

PROCESSO	- A. I. N° 147074.0001/14-2
RECORRENTE	- A S DE ALMEIDA SANTOS COMÉRCIO DE CONFECÇÕES-EIRELI (TRAMPOLIM) - EPP
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF n° 0001-01/15
ORIGEM	- INFAS VAREJO
INTERNET	- 13/05/2015

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF N° 0098-12/15**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO. Razões recursais insuficientes para modificar o Acórdão recorrido. Não acolhidas as preliminares. Mantida a Decisão. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 1ª JJF, através do Acórdão n° 0001-01/15, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir o débito no total de R\$7.286,04, relativo a duas irregularidades, a saber:

INFRAÇÃO 1 - Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$5.036,69, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de março a outubro de 2009.

INFRAÇÃO 2: Multa percentual de 60% sobre a parcela do imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, no valor de R\$2.249,35, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, registradas na escrita fiscal e com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a setembro de 2009.

A Decisão recorrida foi pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$1.984,36, após considerar nula a infração 1 e procedente parcial a infração 2, diante das seguintes considerações:

[...]

O direito assiste ao autuado, na reclamação de que, ao refazer a conta corrente fiscal, nos períodos que a fiscalização encontrou pagamento a maior de ICMS, o correspondente crédito não foi indicado. Comprometem ainda os valores apurados, um pagamento feito ao Simples Nacional, em 13.02.2009, não considerado na planilha fiscal, além dos valores do ICMS - parcelamento recolhidos pelo autuado, cuja natureza do pagamento não foi adequadamente identificada e nem aproveitado, no levantamento fiscal.

Em face de tais considerações, meu posicionamento é pela nulidade do lançamento de ofício, com fundamento no art. 18, II, RPAF/BA. Não, exatamente, pela utilização da técnica de apuração dos créditos tributários através do refazimento da conta - corrente fiscal, mas porque a base material da acusação não é confiável e porque descreve infração diversa daquela apontada nos demonstrativos acostados aos autos.

Recomendo, contudo, quanto a tal item, que a autoridade fazendária competente avalie a pertinência de determinar a renovação da ação fiscal, a salvo das falhas aqui apontadas, a fim de apurar se o contribuinte incorreu, de fato, na prática da falta de recolhimento de ICMS e em qual proporção, conforme pretendeu sustentar o Auditor Fiscal. O posicionamento de nulidade dessa infração, em tais circunstâncias, encontra precedente, entre outros, no Acórdão 0047-12/09.

Na infração 02 se exige multa percentual sobre o ICMS antecipação parcial, que não foi pago no momento oportuno, em relação às aquisições, devidamente registradas na escrita fiscal e com saída posterior tributada normalmente, no valor de R\$2.249,35.

Nos termos do art. 352-A (Decreto 6.284/97), ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado. O art. 386, VII, "b" do mesmo diploma diz que nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, sem encerramento da tributação (antecipação parcial), será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 2º, 4º, 5º e 6º do art. 352-A.

No caso em concreto, incide a multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação parcial, a teor do art. 42, II, "d" da Lei 7.014/96.

Nas razões, o autuado alega a existência de erro crasso na apuração do Fisco, porquanto deixou de considerar o desconto de 20% e o limite de 4% sobre a receita, benefício das empresas de pequeno porte, nos termos dos artigos 274 e 275 do RICMS 2012. Reclama ainda que o Fisco deixou de considerar antecipações efetivamente realizadas.

O Auditor Fiscal, no seu tempo, explica que o contribuinte não faz jus ao desconto de 20%, tendo em vista seu desenquadramento da condição de EPP, passando à condição de empresa normal.

Constato na planilha elaborada pelo fiscal e que serviu de suporte para a exigência, a discriminação das notas fiscais de aquisição, fls. 12/15, valores de cálculo de cada operação com a soma dos valores do ICMS antecipação parcial em cada mês, confrontando-se com os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

No documento de "dados cadastrais" do contribuinte autuado (fl. 39) consta que o mesmo foi excluído do Simples Nacional em 01.01.2008. O pagamento a menor do imposto apurado no presente item foi apurado no exercício de 2009, e o próprio autuado, nesse período, faz os recolhimento do ICMS mensal, acertadamente, pelo regime normal de apuração (CD, fl. 29).

Nesse sentido, inverossímil a arguição defensiva de equívoco na apuração do Fisco, por inobservância dos benefícios oferecidos pela legislação do imposto às empresas de pequeno porte.

Na realidade, acerca da matéria em questão, na época dos fatos geradores abordados, a legislação do ICMS previa que os contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes ou não pelo Simples Nacional, deveriam calcular a antecipação parcial, de acordo com as reduções previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 352-A.

Ocorre que as reduções de 60% (§ 4º) e 20% (§5º) incidem nas hipóteses de o contribuinte ter efetuado o recolhimento no prazo regulamentar, do que não trata o caso em concreto.

Com relação à redução prevista no § 6º, diz a legislação que o valor total do imposto a recolher, em cada período de apuração, fica limitado a 4% das receitas mais as transferências ou 4% do valor das entradas internas e interestaduais, de mercadorias destinadas à comercialização, inclusive as transferências, o que for maior. Nesse caso, apenas o ICMS antecipação parcial do mês fevereiro de 2009, R\$4.835,03 (fl. 12), foi maior que o limite estipulado, R\$4.309,67 (4% da receita + transferência - R\$102.741,86), implicando diminuição do valor exigido em relação ao valor efetivamente antecipado, naquele mês e a multa correspondente (R\$4.835,03 - R\$4.309,67 = R\$525,36 x 0,60 = R\$315,21).

Dante da exposição retro anunciada, a exigência contida na infração 02, resta subsistente em parte e modificada de R\$ 2.249,35 para R\$1.984,36.

O Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

Não se conformando com a Decisão de 1ª instância, o autuado apresentou, às fls. 73 a 82 dos autos, Recurso Voluntário onde, inicialmente, aduz a proibição de utilização de multa com efeito confiscatório, tendo em vista que um dos pontos basilares do Estado Democrático de Direito é a não utilização de tributo com efeito confiscatório, em razão de ser ilegal e inconstitucional, desrespeitando princípios norteadores da Administração Pública da proporcionalidade e razoabilidade, sendo entendimento pacífico entre os tribunais que tal vedação aplica-se, inteiramente, às multas, do que cita julgado e doutrina.

No mérito, o recorrente salienta que, com efeito, o art. 113 do CTN define o conceito de obrigação tributária e acessória, sendo fato *incontesti*, que no caso em apreço, demonstrou cabalmente a inexistência da suposta infração que lhe foi imputada culminando com o reconhecimento de nulidade, nos termos do art. 18, II, do RPAF/BA.

Assim, indaga: "... se a Recorrente comprovou não ter praticado a infração descrita como nº 1 com o consequente reconhecimento de vício de nulidade, como pode lhe ser imputada o pagamento da multa pelo descumprimento de tal infração?"

Aduz que: "A resposta, por simples raciocínio lógico, é que a multa aplicada está inteiramente vinculada a prática do fato gerador do tributo o que de fato não ocorreu, posto que se trata de descumprimento de prazo para pagamento de ICMS pela via de antecipação parcial, razão pela qual deverá ser cumprida a máxima acerca do destino obrigação tributária: "o acessório segue o principal". Portanto, sendo declarada nula o lançamento do imposto nula também é a multa incidente pelo descumprimento de prazo de pagamento.

Assim, segundo o recorrente, a multa somente poderia ser exigida na hipótese de eventual instauração de novo procedimento fiscal para apuração de suposto débito tributário de ICMS.

Por fim, requer que o Recurso Voluntário seja julgado "procedente" e, consequentemente,

decretada a reforma da Decisão recorrida, julgando nulo o Auto de Infração. Alternativamente, que seja a multa de 60% reduzida para o índice de 30%, considerado legal pela mais alta Corte de Justiça.

O processo foi distribuído para instrução e julgamento e, nos termos do art. 136, III, “b”, “3”, do RPAF/99, considerando o valor do débito tributário, foi dispensado da emissão de parecer da PGE/PROFIS.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância inerente à segunda infração, a qual foi julgada parcialmente subsistente pela Decisão recorrida.

Quanto às razões recursais, observo que não trazem qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, uma vez que o recorrente limita-se a alegar ter a multa caráter confiscatório e a confundir que a penalidade aplicada à segunda infração decorre de uma obrigação acessória da obrigação tributária principal vinculada à primeira infração. Assim, no entender do recorrente, esta julgada nula, fatalmente, inexiste a segunda, pois *“o acessório segue o principal”*.

Contudo, equivoca-se o nobre patrono do sujeito passivo, pois, a multa de 60% aplicada ao contribuinte pelo fato de não ter recolhido a antecipação parcial do ICMS sobre as aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, conforme consignado na segunda infração, não tem qualquer vinculação com a primeira infração, como quer fazer crer o recorrente, pois a aludida exação exige o ICMS em decorrência de desencontro entre valores do imposto recolhido e o escriturado no livro fiscal, conforme acusação fiscal, ou à reconstituição da conta corrente fiscal, consoante demonstrativos às fls. 6 a 11 dos autos. São infrações distintas e, em consequência, não se trata de acessório e principal.

No tocante à infração 2, o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 prevê que 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 da operação interestadual, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, excetuando apenas da antecipação parcial as operações de isenção, não incidência ou substituição tributária.

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, como ocorreu no caso concreto, 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, do art. 42, da Lei nº 7.014/1996, conforme previsto no parágrafo primeiro do citado dispositivo legal.

Sendo assim, diante de tal norma, a penalidade de 60% é a legalmente prevista ao caso concreto, falecendo a este Colegiado competência para apreciar questões de constitucionalidade da lei.

Por fim, inerente ao pedido de redução da multa para o percentual considerado legal pela mais alta Corte de Justiça, qual seja de 30%, deixo de acolher em razão da especificidade legal da penalidade ao caso concreto e do não reconhecimento da sua ilegalidade, conforme se fundamenta o pedido.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2)

Com a devida vênia, divirjo do i. Relator, por considerar que tem pertinência o pedido do sujeito passivo, de redução da multa para o percentual 30% (infração 2). Fundamento.

De fato, como restou comprovado, foi recolhido o ICMS nas operações de saída posteriores, o que resulta na ilação de que o imposto não deixou de ser pago, daí não estar sendo exigido, mas sim a multa prevista na alínea “d” do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/1996.

Com efeito, consta do auto de infração que as mercadorias adquiridas para fins de comercialização, foram, inclusive, devidamente registradas na escrita fiscal do autuado, que deu saída posterior com a correta tributação.

Logo, em que pese faltar competência material aos membros deste CONSEF para enfrentar e julgar argüição de constitucionalidade, *in casu*, quanto à confiscatoriedade da multa, mas é dever intransponível a busca pela justiça fiscal.

Em assim sendo, como sabido, as obrigações acessórias tem natureza formal, como deveres instrumentais que são ensejadoras de obrigações de fazer ou não fazer em prol de viabilizar a fiscalização e a arrecadação do tributo.

De se considerar, dentro desse contexto fático-jurídico, que o contribuinte registrou as operações mercantis e pagou o ICMS correspondente, a evidenciar uma conduta de boa fé, sem fraude, sem simulação, e sem sonegação.

Entendo, por conseguinte, estarem presentes os requisitos autorizadores da pretendida redução da penalidade de 60% para 30%, eis que a regra impositiva dessa penalidade não é um fim em si mesma, é secundária na medida em que existe no sistema positivo para dar efetividade à regra da obrigação principal, que é a primária, e foi cumprida pelo recorrente.

É preciso ter consciência de que o bem tutelado na norma relativa à obrigação acessória não é o pagamento do tributo, mas sim a obrigação de fazer, posto que as obrigações de dar não comportam multa punitiva, isto porque, como devo frisar, o não recolhimento do ICMS ensejaria apenas dívida de valor, o que independe de culpa ou dolo do contribuinte, estes que são possíveis de mensuração nessas obrigações acessórias.

A vontade de agir do contribuinte, como revelado no PAF, ainda que tenha havido o ilícito quanto à obrigação acessória, mas, sem rebuço de dúvida, o ICMS foi corretamente quantificado e pago, sem manobras ardidas, sem má fé.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para acolher o pedido de redução da multa (infração 2) para o percentual de 30% por entender consentânea com a justiça fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **147074.0001/14-2**, lavrado contra **A S DE ALMEIDA SANTOS COMÉRCIO DE CONFECÇÕES – EIRELI - (TRAMPOLIM) - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$1.984,36**, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

VOTOS VENCEDOR - Conselheiros: Paulo Danilo Lopes Reis, Alexandrina Natália Bispo dos Santos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros(as): Alessandra Brandão Barbosa, Daniel Ribeiro Silva e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - VOTO DIVERGENTE
(Infração 2)