

PROCESSO - A. I. Nº 129712.0010/18-7
RECORRENTE - MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0158-03/19
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/04/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0038-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. MULTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado, em multa. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso Voluntário impetrado pela autuada, em face de haver a 3ª JJF julgado Procedente o Auto de Infração nº 129712.0010/18-7, lavrado em 12.12.2018, ciente em 09.01.2019, no valor original de R\$126.353,42, que cobra o pagamento de multas fiscais, conforme infrações a seguir descritas:

Infração 01 – 07.01.03

Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Fato Geradores: meses de fevereiro, abril, junho, agosto a dezembro de 2017; janeiro a abril de 2018.

Valor do débito: R\$97.874,52.

Infração 02 – 07.15.03

Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Fatos Geradores: meses de março, maio, junho, agosto a dezembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017; janeiro a abril de 2018.

Valor do débito: R\$28.478,90.

Analisando o Auto de Infração em apreço, a defesa apresentada pela autuada, protocolada em 27.02.2019, fls. 78 a 86, a Informação Fiscal apresentada pela autuante, protocolada em 11.04.2019, fls. 105 a 106, em sessão do dia 30.07.2019, através o Acórdão JJF nº 0158-03/19, fls. 121 a 125, assim decidiu a 3ª JJF:

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo a multa apurada consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo, os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, ficando rejeitado o pedido de nulidade apresentado pelo autuado nas razões de defesa.

No mérito, o presente Auto de Infração trata de multa sobre valor do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devidamente registrado na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, conforme descrição dos fatos e demonstrativos acostados aos autos.

Infração 01: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro, abril, junho, agosto a dezembro de 2017; janeiro a abril de 2018.

Infração 02: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março, maio, junho, agosto a dezembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017; janeiro a abril de 2018.

O defendente alegou que o lançamento deve ser julgado improcedente e a multa cancelada, uma vez que (i) a mora não implicou na falta de recolhimento do imposto, (ii) a base de cálculo da multa é o valor do próprio imposto, o que resulta em uma medida punitiva exagerada, desviando-se da finalidade sancionatória e assumindo o caráter de ressarcimento, além (iii) do desrespeito aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco.

Também afirmou que a multa que lhe foi imputada, em que pese não seja decorrente do descumprimento de obrigação acessória, deve ser cancelada por esta Junta de Julgamento Fiscal, pois provado que não houve prática de dolo, fraude ou simulação do contribuinte e, principalmente, o tributo em questão foi efetivamente escriturado e recolhido normalmente aos cofres públicos. Disse que a multa impugnada deve ser afastada, ou ao menos reduzida em 70% (setenta por cento) do montante atual, para finalmente atingir parâmetros compatíveis com a proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º, do mencionado art. 42 da Lei 7.014/96, “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”.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivamente do tributo.

Vale salientar, que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido.

Quanto à alegação defensiva de que a multa aplicada afigura-se na forma de confisco, observo que a aplicação da mencionada multa foi embasada em perfeita consonância com a previsão constante do art. 42 da Lei 7.014/96, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto ao pedido apresentado pelo defendente para reduzir a penalidade em 70% do valor da penalidade aplicada por falta de pagamento tempestivo do imposto, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a aplicação da penalidade é prevista na Lei 7.014/96, conforme já mencionado, e sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, a autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério, independente de qualquer outro elemento, inclusive a apreciação da existência ou não de dolo, simulação ou má-fé.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Ciente da decisão proferida pela Junta Julgadora, em 06.09.2019, através representante devidamente credenciado, Nina Lobo de S. Barbosa, OAB/BA nº 49.473, com PAF cadastrado sob nº 350093/2019-7, apresentou Recurso Voluntário pugnando pela sua reforma.

Por engano, a Recorrente no PAF acima referenciado, citou como sendo objeto do Recurso o Auto de Infração nº 129712.0009/18-9, ao invés do que é objeto da presente lide, tendo em 19.09.2019, após verificar o engano cometido, ingressado com Recurso Administrativo, fls. 139 a 146, recepcionado e que é motivo da presente análise.

Inicialmente requer a aceitação do Recurso Administrativo, considerando que o Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente, ocorrendo tão somente o erro de identificação do Auto de Infração a que se referia.

Adentrando ao mérito da questão, a Recorrente apresenta uma Sinopse Fática da autuação, reproduzindo o teor das infrações que lhe foram imputadas, destacando “*que a multa aplicada decorre do simples atraso no recolhimento do tributo declarado e recolhido*” e que a mesma não tem caráter ressarcitório, visto haver sido o tributo recolhido, não ocorrendo a necessidade de recomposição do patrimônio do Estado.

Diz ainda que se torna injustificável a aplicação de multa no valor que está sendo reclamado pelo Estado em se tratando tão somente de recolhimento tardio e não a falta de recolhimento, motivo pelo qual deve o Auto de Infração ser julgado improcedente.

Faz referência ao teor da decisão da 3ª JJF, transcrevendo-o em parte, para reafirmar a improcedência do Auto de Infração, por razões que apresenta, destacando o que denomina: **DA VEDAÇÃO À UTILIZAÇÃO DO VALOR DO TRIBUTO COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA E DO RECOLHIMENTO DO ICMS.**

Diz que tendo como suporte legal para sua aplicação o artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, entende-se que a mesma tem como base de cálculo o tributo, devido e que já foi recolhido e que a mesma não tem o condão de mensurar a penalidade decorrente da suposta infração.

Diz que mais adequado seria a utilização de critério que considerasse o tempo correspondente à mora do recolhimento e traz como suporte para o que afirma os dizeres do Prof. Paulo de Barros Carvalho, que ensina:

Temos para nós que a base de cálculo é a grandeza instituída na consequência da regra-matriz tributária, e que se destina, primordialmente, a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária.

(...) A versatilidade categorial desse instrumento jurídico se apresenta em três funções distintas: a) medir as proporções reais do fato; b) compor a específica determinação da dívida; e c) confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma.

(...) A grandeza haverá de ser mensurada adequada da materialidade do evento, constituindo-se, obrigatoriamente, de uma característica peculiar ao fato jurídico. Eis a base de cálculo, na sua função comparativa, confirmando, informando ou afirmando o verdadeiro critério material da hipótese tributária. (Grifou-se)

Afirma, a Recorrente, tivesse a Junta Julgadora pautada pelos ensinamentos acima apresentados, consideraria a impossibilidade de utilizar o valor do tributo como base de cálculo para aplicação de penalidade e teria cancelado ao Auto de Infração objeto da lide, com base no determinava à época dos fatos geradores, a Lei nº 7.014/96, artigo 42, § 7º, que transcreve, e o artigo 158 do RPAF, que também transcreve.

Esclarece que não pugna pelo enquadramento da multa como sendo de “obrigação acessória”, mas que, como foi provado, não houve prática de dolo, fraude ou simulação em sua atitude e que o tributo foi efetivamente escritura e recolhido, antes da ação fiscal, o que credencia a se considerar improcedente a aplicação da multa, como deseja o Fisco.

Sequenciando a Recorrente apresenta o que denomina **DO DESVIO DE FINALIDADE DA MULTA POR CUMPRIMENTO TARDIO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Abordando o Desvio de Finalidade da Multa, afirma a Recorrente: “*a multa decorrente da demora no recolhimento do tributo — objeto do presente Auto de Infração — é uma modalidade de multa indenizatória ou reparadora, por meio da qual se busca apenas a recompensa dos prejuízos sofridos pelo Erário*”

Diz que, considerando que o tributo já havia sido recolhido, a multa, no valor reclamado, R.\$169.031,60, apresenta, em realidade, caráter arrecadatário, quando deveria ser aplicada penalidade cuja base de cálculo fosse pertinente.

Traz a Recorrente ao processo para apreciação: **DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE, RAZOABILIDADE E DO NÃO-CONFISCO**, quando diz que, muito embora a 3ª JJF afirme estar a multa aplicada amparada na legislação pertinente, a mesma foge à limitação constitucional, aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, os quais analisa.

Destaca que tais princípios, aliado ao não confisco, visam exercer limites ao poder tributante na

aplicação das multas que tem prerrogativa, de modo que não fira os princípios constitucionais, o que enseja que os órgãos julgadores as reduzam aos limites constitucionais de forma que atinjam parâmetros compatíveis com a proporcionalidade, a razoabilidade e o não confisco.

Encerrando seu Recurso, a Recorrente apresenta a:

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, o Recorrente requer que seja admitido e integralmente acolhido o presente recurso, de forma a que seja julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE o Auto de Infração n. 1297120010/18-7, ou, subsidiariamente, que seja determinada a redução da multa, em conformidade aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco.

VOTO

Restringe-se o presente processo, à comprovação da procedência ou não do direito que diz ter o Estado de impor multas à Recorrente, pelo recolhimento a destempo de valores devidos referentes à Antecipação Tributária (Infração 01), e à Antecipação Parcial (Infração 02).

Argui a Recorrente, a inconstitucionalidade do percentual definido na Lei nº 7.014/96, afirmando que a mesma vai de encontro aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, e que a multa deveria ser aplicada de forma proporcional ao aspecto temporal, considerando-se o fato gerador e o prazo decorrido entre as datas da sua ocorrência, e aquela em que foi a obrigação adimplida.

No presente processo está-se tratando de “multas tributárias”, e necessário se faz conceituá-las e entendê-las, para que se vislumbre um entendimento do que foi reclamado pelo Fisco, e do que está sendo contestado pela Recorrente.

Pode-se afirmar, que multas tributárias são penalidades administrativas, pela infração de uma obrigação fiscal definida em lei. Em outras palavras, é a coerção objetiva que o Estado impõe ao contribuinte, pela violação de seu direito subjetivo de crédito, positivando o fato ilícito da relação tributária.

Refere-se a valor pecuniário, em penalidade aplicada a algum infrator de normas legais.

A multa pode, de acordo com a sua motivação, ter caráter compensatório ou punitivo. Florence Haret, em seu trabalho “*MULTAS TRIBUTÁRIAS DE OFÍCIO, ISOLADA, QUALIFICADA E AGRAVADA CONSIDERAÇÕES SOBRE CUMULAÇÃO DE MULTAS E SOBRE O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL DOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DO NÃO CONFISCO APLICADOS ÀS MULTAS TRIBUTÁRIAS.*”, assim se posiciona:

Existem muitos nomes dados às mais diferentes multas no Sistema tributário. Contudo, o ordenamento brasileiro prevê dois grandes núcleos de sanções – pecuniárias ou não –, regidos, cada qual, por seus diferentes princípios.

O primeiro deles diz respeito às multas indenizatórias ou reparadoras. Estas têm caráter de sanção civil. Buscam a reposição de prejuízos sofridos pelo Erário. Sua qualidade cível também se confirma na medida em que decorrem de ato não punível na esfera penal. Para sua incidência, diz-se que independem de atividade da Administração Pública. Em verdade, pela teoria da linguagem, a incidência só se dará com o Auto de Infração e Imposição de Multa mas este, em relação à mora, terá efeito constitutivo retroativo (ex tunc), ou seja, constituirá a mora desde o tempo do inadimplemento, qual seja, o dia seguinte à data em que o contribuinte ou responsável deveria ter pago o tributo.

De fato, a multa de mora é devida após o prazo estipulado em lei para cumprimento da obrigação da norma primária (obrigação principal da regra-matriz de incidência). Não se aplica, por assim dizer, ao descumprimento de deveres instrumentais. Desrespeitada a obrigação principal, são devidas as multas moratórias, os juros moratórios e a correção monetária

E, analisando sobre o aspecto compensatório da multa, afirma:

*Ao lado das multas meramente punitivas, o Direito Tributário traz um segundo grupo que, além da finalidade de desmotivar a conduta irregular, tem o objetivo de **compensar um prejuízo da fazenda pública.***

Essa hipótese ocorre quando o contribuinte atrasa ou deixa de realizar o pagamento de um tributo. Logo, o governo tem de arcar com os danos de não ter os valores disponíveis no momento certo.

Resumindo: o recolhimento de impostos, taxas, contribuições e afins são originadas de atividades lícitas.

Já quando uma multa é fixada, a intenção é reprovar uma determinada conduta e, assim, ajustar o comportamento das pessoas.

Como se pode entender, a “multa tributária” é a criação de uma compensação financeira ao Estado, pelo descumprimento de uma obrigação por parte do contribuinte.

Já segundo Eduardo Sabbag, a **multa**: “*é a reação do Direito ao comportamento devido que não tenha sido realizado. Trata-se de penalidade cobrada pelo descumprimento de uma obrigação tributária, possuindo nítido caráter punitivo ou de sanção*”.

Legalmente, o ordenamento jurídico tributário do Estado da Bahia não socorre a Recorrente, quando a mesma afirma que poderia o Fisco não efetuar a cobrança da multa tipificada no Auto de Infração, objeto da lide, ante o fato de o tributo haver sido recolhido espontaneamente, pois, assim, estaria o preposto autuante indo de encontro ao que determina o COTEB, aprovado pela Lei nº 3.956, de 11.12.1981, que assim determina:

Art. 107-C. Fica a Fazenda Pública Estadual dispensada do lançamento e da inscrição em Dívida Ativa de créditos tributários cujo valor seja inferior a R\$460,00 (quatrocentos e sessenta reais).

De respeito à inconstitucionalidade arguida pela Recorrente, também o COTEB determina o procedimento dos julgadores, quando estabelece:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

O RPAF, na esteira do COTEB, assim estabelece no artigo 167:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Diante do estabelecido pela legislação pertinente e da própria confissão da Recorrente de haver efetuado os recolhimentos do ICMS fora dos prazos regulamentares, e da incompetência deste Conselho em declarar inconstitucional qualquer dispositivo legal, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente, e julgou o Auto de Infração PROCEDENTE, mantendo em sua inteireza a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **129712.0010/18-7**, lavrado contra **MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor total de **R\$126.353,42**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS