



**ESTADO DO RIO DE JANEIRO
PODER JUDICIÁRIO**

**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
SÉTIMA CÂMARA CÍVEL**

Apelação Cível nº 0047872-91.2009.8.19.0001

Apelante 1: ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES S/A

Apelante 2: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Apelados: OS MESMOS

Relator: Desembargador Luciano Saboia Rinaldi de Carvalho

(Classificação: 02)

Apelação cível. Direito tributário. ICMS. Embargos à execução fiscal. Descumprimento de obrigação acessória. Multa. Artigos 66 e 67, §3º da Lei nº 2.657/96.

1. Conforme se depreende dos elementos dos autos, a ICOLUB não acrescentou nas notas fiscais valores relativos à mão de obra direta e gastos gerais de produção, resultando na emissão de notas fiscais que não correspondiam à saída de mercadoria. Logo, houve inegável descumprimento de obrigação acessória, porquanto a empresa não emitiu os documentos fiscais em consonância com as operações realizadas, afrontando o artigo 47, I da Lei 2.657/96.

2. A rigidez na coercitividade da norma que impõe a obrigação acessória desempenha mecanismo fundamental para a efetivação do pagamento do tributo, sendo certo que a observância das obrigações acessórias é autônoma, e independe do cumprimento da obrigação principal de recolher o tributo.



3. Nos termos do artigo 106, II, c do Código Tributário Nacional, a lei aplica-se a ato ou fato preterito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando for cominada penalidade menos severa do que aquela prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. É dizer, noutras palavras, que a lei tributária mais benéfica deve retroagir, especialmente no tocante à imposição de penalidades.

4. Valor da multa que comporta majoração por força no disposto nos parágrafos 2º e 3º do artigo 67 da Lei nº 2.657/96.

5. Parcial provimento do recurso do Estado do Rio de Janeiro, para fixação da multa em 180.000 UFIR-RJ por auto de infração. Prejudicado o recurso da ICOLUB.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos da Apelação Cível nº 0047872-91.2009.8.19.0001, em que figuram como apelante 1- ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES S/A e como apelante 2 - ESTADO DO RIO DE JANEIRO, sendo apelados OS MESMOS.

Acordam os Desembargadores que compõem a Sétima Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao primeiro recurso (Estado do Rio de Janeiro), prejudicado o segundo (da ICOLUB), nos termos do voto do Relator.

RELATÓRIO

Trata-se de embargos à execução fiscal opostos por ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES S/A em face de ESTADO DO RIO DE JANEIRO objetivando a concessão de efeito suspensivo para sobrestar a execução até o julgamento dos embargos, sendo, ao final, reconhecido por sentença que a emissão dos documentos fiscais pela Embargante não ofendeu o artigo 47, I e § 1º da Lei Estadual 2.657/96. Subsidiariamente, pleiteia o afastamento da multa imposta ou sua redução por força do disposto no artigo 112 do CTN ou, ainda, nos termos do artigo 150, IV (princípio do não-confisco) e do artigo 5º, LIV (princípio da proporcionalidade), ambos da Constituição Federal, seja aplicada apenas uma vez a cada mês (período de apuração - mensal), e sem correção pela UFIR no período de apuração mensal.

Na forma do permissivo regimental, adoto o relatório contido na sentença de fls. 639/643, proferida pelo Juízo de Direito da 11ª Vara de Fazenda Pública, que julgou parcialmente procedentes os embargos à execução para reduzir a multa para o equivalente à 2.500 UFIR-RJ.

Embargos de declaração opostos pela Embargante, ICOLUB Indústria de Lubrificantes S/A (fls. 644/645), e pelo Embargado, Estado do Rio de Janeiro (fls. 648/652), tendo sido os primeiros acolhidos parcialmente pela decisão de fls. 679, para fazer constar na parte dispositiva da sentença o seguinte: ***"Condeno o Estado do Rio de Janeiro a ressarcir a parte embargante com relação ao valor das despesas judiciais, abrangendo os honorários periciais. Outrossim, considerando a procedência parcial do pedido, condeno o Estado ao pagamento de honorários advocatícios que fixo em 10% (dez por cento) do valor do proveito econômico auferido pela parte embargante, na forma dos §§ 2º e 3º, I, do artigo 85 do CPC."***

Inconformadas, apelaram ambas as partes.

A Embargante, Apelante 1, pleiteia a reforma parcial da sentença para que sejam julgados totalmente procedentes os embargos à execução, com o reconhecimento da extinção integral da multa, nos termos da petição inicial (fls. 681/695).

Por sua vez, o Embargado requer a reforma da sentença para que sejam julgados improcedentes todos os pedidos formulados pela Embargante, destacando que os limites superiores utilizados na fixação das multas previstas na Seção IV do Capítulo XII da Lei nº 2.657/1996 não se aplicam às empresas com valor de receita bruta anual superior ao equivalente em reais a 3.600.000 (três milhões e seiscentas mil) UFIR-RJ. Requer a reforma da sentença para que sejam julgados improcedentes todos os pedidos formulados pela Embargante.

Contrarrazões do Embargado às fls. 702/714 e do Embargante às fls. 717/734.

É O RELATÓRIO. PASSO AO VOTO.

Recebo os recursos nos seus regulares efeitos, eis que tempestivos e presentes os demais requisitos de admissibilidade.

Cuida-se de embargos à execução fiscal com pedido de efeito suspensivo opostos por ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES S/A em face de ESTADO DO RIO DE JANEIRO objetivando a extinção integral do crédito tributário decorrente de multa administrativa ou, subsidiariamente, a redução do seu valor por força do disposto no artigo 112 do CTN.

O Código Tributário Nacional, no que tange à obrigação acessória, prevê o seguinte:

Art. 113. A obrigação tributária é principal acessória.



§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Em 24/11/2005 foi lavrado o Auto de Infração nº 03.180697-9 contra a ICOLUB, ora Embargante, pela emissão de notas fiscais em discordância com a legislação estadual, entre novembro de 2000 e outubro de 2005, no valor de 5.709.863,63 UFIR-RJ. A autuação decorreu do não pagamento da multa e do imposto indevidamente creditado.

Os embargos à execução fiscal manejados pela ICOLUB foram julgados parcialmente procedentes, reconhecendo-se o descumprimento da obrigação acessória pela empresa. No entanto, foi fixada a multa com fundamento na retroatividade da lei mais benéfica, no montante equivalente a 2.500 UFIR-RJ.

Conforme se depreende dos elementos dos autos, a ICOLUB não acrescentou nas notas fiscais valores relativos à mão de obra direta e gastos gerais de produção, resultando na emissão de notas fiscais que não



correspondiam à saída de mercadoria. Logo, houve inegável descumprimento de obrigação acessória, porquanto a empresa não emitiu os documentos fiscais em consonância com as operações realizadas, afrontando o artigo 47, I da Lei 2.657/96.

A rigidez na coercitividade da norma que impõe a obrigação acessória desempenha mecanismo fundamental para a efetivação do pagamento do tributo. A observância das obrigações acessórias é autônoma, e independe do cumprimento da obrigação principal de recolher o tributo.

Tanto é que ***“os deveres instrumentais (obrigações acessórias) são autônomos em relação à regra matriz de incidência tributária, aos quais devem se submeter, até mesmo, as pessoas físicas ou jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal, ex vi dos artigos 175, parágrafo único, e 194, parágrafo único, do CTN.”*** (REsp 1.040.578/SP, Relator Ministro LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 16.6.2009, DJe 5.8.2009).

E é preciso perceber que a obrigação acessória desenvolve um ***“importante papel como mecanismo garantidor do cumprimento da obrigação principal”***, a partir do ***“aumento do sentimento de risco por parte dos contribuintes e responsáveis”***, pois os contribuintes acabam por municiar o Fisco com uma série de informações que serão usadas para aumentar a eficiência da fiscalização tributária (MARTINS, Iágaro Jung. Obrigações acessórias: livros e declarações. Porto Alegre: TRF- 4ª Região apud Leandro Paulsen, 11ª ed. - Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. Direito Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência).

Portanto, rejeita-se a alegação da ICOLUB de não cabimento da multa por descumprimento de obrigação acessória, por ausência de fundamento legal.

Passo ao exame do valor da penalidade.



Reconhecendo a ilegalidade da conduta da ICOLUB, a sentença reduziu o valor da multa para 2.500 UFIR-RJ, com o seguinte fundamento:

“Com relação a multa, impende observar que o artigo 106, II, c, do CTN determina a aplicação da legislação mais benéfica, que retroage para atingir o fato pretérito, quando não definitivamente julgado. Assim sendo, merece procedência o argumento da empresa no sentido de reduzir a penalidade tendo em vista a lei nova. Invoco também o seguinte julgado: “... Redução da multa aplicada corretamente determinada na sentença, mediante a aplicação do efeito retroativo da lei mais benéfica, consoante determinado no artigo 106, inciso II, alínea c do CTN. Conhecimento e desprovimento da Apelação, mantendo-se a sentença em reexame necessário’. REL. DES. MARIO ROBERT MANNHEIMER - Julgamento: 03/05/2007 - DECIMA SEXTA CAMARA CIVEL-2006.001.24385 - APELACAO CIVEL”

Aliás, atentando-se para a Lei nº 2.657/96, percebemos que o dispositivo antigo hoje está assim previsto: ‘Subseção XII- Das Infrações Relativas a Outras Obrigações Acessórias Artigo 66. Cometer infração relativa a qualquer outra obrigação acessória, para a qual não haja penalidade específica estabelecida nesta Seção:

1) MULTA: equivalente em reais a 100 (cem) UFIR-RJ por infração, limitada ao equivalente em reais a 2.500 (duas mil e quinhentas) UFIR-RJ, sem prejuízo da cobrança do imposto e respectiva multa proporcional, quando cabível.



*Parágrafo único. O limite fixado neste artigo aplica-se **uma** única vez por tipo de infração, em um mesmo estabelecimento, na mesma ação fiscal, ainda que lavrado mais de um Auto de Infração´.*

*Nesse diapasão, considerando a manifestação ministerial, bem como sendo justo no caso, é de ser aplicada a lei nova. Isto posto, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE O PEDIDO** narrado às tintas da inicial, para reduzir o valor do crédito tributário, devendo a multa ser reduzida para **2.500 UFIR-RJ**. Custas pelo Estado na forma da lei e condenação em honorários advocatícios que fixo em **20% sobre o valor da condenação. P.R.I**”.*

Nos termos do artigo 106, II, c do Código Tributário Nacional, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando for cominada penalidade menos severa do que aquela prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. É dizer, noutras palavras, que **a lei tributária mais benéfica deve retroagir, especialmente no tocante à imposição de penalidades.**

De fato, o artigo 66 da Lei nº 2.657/96 estabelece que a multa será equivalente, em reais, a 100 UFIR-RJ por infração, **limitada a 2.500 UFIR-RJ**, sem prejuízo da cobrança do imposto e respectiva multa proporcional, quando cabível.

Todavia, a sentença **deixou de analisar o argumento declinado pelo Estado do Rio de Janeiro acerca da incidência do artigo 67, § 2º da mesma lei, que afasta os limites fixados no referido artigo 66 às empresas com receita bruta anual superior ao equivalente, em reais, a 3.600.000 UFIR-RJ, como é o caso da ICOLUB.** Fica claro, nesse sentido, que o artigo

67, §2º excepciona a regra do artigo 66, autorizando a superação do teto de 2.500 UFIR-RJ em relação à multa.



Acontece que, nos estritos termos do parágrafo 3º do mesmo artigo 67, a penalidade somente poderá ultrapassar o valor correspondente a 180.000 UFIR-RJ em duas hipóteses específicas, previstas em seus incisos I e II:

Artigo 67. (...)

§3º. As multas previstas na Seção IV deste Capítulo não poderão superar o equivalente, em reais, a 180.000 UFIR-RJ, por auto de infração, exceto:

I. as concernentes à falsificação, ocultação, vício, adulteração, simulação ou qualquer outro tipo de fraude;

II. as previstas nos incisos I e II do artigo 62-B da Lei nº 2.657/96.

E é certo que conduta da ICOLUB não se encaixa nas duas exceções previstas no artigo 67, § 3º, ou seja, não houve falsificação, ocultação, vício, adulteração, simulação ou qualquer outro tipo de fraude, tampouco a situação prevista no artigo 62-B da Lei 2657/96, como a própria sentença reconheceu (que o artigo 66 substituiu o artigo 62 da Lei nº 2657/96).

Ante o exposto, vota-se no sentido de prover parcialmente o recurso do Estado do Rio de Janeiro, para fixação da multa no valor de 180.000 UFIR-RJ por auto de infração, nos termos do artigo 67, § 3º da Lei 2657/96, mantidos os demais termos da sentença. Prejudicado o recurso da ICOLUB.

Rio de Janeiro, 11 de dezembro de 2019

LUCIANO SABOIA RINALDI DE CARVALHO
Desembargador Relator



