

A. I. N° - 269197.0001/14-5  
AUTUADO - MUCAMBO S/A.  
AUTUANTE - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 07.10.2014

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0198-04/14

**EMENTA:** ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. Comprovadas divergências na apuração de débitos fiscais não vinculados ao projeto. Infração subsistente. Retificada a multa indicada na autuação, a qual passa de 100% para 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA ESCRITA FISCAL. MULTA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações tributárias acessórias. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2014, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$19.885,77, em razão das seguintes infrações:

1 - Recolhimento a menos de ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilatação de prazo para pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim, o seu pagamento. Foi lançado imposto no valor de R\$18.749,13, acrescido de multa de 100%.

Complementando a acusação acima, consta que *nos ajustes do saldo devedor passível do incentivo do Desenvolve as seguintes divergências nos débitos fiscais não vinculados ao projeto: (1) o valor do débito de venda de mercadorias nos CFOP 5.102 e 6.102 a empresa apresentou o valor de R\$ 307.882,81 e na Escrita Fiscal Digital (EFD) consta o valor somado dos dois CFOPs num total de R\$ 296.325,76. (2) A empresa não considerou na saída dos produtos os valores acrescidos em decorrência de industrialização por terceiros referentes a alínea 2.1.31 e fórmula de cálculo no item 6 da Instrução Normativa nº 27/2009.*

2 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 793,05.

3 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não sujeitas a tributação sem o registro na escrita fiscal. Indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 343,59.

Conforme petição à fl. 50, o patrono do autuado solicitou emissão de documento de arrecadação (DAE) para a quitação: a) da integralidade do crédito tributário referente às infrações 2 e 3; b) do valor do principal (R\$ 18.479,13) e dos acréscimos moratórios atinentes à infração 1.

O autuado apresentou defesa (fls. 55 a 63) e, após efetuar uma síntese dos fatos, afirma que não impugnará os valores lançados a título de principal (ICMS).

Referindo-se à infração 1, diz que a multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, só é aplicável quando se comprova a existência de fraude, o que diz não ter ocorrido nesse item do lançamento. Explica que essa referida infração foi cometida em decorrência de erro justificável e que, em momento algum, agiu de má-fé tentando suprimir tributo. Frisa que o

autuante não mencionou e nem comprovou a efetiva utilização, pelo autuado, de artifício doloso visando disfarçar os termos das operações tratadas nessa infração. Diz que o autuante presumiu a ocorrência de fraude, sem qualquer disposição legal que o autorizasse a tanto.

Ressalta que a ausência de menção a uma conduta dolosa específica por parte do defendente prejudica o exercício do seu direito de defesa, que fica sem saber exatamente por que está sendo acusado de fraude.

Menciona que o valor que deixou de ser pago é insignificante, de forma que é incoerente supor que uma empresa do seu porte se proponha a sonegar esse valor, num período de dois anos, mediante a criação de artifício doloso para ludibriar a fiscalização.

Frisa que, em atenção aos princípios tributários da legalidade e da tipicidade cerrada, bem como da aplicação subsidiária do direito penal, é imprescindível que a autuação, ao cominar penalidade por fraude ao sujeito passivo, defina precisamente a conduta dolosa que está lhe sendo imposta, bem como apresente provas que amparem essa conclusão de fraude. Para embasar seu argumento, reproduz trecho de votos proferido neste Conselho de Fazenda.

Ao finalizar, requer que seja revisto o lançamento de ofício, no sentido de declarar a improcedência parcial da autuação, excluindo-se a multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, aplicada na infração 1, tendo em vista a inocorrência de qualquer conduta fraudulenta por parte da empresa.

O autuante presta a informação fiscal (fls. 86 a 89) e, após historiar o processo, afirma que o argumento defensivo atinente à multa indicada na infração 1 não tem razão de ser por diversos motivos, conforme passa a se pronunciar.

Após transcrever o disposto no art. 136 do CTN, diz que em primeiro lugar, na aplicação da norma penal administrativo-tributária, não se cogita de elementos subjetivos do tipo dolo e culpa. Em segundo lugar, desconsidera as peculiaridades dos âmbitos normativos da lei penal e da lei tributária, bem como as contingências da sua aplicação nas instâncias administrativa e judicial.

Reproduz o disposto no artigo 72, da Lei nº 4.502/1964, que define fraude como sendo “*toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*”.

Sustenta que, independentemente do valor da infração, o procedimento adotado pelo autuado caracteriza sim o dolo na esfera administrativa, senão na sua modalidade direta, pelo menos na espécie eventual, uma vez que, dispondo de uma estrutura administrativa que lhe garante o concurso de bons profissionais, incluiu indevidamente operações não industriais próprias na base de cálculo do incentivo fiscal do DESENVOLVE, quando poderia, caso tivesse alguma dúvida, realizar consulta tributária sobre o tema. Diz que, agindo dessa forma, o defendente assumiu o risco de produzir o recolhimento a menos do imposto ou fruição indevida do incentivo fiscal, caracterizando, assim, dolo eventual.

Explica que para a aplicação da multa, o dolo caracteriza-se plenamente, uma vez que nessa instância apresenta-se um campo de compreensão e adequação probatória mais amplo que a esfera penal. Diz que o fato ocorrido é evidente e independe da juntada de qualquer outro elemento probatório que não a própria escrituração fiscal digital (EFD).

Menciona que na esfera judicial criminal haveria necessidade da caracterização estrita do elemento subjetivo dolo, até porque sua consequência vai muito além do mero efeito patrimonial, adentrando no campo do direito à liberdade do agente.

Frisa que o fato objeto da autuação em nada se assemelha a presunção, pois se trata de um fato concreto, direto e determinado, afastando-se das hipóteses presuntivas presentes no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96 e, portanto, inaplicável ao presente caso o posicionamento adotado no Acórdão CJF nº 0445-12/10, citado na defesa.

Ao finalizar, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE (infração 1) e de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis (infração 2) e não tributáveis (infração 3) sem o devido registro na escrita fiscal.

Em sua defesa, o autuado impugna apenas a multa de 100% indicada na infração 1, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96. Em apertada síntese, sustenta que o recolhimento a menos do imposto não foi decorrente de ação dolosa ou fraudulenta.

Quanto ao ICMS lançado de ofício, no valor de R\$ 18.749,13, não há reparo a fazer no procedimento do autuante e, portanto, a infração está caracterizada.

Já no que tange à multa indicada na infração em comento, o procedimento fiscal merece reparo, pois o art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, expressamente, exige que fique comprovada a ocorrência de *ação ou omissão fraudulenta* para a aplicação da multa ali capitulada, senão vejamos:

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

*[...]*

*IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:*

*[...]*

*j) quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei;*(grifo nosso)

Não se pode afirmar, ao abrigo do disposto no artigo 136 do CTN, que no caso concreto a aplicação de multa independe da intenção do sujeito passivo, pois é o disposto no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, que expressamente exige, para a aplicação da pena ali tipificada, que fique comprovado que o ilícito fiscal tenha sido decorrente de “*ação ou omissão fraudulenta*”.

O exame das peças processuais demonstra que o recolhimento a menos de ICMS tratado na infração em comento decorreu de dois equívocos: a) o valor do débito fiscal das operações com CFOP 5.102 e 6.102 considerado pelo autuado (R\$ 307.882,81) divergia do constante na sua EFD (R\$ 296.325,76); b) não foram considerados, na saída dos produtos, os valores acrescidos decorrentes de industrialização efetuada por terceiros.

Divergindo do posicionamento do autuante, não vislumbro nos autos como se afirmar que esses equívocos tenham sido praticados com intenção de fraude, como expressamente exige o disposto no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96. Corroborando esse entendimento, saliento que as operações estavam todas devidamente registradas nos livros fiscais próprios do autuado.

Conforme foi bem explicado pelo Dr. Tolstói Seara Nolasco no Acórdão CJF Nº 0138-12/03, citado na defesa, “*Fraude é situação que denota intuito de utilização de qualquer ato ardiloso, enganoso, de má-fé, com o objetivo de lesar ou ludibriar outrem, ou de não cumprir determinado dever*”.

Por considerar que não restou comprovado nos autos que a falta de recolhimento de ICMS tenha sido resultante de uma *ação ou omissão fraudulenta*, a multa a ser aplicada na infração em comento é de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.016/96, cujo teor transcrevo a seguir.

*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:*

*[...]*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;*

Dessa forma, a multa indicada na infração 1, no patamar de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, fica retificada, passando para 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da mesma Lei. Ressalto que um eventual pedido de dispensa ou redução dessa multa não pode ser acolhido, pois, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, o atendimento de tal pedido ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Quanto às infrações 2 e 3, o autuado não questiona os valores lançados e nem as multas indicadas na autuação. Assim, essas infrações subsistem em sua totalidade.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269197.0001/14-5**, lavrado contra **MUCAMBO S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.749,13**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, bem como de multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor total de **R\$ 1.136,64**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO– JULGADOR