

PROCESSO - A. I. Nº 207090.3011/16-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TORRES EÓLICAS DO BRASIL LTDA. (TORRESBRÁS)
RECORRIDOS - TORRES EÓLICAS DO BRASIL LTDA. (TORRESBRÁS) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0154-05/17
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 02/08/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0148-11/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES NÃO COMPREENDE TRIBUTAÇÃO DE IMPOSTO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração caracterizada, com redução em 50% do valor da multa em função de não ter havido dolo, fraude ou simulação e não ter implicado em falta de recolhimento do imposto conforme dispõe o § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recursos de Ofício e Voluntário apresentados pelo recorrente em face da decisão proferida pela 5ª JJF, que através do Acórdão JJF Nº 0154-05/17 que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 16/12/2016, exigindo o recolhimento de penalidade por não atendimento a obrigação acessória, no valor de R\$282.277,52, pelo cometimento da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.89

Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Após a manifestação contrária em processo de defesa apresentado pelo Recorrente e a Informação prestada pelo preposto autuante, analisando o mesmo, com base em voto divergente, assim se pronunciou a 5ª JJF:

“VOTO

O presente Auto de Infração, ora impugnado, contempla a multa por descumprimento de obrigação acessória em razão da utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS.

O autuante apurou que nos exercícios de 2012, 2013 e 2014 o sujeito passivo importou bens do ativo, sob o regime de Admissão Temporária, conforme consta detalhadamente no Auto de infração, contudo, o crédito do ICMS, conforme Lei Complementar n. 87/96, em seu art. 20, Parágrafo 5º e incisos, determina que o mesmo deva ser apropriado a razão de 1/48, e art. 29, § 6º da Lei nº 7.014/96 e no art. 309, Parágrafo 2, I, e VI do Decreto nº 13.780/2012.

O sujeito passivo, no entanto, utilizou integralmente os valores dos créditos fiscais decorrentes da aquisição destes ativos e não parceladamente, como determina a legislação. A multa aplicada, portanto, foi a prevista no Art. 42, VII “a”, da Lei nº 7.014/96, visto que a utilização indevida do crédito fiscal não resultou em descumprimento de obrigação principal.

O sujeito passivo, em sua peça defensiva, não contesta a ocorrência do fato jurídico tributário ou mesmo nos cálculos, contudo amparado no que dispõe o § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96 e robustecido com jurisprudência e doutrina, fundamenta o seu pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada que foi de 60% do valor do crédito fiscal considerado indevido.

A questão ora em exame se delineia em torno das arguições trazidas pelo sujeito passivo para que seja cancelada ou reduzida a multa aplicada, na medida em que não há contestação quanto aos cálculos, a

fundamentação ou mesmo a ocorrências dos fatos imputados ao sujeito passivo.

Cabe, portanto, a apreciação dos argumentos trazidos pelo impugnante, que tem como principal amparo o § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96, que concede ao órgão julgador administrativo a discricionariedade de, uma vez imputadas as multas por descumprimento de obrigações acessórias, a que se refere a multa em questão, conceder redução ou cancelamento das mesmas, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto, dispositivo legal que é regulamentado pelo art. 158 do RPAF/BA.

Esta discricionariedade, portanto, permite que, mesmo não havendo dolo, fraude ou simulação ou falta de imposto recolhido, relativo às infrações por descumprimento de obrigação acessória, os órgãos julgadores, fracionários deste CONSEF, não conceda a redução ou o cancelamento das multas aplicadas.

Ao examinar a peça defensiva pareceu inicialmente razoável o pleito de redução das multas, quando o sujeito passivo demonstra: a inexistência de obrigação principal resultante da utilização dos créditos fiscais; decisão do CONSEF com redução das multas por descumprimento de obrigação acessória, CONSEF (A-0244-04/13; A0351-12/14), bem como o entendimento da Suprema Corte (RE 640452) que ganhou status de repercussão geral com destaque para o que alinha o Ministro Relator ao dizer, em relação à aplicação das multas por descumprimento de obrigações acessórias, que diante da complexidade e volume de obrigações acessórias atualmente impostas pelas fazendas estaduais e federais é necessário analisar caso a caso além de “analisar se o descumprimento de uma obrigação acessória desprovê o Fisco de meios necessários para fiscalização, o que poderia abrir a porta para outras infrações”.

Ocorre que as razões para reduzir ou mesmo cancelar a multa aplicada são contundentemente contestadas pelo autuante em sua informação fiscal, conforme segue trechos que seleciono e ora reproduzo:

Cumpra observar que o creditamento integral do ICMS, e não parceladamente como deveria ocorrer, conforme confessado pelo contribuinte, produz uma distorção que se propaga no tempo. Observe na folha 03 deste processo. Em dezembro/2014, época do corte acima mencionado, havia um crédito indevido de R\$470.462,54 no saldo credor do contribuinte, conforme apurado pela fiscalização. E com base nesse saldo credor “fictício” por que ainda não apropriado, o contribuinte ingressou no Estado com o Processo n. 026.225/2016-9, afirmando que entre 2013 e 2014, possuía um saldo credor de R\$1.789.932,06, do qual queria autorização para transferir parte a outra empresa. Caso fosse concedido nos termos do pedido configurado estaria o prejuízo ao Estado no comportamento irregular de creditar-se integralmente de ICMS que ainda não fazia jus (cópia do processo mencionado anexada a este Auto e contribuinte possui cópia). A ausência da fiscalização, para detectar comportamentos irregulares, induziria o Estado a erro sobre o montante do saldo credor em 31/12/14.

Digno de nota, também, o prejuízo, expresso na fl. 31 deste Processo, onde o contribuinte declara não possuir Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Como dar sequência a procedimentos fiscais em uma empresa que, além apropriar-se antecipadamente de crédito fiscal, não dá elementos ao Fisco de controlar a sua produção e o seu estoque? Seriam procedimentos louváveis ou premiáveis?

Redução da multa do Auto examinado, por que o comportamento irregular do autuado não foi eventual. Foi encontrado em 2012, 2013 e 2014 e infringiu literal disposição de Lei. Este Auto sob exame compõe um conjunto com outros 2 Autos (207090.3013/16-0 e 207090.3012/16-4) – os comportamentos em desconformidade com a Lei não foram encontrados numa situação isolada, nem o contribuinte, uma Sociedade Empresária Limitada multinacional desconhece as Leis do país onde funciona.

Na fl. 135, consta Formulário de Transferência de Crédito denominado CFA Outras Hipótese – Transferência, onde consta transferência de crédito fiscal no valor de R\$669.799,30 para a empresa Danima Engenharia Ambiental Ltda., tendo saldo acumulado de R\$1.789.932,06, referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2014.

Com efeito, ao perpassar o conteúdo da informação fiscal, se desfaz a impressão inicial, na medida em que não vejo como afastar a existência de dolo em razão da reincidência da mesma infração cometida nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, acrescido ao pedido, acima relatado, de transferência para terceiros dos créditos fiscais que indevidamente acumulou, bem como identifico no procedimento do sujeito passivo, uma porta aberta para infrações dela decorrentes, associadas a possível descumprimento de obrigação principal, originária do aproveitamento de créditos fiscais acumulados indevidamente pelo sujeito passivo e transferidos a terceiros, ou mesmo utilizados em momentos posteriores para deduzir do imposto devido.

Caso a fiscalização não identificasse em tempo hábil a utilização dos créditos indevidos, o contribuinte os teria transferido a outro estabelecimento, oferecendo os meios para que fosse reduzido o imposto devido ao ente tributante, portanto, originando outras infrações. Cabe sopesar que o pedido de autorização de transferência dos créditos realizados pelo sujeito passivo não se reveste em uma medida de transparência de iniciativa do contribuinte e sim uma condição necessária para que tal operação fosse viabilizada e os créditos pudessem ser utilizados amplamente, conforme dispõe os parágrafos do art. 317 do RICMS/BA.

Com efeito, cabe realce o fato de que se efetivada a pretendida transferência irregular de crédito fiscal a outro

estabelecimento, não ocorrida pela ação da fiscalização, caberia à aplicação da multa de 60%, conforme previsto no art. 42, inciso VII, “c” da Lei 7.014/96, circunstância que evidenciaria claramente o efeito sobre o descumprimento de obrigação principal do eventual adquirente dos aludidos créditos fiscais, o que revela, mais uma vez, a importância da obrigação acessória descumprida e, em contrapartida, da multa aplicada com a manutenção em seu valor integral.

Fica evidente, assim, que a utilização dos créditos fiscais indevidos, no presente caso, fragilizou o sistema de controle e acompanhamento da arrecadação, que é introduzido pelas obrigações acessórias, previstas em atos normativos.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias apuradas.

É importante destacar ainda que as decisões judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide, assim como não cabe a esse órgão competência para decretar a inconstitucionalidade, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Diante do exposto, considero procedente a presente exigência fiscal, bem como não acolho o pedido de redução da multa ou mesmo o seu cancelamento.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia ao nobre colega Relator deste PAF para divergir quanto ao cabimento da redução da multa, pleiteada pelo sujeito passivo, em função de não ter havido dolo, fraude ou simulação e não ter implicado em falta de recolhimento do imposto.

No caso, entendo que trata-se de descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme o Art. 113 do CTN, que, no caso, se constitui na prestação de não fazer determinado ato em cumprimento do exercício fiscalizatório do Estado. É um dever instrumental que auxilia o fisco nas suas atividades, e nele se inclui a escrituração de livros fiscais e contábeis, ou seja o dever burocrático que facilita o cumprimento das obrigações ditas principais (que implicam em obrigação de pagar o tributo propriamente dito).

Ocorre que, por força de lei, a prestação a ser cumprida é a de não utilizar integralmente os valores dos créditos fiscais decorrentes da aquisição dos ativos e sim parceladamente, como determina a legislação, o que não o fez o contribuinte. A multa aplicada, portanto, foi a prevista no Art. 42, VII “a”, da Lei nº 7.014/96, visto que a utilização indevida do crédito fiscal não resultou em descumprimento de obrigação principal.

O sujeito passivo, em sua peça defensiva, não contesta a ocorrência mas requer a aplicação do § 7º do Art. 42 da Lei 7.014/96, “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.

Na presente lide observo que, inegavelmente, o contribuinte dirigiu-se à repartição fiscal de sua circunscrição e requereu a utilização do crédito fiscal, consoante o pedido de autorização de transferência dos créditos acumulados, realizados pelo sujeito passivo, na forma em que dispõem os parágrafos do art. 317 do RICMS/BA.

Ademais, em valores superiores a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), a utilização do crédito acumulado pelo próprio contribuinte em transferência a outros contribuintes dependerá de ato específico do Secretário da Fazenda, e fica condicionada ao exame fiscal quanto à existência e regularidade do crédito fiscal acumulado e à informação dos respectivos saldos na Declaração e Apuração do ICMS (DMA) apresentada pelo contribuinte.

Portanto há todo um procedimento para a utilização de créditos fiscais acumulados, que foi obedecido pelo sujeito passivo, e este evento, cumprido de forma voluntária, não denota a presença de dolo, simulação ou

fraude para a utilização de tais créditos. Ademais, o creditamento fiscal foi escritural, sem a utilização efetiva de qualquer parcela, e não implicou em falta de recolhimento do imposto.

Assim, houve erro na apuração do saldo credor do ICMS, fato não negado pelo sujeito passivo, mas que não resultou em recolhimento a menor do ICMS mensal, haja vista que não repercutiu no conta corrente fiscal, ou seja, não houve a efetiva utilização para diminuir o valor do imposto recolhido mensalmente.

Ressalto que a fraude tem como elemento onipresente a má-fé, e requer da autoridade autuante um esforço probatório devidamente fundamentado para comprovar a sua ocorrência. Há que se comprovar que houve o emprego de manobras insidiosas e desleais no comportamento do contribuinte, de modo a levar a fiscalização a erro. Quanto à simulação, esta é a declaração de vontade intencionalmente não verdadeira. Por exemplo, declaração de vontade de um negócio jurídico que sequer existe, ou a realização de algum ato jurídico que é de natureza diversa daquele que, de fato, se pretende ultimar, ou seja, o agente quer o engano.

Assim, cabe ao fisco provar, dentro das regras prescritas no ordenamento jurídico que o fato probando se enquadra naquilo que o legislador definiu como fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64, o que não aconteceu no presente caso.

Restou comprovado nos autos que os créditos escriturais não foram utilizados, e que o sujeito passivo dirigiu-se à repartição fiscal e forneceu todos os elementos para a apuração da possibilidade de utilização dos créditos fiscais acumulados, e sob essa ótica, entendo que o pleito do contribuinte deve ser acolhido para que haja uma redução da multa em 50% do valor originariamente aplicado. Dessa forma a infração perfaz o valor de R\$141.138,76.

Em face do valor desonerado, o processo foi encaminhado a esta Câmara de Julgamento Fiscal, em Recurso de Ofício, de acordo com o que determina o RPAF/BAHIA no Artigo 169, I, “a”, para apreciação.

Inconformado com a decisão proferida pela 5ª JJF, o Recorrente, tempestivamente, apresentou Recurso Voluntário visando reformar a mesma com alegações que passamos a relatar.

Inicialmente, destaca a tempestividade da apresentação do Recurso, para em seguida destacar as suas RAZÕES DE FATO E DE DIREITO, fazendo uma identificação da empresa, sua origem e seu objeto social, para em seguida fazer destaque do que seria a infração que lhe foi imputada, descrevendo-a: “O CONTRIBUINTE IMPORTOU BENS DE ATIVO, SOB REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. O CONTRIBUINTE DE MANEIRA EQUIVOCADA UTILIZOU-SE DE INTEGRALMENTE CRÉDITOS E NÃO DE MANEIRA PARCELADA COMO SERIA O CORRETO.”

Faz referência à penalidade que lhe foi imposta, destacando o percentual que teria sido aplicado, transcrevendo o preceito legal que lhe acobertaria, afirmando:

A autoridade fiscal diante da identificação da utilização equivocada dos créditos aplicou multa de 60% sobre o valor do crédito utilizado, in verbis:

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

(...)

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno.

Em sequência, adentrando ao mérito, faz referência ao motivo real da autuação para assim se expressar, como argumento em seu favor e acatado pela 5ª JJF, afirmando: “o fato incontestado de que não parcelamento do crédito não importou em conduta dolosa, muito menos objetivou de burlar a legislação para obter vantagem econômica ou implicar e não recolhimento de tributo na tentativa de causar prejuízo ao erário”.

Pleiteia que esta Câmara aplique em seu favor o que dispõe o RPAF no seu Artigo 158:

“Art. 158. 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”.

Destaca ainda que a decisão da 5ª JJF já reconheceu, em parte, esta previsão no auto em apreço. Cita mais ainda, de relação à possibilidade de redução das multas pelo descumprimento de obrigações acessórias o que afirmam dispositivos legais, frisando em sua peça recursiva:

A revisão de multa por descumprimento de obrigação acessória na esfera administrativa é permitida pela Lei

7.014/1996, bem como no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) na Bahia, in verbis:

Artigo 42 § 7º da Lei 7.014/1996.

§ 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.

Artigo 158 RPAF

Art. 158. 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.

Afirma que está comprovado nos autos ter agido sem o intuito de fraude ou dolo, como também não ter incorrido em prejuízo ao erário público estando, desta forma, dentro dos pressupostos necessários para o atendimento ao que requer: a desoneração total da multa aplicada, aliás, reconhecimento expresso em parte no Voto Divergente e Vencedor no âmbito da 5ª JJF, ao reconhecer que na realidade ocorreu “ERRO do Recorrente que não importou em descumprimento de obrigação principal”, transcrevendo trecho do referido voto, como vemos a seguir: “Assim, houve erro na apuração do saldo credor do ICMS, fato não negado pelo sujeito passivo, mas que não resultou em recolhimento a menor do ICMS mensal, haja vista que não repercutiu no conta corrente fiscal, ou seja, não houve a efetiva utilização para diminuir o valor do imposto recolhido mensalmente.”

Fazendo menção a decisões sobre temas semelhantes de órgãos julgadores do Estado, transcreve a decisão abaixo:

PROCESSO - A. I. Nº 281508.0006/11-6 RECORRENTE - JACOBINA MINERAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. (JMC) RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0244-04/13 ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE INTERNET - 01.12.2014 2a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0351-12/14

EMENTA: ICMS.

1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO

CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO.

É devido o pagamento da diferença do imposto entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento autuado. Infração comprovada.

2. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovado que se trata de material de uso/consumo, portanto não possui o benefício do Programa DESENVOLVE. Infração mantida.

3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O creditamento de valores nas aquisições destinadas ao consumo do estabelecimento está vedado até 31/12/2020, consoante disposto no artigo 33, I, da Lei Complementar nº 87/96. Infração subsistente.

4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Reduzida a penalidade para o equivalente a 20% do valor inicialmente aplicado. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.”

Suscita a caracterização como confiscatória e fora do princípio da razoabilidade a multa a que foi condenada nesta lide, baseada no disposto no Artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, citando em seu favor o pronunciamento do STF abaixo transcrito:

“O Poder Público, especialmente em sede de tributação, não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade, que traduz limitação material à ação normativa do Poder Legislativo. O Estado não pode legislar abusivamente. A atividade legislativa está necessariamente sujeita à rígida observância de diretriz fundamental, que, encontrando suporte teórico no princípio da proporcionalidade, veda os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público. O princípio da proporcionalidade, nesse contexto, acha-se vocacionado a inibir e a neutralizar os abusos do

Poder Público no exercício de suas funções, qualificando-se como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade material dos atos estatais. A prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir (ou de inviabilizar) direitos de caráter fundamental constitucionalmente assegurados ao contribuinte. É que este dispõe, nos termos da própria Carta Política, de um sistema de proteção destinado a ampará-lo contra eventuais excessos cometidos pelo poder tributante ou, ainda, contra exigências irrazoáveis veiculadas em diplomas normativos editados pelo Estado." (ADI 2.551-MC-QO, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 2-4-2003, Plenário, DJ de 20-4-2006.)

O Recorrente alega também o que viria a ser de caráter confiscatório o valor da multa definida pela 5ª JF, abordando preceitos constitucionais e citando decisão do STF, com repercussão geral, abaixo transcrita:

RE 640452 – Repercussão Geral

487 - Caráter confiscatório da “multa isolada” por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental

RE 640452 RG / RO – RONDÔNIA REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA Julgamento: 06/10/2011 Órgão Julgador: Tribunal Pleno - meio eletrônico

Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PUNIÇÃO APLICADA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEVER INSTRUMENTAL RELACIONADO À OPERAÇÃO INDIFERENTE AO VALOR DE DÍVIDA TRIBUTÁRIA (PUNIÇÃO INDEPENDENTE DE TRIBUTO DEVIDO). “MULTA ISOLADA”. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. QUADRO FÁTICO-JURÍDICO ESPECÍFICO. PROPOSTA PELA EXISTÊNCIA DA REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA CONSTITUCIONAL DEBATIDA. Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 05%, aplicada à operação que não gerou débito tributário.

Voltando a destacar os argumentos apresentados em sua peça recursiva, o Recorrente a encerra requerendo: “a) *Que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para CANCELAR o Auto de Infração de nº. 207090.3011/16-8, lavrado em desfavor das Torres Eólicas do Brasil Ltda., por ser da mais lúdima justiça; b) Sucessivamente caso a esta Secretaria não entenda pelo cancelamento requer a UMA REDUÇÃO MAIOR do que a já conferida em primeira instância do Auto de Infração de nº. 207090.3011/16-8;*

VOTO

A atividade empresarial baseia-se, sobretudo, no desejo de se empreender e, quando se busca materializar este desejo, o futuro contribuinte deve ter conhecimento não apenas do ramo de negócios, assim como das obrigações e atribuições que lhes são imputadas.

No trato com os órgãos governamentais o empreendedor deve ter conhecimento ou se assessorar de profissionais que lhe conduza no norte certo para o atendimento, em especial, às obrigações tributárias.

Ao se tratar de atividades acobertadas por incentivos fiscais deve o pleiteante ter pleno conhecimento dos programas ao qual pretende aderir e atentar para a legislação específica a que se submete.

O Recorrente, como comprovado nos autos, exerce atividade industrial e pela sua peculiaridade requereu e obteve o benefício estatuído pelo Programa DESENVOLVE, criado através a Lei nº 7.980/2001, Resolução nº 040/2013, e como beneficiário, para que lhe sejam concedidas as vantagens, obriga-se a cumprir o que determina a legislação específica.

Conforme consta nos autos, o Recorrente foi autuado pelo motivo assim descrito pelo preposto autuante:

Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Na fundamentação da autuação, o preposto autuante trouxe a seguinte informação, fl. 01:

Exercícios de 2012, 2013 e 2014 – Contribuinte importou bens do Ativo, sob o regime de Admissão Temporária (cópias das NF de Entradas, DIs e dos contratos de locação em anexo – folhas 41 a 101). Sob tal regime de importação, os tributos federais e estaduais recolhidos, o são proporcionalmente ao tempo de permanência do bem no país. Entretanto o crédito do ICMS, conforme Lei Complementar 87/96, em seu art. 20, Parágrafo 5 e incisos, determina que o crédito se faça a razão de 1/48 avos, conforme também está consignado no art. 29, Parágrafo 6, da Lei 7014/96 e no art. 309, Parágrafo 2, I e VI, do Dec. 13.780/2012. E o contribuinte, de maneira equivocada, utilizou-se integralmente dos valores dos créditos e não parceladamente, como seria correto (cópia do LRAICMS 2012 e 2013, folhas 43, 54 a 61). Em 2014, contribuinte usuário de EFD, foi anexado um espelho do Livro (folha 05).

Em se tratando de utilização de créditos do ICMS sobre bens constantes do Ativo Imobilizado, deve o contribuinte, na utilização destes créditos, como destacado na fundamentação da autuação, atentar para o que determina a Lei Complementar nº 87/96, em seu Artigo 20, Parágrafo 5 e incisos, abaixo transcritos:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

Idêntica determinação é firmada pela legislação do Estado da Bahia ao tratar dos créditos fiscais, através o disposto no Artigo 29 da Lei nº 7.014/96, como abaixo se transcreve:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):.

No mesmo sentido, o RICMS BAHIA estabelece no Artigo 309:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

....

VII - o valor do imposto cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de bens destinados ao ativo imobilizado, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, observado o disposto no § 2º deste artigo;

.....

§ 2º O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, fica sujeito às seguintes disposições:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

Como informado pelo preposto autuante, e confirmado pelo Recorrente, a mesma não atendeu ao que determinam os estatutos encimados, tendo se creditado dos valores totais, em cada aquisição de bens que vieram a compor o seu Ativo imobilizado, mesmo que em caráter temporário, que segue a mesma sistemática legal.

Configurado o creditamento do ICMS sobre as aquisições de bens para compor o Ativo Imobilizado antes do prazo legal, resta conhecer se desta utilização decorreu postergação de recolhimento do tributo que seria devido pelo Recorrente. Conforme constatado pelo preposto autuante, na definição da Infração, a mesma **“não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.”**

Diante do que foi constatado pelo preposto autuante, e confirmado no julgamento proferido pela 5ª JJF, não decorreu do fato analisado qualquer prejuízo ao erário público por não ocorrer postergação de recolhimento, ocorrendo por parte do Recorrente ERRO na escrituração, tendo o preposto autuante enquadrado o fato como sujeito à imposição de penalidade nos termos do que determina a Lei nº 7.014/96, no artigo 42, inciso VII, alínea “a”: como abaixo transcrito:

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

.....

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Em face do que ficou comprovado, a não postergação de recolhimento de tributo em face do creditamento errôneo, o Recorrente pleiteia a redução da multa imposta além do que foi determinado na decisão proferida pela 5ª JJF, com base no que determina a Lei nº 7.014/96, no Parágrafo 7º:

§ 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.

E o RPAF no Artigo 158:

Art. 158. 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.

Muito embora seja legal, pois estatuído nas legislações que lhe dizem respeito, a utilização do crédito do ICMS sobre bens incorporados ao Ativo Imobilizado do contribuinte, além de penalizá-lo, inibe a instalação de atividades produtivas, em especial de empreendimentos industriais de médio e grande porte, que mais necessitam de capital de giro no início de suas atividades e na expansão dos seus negócios, e, na ocorrência de apenas a escrituração sem a devida utilização, como comprovado, fere o princípio da razoabilidade a imposição da multa no montante determinado no julgamento de piso.

Ademais, a relação Fisco/contribuinte deve ser pautada pelos princípios da orientação preventiva e orientativa, mormente quando se trata de formalismo legal, que é o caso do atendimento a

obrigações acessórias, como bem destaca Heleno Taveira Torres *in Tributos são meios constitucionais válidos de intervencionismo econômico*:

As “obrigações acessórias” são aquelas que, na forma do artigo 113, parágrafo 2.º, do CTN, consistem em um “fazer” ou “não fazer” algo em favor da fiscalização ou da arrecadação de tributos. Entretanto, nos últimos tempos, até mesmo estas tem sido empregadas com propósitos intervencionistas.

o que tende a conturbar as relações fisco/contribuinte, como ainda se manifesta Heleno Taveira Torres, ao se referir aos controles impostos pelos entes tributantes aos contribuintes, configurando estas normas um verdadeiro intervencionismo fiscal: *o intervencionismo fiscal pode ser obtido com toda a atuação dos tributos, inclusive com suas formalidades e meios burocráticos.*

De relação ao Recurso de Ofício decidindo, com base no que expus, e acatando o que é facultado pelo Artigo 158 do RPAF, Nego Provimento ao mesmo.

Desta forma, voto pelo IMPROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, mantendo a procedência do lançamento conforme a decisão exarada pela 5ª JJF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207090.3011/16-8**, lavrado contra **TORRES EÓLICAS DO BRASIL LTDA. (TORRESBRÁS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$141.138,76**, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, reduzida em 50%, conforme dispõe o § 7º, do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de junho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS