

**PROCESSO** - A. I. N° 233080.0019/19-0  
**RECORRENTES** - FAZ. PÚBL. ESTADUAL e CENTER MÓVEIS COM. DE MÓVEIS E ELETROS LTDA.  
**RECORRIDOS** - CENTER MÓVEIS COM. DE MÓVEIS E ELETROS LTDA. e FAZ. PÚBL. ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0165-04/20-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ CHAPADA DIAMANTINA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16.05.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0089-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. RECOLHIMENTO A MENOS. A multa aqui aplicada decorre de norma de direito material, insculpida na Lei nº 7.014/96, e, portanto, não está vinculada “strictu sensu” a descumprimento de obrigação acessória citada no RPAF. No entanto, ao descumprir uma antecipação de pagamento de imposto por antecipação parcial, em data especificada na legislação, é fato que isso constituiu em descumprimento de uma obrigação acessória – não pagamento dentro do prazo estabelecido em lei, já que obrigação acessória tem por objeto as prestações impostas por lei que não constituem obrigação principal, mas apenas obrigações devidas pelo interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos. No caso, o estado deixou de receber o imposto em seu devido tempo, tendo sido postergado para quando da saída da mercadoria, quando se tributou integralmente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário, decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em Parte na Primeira Instância lavrado em 24/09/2019, exige ICMS no valor de R\$ 596.994,93, acrescido da multa de 60%, por ter recolhido a menos o ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado (Infração 07.15.02).

O contribuinte autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, após a informação fiscal, a Junta julgou o auto Procedente conforme voto abaixo:

**VOTO**

*Inicialmente, o defendente suscita a nulidade da presente autuação, alegando que a cópia do Auto de Infração que lhe foi entregue não continha a assinatura do autuante, contrariando o disposto no art. 39, IX do RPAF/BA, assim como o visto do saneador, conforme determinado no art. 131, I do mesmo Regulamento. Como prova de sua assertiva anexa o documento de fl.39.*

*Inicialmente, verifico que o Auto de Infração é composto de duas folhas, sendo que o campo previsto para a assinatura do preposto fiscal encontra-se na 2ª. Ocorre que na peça defensiva somente foi anexada a primeira folha.*

*Por outro lado, a 1ª via, constante no presente processo, encontra-se aposta a assinatura do autuante, conforme se verifica à fl. 02, portanto, não restou comprovada a tese defensiva, por falta de apresentação de provas.*

*Quanto à assinatura do saneador na via entregue ao autuado, de fato não se visualiza o visto do mesmo, entretanto, tal ausência não é fato motivador de nulidade dos autos, pois se trata de uma formalidade interna administrativa, não se enquadrando em nenhuma hipótese prevista no art. 18 do RPAF/BA, razão pela qual, rejeito o pedido formulado pelo sujeito passivo.*

*O defendente também arguiu a nulidade do Auto de Infração por equívoco do autuante, ao exigir o imposto por antecipação parcial, já que a empresa é optante pelo regime normal de apuração, e de acordo com o disposto no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, deveria ter sido exigido apenas uma multa percentual sobre o valor não recolhido no prazo estabelecido. Assevera que no caso presente houve erro de fato e não de direito,*

consequentemente, no seu entendimento, não é possível sua correção através de diligência.

Tal argumento também não é causador de nulidade do Auto de Infração, pois na verdade, trata-se de questão de mérito, a qual passo a me manifestar a seguir.

A infração diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado

Dúvidas inexistem de que o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, independente do regime de apuração do imposto, conforme determinado no art. 12-A da Lei nº 7014/96, a seguir reproduzido:

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

Assim, inexistente o suposto erro alegado pelo defendente, quer seja de fato ou de direito, pois a presente exigência encontra-se prevista no mencionado dispositivo legal. Portanto, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, a infração resta caracterizada, já que o defendente não questionou qualquer valor apurado pela fiscalização.

Por outro lado, considero verídica a afirmativa do defendente de que as saídas subsequentes foram tributadas, e o imposto apurado através da sua conta corrente fiscal, tendo em vista que o autuante apesar de afirmar em sua Informação Fiscal de que: “não restou comprovado o recolhimento do respectivo imposto nem na operação, nem em operações subsequentes”, não anexou ao PAF qualquer prova neste sentido. Nem sequer foi acostada uma amostra de mercadorias adquiridas através das notas fiscais objeto da presente exigência, cujas saídas não foram tributadas pelo contribuinte.

Neste passo, entendo que deve ser aplicado o disposto no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, afastando a falta de recolhimento do imposto e mantendo a multa de 60 %, remanescendo, assim, o valor de R\$ 358.196,96, conforme a seguir demonstrado:

Data de Ocorr	Data Vencido	VL. Multa
31/07/2018	09/08/2018	17.353,22
31/10/2018	09/11/2018	40.397,68
30/11/2018	09/12/2018	2.221,41
31/01/2019	09/02/2019	13.550,57
31/03/2019	09/04/2019	66.066,10
30/04/2019	09/05/2019	25.091,92
31/05/2019	09/06/2019	119.785,45
30/06/2019	09/07/2019	35.171,60
31/07/2019	09/08/2019	38.559,01
<b>Total</b>		<b>358.196,96</b>

Ante o exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, no valor de R\$ 358.196,96.

A Junta de Julgamento Fiscal, recorreu de ofício da decisão acima para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

O recorrente ingressou com o presente Recurso Voluntário, conforme transcrição abaixo, em resumo. Apenas por cautela, repete-se os argumentos apresentados no RECURSO VOLUNTÁRIO.

**DO ERRO DE DIREITO COMETIDO PELO AUTUANTE – ERRO NA IMPUTAÇÃO DA SUPOSTA INFRAÇÃO. IMUTABILIDADE DO LANÇAMENTO LEGALMENTE NOTIFICADO.**

Como demonstrado na impugnação e no acórdão objeto desse recurso, é incontroverso (TANTO É VERDADE QUE A JJF CONVERTEU A AUTUAÇÃO EM MULTA) que o autuante demonstrou desconhecimento da norma jurídica ao exigir do contribuinte que apura ICMS pelo regime normal, suposto valores devido de ICMS antecipação parcial e sobre esse valor aplicar a multa do artigo 42, II, “d”, sem observar a excludente do parágrafo 1º. Não resta dúvida, QUE COMETEU ERRO DE DIREITO!!

A norma define que em caso de não recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS por antecipação parcial, por empresas normais, será devido apenas multa sobre o valor supostamente devido, equivocou-se o autuante e exigiu o ICMS por antecipação parcial supostamente devido e

sobre esse valor ainda exigiu a multa. Ou seja, uma completa afronta à lei.

Em outras palavras, não é possível a modificação do lançamento tributário legalmente notificado em relação aos pontos acima negritados, este faz parte do núcleo essencial do lançamento, salvo nas hipóteses do artigo 145 do CTN.

NO PRESENTE CASO, NÃO É POSSÍVEL A CORREÇÃO DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO (COMO DECIDIU A JJF), TENDO EM VISTA QUE NÃO HOUE ERRO DE FATO, MAS SIM ERRO DE DIREITO. DESSA FORMA É NULO A PRESENTE AUTUAÇÃO.

Para que não restem dúvidas de que não houve erro de fato, mas sim erro de direito, cabe diferenciar esses dois conceitos jurídicos.

Ocorre O ERRO DE FATO QUANDO HÁ VÍCIO DE ORDEM INDIVIDUAL E DE NATUREZA CONCRETA, ESTÁ VINCULADO A SITUAÇÃO REAL DO CONTRIBUINTE. Na concepção de Paulo de Barros Carvalho, o erro de fato *“é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado pelo uso indevido de construções de linguagem que fazem às vezes de prova”*.

Já o ERRO DE DIREITO CONFIGURA UM PROBLEMA ENVOLVE OS ENUNCIADOS DE NORMAS JURÍDICAS DIFERENTES, DE ORDEM GERAL OU ABSTRATA E, DESSA MANEIRA, NÃO PODE SER OBJETO DE REVISÃO. Isso porque NÃO SE AUTORIZA A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA SIMPLEMENTE DESCONHECER A DIRETRIZ JURÍDICA APROPRIADA PARA O EVENTO.

ORA SE O CONTRIBUINTE NÃO PODE RECUSAR-SE DE CUMPRIR A LEI, ALEGANDO DESCONHECER-LA, É EVIDENTE QUE NÃO CABE ERRO NA APLICAÇÃO DA LEI, DÀQUELES QUE SÃO INCUBIDOS DE EXIGIR O SEU CUMPRIMENTO.

NO PRESENTE CASO, O NOBRE AUDITOR DEMONSTROU DESCONHECIMENTO DE NORMA JURÍDICA, A SABER: A DISPENSA DA EXIGÊNCIA DO VALOR DE ICMS POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL PARA AS EMPRESAS NORMAIS (art. 42, II, d, § 1º). Dessa forma é impossível a revisão do lançamento tributário em decorrência de erro de direito!

Nessa demanda, é evidente o erro de direito na determinação do suposto valor a ser exigido, ou seja, para alcançar o suposto valor devido, não verificou o autuante a impossibilidade de exigência do ICMS por antecipação parcial do contribuinte que recolhe o ICMS pelo regime normal. A imputação imposta ao contribuinte foi: *“Recolheu a menor o ICMS parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização”*

No julgamento em apresso, A JJF RECONHECEU A IMPROCEDÊNCIA/NULIDADE DA IMPUTAÇÃO, TODAVIA DE MANEIRA ILEGAL (NÃO PREVISTA NA LEI), IMPUTOU INFRAÇÃO DIVERSA AO CONTRIBUINTE, OU SEJA, DE OFÍCIO AO JULGAR INDEVIDA A INFRAÇÃO, APLICOU A MULTA !!!

DO EXCESSO DE PODER NA CONVERSÃO DA INFRAÇÃO EM MULTA PELO JULGADOR

Reconhece o julgador (relator) em voto seguido pelo demais quem compõem a 4ª JJF, que inexistente a infração, tendo em vista que o contribuinte deixou de recolher o tributo devido por antecipação parcial, todavia recolheu o tributo devido pela sistemática normal, não havendo qualquer prejuízo ao Estado (FATO COMPROVADO PELO AUTUANTE NESSA MANIFESTAÇÃO)

Diante dessa situação, nos termos do artigo 157 do Decreto nº 7629/1999, o julgador converteu a infração em multa. Aplicando a multa prevista no artigo 42, II, “d” e § 1º da Lei nº 7.014/1996.

Vejamos:

*Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.*

*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";*

Senhores Julgadores, com o devido respeito e costumeira lealdade, os Doutos Julgadores equivocaram-se na conversão da infração em multas, senão vejamos:

Conforme determina o artigo 157 do RPAF, É POSSÍVEL A APLICAÇÃO DE MULTA PELO JULGADOR, QUANDO E SOMENTE, FOR INSUBSISTENTE A INFRAÇÃO QUANTO A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, FICANDO COMPROVADO A INFRAÇÃO RELATIVA A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A IMPUTAÇÃO.

No presente caso, não há qualquer infração relativa a obrigações acessórias vinculadas a imputação. Pelo contrário, o descumprimento é exclusivo de obrigação principal, qual seja: O PAGAMENTO DO ICMS POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL!!

Ora qual obrigação acessória vinculada à imputação foi descumprida pelo contribuinte?

Neste caso, a imposição de multa pelo julgador, foi praticada com excesso de poder, tendo em vista que o RPAF não autoriza essa imposição, sendo possível apenas nos casos de verificada a insubsistência da infração quanto a obrigação principal e comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada a imputação. NOBRES DOUTORES, OS JULGADORES EXERCEM UMA ATIVIDADE PLENAMENTE VINCULADA, NÃO SENDO POSSÍVEL QUALQUER DISCRICIONARIEDADE, APESAR DO LIVRE CONVENCIMENTO, ESTE CONVENCIMENTO NÃO PODER SER CONTRÁRIO A LEI.

No caso em recurso, a decisão foi tomada em contrário ao artigo 157 do RPAF.

#### PEDIDO

a) Por todo o exposto, recebido e processado a presente manifestação, *requer* que seja reformada a r. decisão para que seja declarado nulo o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em exame ou então que no mérito seja reconhecido como totalmente improcedente, tendo em vista que a 4ª JJF reconhece em seu julgamento a improcedência da infração inicial e com excesso de poder impõem multa ao recorrente. Tudo em decorrência do ERRO DE DIREITO COMETIDO PELO AUTUANTE AO IMPUTAR INFRAÇÃO DIVERSA AO CONTRIBUINTE DA QUE SUPOSTAMENTE FOI COMETIDA.

Às fls. 81/83 o processo foi convertido em diligência à INFAZ DE ORIGEM, porque na sessão de 31.10.2022 não se encontrou unanimidade entre os conselheiros de que a prova de que não houve saídas tributadas cabia ao autuante e tendo sido adiado o julgamento e em 17.11.2022 o recorrente apresentou relação de notas fiscais de saídas das mercadorias em que simples consulta já demonstrava diversos itens idênticos às entradas em que se cobrou a antecipação parcial.

Além disso, constatou-se algumas incongruências entre os valores apurados no demonstrativo analítico e aqueles lançados no demonstrativo sintético.

Às fls. 87/88 o autuante explicou que na lista analítica consta diversas notas que não são tributadas, daí a diferença para o demonstrativo sintético. Afirmou, no entanto, que após analisara os documentos de saída verifica-se que todos são itens do lançamento de antecipação parcial, com destaque de imposto e solicita a manutenção do auto com as modificações propostas, somente da multa conforme art. 42 da Lei nº 7.014/96. Apresenta CD anexo com o demonstrativo em que apura valor idêntico ao do julgamento recorrido, apenas com multa de 60%.

Intimado a se manifestar, o recorrente repetiu os mesmos argumentos do Recurso Voluntário.

#### VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, de lançamento julgado Parcialmente Procedente na primeira instância, em que o imposto devido por antecipação parcial pago a menos, no valor de R\$ 596.994,93 foi reduzido apenas para uma multa de 60% sobre o valor do imposto lançado, correspondente a R\$ 358.196,96.

Com relação ao Recurso de Ofício, por conta de tal redução (excluindo-se o imposto e mantendo-se a multa), o voto recorrido pautou-se no fundamento de que “*caberia ao autuante trazer provas de que não houve saídas das mercadorias que tiveram a diferença do imposto da antecipação parcial lançado pelas entradas*”, sendo que a impugnação apenas afirmou que a apuração do imposto pelas saídas com lançamento a débito demonstrava isto, pelo fato inclusive de que se tratava de pagamento a menos do imposto e não ausência do pagamento.

A relatora *a quo*, entendeu que tal prova caberia ao autuante, e que nem sequer foi acostada uma amostra cujas saídas não foram tributadas pelo contribuinte. Embora tal situação seja polêmica (a quem cabe o ônus da prova), é fato que exigir do autuante prova de que não houve saídas das mercadorias, é uma prova negativa, na prática teria de apresentar todas as saídas do recorrente para provar ausência de saídas.

Por outro lado, o autuante poderia provar que há saídas tributadas (prova positiva) e se as saídas das mercadorias não fossem tributadas, caberia ao autuante fazer não apenas o lançamento da antecipação parcial, mas também o lançamento total do imposto pelas saídas não tributadas, o que demonstra a *contrário sensu*, que se o autuante deixou de cobrar o imposto de “*mercadorias tributadas como não tributadas*” há tacitamente uma concordância que tais saídas foram efetivamente tributadas, e apenas a multa é devida, o que demonstra certa razoabilidade na decisão de primo grau (embora discorde da exigência probatória alegada), pois há uma evidência de que a cobrança do imposto em vez da multa, ocorreu por descuido do autuante, visto que em uma auditoria vertical, são executados diversos roteiros de fiscalização, e mais importante que o roteiro de antecipação parcial, é o roteiro de saídas tributadas, visto não fazer sentido o autuante cobrar apenas uma parte (antecipação parcial) em detrimento do imposto total devido por saídas tributadas como não tributadas.

Havendo saídas não tributadas, cobra-se o mais importante - imposto total devido pelas saídas não tributadas e lança-se também a multa pelo eventual não pagamento da antecipação parcial, constituindo-se em 02 infrações distintas.

Havendo saídas tributadas, lança-se também apenas o imposto pelo eventual não pagamento da antecipação parcial, em única infração, sob pena de se praticar o *bis in idem*. A única razão de se efetuar o lançamento de imposto por antecipação parcial, é na remota possibilidade do contribuinte adquirir as mercadorias, não fazer a antecipação parcial, e não vender as mercadorias, o que contraria o próprio sentido do negócio.

Assim é que, possivelmente, a totalidade dos lançamentos de imposto por antecipação parcial, se devidamente investigado no julgamento, acaba sendo convertido apenas em multa, se o contribuinte não lograr êxito em comprovar o pagamento do imposto lançado.

No entanto, em sessão de julgamento do dia 31.10.2022, como não houve um consenso sobre a questão probatória, o processo foi adiado para que o contribuinte apresentasse provas de que houve saídas tributadas, mas com volumosa quantidade de saídas do demonstrativo (mais de 300 mil linhas), resolveu-se por converter o processo em diligência na sessão adiada para o dia 18.11.2022, em que ligeira consulta por amostragem, já revelava mercadorias idênticas às autuadas no processo, como *banqueta giratória, tábua de passar, fruteira diva, etc.*, porém entendeu-se necessário que o autuante aprofundasse a análise das saídas de forma a atestar que todas tiveram saídas tributas. Além disso constatou-se diferença entre o demonstrativo analítico e o sintético, aproveitou-se a oportunidade para um pedido esclarecimentos ao autuante.

Em resposta, foi informado pelo autuante que as saídas subsequentes das mercadorias autuadas foram mesmo tributadas, e o mesmo pede pela manutenção apenas da multa. Com relação às diferenças entre os demonstrativos analítico e o sintético, esclareceu que o analítico estava “contaminado” por operações não tributáveis, tendo emitido novo relatório apenas com as multas, de mesmo valor julgado em primeira instância.

Assim, mantenho a Decisão recorrida de ofício.

No Recurso Voluntário, não há negativa de que a antecipação parcial não foi paga integralmente, mas há pedido de nulidade do lançamento. Em síntese, traz a seguinte argumentação:

*Reconhece o julgador (relator) em voto seguido pelo demais quem compõem a 4ª JF, que inexistia a infração, tendo em vista que o contribuinte deixou de recolher o tributo devido por antecipação parcial, todavia recolheu o tributo devido pela sistemática normal, não havendo qualquer prejuízo ao Estado (FATO COMPROVADO PELO AUTUANTE NESSA MANIFESTAÇÃO)*

*Diante dessa situação, nos termos do artigo 157 do Decreto nº 7629/1999, o julgador converteu a infração em multa. Aplicando a multa prevista no artigo 42, II, “d” e § 1º da Lei nº 7.014/1996.*

*Vejam os:*

*Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.*

*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”;*

*Senhores Julgadores, com o devido respeito e costumeira lealdade, os Doutos Julgadores equivocaram-se na conversão da infração em multas, senão vejamos:*

*Conforme determina o artigo 157 do RPAF, É POSSÍVEL A APLICAÇÃO DE MULTA PELO JULGADOR, QUANDO E SOMENTE, FOR INSUBSISTENTE A INFRAÇÃO QUANTO A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, FICANDO COMPROVADO A INFRAÇÃO RELATIVA A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A IMPUTAÇÃO.*

*No presente caso, não há qualquer infração relativa a obrigações acessórias vinculadas a imputação. Pelo contrário, o descumprimento é exclusivo de obrigação principal, qual seja: O PAGAMENTO DO ICMS POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL!!*

*Ora qual obrigação acessória vinculada à imputação foi descumprida pelo contribuinte?*

O recorrente traz duas normas distintas. Uma do RPAF que autoriza a conversão em multa uma vez descaracterizado o descumprimento apenas de uma obrigação acessória, não havendo descumprimento da obrigação principal, em caso de vinculação. O caso mais recorrente é quando se lança o imposto por presunção em caso de falta de registro de notas fiscais de entrada, em que se comprovando contabilmente que houve o pagamento da aquisição, cai a presunção de saída não tributada, restando apenas o descumprimento de obrigação acessória pela falta de registro.

No caso em discussão, não estamos a falar de descumprimento de obrigação acessória, por vinculação do art. 157 do RPAF, mas da Lei nº 7.014/96 transcrita no próprio Recurso Voluntário:

*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”;*

Logo, o que se aplicou a este processo, não decorre do RPAF, que é uma norma processual, em que além do exemplo citado, pode-se aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória a qualquer constatação da ausência de descumprimento de obrigação principal, desde que seja a obrigação acessória, vinculada à imputação.



A multa aqui aplicada decorre de norma de direito material, insculpida na Lei nº 7.014/96, e, portanto, não está vinculada “*strictu sensu*” a descumprimento de obrigação acessória citada no RPAF.

No entanto, ao descumprir uma antecipação de pagamento de imposto por antecipação parcial, em data especificada na legislação, é fato que isso constitui em descumprimento de uma obrigação acessória – não pagamento dentro do prazo estabelecido em lei, e está vinculada à imputação inicial (descumprimento de obrigação principal) já que obrigação acessória tem por objeto as prestações impostas por lei (obrigação de fazer ou não fazer, nos termos do art. 113 do CTN) que não constituem obrigação principal, por serem obrigações devidas pelo interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

No caso, o estado deixou de receber o imposto em seu devido tempo, tendo sido postergado para quando das saídas das mercadorias, quando se tributou integralmente. Assim, além da previsão na Lei nº 7.014/96 que permitiria o lançamento inicial apenas com multa (se o autuante observasse as saídas tributadas), subsidiariamente pode se justificar a modificação do lançamento feito inicialmente (cobrança do imposto) para apenas a multa de 60%, com base no art. 157 do RPAF, pois ao não se pagar o imposto por antecipação parcial na data legal prevista, incorre-se em descumprimento de uma obrigação de fazer (acessória).

O caso da declaração de Imposto de Renda, ainda que não haja imposto a pagar, e mesmo na hipótese de restituição, o não cumprimento do envio na data limite implica em multa. Isto demonstra que não apenas o envio da declaração é uma obrigação acessória, mas o prazo estabelecido também. Evidente que o lançamento inicial do imposto, por alegado descumprimento de obrigação principal, tem vinculação clara com o não pagamento na data devida, e que inexistindo descumprimento de obrigação principal, remanesce uma obrigação acessória não cumprida, é possível a conversão em multa.

Face ao exposto, mantenho a Decisão recorrida. Recursos de Ofício e Voluntário NÃO PROVIDOS.

## 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 manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233080.0019/19-0, lavrado contra **CENTER MÓVEIS COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETROS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$ 358.196,96**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de abril de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS