

PROCESSO - A. I. Nº 276890.0025/12-8
RECORRENTE - CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0026-05/13
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 19.11.2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0333-12/13

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL, NAS AQUISIÇÕES DAS MERCADORIAS. SAÍDAS TRIBUTADAS NORMALMENTE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Refutação da infração, sem apresentação de qualquer elemento probante. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, e a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. 2. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Existindo Protocolos e Convênios que imputem aos remetentes das mercadorias a responsabilidade tributária pelo pagamento antecipado do imposto, não cabe, na forma realizada, à empresa autuada este recolhimento. Infração parcialmente elidida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE EM EXERCÍCIO FECHADO. A negativa do cometimento da infração sem apresentar qualquer prova que invalide o demonstrativo das omissões não elide o lançamento acerca do levantamento quantitativo de estoque, que obedece aos critérios estabelecidos na Portaria nº 445/98. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com Decisão, protocolada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal que mediante o Acórdão nº0026-05/13 julgou Procedente o Auto de Infração em referência, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA.

O presente Auto de Infração, lavrado em 05/09/2012, exige ICMS e multa no valor total de R\$232.752,40 em razão das infrações à legislação, a seguir relacionadas:

INFRAÇÃO 1 – Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, e posteriormente tributadas, nos meses de janeiro de 2010 a maio de 2011, no valor total de R\$214.745,48;

INFRAÇÃO 2 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas nos anexos 88 e 89 no período de abril a outubro de 2010, no valor total de R\$16.181,51, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de saída de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo imposto, o maior valor monetário, os das saídas tributáveis, em 30/12/2010, no total de R\$1.825,41 acrescido de multa de 100%.

A 5ª JF prola a seguinte Decisão a respeito das matérias em questão:

“Inicialmente, constato que o Auto de Infração foi lavrado, cumprindo-se as formalidades inerentes ao procedimento fiscal, sem vícios formais que maculem o lançamento tributário.

O impugnante fundamenta sua defesa assentando-se em 4 aspectos: a) negativa da infração afirmando haver pago os impostos; b) a necessidade de diligência pra provar suas alegações, devido ao volume de documentos processados; c) que os remetentes de algumas das mercadorias são responsáveis pela retenção conforme protocolos e convênios firmados entre os estados de origem e destino; e) faz um questionamento de direito, onde acusa abusividade das multas cominadas, pleiteando a sua redução.

Dita o artigo 145 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade. É desprovida de razoabilidade, a justificativa de que ao longo de 30 dias, a empresa não conseguiu reunir os documentos de arrecadação que comprovem o pagamento do imposto devido por antecipação parcial ou substituição tributária. Quanto ao pedido acerca do item 3 do auto, não trouxe ao processo qualquer inconsistência do levantamento quantitativo de estoque, razão porque uma diligência constituiria simplesmente no refazimento do roteiro, sem nenhuma justificativa aceitável. Assim, denego todos os pedidos de diligência.

Na defesa da infração 1, houve apenas a refutação da infração, sem apresentação de qualquer elemento probante. Se dificuldades havia para reunir todos os comprovantes de pagamento, ao menos deveriam trazer alguns, junto com o pedido de diligência para juntar os demais documentos, de forma a se estabelecer alguma dúvida sobre a procedência do lançamento. O ônus da prova que coube ao autuante foi fazer os demonstrativos que indicam as notas fiscais de compra sem o pagamento da antecipação parcial. O impugnante não contestou a existência das notas fiscais, logo assumiu o ônus de provar o contrário, ou seja, de que o ICMS por antecipação referente àquelas notas fiscais foi devidamente pago, mas não o fez. Pelo art. 143 do RPAF, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal e pelo art. 142 do mesmo Regulamento, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Infração mantida.

Na infração 2, o impugnante atribui responsabilidade pelo recolhimento, aos fornecedores de mercadorias em razão de protocolos ou convênios firmados entre a Bahia e os estados de origem dos fornecedores. No entanto, a simples existência do convênio ou protocolo não convalida a responsabilidade do emitente, a menos que este possua inscrição estadual de substituto tributário, na forma do art. 6, XV da Lei nº 7.014/96:

Art. 6º - São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

Assim, cabia ao impugnante trazer como prova do pagamento, as guias de recolhimento interestaduais – GNRE. Ou a comprovação de que o remetente possui inscrição estadual ativo como substituto tributário, mas não logrou trazer qualquer prova neste sentido, ficando então configurada a responsabilidade do autuado para pagamento do ICMS, como destinatária das mercadorias. Infração mantida.

Na infração 3, nega o cometimento da infração sem apresentar qualquer prova que invalide o demonstrativo das omissões, não apontando quaisquer inconsistências no levantamento quantitativo de estoque efetuado na auditoria, recai sua simples negativa do cometimento da infração, sobre os artigos 142 e 143 do RPAF, anteriormente citados, e, portanto não elidindo o lançamento acerca do levantamento quantitativo de estoque que obedece fielmente aos critérios estabelecidos na Portaria nº 445/98. Infração mantida.

Quanto ao efeito abusivo ou confiscatório das multas, trata de argumento de direito que envolve questões de constitucionalidade que está fora da competência desta junta, nos termos do art. 167, I do RPAF. O pedido de redução de multas em decorrência de descumprimento da obrigação principal deverá ser feita à Câmara Superior, nos termos do art.169, parágrafo 1º do RPAF, estando, portanto, fora da competência desta Junta, apreciar tal pedido.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 179/191). Após fazer uma síntese dos fatos (autuação e Decisão da JJF), diz que merece ser reformada a Decisão recorrida para que seja o processo convertido em diligência.

Tratando todas as infrações (conforme transcritas) como exigência do ICMS, afirma que o mesmo fora devidamente recolhido. Porém, e ao contrário do que afirmou a JJF, não conseguiu juntar toda a documentação em tempo hábil quando da interposição de sua defesa já que sendo um dos principais supermercados do País e como os fatos geradores são de vários anos, a quantidade de documentos é enorme. E neste caminhar, sacando do princípio da verdade material, do seu direito de ampla defesa e do devido processo legal, pleiteia que a Decisão recorrida seja declarada nula, “*determinando-se o retorno dos autos para realização de diligência, para que toda a documentação fiscal do recorrente seja efetivamente analisada*”.

Reportando-se a infração 1, afirma que recolheu integralmente o imposto por antecipação, ao contrário do entendimento da Decisão recorrida. Reitera o seu pedido de diligência, rejeitada pela JJF. Protesta pela juntada das guias comprobatórias do recolhimento do imposto.

Aduz a respeito da infração 2, que de acordo com art. 371 do RICMS, o ICMS decorrente da substituição tributária deve ser recolhido pelo adquirente, salvo se houver convênio ou protocolo entre a Bahia e o Estado de origem. Portanto, ao contrário do alegado pelo órgão julgador de 1º Grau, a existência de protocolos e convênios é determinante para se verificar o responsável pelo recolhimento do imposto. Com tais considerações, afirma que parte das mercadorias indicada no anexo 2 do auto é objeto de protocolos ou convênios firmados, não se podendo, portanto, se falar em antecipação.

Em relação aos CD-R e DVD-R há o Protocolo ICM 19/1985 que prevê a retenção do ICMS incidente na operação interestadual, sendo a Bahia seu signatário. A Paraíba o aderiu através do Protocolo ICM nº 19/85.

Quanto aos aparelhos celulares, eles se encontram inclusos no Protocolo ICMS 135/2006, sendo atribuição do estabelecimento industrial, ou importador, a responsabilidade pela retenção do ICMS devido, do qual a Bahia é signatária, e a Paraíba aderiu por meio do Convênio ICMS 4/2007.

No que concerne às peças, componentes e acessórios de veículos, estão eles nos Protocolos ICMS 41/2008 e 97/2010, devendo ser excluídos os acessórios oriundos de São Paulo e Paraíba, pois a responsabilidade do recolhimento do imposto é do remetente das mercadorias.

Esclarece que quanto às demais mercadorias, recolheu integralmente o imposto devido nas operações. Protesta pela juntada posterior das guias comprobatórias e reitera o pedido de conversão do julgamento em diligência.

Em relação à infração 3, afirma que ao contrário do que entendeu a fiscalização não houve qualquer omissão de saídas de mercadorias já que “*efetuiu corretamente o recolhimento deste imposto*”. Objetivando comprovar suas alegações, reitera, novamente, o pedido de diligência para que seja possível analisar a documentação comprobatória dos recolhimentos efetuados.

Diz que as multas aplicadas configuram verdadeiro confisco, discorrendo sobre a tese apresentada e citando julgamentos do STF sobre a abusividade da multa de 60%, como sendo de efeito confiscatório.

Requer a reforma da Decisão recorrida para que seja cancelado o Auto de Infração.

No seu opinativo, da lavra da n. Procuradora Dra. Maria José Coelho de A. Sento-Sé, a PGE/Profis (fls. 195/197) entende que as razões recursais são insuficientes para provocar modificação no julgamento proferido pela JJF, inclusive sendo as mesmas apresentadas em sua impugnação inicial e exaustivamente apreciadas pela Primeira Instância Administrativa.

Ressalta de que todas as arguições de inconstitucionalidades devem ser rechaçadas, já que falece competência ao CONSEF a declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária estadual, em consonância com os termos do art. 167, inciso I, do RPAF/99.

Frisa, como oportuno, que o princípio constitucional que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, pois elas possuem natureza jurídica diversa do tributo. São autênticas sanções impostas ao contribuinte com função nitidamente educativa.

Em relação ao pedido de redução das multa, ressalta que este pedido deve ser encaminhado à Câmara Superior deste CONSEF em obediência ao art. 159, do RPAF/BA.

No mérito, afirma de que as infrações estão claramente descritas e tipificadas na legislação tributária estadual, estando descritos com clareza o infrator, os fatos geradores, as bases de cálculo e os dispositivos legais infringidos. Que o presente lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte e atende aos pressupostos e requisitos de validade formal descritos no art. 39, do RPAF/BA, tendo sido observados os princípios constitucionais da legalidade e da ampla defesa. E, neste caminhar, observa que a JJF sanou o PAF na fase de instrução processual.

Em relação ao pedido de diligência, afirma de que o mesmo não deve ser acolhido em face dos elementos probatórios constantes dos autos serem suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e a prova do fato não depender de conhecimento especial técnico, conforme previsto no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/BA.

Que o recorrente não logrou colacionar provas capazes de comprovar o pagamento do imposto devido por antecipação parcial ou substituição tributária (infrações 1 e 2), ou elidir a presunção legal relativa, prevista pelo § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96 (infração 3), quando cabe ao recorrente o ônus da prova.

Com base nas determinações do art. 123 e art. 142, do RPAF/BA, opina pelo Não Provimento do Recurso interposto.

VOTO

O recorrente pede, inicialmente, que a Decisão recorrida seja anulada para que a Primeira Instância deste Colegiado determine diligência fiscal na forma que desde a sua inicial pleiteiou, ou seja, o recorrente requer que este Colegiado decida pela nulidade da Decisão de 1º Grau para que seja feita uma completa revisão do lançamento fiscal com base na sua documentação fiscal. Não traz aos autos, e desde a sua inicial, um único documento que possa, mesmo por amostragem, lançar dúvidas a respeito das infrações apuradas.

No mais, é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99) solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do

processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito. Afora tais considerações, reza o art. 147, I que deve ser indeferido o pedido de diligência fiscal (aqui se restringindo ao pedido formulado quando: *a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

Além do acima explicitado, ainda, determina o RPAF/BA:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Por consequência, indefiro o pedido de diligência requerido nos mesmos moldes da inicial apresentada, com base nas determinações do art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/BA.

A infração 1 do presente processo trata de multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal e, tributadas quando de suas saídas.

Ressalto, como inicial, que aqui não se está a falar, como entendeu o recorrente, de cobrança do ICMS e sim do seu recolhimento a destempo. Inclusive tal penação somente é aplicada quando for constatado ter havido o recolhimento do imposto.

O art. 12-A, da Lei nº 7014/96 determina que “*nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição*”.

Esta antecipação parcial do recolhimento do ICMS, por óbvio, não se aplica sobre as mercadorias isentas ou não tributadas (§ 1º, I e II, do art. 12-A, da Lei nº 7014/96). Além do mais, não encerrando a fase de tributação, não pode ser aplicado às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária (§ 1º, III, do art. 12-A, da nominada lei) e os seus créditos devem ser apropriados (art. 26, § 6º, da Lei nº 7014/96).

No mais, assim dispõe as determinações do § 1º do art. 42, da Lei nº 7.014/99:

Art. 42.

§ 1º Caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II

Portanto, o que aqui se cobra é multa específica, determinada em lei, que, entre outros aspectos, tem caráter educativo, visando preservar e controlar o crédito tributário.

Por consequência do ora exposto, a Decisão recorrida é mantida.

A infração 2 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação

Desde a sua inicial, o recorrente vem afirmando, inclusive trazendo aos autos, que a respeito de diversas mercadorias, elas se encontravam albergadas por Protocolos e Convênios, os quais imputam ao remetente das mercadorias a responsabilidade tributária em recolher o imposto por substituição tributária.

O autuante e a JJF discordam da tese de defesa com base no inciso XV do art. 6º, da Lei nº 7014/96 que textualmente determina a partir de 30/03/10 (redação dada pela Lei nº 11.899):

Art. 6º - São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

Em primeiro, a tese do autuante é completamente equivocada, uma vez que ele entendeu que seria a empresa autuada quem deveria ter inscrição ativa como substituto tributário e não os remetentes das mercadorias, conforme se denota ao ler a informação fiscal (fl. 161 dos autos) e um dos fatos motivadores do lançamento fiscal.

Em segundo, não posso me alinhar com a tese da JJF de que seria obrigação do recorrente provar de que todos os remetentes das mercadorias adquiridas não possuíam inscrição ativa como substituto tributário. Esta prova é do fisco, que em momento algum foi trazida aos autos e, inclusive, diante da convicção firmada pelo autuante e já comentada.

O instituto da substituição tributária rege-se, nas operações interestaduais, por convênios e protocolos firmados pelas unidades federativas para tal fim, com base nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional.

No nosso ordenamento jurídico nacional são normas específicas que devem ser cumpridas, pois atos administrativos que tratam de concessões de prerrogativas entre estados, com a finalidade de administrar os interesses comuns, uma vez que estados estão mutuamente envolvidos na situação. Por estas razões é que a Lei Complementar no seu art. 9º assim expressa:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

E a Lei Estadual nº 7.014/96 nos seus arts 10 e 11, obedecendo todo o ordenamento superior, estabelece que:

Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

Art. 11. Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento.

Em sendo assim, as determinações emanadas dos convênios e protocolos firmados entre os estados e sendo o Estado da Bahia seu signatário, o Regulamento do ICMS – RICMS/97, recepcionou as regras que devem ser obedecidas em relação à substituição tributária nas operações interestaduais e contidas nos diversos protocolos e convênios firmados pelos Estados Federados (art. 370). E, observo, o nominado art. 370 faz menção expressa ao Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal. E este convênio de normas gerais, estabelece no Parágrafo único da sua Cláusula 5ª: *Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.*

Após tal arrazoado, identifico as mercadorias autuadas, bem como suas origens:

- CD-R, CD-RW, CD Player (PB e SP)

- Telefone celular (PB e SP)
- Auto rádio e DVD automotivo (PB e SP).

O Protocolo ICM 19/85 (Bahia, PB e SP são signatários), dispõe sobre a substituição tributária nas operações com disco fonográfico, fita virgem ou gravada.

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com disco fonográfico, fita virgem ou gravada e outros suportes para reprodução ou gravação de som ou imagem, relacionados no Anexo Único com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM/SH, realizadas entre contribuintes situados nos Estados signatários deste protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às saídas subseqüentes, bem como à entrada destinada a uso ou consumo do estabelecimento destinatário.

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este Protocolo, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

E, no seu Anexo Único constam incluídos os CD-R e CD-RW a exceção do CD Player. Portanto, todos os CD-R e CD-RW devem ser excluídos da autuação.

A Bahia é signatária do Convênio ICMS 135/06 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações com aparelhos celulares). O Estado da Paraíba o aderiu a partir de 08/02/07 e o Estado de São Paulo não é seu signatário. Assim, somente o Estado de São Paulo permanece na autuação.

Cláusula primeira Ficam os Estados do Acre, Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Piauí, Rio de Janeiro, Rondônia, Roraima, Sergipe e Tocantins e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes (Smart Cards e SimCard), a atribuírem ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste convênio, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista, varejista ou prestador de serviços de telefonia móvel.

Quanto à substituição tributária nas operações interestaduais com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins (autopeças), existem dois Protocolos, dos quais a Bahia e São Paulo são signatários. Os Protocolos são: aquele de nº 41/2008 que o Estado da Paraíba somente o aderiu a partir de 01/10/2013 e aquele de nº 97/2010, onde o Estado da Paraíba é signatário e tem vigência a partir de julho de 2010.

O Protocolo ICMS 41/2008 assim dispõe:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subseqüentes.

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.

No seu Anexo único consta:

| ITEM | DESCRIÇÃO | NCM/SH |
|------|--------------------------------|----------|
| 57 | Aparelhos de reprodução de som | 85.19.81 |

Já o Protocolo ICMS 97/2010 dispõe:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subseqüentes.

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios;

E no seu Anexo Único consta:

| ITEM | DESCRIÇÃO | NCM/SH |
|------|--------------------------------|----------|
| 57 | Aparelhos de reprodução de som | 85.19.81 |

Em assim sendo, todas as mercadorias (auto rádio e DVD automotivo) devem ser excluídas da autuação quando originárias do Estado de São Paulo. Em relação ao Estado da Paraíba, tais exclusões somente se impõem a partir de 09/07/2010.

Por tudo exposto o demonstrativo de débito da infração 2 do presente Auto de Infração passa a ter a seguinte configuração, com base nos levantamentos fiscais de fls. 82/84 dos autos, passando o imposto a ser exigido no valor de R\$4.994,57:

| NF | DATA | Estado/Origem | Mercadoria | ICMS |
|-------------------------|------------|---------------|-------------------------|-----------------|
| 999488 | 08/04/2010 | PB | Auto rádio H Buster | 186,72 |
| 999494 | 08/04/2010 | PB | Auto rádio H Buster | 186,72 |
| 999477 | 08/04/2010 | PB | Auto rádio H Buster | 186,72 |
| 6001 | 08/04/2010 | PB | Auto rádio H Buster | 105,71 |
| 5992 | 08/04/2010 | PB | Auto rádio H Buster | 186,72 |
| 6001 | 08/04/2010 | PB | DVD automotivo H Buster | 242,79 |
| 6019 | 08/04/2010 | PB | DVD automotivo H Buster | 242,79 |
| 6011 | 08/04/2010 | PB | DVD automotivo H Buster | 242,79 |
| 6019 | 08/04/2010 | PB | DVD automotivo Lenoxx | 558,47 |
| 11173 | 14/04/2010 | PB | DVD automotivo H Buster | 242,79 |
| 11180 | 14/04/2010 | PB | DVD automotivo Lenoxx | 632,34 |
| 11173 | 14/04/2010 | PB | DVD automotivo Lenoxx | 558,47 |
| TOTAL ABRIL 2010 | | | | 3.573,03 |
| 535855 | 31/05/2010 | SP | Telefone celular | 188,11 |
| 535855 | 31/05/2010 | SP | Telefone celular | 134,76 |
| 535855 | 31/05/2010 | SP | Telefone celular | 141,18 |
| TOTAL MAIO 2010 | | | | 464,05 |
| 37606 | 21/06/2010 | PB | Auto rádio LG | 221,29 |
| TOTAL JUNHO 2010 | | | | 221,29 |
| 225794 | 31/08/2010 | SP | CD Player XPLOD | 294,48 |
| TOTAL AGOST 2010 | | | | 294,48 |
| 97732 | 13/09/2010 | PB | CD Player XPLOD | 294,48 |
| 95483 | 24/09/2010 | PB | CD Player XPLOD | 147,24 |
| TOTAL SET. 2010 | | | | 441,72 |

DEMONSTRATIVO DÉBITO

| DATA OCORRÊNCIA | ICMS | MULTA |
|-----------------|-----------------|-------|
| 30/04/2010 | 3.573,03 | 60% |
| 31/05/2010 | 464,05 | 60% |
| 30/06/2010 | 221,29 | 60% |
| 31/08/2010 | 294,48 | 60% |
| 30/09/2010 | 441,72 | 60% |
| TOTAL | 4.994,57 | |

A infração 3 acusa o recorrente da falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de saída de mercadorias tributáveis, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, referente ao exercício de 2010.

A tese apresentada pela empresa é de que não houve qualquer omissão de saídas de mercadorias já que havia recolhido corretamente o imposto. Pediu a realização de diligência para que seja analisada toda a sua documentação.

Quanto ao pedido de diligência, já me pronunciei anteriormente quando a abordei, negando a sua realização.

Ao analisar o levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias (fls. 89/97) todos os levantamentos analíticos e sintéticos foram elaborados, inclusive com o cálculo do preço médio unitário das mercadorias. O trabalho fiscal teve por base os arquivos magnéticos enviados pela empresa à SEFAZ/BA. A empresa autuada tomou conhecimento dos mesmos.

Não havendo mácula no trabalho fiscal, caberia ao recorrente apresentar provas contrárias à autuação, conforme dispõe o art. 123, do RPAF/BA. Este procedimento não foi realizado. Preferiu o recorrente solicitar que o fisco refizesse todo o trabalho realizado sem apresentar qualquer prova em contrário.

O fato de ter recolhido mensalmente o imposto não afasta a exigência fiscal, pois aquelas vendas levadas à tributação aqui não foram incluídas. Ao contrário, o que se apurou foram vendas omitidas ao fisco, portanto, sem recolhimento do imposto.

Não havendo prova contrária aos valores apurados pelo fisco mantenho na íntegra a Decisão recorrida em relação a infração.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso interposto, para julgar PROCEDENTE EM PARTE a infração 2 do presente processo no valor de R\$4.994,57, mantendo as demais infrações conforme Decisão da JJF.

VOTO DIVERGENTE (Redução da multa)

Peço vênia à nobre Relatora para discordar do seu voto em relação à infração 1, que exige multa percentual sobre as parcelas do ICMS que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, em valor total de R\$214.745,48.

Entendeu a n. Relatora que a penalidade imposta, no percentual de 60%, decorre de norma expressa da legislação (art. 42 da Lei nº 7.014/96), não podendo esta CJF, por força do que dispõe o art. 167, I, do RPAF, afastar a aplicação das mesmas, aí entendido que se trata de multa em razão do descumprimento de obrigação principal, em virtude da inobservância do prazo para pagamento do imposto antecipação parcial, em que pese o recorrente ter procedido ao recolhimento do imposto correspondente às operações em voga como se fossem operações submetidas ao regime normal, com todas as cominações legais, fato indiscutivelmente atestado pelo fato de não haver exigência de imposto referente às ditas operações, ou seja, é fato incontroverso que a infração foi cometida quando o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, não foi. Contudo, não se pode olvidar que há nos autos a comprovação de que o Sujeito Passivo recolheu o imposto devido, ainda que fora dos prazos estabelecidos para as operações sujeitas à antecipação parcial e, frise-se, antes de qualquer ação fiscalizatória.

Ora, se há um fato típico, haverá que se apenar o infrator, contudo, há que se trazer à análise dos fatos as circunstâncias que o envolvem. No caso vertente, apesar de o imposto ter sido recolhido de forma diversa da forma prevista para o recolhimento por antecipação parcial, o fato de ter sido recolhido não pode ser desprezado, sobretudo quando tal recolhimento ocorreu com as correções

devidas, o que se constata pelo fato de apenas haver imputação por descumprimento de obrigação acessória, e não principal, ou seja, não se exige imposto.

Neste ponto, se o descumprimento é de obrigação principal ou acessória, no meu entender é obvio que a multa aplicada decorre de obrigação acessória, logo passível de redução, a rigor do art. 158 do RPAF/Ba, pois na medida em que não há exigência de imposto, obrigação de dar, está flagrantemente descaracterizada a infração de obrigação principal, ou seja a exigência da multa cinge-se a apenas o contribuinte pelo fato de haver descumprido obrigação procedimental, obrigação de fazer, que na essência caracteriza o descumprimento de obrigação acessória.

É de extrema relevância que não há exigência de imposto para as operações das quais resultaram a exigência da multa descrita na infração 1, fruto do fato de que o imposto correspondente foi devidamente recolhido, sem que remanescesse qualquer diferença passível de exigência fiscal.

Dito isto, também considerando que obrigação principal equivale a imposto e que a multa por descumprimento da mesma obrigação principal refere-se ao inadimplemento da obrigação de pagar imposto, a multa isolada, no percentual de 60%, em nenhuma hipótese pode ser considerada multa pelo descumprimento de obrigação principal. Assim sendo, também considerando que o inadimplemento do Sujeito Passivo foi de não pagar o que foi efetivamente pago em data definida, resta a conclusão obvia de que o descumprimento tem natureza acessória – deixou de fazer cumprir determinada obrigação em data certa.

Conclusão – trata-se de descumprimento de obrigação acessória, e como tal, passível de redução ou cancelamento pelos julgadores das Juntas de Julgamento Fiscal e das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Voltando ao caso concreto, uma análise rasa da matéria (infração que impõe multa específica no percentual de 60%, no valor total de R\$214.745,48), facilmente se verifica que a conduta típica não representou qualquer prejuízo ao erário, nem mesmo provocou qualquer possibilidade de fraude quando do cometimento da infração, nem mesmo se projetado momento futuro. Ou seja, no contexto dos fatos, a aplicação da multa em voga é desproporcional e irrazoável, e tem caráter confiscatório, proporcionando ao Estado enriquecimento sem causa.

Diante de tais fatos, no meu entender, indiscutíveis, tenho me posicionado no sentido de que as multas com tais características, além de estratosféricamente altas, fogem à intenção do legislador, pois, abandonam qualquer caráter educativo adotando contornos de desproporcionalidade, confisco, e enriquecimento sem causa por parte do Estado, alcançando as raias da inconstitucionalidade. Não por menos, com permissivo legal contido no art. 158 do RPAF/99, tenho, em casos análogos, reduzido a multa aplicada.

O referido art. 158 diz que *“as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo”*, ou seja, a norma invoca princípios constitucionais e de direito, referindo-se à necessidade de se fazer prova, naturalmente que por parte de quem acusa – o Fisco -, de que as condutas infracionais foram dolosas, fraudulentas ou simuladas, respeitando o princípio que determina que a inocência e a boa-fé, por motivos óbvios, são presumidas, exigindo prova em contrário.

Assim, ainda que reste absolutamente demonstrado o cometimento da infração, como é o caso, à luz dos fólios deste PAF, entendo que não resta caracterizada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte do recorrente. Ademais, considerando, por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, teria o fisco que demonstrar que a conduta do sujeito passivo foi deliberada, para o que não há prova nos autos, pois, a contrário senso, o que restou provado é que houve boa-fé por parte do recorrente quando procedeu ao recolhimento do imposto devido antes

mesmo do início de uma ação fiscal, fato que se depreende do fato de que não há exigência de imposto para as operações que ensejaram as multas em apreço.

Por tudo isso, pela prerrogativa dada a este julgador, reduzo a multa aplicada para 5% (cinco por cento) do valor julgado, remanescendo a exigência para a infração 1 em R\$10.737,27.

Pelo exposto, acompanhando a n. relatora, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, e de ofício, reduzo a multa da infração 1 para R\$10.737,27.

VOTO EM SEPARADO

Acompanho o voto proferido pela i. relatora pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário em relação a segunda infração. Entretanto, consigno minha discordância em relação à tese sustentada pelo i. conselheiro José Antonio Marques Ribeiro pugnando pela redução da penalidade imposta em relação a infração 1, ante as razões que passo a expor.

A infração está enquadrada nos Arts. 61, inciso IX, 125, II §§ 7º e 8º e 352-A do RICMS/97, enquanto que a penalidade está tipificada no art. 42, inciso II, alínea "d" da Lei nº 7.014/96.

Isto posto, temos que a legislação estadual - Lei nº 7.014/96 - fixa a obrigatoriedade do contribuinte de efetuar o recolhimento do imposto a título de antecipação parcial, definindo a base de cálculo para determinação do valor a ser pago no prazo fixado para o recolhimento:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Nota: O art. 12-A foi acrescentado pela Lei nº 8.967, de 29/12/03, DOE de 30/12/03, efeitos a partir de 01/03/04.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:

a) o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida a alínea seguinte;

b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas todas as despesas que as tenham onerado;

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.

Por outro lado, não tendo o contribuinte adimplido ao recolhimento do imposto a título de antecipação parcial, ignorando a norma legal posta, e adotando simplesmente o critério de

apuração do imposto através do regime normal de apuração, o Art. 42 da Lei nº 7.014/96, determina que seja aplicada a seguinte penalidade:

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;

Na situação indicada na infração 1 do presente Auto de Infração, o recorrente ignorou as determinações legais para efetuar o pagamento do imposto a título de antecipação parcial na forma e no prazo fixado pela legislação, ficando patente que o elemento temporal para pagamento do imposto/antecipação parcial não foi atendido, sendo, desta maneira, cabível a penalidade prevista no § 1º acima descrito.

Diante da situação acima, é que reside minha discordância do n.º conselheiro que proferiu o voto divergente, na medida em que não vislumbro, neste caso, descumprimento de mera obrigação de caráter acessório, e, sim, descumprimento de obrigação principal ao deixar de efetuar o pagamento do imposto a título de antecipação parcial, que possui previsão legal para esse fim.

Não concordo com a tese de que ao efetuar o recolhimento do imposto inerente às operações ditas "normais" atendeu ao quanto exigido a título de antecipação parcial, pois são situações distintas, com fatos geradores também distintos. Enquanto o imposto por antecipação parcial é devido quando das aquisições de mercadorias para comercialização oriundas de outros estados, o imposto sobre as operações normais se efetiva à medida em que ocorrem as respectivas saídas, por período de apuração.

Neste contexto, estou convencido de que o não pagamento do imposto por antecipação parcial não se reveste de mero descumprimento de obrigação de natureza acessória, e, sim, descumprimento de obrigação principal, conforme se depreende do próprio Código Tributário Nacional - CTN, de acordo com o texto abaixo reproduzido:

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 decorrente 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.

CAPÍTULO II

Fato Gerador

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. 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.

Por oportuno, e em reforço ao entendimento que consigno no presente voto, peço vênica para transcrever o brilhante Voto proferido pela então conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido através do Acórdão nº 0391-11/07, que trata de forma bastante lúcida a questão aqui sob enfoque:

"(...)

No mérito, melhor sorte não encontra o sujeito passivo, posto que ele próprio confessa que não efetuou o pagamento do imposto por antecipação, na forma e momento exigidos na legislação, como determinam o inciso II do art. 125, combinado com o art. 352-A, ambos do RICMS/BA, aplicando às suas aquisições interestaduais tratamento diverso do estabelecido na norma, o que o sujeita ao regramento disposto no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, sendo que neste lançamento de ofício apenas está a se exigir a multa percentual

nele estipulada – de 60% - pois o imposto apenas foi recolhido na forma exigida pela legislação pelo sujeito passivo na saída subsequente da mercadorias, como descrito na peça inicial do Auto de Infração.

Ressalto que a empresa alega que recolheu a antecipação parcial no percentual de 90%, e que “deixou de recolher em média 10%, correspondente à alíquota de IPI, pois o encarregado da empresa deixou de incluir na base de cálculo da antecipação esta parcela, por força da disposição do art.55 do RICMS/BA, mas que no fechamento da conta corrente agregou esta parcela.” Ora, é necessário esclarecer que, como afirmamos acima, a antecipação parcial é espécie do gênero antecipação tributária, logo, como tal, é exigido o imposto, de forma parcial, antes da ocorrência do fato gerador, que é a saída subsequente da mercadoria. Por outro lado, se está sendo antecipado o imposto que seria devido na saída, e na base de cálculo desta operação de saída deve ser agregado o IPI, óbvio que ao se exigir antecipadamente o imposto devido, o IPI deve também ser exigido antecipadamente. Esta inclusive é a orientação repassada aos contribuintes pela Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda deste Estado, através de Pareceres exarados em processos de consulta, tais como os Pareceres GECOT nºs 3256/2004, 1964/2004, 2315/2004 e 5378/2004.

Quanto à multa aplicada, determina o §1º do art. 42 do diploma legal citado que, no caso do contribuinte sujeito ao pagamento do imposto pelo regime normal deixar de recolher o imposto por antecipação, mas, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação subsequente, dispensa-se a exigência do imposto, aplicando-se, no entanto, a penalidade prevista no inciso II, alínea “d” do art. 42, ou seja, a multa de 60%, como aplicado neste lançamento de ofício. Esta é a dicção do referido dispositivo legal, que abaixo transcrevemos, “in litteris”:

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

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares;

§ 1º No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II.

Por último, inaplicável o pedido de cancelamento ou redução da multa por previsão do art. 158 do RPAF, visto que a multa aplicada neste lançamento é multa por descumprimento de obrigação principal, e não multa por descumprimento de obrigação acessória, ao qual se aplica o dispositivo em comento, “in verbis”:

Art. 158 - As multas por descumprimento de **obrigações acessórias** poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto. **Grifos nossos.**

E de fato, a multa ao qual se refere o §1º do art. 42 está sendo aplicada pelo fato de que houve o recolhimento espontâneo do imposto em momento subsequente ao que deveria ter sido recolhido, ou seja, o imposto deveria ter sido pago pelo seu valor integral no prazo regulamentar, mas foi recolhido em valor a menor, tendo ocorrido a complementação do valor devido apenas em um momento subsequente. Ora, tal fato importou em cumprimento **extemporâneo da obrigação principal**, o que importa em remanescer a penalidade – **multa pelo descumprimento desta obrigação principal, não cumprida no prazo devido – exigida expressamente no inciso II, alínea “d” do multicitado dispositivo, “in verbis”:** “II - 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente: d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares”. Grifos nossos.

Portanto, aqui não se trata, como quer fazer crer o recorrente, de mera multa por descumprimento de obrigação acessória, mas multa pelo cumprimento **extemporâneo** da obrigação principal, portanto, multa por descumprimento da obrigação principal, como bem frisou a PGE/PROFIS em seu opinativo nos autos.

A obrigação acessória representa deveres administrativos, ou como denominam alguns, deveres instrumentais, que em muitas situações não têm dependência direta com a obrigação principal. A obrigação principal tem caráter patrimonial – obrigação de dar/pagar no momento exigido pela legislação tributária – já a obrigação acessória apresenta-se como uma obrigação de fazer ou não fazer, uma prestação administrativa ou um dever instrumental exigido. Portanto, são distintas e não se confundem. Pagar fora do prazo o imposto devido não é um descumprimento de obrigação acessória, e sim um descumprimento de uma obrigação principal. Se o imposto é pago fora do prazo previsto na legislação, remanesce o fato de que houve o descumprimento do pagamento do imposto no tempo exigido na legislação, ou seja, o cumprimento extemporâneo da obrigação não afasta a aplicação da penalidade, que é específica para o pagamento do imposto **fora do prazo**.

Assim, diante das razões acima aduzidas, somos pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração epígrafado”.

Diante de todo o exposto, entendo equivocada a tese de socorrer-se na norma esposada pelo § 7º, art. 42 da Lei nº 7.014/96, reproduzida pelo Art. 158 do RPAF/BA para reduzir a penalidade aplicada na infração 1 sob comento, [§ 7º *As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto*], visto que, ao não se configurar descumprimento de obrigação de natureza acessória, falece competência às Juntas e às Câmaras de Julgamento para tal fim, por se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação principal.

Em conclusão, com fundamento nos argumentos acima, acompanho o voto da i. relatora pela manutenção integral da referida penalidade, ao tempo em que, discordando da tese defendida pelo n. conselheiro autor do voto divergente que propôs a redução da penalidade aplicada em relação a infração 1, e voto pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, naquilo que se relaciona a segunda infração e de acordo com o consignado pela i. relatora em seu voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALEMNTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **276890.0025/12-8**, lavrado contra **CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.819,98**, acrescido da multa de 60% sobre o valor de R\$4.994,57 e 100% sobre o valor de R\$1.825,41, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual por descumprimento de obrigação acessória sobre o imposto no valor de **R\$214.745,48**, prevista no inciso II, “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTOS VENCEDOR e EM SEPARADO – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Denise Mara de Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira

VOTO VENCIDO – Conselheiros: José Antonio Marques Ribeiro, Rodrigo Lauande Pimentel e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – VOTO DIVERGENTE

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS