

<b>PROCESSO</b>	<b>- A. I. N° 274068.0015/14-5</b>
<b>RECORRENTE</b>	<b>- ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI (ATACADÃO ATAKAREJO)</b>
<b>RECORRIDA</b>	<b>- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL</b>
<b>RECURSO</b>	<b>- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0129-02/15</b>
<b>ORIGEM</b>	<b>- IFEP COMÉRCIO</b>
<b>PUBLICAÇÃO</b>	<b>- INTERNET: 17/02/2017</b>

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0021-12/17**

**EMENTA:** ICMS. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. Comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, nesta condição é devida a aplicação da multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Não acolhido o pedido do autuado para redução ou cancelamento da multa, Mantida a infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2ªJJF – Junta de Julgamento Fiscal em 28/07/2015 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$136.033,60 (cento e trinta e seis mil trinta e três reais e sessenta centavos), em decorrência do cometimento de 05 (cinco) infrações.

O Sujeito Passivo reconheceu expressamente as infrações 1, 3, 4 e 5. Assim, remanesce em discussão a Infração 2.

*Infração 02. RV – Multa percentual, no valor de R\$102.895,60, sobre a parcela do imposto ICMS que deixou de ser paga 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, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a maio e setembro de 2010. Exigido o valor de R\$102.895,60 - multa de 60% sobre o valor da antecipação parcial não recolhida e registrada na escrita fiscal, conforme demonstrativo e documentos nos Anexos 2, 12 a 16 às fls. 22 a 39, 64 a 96;*

O Autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 156/162), impugnando apenas o item 2 da autuação.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 172/177), defendendo a manutenção do Auto de Infração em todo o seu teor.

Após novas manifestações, a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ªJJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração nos seguintes termos:

**VOTO**

*Pelo que foi relatado verifico que o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações 01 - 07.04.03; 03 - 07.29.01; 04 - 07.36.02 e 05 – 04.06.05, inclusive declarou textualmente na peça defensiva que irá efetuar o pagamento dos valores lançados de R\$292,54; R\$26.470,24; R\$ 6.320,45 e R\$54,77, conforme demonstrativos de débitos, respectivamente. Itens subsistentes.*

*Quanto à infração 02 - 07.15.05, a imputação diz respeito a parcela do imposto ICMS que deixou de ser paga 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, com saída posterior tributada normalmente, pelo que foi aplicada multa no valor de R\$102.895,60, equivalente a 60% sobre o valor da antecipação parcial não recolhida.*

*Ressalto que na peça defensiva o sujeito passivo não negou o cometimento da infração, nem discordou dos*

números consignados nos demonstrativos constantes nos Anexos 2, 12 a 16 às fls. 22 a 39, 64 a 96.

No entanto, requereu redução ou cancelamento da multa aplicada nesta infração, sob alegação de que esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação, além de não ter implicado em falta de recolhimento do imposto, na medida em que esta foi devidamente recolhida posteriormente nas saídas das mercadorias do estabelecimento.

Observo que as obrigações acessórias ou deveres instrumentais são instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e tem por objetivo tornar possível a realização da obrigação principal, propiciando ao ente tributante a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária, a teor do que dispõe o art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional.

No presente caso, quanto ao apelo do contribuinte no sentido de cancelar ou reduzir a multa, uma vez que as circunstâncias levantadas na Ação Fiscal ocorreram sem o intuito fraudulento de sua parte, e não resultaram na falta de recolhimento do imposto, observo que a penalidade prevista no mencionado dispositivo amolda-se ao caso dos autos, devendo ser mantida a multa isolada exigida, nos termos do artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 106, inciso II, alínea “b” do CTN.

Cumpre acrescentar, que em função da arguição do Impugnante quanto ao montante da multa aplicada, não se inclui na competência do órgão julgador administrativo determinar percentual de multa diferente do definido em lei, à exceção da regra contida no § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96, que entendo não se aplicar ao caso dos autos, visto que, tal dispositivo legal, permite discricionariamente, que, mesmo não havendo dolo, fraude ou simulação ou falta de imposto recolhido, relativo à infração por descumprimento de obrigação acessória, os órgãos julgadores, fracionários deste CONSEF, não conceda a redução ou o cancelamento da multa aplicada. De igual modo, a jurisprudência citada na defesa não serve como parâmetro ao caso ora em análise, por se tratar de casos diversos do ora em exame.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 2ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Em relação à infração não reconhecida, observou que o sujeito passivo não negou o cometimento da infração, nem discordou dos números consignados nos demonstrativos; mas tão somente requereu a redução ou cancelamento da multa aplicada nesta infração, sob alegação de que esta não teria sido praticada com dolo, fraude ou simulação, além de não ter implicado em falta de recolhimento do imposto;
- b) Salientou que, no caso em comento, o apelo do Defendente não deveria ser acatado, sob o fundamento de que a penalidade aplicada se amoldaria perfeitamente ao fato dos autos e que a redução ou cancelamento da multa, nas hipóteses do § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, seria uma faculdade do julgador, de modo que aquela junta não estaria vinculada ao que prescreve o dispositivo.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 201/204)**.

- i. Alegando que a infração 2 teria sido cometida sem dolo, fraude ou simulação, além de não ter implicado em falta de recolhimento do imposto, na medida em que o imposto foi devidamente recolhido posteriormente nas saídas das mercadorias do estabelecimento do Recorrente. Dessa forma, requereu a redução ou cancelamento da multa aplicada, nos termos do apregoado no do § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Posteriormente a PGE/PROFIS emitiu Parecer (fls. 225/230), opinando pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

- i. Declarando que o fato cometido pelo recorrente se amoldaria a hipótese prevista em lei e que, no caso, não se aplicaria a possibilidade de redução ou cancelamento da multa, porque, segundo a PGE, tais hipóteses somente poderiam ser concretizadas diante de infrações cometidas em razão de casos fortuitos ou de força maior.

## VOTO VENCIDO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2ªJJF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$136.033,60.

Como relatado, o Recorrente reconheceu expressamente as infrações 1, 3, 4 e 5, e mantém sua insurgência quanto à Infração 2.

Por sua vez, a Infração 2 trata da cobrança de multa percentual sobre a parcela do imposto ICMS que deixou de ser paga 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, com saída posterior tributada normalmente.

O Recorrente não contesta a infração e a seu favor apenas requer a redução ou cancelamento da multa por entender restarem presentes as condições previstas no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

No meu entendimento, a referida penalidade tem natureza de multa por descumprimento de obrigação acessória. Isto porque, a obrigação tributária principal deixou de existir no momento do recolhimento na saída e, a imputação desta multa é específica para essa situação, ou seja, quando sequer se cobra o tributo.

Ademais, se obrigação principal fosse, a multa não poderia ser exigida, pois teria se operado o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

O cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória tem por fundamento o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que prevê tais medidas se ficar provado que a infração foi praticada sem dolo, fraude e simulação e que não implicou falta de pagamento de tributo. Esse dispositivo contém dois requisitos para que se possa reduzir ou cancelar a multa.

Um desses requisitos é que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação. Como nestes autos sequer foi ventilada a existência de tais práticas, a meu ver caracteriza a sua boa fé.

Ademais, não é possível se inferir que uma empresa do porte da Recorrida, com todo o volume de suas operações, tenha agido dolosamente no caso específico, para postergar por algum tempo o valor de ICMS devido por antecipação, em montante completamente insignificante ao seu volume de recolhimento do tributo estadual.

Por sua vez, com a devida vênia do brilhantismo da argumentação exarada pelo nobre procurador em seu opinativo, entendo que defender que a aplicação do dispositivo legal apenas se restringiria a situações de caso fortuito ou força maior seria alterar o texto de lei, que fala expressamente em dolo. Cumpre ressaltar ainda que, o dolo tem que ser comprovado e, refere-se ao dolo e intenção de cometer a infração.

Se o legislador quisesse falar de força maior, caso fortuito ou, até mesmo, dolo eventual, ele o faria expressamente.

Outrossim, a presunção é sempre de boa fé e legitimidade da atuação do contribuinte, daí porque o dolo jamais pode ser presumido.

O outro é que a infração considerada não tenha implicado falta de pagamento do tributo, fato também incontroverso, como já analisado no curso do presente voto.

Assim, considero preenchidos os requisitos legais para redução da multa.

O RPAF, ao inaugurar a regulação processual do contencioso administrativo fiscal, no título das disposições gerais, recomenda que se apliquem ao processo administrativo determinado princípios jurídicos, “sem prejuízo de outros princípios de direito” (art. 2º). Dentre esses princípios, no que concerne ao caso em tela, aflora o princípio da proporcionalidade, que se traduz na dosimetria da pena em função da gravidade da falta e da situação individual do infrator. Esse princípio reflete-se no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual admite que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que o fato não tenha implicado falta de pagamento de imposto.

A penalidade aplicada no presente lançamento fiscal, apesar de legalmente prevista, no meu entender é desproporcional.

Assim, considerando o montante lançamento, bem como o princípio da razoabilidade e o fato de que, a punição tem que ter caráter sancionatório e educativo, e não ter como finalidade a

arrecadação de recursos financeiros ao fisco, considero que a redução da penalidade a 10% do valor julgado pela JJF atende à finalidade sancionatória e educativa da referida penalidade.

Ademais, igual posição foi defendida por este relator no ACORDÃO CJF Nº 0149-12/16.

Diante de tudo o quanto exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, voto pela redução da multa aplicada na Infração 2 ao patamar de 10% do originalmente lançado.

## VOTO VENCEDOR

Quero pedir vênia ao nobre relator para apresentar divergência relativamente à infração 2, conforme passo a explicar.

A antecipação parcial do ICMS está prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

*“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 II do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”*

Quanto à multa aplicada o inciso II, alínea “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, estabelece:

*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, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;*

*§ 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 (grifo acrescido);*

Da simples leitura dos dispositivos legais acima transcritos, o lançamento fiscal se realizou em absoluta consonância com a Lei. Nesta infração, não foi cobrado o imposto, mas sim a multa, devido à falta de recolhimento tempestivo nos termos preconizados pela legislação aplicável acima reproduzido.

Em relação ao pleito para cancelamento ou à redução da multa, conforme previsto no § 7º do art. 42 da Lei nº 7014/96, vislumbro que:

1º) No caso de tal penalidade decorrer do descumprimento da obrigação tributária principal de recolher a antecipação parcial do ICMS tempestivamente, cujo imposto, uma vez devidamente comprovado o seu recolhimento quando das saídas subsequentes do estabelecimento adquirente, deixa de ser exigido, haja vista sua satisfação, ainda que tardia, remanescendo a penalidade originalmente cabível no lançamento.

2º) Na hipótese desta penalidade decorrer do descumprimento de obrigação tributária acessória, também há de não acolher a proposta para reduzir a multa, pois, neste caso, além de se tratar de sanção específica ao ato infracional, não há como afirmar se a falta da obrigação tributária principal não ensejou prejuízo ao erário estadual, ou seja, “*falta de recolhimento do imposto*”, conforme requisito previsto no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, de modo a aplicar o benefício da redução da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, pois, seria temerária a redução proposta sem comprovar através de auditoria de estoque se, efetivamente, todas as unidades das diversas espécies de mercadorias adquiridas e sujeitas ao ICMS antecipação parcial foram oferecidas à tributação quando das saídas, cujo ônus é do apelante, o qual pleiteia o benefício da redução da multa, cujos requisitos teriam de ser comprovados.

3º) Ainda nesta hipótese de se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessória, o recorrente cabalmente demonstra sua intenção em descumprir a legislação posta, ao não recolher o ICMS por antecipação parcial, pois ao reincidir na prática de tal ilícito fiscal no período de seis meses (janeiro a maio e setembro de 2010), relativamente à inúmeras operações,

conforme planilhas e documentos anexos aos autos, caracteriza-se *dolo* intencional do contribuinte em deliberadamente descumprir as determinações legais pertinentes e, nesta condição, também o recorrente não vem a preencher o requisito previsto no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 de que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem *dolo*.

Assim, diante de tais considerações, não há como coadunar com o voto exarado pelo Relator, razão de não acolher o pedido de redução da multa e, em consequência, entender que não merece reparo a Decisão de piso, restando mantida a Infração de nº 2.

## 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, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0015/14-5**, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI (ATACADÃO ATAKAREJO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$33.138,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$33.083,23 e 100% sobre R\$54,77, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d”, “e” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$102.895,60**, prevista no inciso II, “d”, do referido dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já reconhecidos.

**VOTO VENCEDOR** – Conselheiros(as): Maurício Souza Passos, Denise Mara Barbosa Andrade e Fernando Antonio Brito de Araújo.

**VOTO VENCIDO** – Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, Tiago de Moura Simões e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS