12.369,62, além de multa no percentual de 150% relativo à seguinte infração:

*“Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”.*

Complementarmente, o autuante informa ter constatado “falta do pagamento tempestivo do ICMS por substituição tributária, em relação às mercadorias constantes na NFe (DANFE) nº. 010114 de 06/04/2010. Protocolo 11/9. Como sujeito passivo por substituição, o remetente procedeu a retenção do ICMS, porém não efetuou o pagamento”.

A Decisão atacada, consubstanciada no Acórdão JJF 0305-05/10 (fls. 67/68), lastreou-se nos seguintes argumentos, para embasar a Decisão proferida:

*“O presente Auto de Infração foi lavrado em razão do sujeito passivo reter o ICMS pelo regime da ST (substituição tributária) e não recolher o tributo no prazo assinalado na legislação. Por ser o remetente não inscrito no cadastro de contribuintes da Bahia, deveria a operação ter sido acobertada da documentação fiscal, como o foi, juntamente com a guia recolhimento de tributos estaduais (GNRE), na forma estabelecida no Protocolo de regência da operação (Protocolo ICMS 11/91). ”*

*“O contribuinte, na peça de defesa reconhece a procedência da exigência tributária e promove o recolhimento do ICMS lançado. Todavia, contesta a multa aplicada no Auto de Infração, alegando a sua confisatoriedade, excessividade e por ser contrária aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, positivados no texto constitucional.”*

*“Ocorre que a multa indicada na autuação, no percentual de 150%, capitulada no artigo 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, é a prevista para a irregularidade que foi apurada, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos referentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual, ao teor do disposto no inciso I, do artigo 167 do RPAF/99.”*

*“No que se refere ao pedido de redução da multa imposta no presente lançamento, a postulação empresarial não pode ser acolhida por esta instância de julgamento, visto que as penalidades vinculadas à exigência de tributo são passíveis de redução por disposição expressa de lei ou ao apelo da equidade, em deliberação da Câmara Superior do CONSEF, a pedido do sujeito passivo, conforme prescreve o art. 159 do RPAF/99, aprovado pelo*

Decreto nº 7.629/99. Em razão da prescrição normativa citada, falece competência a esta JJF para a análise e deliberação do pleito defensivo, ao apelo da equidade. Deverá, portanto, o contribuinte adotar as medidas previstas na citada norma e renovar a sua demanda junto à instância de julgamento competente.

Em face do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do lançamento tributário, devendo ser processada a homologação dos valores recolhidos".

Inconformado com tal Decisão, o autuado interpôs Recurso Voluntário (fls. 77 a 80), no qual após breve resumo dos fatos, transcreve trechos da infração, tal como enunciada no lançamento, ratificando todos os termos já colocados na peça de defesa apresentada, insurgindo-se contra o percentual de multa aplicada, arguindo que a mesma contraria o princípio da proporcionalidade, bem como o artigo 1º da Carta Magna.

A seguir, discorre sobre aspectos da proporcionalidade, inclusive sobre os aspectos que entende deva ter a mesma (adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito), entendendo estar a mesma em percentual elevado, o que desrespeita, igualmente, o princípio da razoabilidade, configurando-se, Enriquecimento Ilícito.

Cita Decisão do STF em julgamento de Ação direta de Inconstitucionalidade, ao amparo de sua argumentação, para, ao fim, solicitar que a multa aplicada seja ajustada a "patamar justo", com o consequente conhecimento e provimento do Recurso Voluntário apresentado.

Em Parecer de fls. 88 e 89, a PGE/PROFIS, entende que, em que pese o elevado percentual de penalidade imposto, não há que se falar em confisco ou abusividade, no caso em epígrafe.

Aduz que a doutrina e a jurisprudência com arrimo na dicção constitucional que veda a aplicação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, que possuem natureza jurídica diversa do tributo, não se aplicando, pois, qualquer restrição legal ao patamar da fixação de multa.

Faz constar que o percentual aplicado encontra respaldo legal, foi estabelecido pelo poder Legislativo, não cabendo aos órgãos administrativos negar vigência a texto expresso de lei.

Conclui que os argumentos trazidos pelo recorrente não são suficientes para modificar a Decisão, razão pelo qual opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

É objeto do Recurso Voluntário a Decisão de primeira instância, qual seja, aquela que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Por ocasião da apresentação de peça defensiva, de fls. 18 a 21, o sujeito passivo reconhece a infração, e informa já ter efetuado o pagamento do valor do imposto constante do lançamento, acostando Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) à fl. 59, onde constam as parcelas relativas ao imposto (R\$ 12.119,73), e juros (R\$ 681,13), totalizando R\$ 12.800,86, bem como DAE de fl. 60, relativo ao adicional do Fundo de Pobreza, no valor total de R\$ 247,34, além de acréscimo moratório no valor de R\$ 13,90, insurgindo-se apenas contra o percentual de multa aplicado, o qual entende abusivo e desproporcional, argumentos que repete por ocasião da apresentação do Recurso Voluntário.

Quanto ao argumento recursal, de que as multas possuíram caráter confiscatório, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*". Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou "jus imperium".

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que "*nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto*

*sem que seja por lei*". Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que "*O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei*".

Por outro lado, juristas do quilate de Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim, garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal. O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Dessa forma, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação do percentual de multa indicado no lançamento, pois, o mesmo possui estrita base legal.

Saliente-se, por oportuno, que o artigo 46, parágrafo 5º da Lei nº. 3.956/81 (COTEB) possibilita a propositura ao Secretário da Fazenda de pedido para dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal, por equidade, conforme disposição regulamentar, não cabendo a esta Corte, neste instante, a eventual redução desejada pelo sujeito passivo.

Caso pretenda a simples dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de equidade, nos termos do artigo 159 do RPAF/99 (ter sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal, ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração, ou agido por força maior ou caso fortuito), deve submeter seu pleito à Câmara Superior deste órgão, a quem cabe tal julgamento, em instância única, nos termos do § 1º do artigo 169 do mencionado dispositivo regulamentar.

Todavia, tendo em vista que a imputação fiscal é de falta de recolhimento do imposto devido na operação, com base em imposto destacado em documento fiscal, no caso presente o DANFE nº. 10114, o qual encontra-se acostado ao processo em cópia de fl. 06, constando o valor do imposto

devido por substituição tributária como sendo R\$12.367,07, montante, inclusive, recolhido pelo recorrente, e o valor do imposto lançado no Auto de Infração ser R\$12.369,62, uma diferença de exatos R\$ 2,55, provavelmente fruto de cálculo realizado pelo sistema de emissão do Auto de Infração, o mesmo deve ser julgado parcialmente procedente, vez que tal diferença não é, de fato, devida pelo sujeito passivo, correção que faço de ofício, nos termos do §3º do art. 164, do RPAF/99, devendo o débito ser exigido no valor de R\$12.367,07.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232302.0008/10-3, lavrado contra **CIA. DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.367,07**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS