



DECISÃO n.º.: 283/2014 – COJUP  
PAT n.º.: 561/2014 – 4ª. URT (protocolo n.º. 103577/2014-5)  
AUTUADA: HENRIQUE LAGE SALINEIRA DO NORDESTE S/A.  
ENDEREÇO: R. HENRIQUE LAGE, 513, IMBURANAS – MACAU/RN - CEP: 59500-000  
AUTUANTE: Marconi Agostinho de Aguiar – Mat. 66.618-1  
DENÚNCIA: 1 – O autuado deixou de recolher, na forma e prazo regulamentares, o ICMS antecipado anteriormente lançado, relativo ao período 08/01/2014 a 20/03/2014, com base legal do Art. 946-B do RICMS.

**EMENTA: ICMS – Ausência de recolhimento do IMPOSTO antecipado lançado.**

Garantia do contraditório e da ampla defesa – Contribuinte alega, citando Súmula n.º 436 do STJ, que não haveria necessidade de lavratura de auto de infração e processo administrativo, podendo a cobrança ser remetida diretamente à Dívida Ativa. Teor indica reconhecimento do débito, mas auto de infração é imperioso, face ao princípio do acesso ao contraditório e amplo direito de defesa. Multa proposta (RICMS/RN, art. 340, I, “c”) deve ser aplicada apenas quando operações não estiverem escrituradas e GIMs não tiverem sido devidamente entregues, o que não há prova nos autos, com dúvida ensejando a penalidade mais benéfica, prevista na alínea “d” do mesmo inciso I do art. 340 do RICMS/RN.

- AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE.

## 1 - O RELATÓRIO

### 1.1 - A Denúncia

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º 00561/2014 – 4ª URT, lavrado em 07 de maio de 2014, sendo a notificação de lançamento em 15 de maio de 2014, a empresa acima qualificada, teve contra si lavrada a denúncia fiscal: 1. O autuado deixou de recolher, na forma e prazo regulamentares, o ICMS antecipado anteriormente lançado, relativo ao período de 08/01/2014 a 20/03/2014, com base legal do Art. 946-B do RICMS, com indicação de infração ao Art. 150, III, c/c Art. 130-A, Art. 131 e Art. 945, I, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97.

Ainda em concordância com a denúncia oferecida, a falta detectada ensejou a punibilidade prevista no artigo 340, inciso I, alínea “c”, do decreto vigente, sendo exigido da autuada R\$ 10.716,21 (Dez mil, setecentos e dezesseis reais e vinte e um centavos) de ICMS e multa de mesmo valor, totalizando o montante de R\$ 21.432,42 (Vinte e um mil, quatrocentos e trinta e dois reais e quarenta e dois centavos).

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Consulta a Cadastro, Cópia da Ordem de Serviço n.º 26195, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Intimação Fiscal, Informação da não entrega dos documentos solicitados, Extrato Fiscal do Contribuinte, Resumo da Ocorrência Fiscal, Demonstrativo da Ocorrência, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, Termo de Ocorrência, DANFEs em anexo, Termo de Prorrogação de Fiscalização, e Termo de Antecedentes Fiscais.



### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

O autuado apresentou, em 10 de setembro de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 127 a 144), onde em síntese vem alegando:

1. Que o lançamento não poderá ser tido como válido, porque o procedimento é plenamente desnecessário, pois de acordo com a Súmula nº 436, STJ: “A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo o débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”. O que implica dizer que a administração, ao tomar conhecimento do crédito tributário confessado pelo contribuinte, conduz ao conceito de lançamento e, assim, hábil a promover a competente ação de execução fiscal, nos termos da lei própria;

2. Que o ICMS exigido na forma de antecipação é resultado do processamento da nota fiscal eletrônica, baseada basicamente em informações prestadas por terceiros (fornecedores que emitem nota fiscal no modelo eletrônico) que por sua vez, conduz ao entendimento de autolancamento, na forma preconizada pelo Art. 147 do CTN, e por ser assim, dispensa-se qualquer novo procedimento a fim de fazer valer o status de obrigação principal inadimplida;

3. Que no contexto acima mencionado, o lançamento do tributo é confirmado, de acordo com o que se preceitua no §10 do Art. 945 do RICMS, com viés de promoção ao lançamento tributário, dispensando-se qualquer novo procedimento por parte da fazenda estadual;

4. Que o lançamento tributário por meio da lavratura de Auto de Infração é impróprio, tanto é que o contribuinte inadimplente com a obrigação tributária (ICMS antecipado) é impedido de obter a CND (Art. 951 do RICMS/RN) ou de gozar de qualquer benefício fiscal (Art. 5º, §2 do RICMS/RN);

5. Alega também de que é notório o lançamento exigido de forma antecipada, importando em violação ao comando de regularidade eleito pelo art. 150, III do RICMS, pois é impróprio constituir crédito tributário já constituído, na forma do art. 147 do CTN;

6. Afirma também que os comandos legais utilizados para o lançamento da multa de 100% do valor do imposto se constituem num percentual desprovido de razoabilidade e proporcionalidade;

7. Diante do exposto, requer pela improcedência do Auto de Infração, e se forem superadas as teses de sua defesa, que o Senhor Julgador promova o realinhamento da multa proposta, trazendo o lançamento para os patamares plausíveis e admitidos à luz da jurisprudência.

### 3. DA CONTESTAÇÃO

A autoridade fiscal responsável pela autuação se pronuncia em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 147 a 156), argumentando em síntese:

1. Que a emissão de TADFs, nos casos elencados, e a completa inércia do contribuinte em quitá-los ensejaram a Solicitação de Procedimento Fiscal por parte da Coordenadoria de Fiscalização – COFIS, para fins de lançamento dos débitos constantes em aberto no extrato fiscal da empresa impugnante;



2. Que a única forma de a repartição processante exigir o crédito tributário é através da notificação de lançamento, que só é possível após a lavratura do auto de infração competente. Numa simples leitura de extrato fiscal do contribuinte se constata e exigência de débitos relativos ao imposto antecipado com mais de um ano de atraso, numa clara demonstração de que o mesmo não tinha a menor intenção de quitá-los, à vista ou parcelado. Se levarmos em consideração de que neste período ocorreram diversas oportunidades de regularização destes débitos, através do REFIS, fica evidente este fato;

3. Que o contribuinte cita a súmula nº 436 do STJ, para entender que o simples processamento da Nota Fiscal Eletrônica já se constitui em autolancamento do crédito tributário, podendo diretamente ser encaminhado à Dívida Ativa, sem necessidade de qualquer outra providência por parte do fisco, com a finalidade de fazer valer o status da obrigação principal inadimplida;

4. Que o mesmo cita o Art. 132 do RPAT/RN, como forma de amparar seu engano acerca da matéria. Ora, logo no início deste artigo lê-se que, “na hipótese de lavratura de auto de infração ou de notificação de lançamento decorrente de falta de recolhimento apurado na forma e nos prazos regulamentares, cujas operações ou prestações estejam regularmente escrituradas, o processo será encaminhado, liminarmente, à Procuradoria da Dívida Ativa para inscrição e execução fiscal, mesmo que apresentada impugnação”. Constata-se que o mesmo não assimilou o que reza o regulamento, pois logo no início este artigo fala em auto de infração e impugnação;

5. O crédito tributário, para inscrição em Dívida Ativa, necessita estar devidamente apurado por procedimento administrativo denominado lançamento;

6. Que, com base nos Artigos 49, §U, 50 e 51 do RPAT, e Art. 142 do CTN, o crédito é dotado de certeza, liquidez e exigibilidade, estabelecendo um vínculo jurídico que obriga o contribuinte ou responsável ao pagamento de tributo ao sujeito ativo;

7. Que a antecipação tributária prevista no Art. 945 do RICMS, não constitui o lançamento tributário e, portanto não pode ser objeto de inscrição em Dívida Ativa, uma vez que não possui ainda a certeza que a operação acobertada pelo documento fiscal ocorreu; não possui liquidez legal prevista para o lançamento tributário e nem tampouco a sua exigibilidade;

8. Neste caso, não pode o Autuado pleitear que o instituto da antecipação tributária, prevista no RICMS/RN, e consubstanciado no extrato fiscal do contribuinte, seja documento hábil e legal para a inscrição na Dívida Ativa do Estado, que exige uma série de requisitos legais para a sua inscrição, sob pena de nulidade;

9. Quanto à penalidade aplicada ao contribuinte, foi proposta a ocorrência relativa ao não recolhimento do imposto antecipado presente no extrato fiscal, ficando bem explícito este fato, em nada prejudicando a construção da ampla defesa e do contraditório, visto que tanto a ocorrência quanto as infringências estão bem explícitas no auto de infração em apreço, quando diz que “o contribuinte deixou de recolher o ICMS ANTECIPADO anteriormente lançado, com base legal no Art. 946-B com infringência aos artigos 150 III, combinado com o Art. 130-A, Art. 131 e Art. 945, I, todos do RICMS”;

10. Que a discussão sobre o percentual da multa aplicada não cabe neste foro, tendo em vista se tratar de seara administrativa. Além disso, a lei não permite que o agente público aja ao seu querer, modificando a penalidade legalmente prevista para acomodar a resignação do autuado;

11. Diante do exposto, requer a procedência integral do Auto de Infração 561/2014.



## 2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, à fl. 159, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

### DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Do passeio pelos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos, eis que atende aos requisitos mínimos de admissibilidade. Ademais, impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, e em prestígio ao direito de recurso, 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 com a consequente prolação da decisão de mérito.

### DO EXAME PRELIMINAR

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição das denúncias refletem com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para as hipóteses que se apresentam.

Demais disso, o presente lançamento se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

## 3 – O MÉRITO

Foi o contribuinte autuado no presente processo, segundo a denúncia do auto de infração de fl. 02, pela eventual falta de recolhimento do ICMS antecipado anteriormente lançado, relativo ao período de 08/01/2014 a 20/03/2014, com base no art. 946-B, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97.

Consta no Extrato Fiscal do Contribuinte, documento de folhas 10 e seguintes, relação dos documentos fiscais discriminando, com datas e valores, as origens dos débitos, derivados das notas fiscais cujas cópias foram anexadas às fls. 22 e seguintes dos autos.

Em sua contestação, de fls. 127 e seguintes, o contribuinte não nega as aquisições que geraram a presente cobrança do diferencial de alíquota do ICMS devido, mas entende que o lançamento “não poderá ser tido como válido”, ou que é plenamente desnecessário, em função da Súmula 436 do STJ, pela qual “a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco”.



A seguir, como o próprio representante legal do contribuinte pleiteia, defende que o “caso em questão deve ser visto com a peculiaridade que lhe é inerente”, partindo então para a análise do artigo 945 do RICMS, que prevê o recolhimento antecipado do imposto quando da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado, ou pela “recepção do arquivo digital da NF-e na base de dados da SET, após decorrido o prazo previsto no caput do art. 425-J” deste Regulamento (Art. 945, §§ 10).

Utilizando-se de um curioso raciocínio, o autuado apela ao artigo 132 do Regulamento do PAT/RN (Decreto 13.796/98), para defender o entendimento de que, no presente caso, o processo deveria ter sido liminarmente encaminhado à Procuradoria da Dívida Ativa, para inscrição e execução fiscal, mesmo que apresentada impugnação.

O que se entende, em relação ao pensamento evocado, é que ele deve derivar de algum equívoco. O fato de constar no Extrato Fiscal do Contribuinte o imposto decorrente das aquisições não implica em hipótese contemplada na Súmula evocada pelo contribuinte. Isso porque poderia conter algum erro ou equívoco de digitação ou de outra sorte, poderia ter ocorrido a falta de entrega do produto por sinistro ou evento semelhante, ou mesmo uma devolução, casos em que, então, o imposto não seria devido.

É um fato bem diferente de uma formal “declaração pelo contribuinte reconhecendo o débito fiscal”, constituindo o crédito tributário. Tal Súmula poderia ser evocada, por exemplo, em caso de declaração formal entregue, como se tivesse o contribuinte, diante do extrato, feito junto ao setor de cobrança do órgão tributário uma confissão de dívida, o que equivaleria a uma denúncia espontânea, como no caso de um pedido de parcelamento, em que não incidiria a multa. Aí sim, nesse caso, como pleiteado, a inadimplência ensejaria o envio do processo liminarmente à Dívida Ativa, para cobrança.

Vejamos então o que reza o Regulamento dos Processos e Procedimentos Administrativo-Tributários, Decreto 13.796/98, também evocado pelo contribuinte:

**Art. 132.** *Na hipótese de lavratura de auto de infração ou de notificação de lançamento decorrente de falta de recolhimento de imposto apurado na forma e nos prazos regulamentares, cujas operações ou prestações estejam regularmente escrituradas, o processo será encaminhado, liminarmente, à Procuradoria da Dívida Ativa para inscrição e execução fiscal, mesmo que apresentada impugnação.*

► *Caput do art. 133 alterado pelo Decreto nº 14.762, de 11/02/2000, com a seguinte redação:*

**Art. 133.** *A Guia Informativa Mensal do ICMS (GIM), devidamente entregue, com indicação de imposto a recolher, é instrumento representativo de autolancamento do crédito tributário e constitui, neste caso, confissão de dívida, sendo peça básica do processo administrativo respectivo, a ser formalizado pela autoridade processante competente, em caso de não recolhimento do tributo declarado.*

Ou seja, o contribuinte cita como base de suas alegações o artigo 132 do RPPAT/RN, mas como ressaltou o autuante em sua contestação à impugnação, logo no início do artigo lê-se que o “processo” seria encaminhado à dívida ativa após a formalização, especialmente via auto de infração, ou mesmo após a notificação do lançamento.

O artigo seguinte, 133, reforça esse entendimento, quando reza que a GIM é instrumento representativo, e quando regularmente entregue, é um instrumento que representa um auto lançamento, equivalente a uma confissão de dívida, mas não sendo, no entanto, um título executivo, judicial ou extrajudicial. De tal modo que ele nada mais é que



a “peça básica do processo administrativo”, a “ser formalizado pela autoridade processante”, ou seja, a formalização do processo administrativo, via auto de infração, seria então de rigor, não cabendo, como pretendido, a cobrança direta em processo a ser encaminhado à dívida ativa para cobrança, pelas razões acima aduzidas (possibilidade de erro, devoção de mercadorias, etc.) sem o que, o contribuinte poderia evocar, quanto a tal cobrança, certamente, o cerceamento a seu direito de defesa e acesso ao contraditório.

Ressalta ainda o autuante, relativamente ao mesmo Decreto 13.796/98, notadamente os artigos 49, 50 e 51, pelo qual a autoridade administrativa “deve” proceder à cobrança do crédito tributário formalizado no prazo de 5 (cinco) dias, “sempre que não houver causa suspensiva de sua exigibilidade”, contados de sua constituição definitiva

A formalização do crédito deve ser feita após o fim do trâmite tributário, pois o processo administrativo é causa de suspensão da exigibilidade da cobrança. O autuante também cita o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que prevê que deve ser formalizado pelo lançamento o crédito tributário, assim entendido o “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinando a matéria tributável, a apuração do montante devido e a identificação do sujeito passível, com a proposição da penalidade cabível”. Ou seja, tudo o que deve constar no processo administrativo tributário, que é então o modo legalmente correto de se apurar esses supostos créditos.

Em resumo, o imposto antecipado, de que aqui estamos a tratar, não é o imposto regulamente apurado de ofício pelo contribuinte, que ele informa e eventualmente recolhe, ou não, através de GIMs, mas sim um imposto apurado pelo Fisco, através das operações detectadas pelos meios disponíveis e informatizados, pelos quais os contribuintes declaram as operações realizadas, também e notadamente os fornecedores dos destinatários finais responsáveis pelo pagamento dos tributos que lhe competem.

Nesse aspecto, conforme já aduzido, estamos tratando de operações em que caberiam eventuais contraprovas, caso as operações não tivessem chegado a ocorrer, por qualquer razão, razão pela qual é fundamental a formalização dos processos administrativo-tributários, como ocorre no presente caso.

Resta apenas uma única dúvida, em relação às postulações do defendente, relativamente à penalidade aplicada. Alega este que a multa aplicada seria “inadequada”, por contrariar princípios de razoabilidade e proporcionalidade, além da agressão ao princípio do não-confisco. Não cabe a este julgador singular, com parâmetros de teor subjetivo, a desconsideração da multa aplicada com base nesses princípios, conforme previsão do artigo 89 do Decreto 13.796/98, mesmo assim, é possível uma análise objetiva sobre o tema.

Foi aplicada a penalidade prevista no artigo 340, I, “c”, do Decreto 13.64/97, chamado Regulamento do ICMS neste Estado. A penalidade na prática transcreve o estipulado pela Lei 6968/96, que instituiu o imposto nesta unidade federativa.

A multa aplicada, segundo tal lei, assim é estipulada, quanto à ocorrência em questão:

**Art. 64.** Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

**I - com relação ao recolhimento do imposto:**

...

c)- deixar de recolher o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, no caso não compreendido na alínea “d” e “e”, deste inciso: cem por cento do valor do imposto;

Isto posto, torna-se necessário, preferencialmente, ou quase obrigatoriamente, averiguar-se o que rezam as alíneas mencionadas, “d” e “e”, já que a alínea utilizada o foi por exclusão, quando não compreendidas nas hipóteses das outras alíneas mencionadas. Logo, assim prevê a alínea “d”:

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

SAB



*d) deixar de recolher, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados, e o contribuinte tiver entregue, dentro dos prazos legais, a Guia de Informação e Apuração Mensal do ICMS (GIM): cinquenta por cento do imposto devido;*

De tal sorte que entende-se desnecessária a análise da alínea “e”, pela seguinte razão: as operações derivam de notas fiscais que passaram e foram registradas regularmente pelos postos fiscais, pelo que, até onde se imagina, teriam sido também devidamente escrituradas pelo contribuinte, com as GIMs também entregues no prazo, não havendo prova do contrário.

O próprio Código Tributário Nacional, ao tratar da aplicação das penalidades, no artigo 112, contempla hermenêutica pela qual, quanto à lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, “interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato, a natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos, à autoria, imputabilidade ou punibilidade, ou à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação”.

Desse modo, entende-se pela aplicação da multa mais benéfica, estipulada na alínea “d” do inciso I da Lei 6968/96, pelas dúvidas mencionadas, e ausência de prova de dolo ou de que as operações não estariam devidamente escrituradas, e as GIMs não tivessem sido entregues,

### **DA DECISÃO**

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração lavrado contra HENRIQUE LAGE SALINEIRA DO NORDESTE S/A., para impor à autuada a penalidade de multa de R\$ 5.358,10 (cinco mil, trezentos e cinquenta e oito reais e dez centavos), prevista na alínea “d”, do inciso I do Art. 340 do RICMS vigente, sem prejuízo da cobrança do imposto, da ordem de R\$ 10.716,21 (dez mil, setecentos e dezesseis reais e vinte e um centavos), totalizando o montante de R\$ 16.074,31 (dezesseis mil e setenta e quatro reais e trinta e um centavos), com os devidos acréscimos legais.

Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, com base nos ditames do Art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, e **REMETO** os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 13 de outubro de 2014.

  
Sívio Amorim de Barros

JULGADOR FISCAL, AFTE-5, MAT. 151.238-2