



DECISÃO Nº: 108/2014
PROTOCOLO Nº: 17041/2014-1
PAT N.º: 2326/2013 - SUFISE - 1ª URT
AUTUADA: WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA
FIC/CPF/CNPJ: 20.237.054-2
ENDEREÇO: AV. PILOTO PEREIRA TIM S/N MARGEM DA ROD. BR
101 PARQUE DE EXPOSIÇÃO PARNAMIRIM RN CEP:
59146-480
AUTUANTES Idalécio Pinheiro de Figueiredo Jr., mat. 154.322-9, e Tacinildo
Lucas Pegado, mat. 153.049-6

EMENTA – ICMS – Aproveitamento indevido de créditos fiscais pelo não estorno total ou proporcional do crédito fiscal apropriado nas aquisições de produtos isentos, não tributáveis ou com benefício de redução da base de cálculo; utilização de crédito fiscal em desacordo com a legislação, sem comprovação de origem, e utilização de crédito fiscal referente ao ativo permanente. Legislação expressamente veda aproveitamento integral de crédito quando operação anterior for tributada com isenção ou benefício fiscal que importe na redução do tributo a recolher. Ofensa aos dispositivos contidos na Lei Complementar 87/96 e Lei Ordinária 6968/96 – Afastada doutrina, legislação e jurisprudência alegação de lançamento de multa com efeito de confisco.

Denúncia comprovada através de conjunto probatório. Defesa comprova parte da escrituração de documentos, e embora tenha apresentado EFD após lavratura do auto de infração, foram também considerados os lançamentos escriturados. Créditos das aquisições feitos em conformidade com Nomenclatura Comum do Mercosul, com correção de ofício das discriminações equivocadas. Corrigidos também cálculos errôneos no crédito relativo às entradas para ativo imobilizado e de saídas sujeitas à substituição tributária, no que tange ao rateio das parcelas de 1/48 creditadas mensalmente. Descartadas alegações de cerceamento de defesa, pela discriminação dos produtos, legislação e ocorrências, com pleno acesso ao contraditório, e pedido de perícia, considerado protelatório, pela sua desnecessidade. Confiscatoriedade que não se afigura, multa aplicada em conformidade com a legislação pertinente. Conhecimento e acolhimento parcial da Impugnação – PROCEDÊNCIA PARCIAL DA AÇÃO FISCAL.

DO RELATÓRIO

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



1. DENÚNCIA

Consta que contra a atuada acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração nº 23263/2013 – SUFISE - 1ª URT, onde se denuncia o aproveitamento de crédito fiscal em desacordo com a legislação, o lançamento indevido de crédito fiscal, reduzindo o imposto devido, o não estorno proporcional do crédito fiscal considerado indevido, e a utilização de crédito fiscal referente a aquisição de mercadorias do ativo permanente em desacordo com a legislação.

Dessa forma, deram-se por infringidos os artigos 150, incisos III e XIII, c/c artigos 108, 109-A, 113, 115 e art. 118, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640 de 13 de novembro de 1997.

Como penalidades foram propostas as constantes do art. 340, II, “a”, do supracitado instrumento regulamentar, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133 do referido RICMS.

A composição do crédito tributário resultou, segundo os autores do feito, em uma multa no valor de R\$ 2.432.903,42 (dois milhões, quatrocentos e trinta e dois mil novecentos e três reais e quarenta e dois centavos), além do ICMS devido, no valor de R\$ 1.621.935,54 (um milhão, seiscentos e vinte e um mil, novecentos e trinta e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), totalizando o montante de R\$ 4.054.838,96 (quatro milhões e cinquenta e quatro mil, oitocentos e trinta e oito reais e noventa e seis centavos), em valores históricos.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa atuada; Ordem de Serviço habilitando os ilustres autores do feito a procederem à ação fiscal que culminou no presente processo; Termos de Intimação Fiscal; Termo de Início de Fiscalização, Consulta a Cadastro, Extrato Fiscal do Contribuinte, CR ROM com arquivos magnéticos contendo livros e documentos fiscais, Demonstrativos das Ocorrências, Relatório Circunstanciado da Fiscalização e procuração e Contrato Social do contribuinte.

2. IMPUGNAÇÃO

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



Contrapondo-se às denúncias, alegou a autuada, através de sua impugnação, às fls. 60 e seguintes, que:

- requer preliminarmente a nulidade, alegando não ser possível identificar os motivos que levaram à sua lavratura, sendo que a seu ver não há conexão entre os fatos narrados e os dispositivos da legislação estadual supostamente infringidos, com a falta de clareza e ausência da descrição dos fatos, impedindo a ampla defesa;

- que a fundamentação legal supostamente infringida é genérica e não demonstra com clareza qual teria sido a conduta infringida, face à descrição confusa, sem tipificar as condutas imputadas, contrariando artigo 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal e artigo 142 do Código Tributário Nacional, pelo qual a prova deve ser produzida por quem alegou a infração;

- que em relação à primeira ocorrência, apesar da falta de clareza, percebe-se que “o valor do crédito considerado como legalmente permitido é inferior àquele efetivamente recolhido”, pois os autuantes consideraram “o crédito legalmente permitido no período de setembro de 2011 como sendo de R\$ 290.797,97, quando deveria ser considerado o montante de R\$ 293.445,63”, conforme tabela anexa;

- que na segunda ocorrência, não é possível conhecer a real infração, e a metodologia aplicada, imaginando-se que o levantamento foi feito a partir do SPED, informação que não consta no auto de infração, mas as informações corretas estão nas Guias Informativas Mensais (GIMs), e eventuais falhas nas transmissões pelo SPED não invalidam as informações prestadas na GIM, não autorizando presumir que o crédito é indevido;

- que na terceira ocorrência, os autuantes juntam três acusações em uma única infração, sem individualiza-las, com a descrição falando em falta de estorno de produtos “isentos, não tributáveis ou com redução da base de cálculo”, em “planilha confusa e pouco elucidativa”, que cerceia o direito de defesa;

- que de início observa que o período da autuação é de 06/2011 a 04/2013, englobando período anteriores ao da publicação do Decreto nº 22.325, de 09/08/2011, sendo impossível perseguir fatos geradores anteriores, em junho e julho de 2011;

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *FAA*



- além de outras inconsistências, como por exemplo na planilha a NF nº 27.115 ter como produto descrito “Lasanha e Filé de Frango à Parmegiana”, quando se observa que na realidade trata-se de “goma fresca de mandioca”, o mesmo acontecendo com as NFs 5175, 1534 e várias outras, sendo que o produto Goma de Mandioca não corresponde ao enquadramento CST-40, não sendo isento, conforme destaque do imposto na nota fiscal;

- que há outros pontos incompatíveis, na planilha, como a descrição de café torrado e açúcar, cuja tributação é diferente, no caso do café, produto integrante da cesta básica, há a redução de base de cálculo em 29,41%, de forma que a carga tributária seja 12%, conforme art. 100, III, do RICMS/RN, não procedendo a acusação de falta de estorno do crédito, pois que na nota fiscal de aquisição o ICMS já foi destacado considerando a citada redução, com creditamento do ICMS já reduzido.

- que, por fim, em relação à quarta ocorrência, a impugnante afirmou não haver como prosperar a denúncia fiscal nos moldes em que combatida, porquanto as diferenças encontradas pelo Autuante correspondem às operações tributadas existentes com produtos para o ativo imobilizado submetidos ao regime de substituição tributária, sobre as quais, quanto à consideração das saídas sujeitas, há na substituição tributária a determinação do rateio das parcelas correspondentes a 1/48 creditados mensalmente;

- que na análise do crédito fiscal advindo do CIAP, foram ponderadas apenas as operações sob o regime normal, desconsiderando por completo a legislação vigente, em relação às mercadorias sujeitas a substituição tributária;

- entende ser imprescindível uma perícia para correta apreciação dos fatos, para que seja respondida a pergunta se a autuada cometeu algum delito, questionando ainda que a multa de 150% não obedece ao princípio da proporcionalidade e é confiscatória, pois que a multa deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida pelo infrator; sendo a aplicada desarrazoada, desproporcional, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório;

Diante do exposto, juntando procuração e cópia do Contrato Social da empresa, e cópias de NFs eletrônicas, requer a nulidade do lançamento, ou a improcedência do Auto de Infração, e ainda a aplicação do garantido no artigo 112 do CTN, de interpretação mais benéfica ao contribuinte em caso de dúvida.

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SAB*



3. CONTESTAÇÃO

Instados a contestar a impugnação da autuada, os ilustres autores, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 126 e seguintes, alegaram que:

- que em relação à primeira ocorrência, apenas uma FCB (Ficha de Compensação Bancária), não fora contabilizada na constituição do Auto de Infração, pois a mesma não constava no sistema de arrecadação da SET, a FCB nº 1201100000794496, e não 1201100000794490, como informa o contribuinte, que fora paga no dia 26/09/2011, no valor de R\$ 2.854,00 (fls. 144 e 145). Entende-se como justa, então, a inclusão deste documento nos pagamentos efetuados pela Impugnante, o que demandou em novo quadro demonstrativo, cabendo destacar que “juros e multa de mora” não podem ser considerados para efeito de crédito;

- que em relação à segunda ocorrência, os procedimentos de preenchimento e envio, da GIM e de EFD se equivalem, e devem espelhar as operações de entrada, saída e apuração no tocante ao ICMS, com base no Dec. 13.640/97, que regulamentou o ICMS no Rio Grande do Norte, descrevendo a GIM em seu art. 578 e o Art. 623-B do EFD;

- que em anexo (fls. 146 e 147) segue o espelho da entrega dos arquivos EFD no ano de 2013, evidenciando-se que o mês de maio de 2013 só foi entregue no dia 14/02/2014, após a conclusão desta auditoria, sendo que antes dessa data não havia registro algum na EFD que desse sustentação ao crédito lançado na GIM, a título de crédito pelas entradas, campo 19, no mês de maio de 2013, desencadeando assim a ocorrência.

- em relação à terceira ocorrência, entendem que a falta de estorno fiscal foi relatada de forma objetiva e clara no Relatório Circunstanciado de Fiscalização, e que nele foram apresentados os procedimentos e as constatações que identificaram a ocorrência em discussão, constando nos autos o demonstrativo detalhado da ocorrência (fls. 18, 19 e 31), além do compact disc, o qual tem como componente uma planilha denominada EFD das entradas- Crédito por item, a qual relaciona todas as NFs de aquisição lançadas na EFD, sendo apresentado o crédito tomado, o recálculo efetuado e o valor que deveria ter sido estornado em cada documento.

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SAB*



- Que diante da alegação de que existem dados contraditórios na planilha demonstrativa, foi feita uma nova averiguação nas fontes de dados que deram origem à ocorrência e foi verificada que, não obstante o montante da suposta incoerência apresentada pelo contribuinte ser irrelevante, diante da quantidade de itens abarcados pela mesma, havia pequenas inconsistências, o que levou à consideração de algumas ponderações feitas pela impugnante, exceto as referentes as NFs nº 5175 e 1534, que, diferente do afirmado na impugnação, estão de acordo com as informações contidas na planilha. Os ajustes citados estão refletidos na nova planilha, anexa à fl. 148, e que geraram uma redução no ICMS devido na monta de R\$ 29.723,79 (vinte e nove mil, setecentos e vinte e três reais e setenta e nove centavos);

- que em relação à quarta ocorrência, da análise das fontes de dados, foi feita uma reanálise, onde foi verificado um equívoco no cálculo do coeficiente de apropriação utilizado para creditamento relativo às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, e não foram considerados no cálculo as saídas de produtos sujeitos a substituição tributária. Diante disso, foi necessário um novo cálculo do coeficiente de apropriação, o qual foi anexado ao presente processo através de quadro demonstrativo na fl. 165;

- que em relação à multa aplicada, não há arbitrariedade, porquanto provém da lei 6968/96, que instituiu o tributo em nosso Estado, conforme jurisprudência juntada, além do fato de que foi oportunizado ao contribuinte o direito de extinção do crédito tributário com a redução de 60% na multa;

- que a perícia requerida, no presente caso, é desnecessária, porque não são questões de pertinência técnica contábil, ao contrário, são de interpretação dos comandos legais do ICMS, especialmente atinentes ao princípio da não –cumulatividade e ausência de documentação que legitime parcela dos créditos tributários.

Pelo que, requerem improcedente a impugnação apresentada ao Processo Administrativo Tributário 2326/2013, mantendo-o parcialmente no tocante às ocorrências 1, 3 e 4, e na sua totalidade, relativamente à ocorrência 02.

4. ANTECEDENTES

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *AB*



Consta dos autos (fl. 58) que a atuada **não é reincidente** na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação produzida pela atuada preenche aos pressupostos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, motivo pelo qual dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE PELA IMPRECIÇÃO NA DESCRIÇÃO DAS OCORRÊNCIAS, OCASIONANDO O CERCEAMENTO DE DEFESA

O contribuinte destacou em sua impugnação a existência de dúvidas, e destacou o Art. 112, CTN: A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I. À capitulação legal do fato; II. À natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III. À autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV. À natureza de penalidade aplicável, ou à sua graduação. Entre outros entendimentos de Tribunais Superiores, anexados na fl. 80, em sua impugnação.

O Art. 112, CTN citado acima, nos casos expressamente previstos deverá ser tomado em consideração, mas com a impugnação apresentada quanto às ocorrências que foram atribuídas, não resta dúvidas que não deve ser levado em consideração à matéria impugnada, tendo em vista que o auto de infração, ainda que o documento inicial de sua formalização possa ser até considerado demasiadamente sucinto, deve ser visto como uma peça homogênea e complexa, composta também de outros elementos, como o Demonstrativo das Ocorrências e inclusive o Relatório Circunstanciado de Fiscalização, de fls. 23 a 27, que são partes integrantes do auto de infração, além do Termo de Ocorrência de fls. 28 a 30, e, naturalmente, a discriminação pormenorizada, com cada elemento, nota fiscal, datas, valores,

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SA*



etc., feito em disco compacto de dados, em planilhas informando discriminadamente as ocorrências e os fatores que as motivaram, elencadas por documento e período.

Apesar da afirmação de que teria havido “enorme dificuldade na compreensão da acusação”, representando um cerceamento ao direito de defesa, verifica-se que tanto houve o entendimento do conflito, que houve a contraposição de elementos, por parte do defendente, em todas as ocorrências, o que levou à revisão, por parte dos autuantes, em três delas, acatando parcialmente as omissões e equívocos apontados, não sendo o caso de nulidade, em função de suposta impossibilidade de acesso ao contraditório e direito de defesa, conforme se tratará, pormenorizadamente, na análise de cada ocorrência. Revelando-se assim, uma reclamação improcedente, face ao pleno acesso ao contraditório e direito de defesa, de que trataremos a seguir.

DO MÉRITO

Foi o contribuinte autuado sob acusação de infringir a legislação tributária em quatro ocorrências. A primeira ocorrência pela utilização de crédito fiscal em desacordo com a legislação, proveniente de imposto antecipado, lançado a maior nas GIMs.

Em sua defesa, o contribuinte, alega que o valor do crédito considerado como legalmente permitido é inferior àquele efetivamente recolhido no código de receita 1240, relativo a ICMS antecipado. Isto porque, segundo o defendente, os autuantes teriam considerado o crédito legalmente permitido no período de setembro de 2011 como sendo de R\$ 290.797,97 (duzentos e noventa mil, setecentos e noventa e sete reais e noventa e sete centavos), quando deveria ter sido considerado o montante de R\$ 293.445,63 (duzentos e noventa e três mil, quatrocentos e quarenta e cinco reais e sessenta e três centavos), conforme tabela em anexo na fl.69. Além de afirmar a inexistência de elementos suficientes descritos no Auto de Infração para se chegar a alguma conclusão.

No entanto, da lista em questão, apenas uma FCB não fora contabilizada na constituição do Auto de Infração, pois a mesma não constava no sistema de arrecadação da SET, Ou seja, o equívoco teria se originado de uma informação errônea, no número identificador do documento, na Ficha de Compensação Bancária (chamado “nosso número”, no relatório de pagamento por contribuintes), em que o número por ele fornecido aparece com sendo de outro contribuinte, a FBC nº 1201100000794496, e não a 1201100000794490 como informa o contribuinte (Ind. E Com. De Plásticos Jacome Ltda), que fora paga no dia

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *JAB*



26/09/2011, no valor de R\$ 2.854,00 (dois mil oitocentos e cinquenta e quatro reais), conforme documentos de fls. 144 e 145, sendo assim considerado o documento, e corrigida a omissão relativa ao direito ao crédito em novo demonstrativo.

Na segunda ocorrência, o contribuinte foi autuado pela ocorrência descrita como utilização de crédito em desacordo com a legislação. No Relatório Circunstanciado informa-se que houve o aproveitamento de crédito, declarado nas GIMs, referente às notas fiscais de mercadorias para revenda, mas detecta-se que não havia comprovação da origem desse crédito. O contribuinte indaga qual a infração e metodologia utilizada, mas tanto a infração quanto a metodologia nos parecem claras. Mas reafirma o defendente, em relação à sua escrituração, que as GIMs estão corretas, reconhecendo no entanto que “pode ter havido eventuais falhas na transmissão de informações pelo SPED”, mas que não invalidariam as informações em GIMs, entregues no prazo legal e correspondentes à veracidade das operações realizadas pelo impugnante.

Postula ainda que o processo administrativo tributário deve empenhar-se, ao máximo, na busca da verdade material, moderando o formalismo, e que eventuais divergências não autorizam a presunção de que o crédito é indevido, sujeitando-se, no máximo, a uma multa regulamentar, reafirmando que a informação correta é a prestada na GIM.

Em relação aos argumentos do contribuinte, o que se verifica dos autos, analisando-se o histórico pormenorizado na Consulta de Livros Fiscais do contribuinte, documento de fl. 146, é que a documentação obrigatória, referente ao período fiscalizado em comento, maio de 2013, só foi entregue no dia 14 de fevereiro de 2014. Desse evento, verifica-se então que o contribuinte foi devidamente cientificado, através do termo de Intimação Fiscal de fl.08, cuja ciência consta como ocorrida em 11/11/2013, para apresentar, em até 72 (setenta e duas) horas, os registros ou documentos que deram origem aos créditos no período.

Inicialmente, em relação ao argumento da defesa, parte-se da premissa de que as informações do SPED devem ser iguais às prestadas nas GIMs, salvo alguma exceção que possa ser explicação plausível. No presente caso, como se nota, a documentação (o SPED, ou a escrituração digital obrigatória) não só foi entregue totalmente extemporaneamente, com quase um ano de atraso, o que é de se admirar, em uma empresa

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SAB*



organizada, de alcance e renome mundial, que só de representantes legais na procuração de fls. 83 e 84 contam-se quase trinta -28- advogados), mas também em data posterior à própria lavratura do auto de infração, o que a tornaria inválida, para os fins pretendidos.

Inicialmente, porque os autuantes não teriam como fazer o confronto com a comprovação da origem do crédito aproveitado, autorizando-se assim a presunção, face à omissão do contribuinte, injustificada, não só pelo porte da empresa, acima mencionado, mas sobretudo porque ele estava ciente de que estava sendo fiscalizado, sendo inclusive comunicado das omissões que acabaram levando à autuação, sem que até o momento da lavratura do auto de infração, tivesse tomado qualquer providência para esclarecer eventual equívoco, em relação a este caso.

Mesmo assim, em nome dos princípios da busca da verdade material, e do amplo acesso ao contraditório e ampla defesa, foi solicitada uma revisão da análise dos lançamentos referentes a esta ocorrência, para apuração se os lançamentos, mesmo que a escrituração tenha sido entregue extemporaneamente, correspondiam aos valores das GIMs entregues, com a comprovação da exatidão da documentação correlata, se temporânea.

Da reanálise dos procedimentos, informaram os autuantes, conforme despacho informativo de fl. 180, que os valores lançados correspondiam aos valores informados nas GIMs, conseqüentemente, “passando a inexistir crédito indevido”, levando ao pedido de nulidade de ofício desta segunda ocorrência, reiterando-se que tal ocorrência, que poderia ter sido evitada, deu-se em virtude da omissão do próprio contribuinte em relação à obrigatoriedade da prestação das informações no prazo legal estabelecido.

Com relação à terceira ocorrência, além de preliminarmente considerar a planilha “confusa e pouco elucidativa”, assunto do qual se tratou acima, reclama o contribuinte que o período da autuação é de 06/2011 a 04/2013, entendendo que para o enquadramento na conduta é necessário que o fato gerador tenha se dado após a publicação do Decreto 22.235, de 09/08/2011, não podendo alcançar períodos fiscais de junho e julho de 2011.

Embora o contribuinte afirme, alegando cerceamento de defesa, que foram juntadas três acusações em uma única infração, sem individualiza-las, no disco de dados juntado com os anexos, à fl. 33, estão discriminados todos os produtos, de modo que

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SAB*



não procedem as indagações do contribuinte quanto a quais seriam os produtos isentos, quais os com redução da base de cálculo e quais são as operações questionadas.

A codificação, quanto à condição tributária dos produtos adquiridos, se isentos ou tributados com redução da base de cálculo, etc., obedece à legislação estadual, especialmente o Regulamento do ICMS, que por sua vez coaduna-se com o estipulado em tabela denominada Nomenclatura Comum do Mercosul, adotada entre países membros do Mercado Comum da América do Sul (MERCOSUL), para facilitar o comércio entre os países membros, válida para todos os fins. Não pode o contribuinte, que tem atuação no território nacional e até internacional, alegar o seu desconhecimento.

Tanto permite a individualização, apesar da reclamação em contrário, que o contribuinte afirmou ter conseguido identificar que a nota fiscal nº 27.115 tinha discriminação errônea do produto, assim como a NF nº 1534, mercadorias que segundo alega seria isenta. Não é o que se vê da análise do documento, cópia juntada às fls. 161 a 164, onde, pelo que se nota, trata-se de operação de venda “normal”, relativamente ao ICMS, com mercadoria “tributada integralmente”, com “ICMS normal”.

O contribuinte ainda reclama, referentemente à ocorrência 03, que teriam ocorrido equívocos na planilha da autuação, em que o produto café aparece discriminado como açúcar granulado, sendo que não teria então sido atendida, com relação à acusação de falta de estorno de crédito “indevidamente” utilizado, a redução face ao fato de o café ter benefício de redução da base de cálculo por integrar a cesta básica. Tal reclamação tem dois efeitos: inicialmente, o de ir de encontro à sua reclamação de que não teria havido a discriminação, ou a falta de “individualização” dos produtos, que representaria o cerceamento de defesa indevidamente aludido.

O segundo efeito lhe é favorável, já que há razão em relação ao postulado, de tal sorte que levou à revisão da planilha e reconhecimento pelos próprios autuantes, levando, conseqüentemente, à elaboração de novo demonstrativo, reduzindo o teor das acusações e do crédito tributário lançado.

Com relação à quarta ocorrência, alega o contribuinte que não pode prosperar a acusação, por não terem sido levados em consideração, na ocorrência, que os produtos adquiridos para o ativo imobilizado sujeitos a substituição tributária, estariam

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SAB*



também sujeitos ao benefício do “rateio da parcela correspondente a 1/48 creditados mensalmente”.

No que também lhe assiste razão, de tal sorte que houve o reconhecimento de ofício por arte dos autuantes, também levando, conseqüentemente, à revisão do lançamento, considerando um novo cálculo de coeficiente de apropriação, no que tange à apropriação válida para fins de creditamento, relativo às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, não sendo considerados no cálculo as saídas de produtos sujeitos a substituição tributária. O que levou à significativa redução da ocorrência, conforme novo demonstrativo, juntado à fl. 165 dos autos.

DA ALEGACÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA

A autuada insurgiu-se ainda contra a multa aplicada pelo fisco, alegando que teria caráter confiscatório, por ser superior ao próprio valor do imposto cobrado.

Nesse sentido, vejamos como leciona o Prof. Paulo de Barros Carvalho a respeito da estrutura lógica da regra punitiva tributária, expressa em sua obra Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466:

“O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Arelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deôntica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.”

Assim, tal argumento pode ser facilmente fulminado pelo simples fato de que a penalidade aplicada não poderia ser arbitrária, uma vez que emana de previsão legal, ou seja, está amparada na Lei 6968/96, a qual instituiu o tributo em nosso Estado. Além disso, urge ressaltar a existência de diferença genealógica entre tributo e penalidade, especialmente, porque brotam de fontes totalmente distintas.

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SA*



O artigo 3º do Código Tributário Nacional define *tributo* como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, *que não constitua sanção de ato ilícito*, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”

Observe-se que o referido artigo é expresso ao dispor que tributo “é toda prestação pecuniária compulsória (...), *que não constitua sanção de ato ilícito*, ...”. Não há dúvida de que somente um fato jurídico *lícito* implica a relação jurídica obrigacional que tem como objeto o *tributo*. Dito de outra forma, tributo não pode ser interpretado como penalidade imposta àquele que comete algum ato ilícito.

Efetivamente, tributo não é multa. Se um contribuinte deixa de recolher um determinado tributo até a data de seu vencimento, ser-lhe-á aplicada uma multa, e esta não se confunde com o tributo não quitado.

Todos os fatos descritos como hipóteses de incidência dos tributos são, sem nenhuma exceção, lícitos, como por exemplo: prestar serviços, ser proprietário de imóvel urbano, realizar operação de venda e compra de mercadorias.

Quando a lei descrever como hipótese um comportamento *ilícito*, como por exemplo, a não emissão de notas fiscais, a consequência normativa nunca será uma relação jurídica tributária que legitime o fisco a cobrar tributo, mas sim *multa*.

Nesse sentido, o eminente professor Paulo de Barros Carvalho, na obra *Curso de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 22*, leciona que “os acontecimentos ilícitos vêm sempre atrelados a uma providência sancionatória e, fixando o caráter lícito do evento, separa-se, com nitidez, a relação jurídica do tributo da relação jurídica atinente às penalidades exigidas pelo descumprimento de deveres tributários”.

Portanto, dúvida não há de que *tributo* é a prestação pecuniária compulsória decorrente da materialização do fato (fato gerador) descrito como hipótese de incidência, sem natureza sancionatória, prevista e exigível nos estritos termos da lei.

Igualmente, inexistem dúvidas de que tributo e multa não se confundem, não havendo nenhuma semelhança entre ambos, pois, enquanto a finalidade dos tributos é o

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal SAB



abastecimento dos cofres públicos, as multas objetivam penalizar o contribuinte que decide não cumprir suas obrigações tributárias, muitas vezes na vã tentativa de desencorajá-lo da reincidência da prática delituosa.

Estevão Horvath - *O princípio do não-confisco no Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2002. p. 114, explica que “a multa busca punir o contribuinte faltoso com suas obrigações (como busca reprimir, punindo, qualquer comportamento contrário à ordem jurídica). Destarte, os princípios que regem as infrações são distintos daqueles que informam a tributação. Há diferença ontológica, o que não permite a comparação de uma situação com a outra”.

Assim, entendo que uma vez estando a multa devidamente prevista em lei, pode, e na verdade deve, ser estabelecida com severidade conforme a gravidade da infração, para que com isto o contribuinte não se veja tentado a cometer os ilícitos tributários, e entregue corretamente recursos ao Estado que deles depende para o atendimento das necessidades públicas. A jurisprudência possui inúmeras manifestações nesse sentido, *in verbis*:

(TJ/SP – 3ª C. Dir. Púb., Ap. c/ Rev. nº 924.228-5/6-00, Rel. Des. Magalhães Coelho, julg. 11.08.2009)

“MULTA. PRINCIPIO DO NÃO CONFISCO. *O princípio constitucional do não-confisco não se reporta às sanções por atos ilícitos, pois elemento da estrutura limitativa do Estado ao poder de tributar, de natureza ôntica diversa das multas. O percentual da multa moratória, além disso, tem expressa previsão legal e constitui meio inibitório para que o contribuinte não protraia o pagamento do tributo. Não se tratando de relação de consumo, não há justificativa para aplicação da legislação protetiva do Código de Defesa do Consumidor. Recurso e remessa necessária desprovidos.*”

(TJ/SP – 7ª C. Dir. Púb., Ap. Cív. s/ rev. nº 312.116-5/8-00, Rel. Des. Nogueira Diefenthaler, julg. 21.08.2006)

No mesmo sentido: Ap. Cív s/ Rev. nº 527.887-5/8-00; Ap. Cív s/ Rev. nº 358.099-5/5-00; Ap. Cív. s;/ Rev. nº 272.095.5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev; nº 568.104-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 251.106-5/9-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 352.734-5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 450.375-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 238.156-5/0-00)

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – SONEGAÇÃO – MULTA – PERCENTUAL –

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



LEGALIDADE – JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC –
MATÉRIA NÃO VEICULADA NA INICIAL – EXAME – VEDAÇÃO.

1. *A regra prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco, não atinge o percentual das multas fixadas para o caso de descumprimento da obrigação tributária, uma vez que se trata de penalidade imposta àqueles que, de alguma forma, venham a causar prejuízos ao erário, em razão de determinada infração prevista em lei.*

2. *O pedido inicial restringe a lide, não devendo o magistrado emitir provimento jurisdicional diverso daquele pleiteado pela parte, sob pena de nulidade. Assim, verificado que a matéria relativa à aplicação da taxa selic não foi ventilada na petição inicial, nem enfrentada na R. sentença hostilizada, resta inviabilizado o seu exame pelo tribunal.*

3. *Recurso conhecido e não provido.”*

São Paulo 6ª Câmara de Direito Público- PROCESSO CR 5388795700-SP

ICMS - ANULAÇÃO DE LANÇAMENTO - Empresa que comercializa placas e painéis - Emissão de notas fiscais de ISS - Autuação pelo Fisco Estadual com imposição de multa - Objeto social - Atividade sujeita ao ICMS - Cabível a multa estabelecida - Ausente caráter confiscatório - Revogada a liminar - Ação improcedente - Recurso não provido..

(5388795700 SP , Relator: Evaristo dos Santos, Data de Julgamento: 18/08/2008, 6ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 01/09/2008,)

TJSP-Apeação: APL 15658420108260604 SP

0001565-84.2010.8.26.0604 – 10ª Câmara Direito Público

ICMS.Multa por infração tributária. Ação anulatória. Entrada de mercadorias no estabelecimento. Documentos fiscais posteriormente declarados inidôneos. Ausência de elementos que demonstrem a efetiva realização das operações. Infração configurada. Multa. Abusividade não configurada. Inexistência de confisco. Sentença que julgou improcedente o pedido. Recurso não provido.

(15658420108260604 SP 0001565-84.2010.8.26.0604, Relator: Antonio Carlos Villen, Data de Julgamento: 13/08/2012, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 15/08/2012,)

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
COORD. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS (COJUP)

Junta-se, por fim, recente decisão do STF a respeito do tema:

Publicação

ACÓRDÃO ELETRÔNICO
DJe-036 DIVULG 17-02-2012 PUBLIC 22-02-2012
RDĐT n. 200, 2012, p. 167-170

Parte(s)

RELATOR : MIN. LUIZ FUX
AGTE. (S) : HSBC BANK BRASIL S/A - BANCO MULTIPLO
ADV. (A/S) : LUIZ RODRIGUES WAMBIER E OUTRO(A/S)
AGDO. (A/S) : MUNICÍPIO DE TUBARÃO
PROC. (A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO

Ementa

Ementa: SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL. VALOR DA MULTA. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA. 1. A violação indireta ou reflexa das regras constitucionais não enseja recurso extraordinário. Precedentes: AI n. 738.145 - AgR, Rel. Min. CELSO DE MELLO, 2ª Turma, DJ 25.02.11; AI n. 482.317-AgR, Rel. Min. ELLEN GRACIE, 2ª Turma DJ 15.03.11; AI n. 646.103-AgR, Rel. Min. CÂRMEN LÚCIA, 1ª Turma, DJ 18.03.11. 2. A ofensa ao direito local não viabiliza o apelo extremo. 3. Os princípios da legalidade, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, da motivação das decisões judiciais, bem como os limites da coisa julgada, quando a verificação de sua ofensa dependa do reexame prévio de normas infraconstitucionais, revelam ofensa indireta ou reflexa à Constituição Federal, o que, por si só, não desafia a abertura da instância extraordinária. 4. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que é aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Assentou, ainda, que tem natureza confiscatória a multa **fiscal superior a duas vezes o valor do débito tributário**. (AI-482.281-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 21.8.2009). 5. A decisão judicial tem que ser fundamentada (art. 93, IX), ainda que sucintamente, mas, sendo prescindível que a mesma se funde na tese suscitada pela parte. Precedente: AI-QO-RG 791.292, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe de 13.08.2010. 6. In casu, o acórdão recorrido assentou: PROCESSUAL CIVIL – PROVA PERICIAL – DESNECESSIDADE. “Como o destinatário natural da prova é o juiz, tem ele o poder de decidir acerca da conveniência e da oportunidade de sua produção, visando obstar a prática de atos inúteis ou protelatórios (art. 130 do CPC), desnecessários à solução da causa. Não há que se fale em cerceamento de defesa pelo indeferimento de prova pericial, vês que, a par de oportunizados outro meios de prova, aquela não se mostre imprescindível ao deslinde do litígio” (AI n. 2003.010696-0, Des. Alcides Aguiar). TRIBUTÁRIO – ISS – OPERAÇÃO DE LEASING SOBRE BENS MÓVEIS – LEASING FINANCEIRO – INCIDÊNCIA – SÚMULA 8 DO TJ/SC. A ter da Súmula 18 deste Pretório, restou pacificado o entendimento de que “o ISS incide na operação de arrendamento mercantil de coisas móveis”. ISS – LEASING – BASE DE CÁLCULO – VALOR EXPRESSO NO CONTRATO ACRESCIDO DE ENCARGOS PRESUMIDOS - IRREGULARIDADE. “A base de cálculo do ISS é o valor da prestação de serviços. Em se tratando de leasing, é o quantitativo expresso no contrato” (Edcl nos Edcl no AgRg no Ag n. 756212, Min. José Delgado), motivo pelo qual há que se reconhecer a manifesta irregularidade da inclusão de encargos “presumivelmente contratados” no quantum arbitrado pelo Fisco municipal. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – MUNICÍPIO – LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. Em relação à questão do local competente para o lançamento e recolhimento do ISS, está pacificado nos tribunais pátrios o entendimento de que “competente para a instituição e arrecadação do ISS é o Município em que ocorre a efetiva prestação do serviço, e não o local da sede do estabelecimento da empresa contribuinte” MULTA FISCAL – NÃO PAGAMENTO DO DÉBITO – PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO – INAPLICABILIDADE. 1. A imposição da multa pelo Fisco visa à punição da infração cometida pelo contribuinte, sendo a graduação da penalidade determinada pela gravidade da conduta praticada. Desse modo, afigura-se possível em razão da intensidade da violação, a imposição da multa **em valor superior ao da obrigação principal**. 2. Na ausência de critérios legais objetivos para fixação da pena de multa, a aplicação desta no patamar máximo deverá necessariamente vir acompanhada dos fundamentos e da motivação que a justifique. 7. Agravo regimental desprovido.

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal

16 24 840



ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
COORD. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS (COJUP)

Dessa forma, e por entender que qualquer censura à penalidade resultante de Lei deve ser dirigida ao Poder Legislativo, não vejo como prosperar a pretensão da autuada neste particular aspecto, ainda mais se levarmos em consideração que à autuada foi oportunizada a possibilidade de regularizar a pendência, ou de pagamento com desconto da multa, quanto aos fatos geradores ocorridos.

Em termos mais realistas e práticos, entende-se que descartada seria qualquer hipótese de alegação de multa com caráter confiscatório, em relação ao contribuinte, não só porque o seu valor é proporcional ao bem jurídico protegido, como pode e deve ser considerada até de pequena monta, frente ao fato de o capital social da empresa atingir, segundo a cláusula quinta do Contrato Social, documento de fl. 93, quase 2,5 BILHÕES DE REAIS (R\$ 2.449.391.297,99). Assim, por constituir-se a multa pena administrativa, dentro dos princípios da legalidade e da razoabilidade, pode ter efeito sancionatório, situação que não enseja efeito confiscatório da imposição;

Por fim, quanto à invocação do princípio do *in dubio pro contribuinte*, não vejo como aplicar-se ao caso, tendo em vista que não há qualquer dúvida de que a infração foi efetivamente cometida pela autuada, descartando-se também a necessidade de perícia, por conterem os autos todos os elementos pertinentes à elucidação dos fatos ocorridos, e não se tratar de lacuna existente nesse sentido, entendendo-se tal medida como meramente protelatória, sobretudo porque os fatos jurídicos que deram azo ao Auto de Infração não são questões de pertinência técnica contábil, sendo de interpretação dos comandos legais do ICMS, especialmente, os atinentes ao princípio da não cumulatividade e ausência de documentação fiscal que legitime parcela dos créditos fiscais apropriados. Além do mais, toda documentação comprobatória juntada aos autos que motivaram erros ou possíveis equívocos por parte dos Autuantes foram considerados e abatidos dos valores inicialmente levantados.

Isso nos termos da previsão do artigo 45 do Decreto 13.796/98:

Art. 45. *A autoridade julgadora pode determinar, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de perícias, vistorias, avaliações e arbitramentos, inclusive as*

Sílvio Amorim de Barros
Juizador Fiscal

17 SAB



ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
COORD. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS (COJUP)

provas requeridas, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar impraticáveis ou meramente protelatórias.

De modo que assim fica o novo resumo do demonstrativo das ocorrências:

DEMONSTRATIVO DAS OCORRÊNCIAS APÓS CONTESTAÇÃO E REVISÃO			
OCORRÊNCIA	ICMS	MULTA	TOTAL
1	113,84	2.024,72	2.138,56
3	1.159.835,25	1.739.752,88	2.899.588,13
4	94.947,15	142.420,73	237.367,88
TOTAL	1.254.896,24	1.884.198,33	3.139.094,57

DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA**, acima qualificada, para impor à atuada a aplicação da penalidade de multa no valor de R\$ 1.884.198,33 (um milhão, oitocentos e oitenta e quatro mil, cento e noventa e oito reais e trinta e três centavos), além do ICMS devido, no valor de R\$ 1.254.896,24 (um milhão, duzentos e cinquenta e quatro mil, oitocentos e noventa e seis reais e vinte e quatro centavos), totalizando o montante de R\$ 3.139.094,57 (três milhões, cento e trinta e nove mil e noventa e quatro reais e cinquenta e sete centavos), em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis e recurso desta decisão ao egrégio Conselho de Recursos Fiscais, por força do artigo 114 do Decreto 13.796/98.

COJUP, Natal, 14 de abril de 2014.


Sílvio Amorim de Barros

Julgador Fiscal-AFTE-5, mat. 151.238-2

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal