



Processo nº: 235944/2014-7
PAT nº: 1659/2014
Autuado: PORCELLANATI REVESTIMENTOS CERAMICOS S/A
Inscrição nº: 20.092.409-5-3
CNPJ nº: 05.214.228/0001-06
Endereço: RDV BR 304, SN - SANTA JULIA - CEP: 59600-970 - MOSSORO/RN
Autuantes: Afrânio de Oliveira Leite, mat. 8.849-8
Ivan Loiola Filho, mat. 190.952-5

DECISÃO Nº 98/2015-COJUP

“EMENTA: AUTO DE INFRAÇÃO FISCAL. ICMS. DENÚNCIA 1: UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. EXISTÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTANEA ANTERIOR AO PROCEDIMENTO FISCAL. MULTA ADSTRITA AO ICMS APROVEITADO. PROCEDÊNCIA PARCIAL. DENÚNCIA 2: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO. PROCEDÊNCIA. ALEGAÇÃO DE APLICAÇÃO DE MULTA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. NÃO ACOLHIMENTO. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

I) O instituto da Denúncia Espontânea, levada a efeito antes de deflagrado o procedimento fiscal, nos termos do Art. 337 do RICMS/RN, exclui a responsabilidade pela infração e, por conseguinte, obsta a aplicação de multa relativamente às irregularidades reconhecidas pelo contribuinte.

II) A multa prevista no Art. 340, inc. II, alínea “a” do RICMS/RN, está adstrita ao montante do imposto efetivamente utilizado. Ajustes necessários. Denúncia parcialmente procedente.

III) A atuada não se manifestou no sentido de tentar elidir a ocorrência 2 noticiada. Contraditório não instaurado. Matéria pacífica e incontroversa. Inteligência do art. 84 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98. Denúncia Procedente.

IV) As multas aplicadas guardam pertinência com as infrações denunciadas. As penalidades aplicadas derivam de expressa disposição legal. O Regulamento do ICMS, Decreto 13.640/97, nada mais fez que reproduzir a Lei Estadual nº. 6.968/96. Não configuração da confiscatoriedade arguida.

V) Procedência parcial do Auto de Infração.”

Marlise Assunção de Oliveira Rolim
Julgadora Fiscal



I – RELATÓRIO

Da Denúncia

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 01/10/2014, contra a empresa acima qualificada, em decorrência de:

- a)** Utilização de crédito fiscal em desacordo com a legislação, constatado mediante análise do Livro Registro de Apuração do ICMS, referente a crédito de ICMS (estorno de débitos) de notas fiscais não embarcadas (oc. 01);
- b)** Deixar de recolher ICMS apurado através da recomposição da escrita fiscal do contribuinte(oc. 02).

A autuação aponta por infringidos os seguintes dispositivos do RICMS/RN: **a)** Art. 150, III e XIII c/c o Art. 108, 109-A, 113, 118 (oc. 01); **b)** Art. 150, XIII e XIX (oc. 02) e propõe a aplicação das penalidades previstas no **a)** Art. 340, II, alínea “a” c/c o Art. 133 (oc. 01), e **b)** Art. 340, I, alínea “c” c/c Art. 133 (oc. 02), todos do Regulamento do ICMS do RN.

As referidas infrações resultaram em falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 2.589.279,53 (Dois milhões, quinhentos e oitenta e nove mil, duzentos e setenta e nove reais e cinquenta e três centavos) e aplicação de multa disciplinar no valor de R\$ 7.586.270,82 (Sete milhões, quinhentos e oitenta e seis mil, duzentos e setenta reais e oitenta e dois centavos), perfazendo o montante de R\$ **10.175.550,35** (Dez milhões, cento e setenta e cinco mil, quinhentos e cinquenta reais e trinta e cinco centavos), valor total do Auto de Infração.

Da Impugnação

Em 05/11/2014, a empresa autuada, inconformada com a lavratura do presente Auto de Infração, apresenta Impugnação de fls. 174 a 213, com vistas a desconstituir o Crédito Tributário lançado em seu desfavor.

Alega que os créditos fiscais supostamente lançados de forma indevida, se referem a documentos fiscais de saída emitidos pela empresa, sem que tenha saído efetivamente as mercadorias do seu estabelecimento. Acrescenta que, nestas operações, como não restou configurado a ocorrência do fato gerador, realizava o estorno do débito lançado em seu livro de apuração.



Argumenta que se não procedesse desta forma lhe seria exigido ICMS considerando como fato gerador a emissão de documento fiscal e não a operação de circulação de mercadoria.

Aduz que não procede a “Recomposição da Apuração do ICMS” realizada pela autoridade fiscal, pois apura o ICMS com base na data de emissão do documento fiscal e não com base na data de circulação da mercadoria objeto de negócio mercantil.

Esclarece que na quase totalidade das suas operações de saídas de mercadorias, o seu transporte depende exclusivamente do destinatário. Explica que ao celebrar o negócio mercantil comunica ao seu cliente sobre a disponibilidade para a entrega e efetua a emissão de documento fiscal sem saber ao certo quando o seu cliente efetuará a coleta da mercadoria.

Alega que o débito tributário apurado pela autoridade fiscal é inexigível, tendo em vista a inoccorrência do fato gerador, pois, ao seu entender, não é a emissão do documento fiscal que constitui o fato gerador do tributo. No sentido de embasar suas alegações, colaciona o Art. 155 da Constituição Federal, o Art. 12 da Lei Complementar nº 87/96, o Art. 9º da Lei Estadual 6.896/96 e o Art. 2º do Decreto nº. 13.640/97, além de conceitos e entendimentos doutrinários.

Informa que procedeu em observância ao que determina o art. 109-A, inciso X, do RICMS/RN e, portanto, não há que falar em ilegalidade do estorno realizado.

Pontua que a exigibilidade da obrigação tributária – tanto principal quanto a multa questionada encontra-se suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, vedando-se sua inscrição em dívida ativa.

Expõe que multa aplicada possui caráter confiscatório, vez que representa 300% (trezentos por cento) do valor do imposto, configurando ofensa aos Princípios do Não confisco, Proporcionalidade e Razoabilidade.

Por fim, em razão de todo o aduzido, requer:

- a)** o recebimento da impugnação e a suspensão da exigibilidade das multas aplicadas;
- b)** no mérito, que seja reconhecida a ilegalidade da exigência do ICMS antes da ocorrência do fato gerador, e, conseqüentemente, sejam afastadas todas as exações perpetradas no Auto de Infração;
- c)** Subsidiariamente, para o caso de julgamento procedente da ocorrência 1, redução do percentual de multa aplicado para 50% do valor do suposto crédito do ICMS, lançado de forma indevida.



Da Contestação

O autuante, instado a se manifestar, juntou a contestação de fls. 215 a 224, na qual, apresenta, inicialmente, breve relato do procedimento realizado e dos principais pontos arguidos pela impugnante. Na sequência, passa a se pronunciar especificamente sobre as alegações contidas na impugnação.

Frisa que a atuada, na própria peça impugnatória, reconhece que efetuou lançamentos de estornos de débitos e créditos em função de ajuste das operações tributadas cujas mercadorias não haviam sido embarcadas. Aponta que o questionamento da atuada consistiu apenas em afirmar que o procedimento não era ilegal nem incorreto, pois as vendas realizadas sem a efetiva circulação das mercadorias, não podem ser tributadas, haja vista a inocorrência do fato gerador.

Esclarece que o inciso X, do art. 109-A, do RICMS/RN, apontado pela atuada não se aplica a situação que foi objeto de estorno de débito pela atuada – *Operações de Vendas que não tiveram a efetiva circulação de mercadorias, estando as mesmas ainda armazenadas nos depósitos da atuada.*

Informa que a legislação permite a emissão de Nota Fiscal para documentar o faturamento de mercadorias para a entrega futura, sem destaque do ICMS. Cita os dispositivos art. 450, 451 e art. 453 do RICMS/RN.

Conclui que para situação fática descrita pela atuada – *em que a venda é efetuada, mas a entrega da mercadoria só ocorre em momento posterior* – o procedimento fiscal correto é emitir nota fiscal de simples faturamento, sem destaque do imposto, e, quando da saída da mercadoria do estabelecimento do vendedor, emitir a nota fiscal com destaque do imposto.

Ressalta que a apuração do ICMS pela atuada tinha por fim o não recolhimento mensal do imposto, pois os estornos começaram a ser efetuados a partir de julho de 2010, justamente no momento em que a atuada não tinha saldo credor em sua escrita fiscal.

Ressalta também que em janeiro de 2013, a atuada efetuou um estorno de crédito elevado, referente a vários períodos, gerando um ICMS a recolher de R\$ 1.925.343,53, que foi parcelado, conforme processo nº. 293184/2013-06, fato que aponta o reconhecimento, pela atuada, que sua apuração estava equivocada.

Aponta que as afirmações do contribuinte, relativamente à multa, *“têm cunho meramente protelatório, haja vista que a multa aplicada deriva de expresso dispositivo legal, cuja aplicabilidade impõe o caráter pedagógico, no sentido de inibir a conduta delituosa”*.

Ao final, conclui que a impugnação não deve prosperar, devendo o Auto de Infração ser mantido em sua integralidade.



Dos Antecedentes Fiscais

Consta nos autos, fl. 171, o Termo de Antecedentes Fiscais, o qual noticia que o contribuinte não é reincidente na prática dos ilícitos apontados no Auto de Infração nº 1659/2014-6ª.

II – FUNDAMENTAÇÃO

Do Juízo de Admissibilidade

Em cumprimento ao que estabelece o art. 110 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, observa-se que a autuada foi devidamente cientificada e impugnou o feito no prazo legal. A impugnação interposta preenche os pressupostos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, razão pela qual dela conheço.

Do Mérito

De acordo com os autos a empresa foi autuada pelas seguintes infrações fiscais: a) A autuada utilizou crédito fiscal em desacordo com a legislação, constatado em análise do Livro Registro de Apuração do ICMS, referente a crédito de ICMS (estorno de débitos) de notas fiscais não embarcadas, conforme Demonstrativo de Recomposição da Apuração do ICMS. (oc. 01); b) Deixar de recolher ICMS apurado através de recomposição da escrita fiscal do contribuinte (oc. 02).

Informa, o Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fl. 22/24), que foi constatado, pela Auditoria Fiscal, o lançamento de débitos e créditos indevidos, a partir de julho de 2010, na escrita fiscal do contribuinte e, por conta disto, foi efetuada a recomposição da sua escrita fiscal, desconsiderando todos os valores lançados indevidamente.

Contrapondo-se a denúncia fiscal, alega, a autuada, que realizou tais lançamentos – estornos débitos e créditos – por entender amparada pela legislação pertinente. Aduz que quanto às notas fiscais de mercadorias não embarcadas não teria configurado a existência do fato gerador do imposto e, portanto, lhe seria permitido realizar o estorno do débito lançado em seu livro de Apuração.

O entendimento esposado pela autuada encontra-se equivocado.



A hipótese de incidência do ICMS é a ocorrência de “operação de circulação de mercadorias”, não obrigatoriamente física, envolvendo negócio jurídico-econômico entre diferentes sujeitos. Nessa seara, o termo “circulação” deve ser entendido no sentido jurídico de movimentação, mudança de titularidade da mercadoria mediante a celebração de negócio jurídico, enquanto que o termo “operação”, como o correspondente ato mercantil de comercialização dos produtos.

Assim, a circulação jurídica pressupõe a transferência da posse ou da propriedade de mercadoria ou bem, no qual este sai da titularidade de um sujeito e passa a titularidade de outro, o que, no caso presente, a própria autuada reconhece que ocorreu.

Pois bem, o fato gerador do ICMS, para fins tributários, é a circulação de mercadorias, sendo que a hipótese de incidência ocorre não só quando da circulação física dos bens, mas, também, quando há circulação econômica ou jurídica. Esse é o entendimento que vem sendo manifestado, reiteradamente, tanto pela doutrina como pela jurisprudência no país. Nesse sentido, transcreve-se a Ementa do processo nº CC 37768 SP 2002/0171264-6, julgado pela Terceira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

“Ementa: CRIMINAL. CONFLITO DE COMPETÊNCIA. SONEGAÇÃO DE ICMS. EMPRESA SEDIADA EM BRASÍLIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS EM SÃO PAULO E VENDIDAS PARA PREFEITURA DESSE MESMO ESTADO. CIRCULAÇÃO FÍSICA SOMENTE EM SÃO PAULO. IRRELEVÂNCIA. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. CIRCULAÇÃO ECONÔMICA OU JURÍDICA. IRREGULARIDADE DA EMPRESA. CAPACIDADE TRIBUTÁRIA INDEPENDENTE. CIRCULAÇÃO JURÍDICA CARACTERIZADA, EM FUNÇÃO DA MODIFICAÇÃO DA TITULARIDADE DOS BENS. CONFLITO CONHECIDO.

I – Tratando-se de Empresa com sede no Distrito Federal e sem filiais em outras unidades da Federação, torna-se irrelevante o fato de a compra e venda de mercadorias ter ocorrido em São Paulo, sem a entrada física dos bens no Distrito Federal.

II – O fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias e a hipótese de incidência ocorre não só quando da circulação física dos bens, mas, também, quando há circulação econômica ou jurídica.

III - A situação irregular da Empresa no Distrito Federal não afasta a obrigação de recolher o tributo, pois a capacidade tributária de uma empresa independe da constatação da regularidade de sua formação.

IV - Caracterizada, em princípio, a circulação jurídica das mercadorias, que deveria constar nos documentos contábeis da



empresa, devido à modificação da titularidade dos bens...¹
(grifamos)

Na presente situação, a própria impugnante declara que *“com a celebração do negócio mercantil e disponibilidade em seu estoque, comunica o seu cliente sobre a disponibilidade para a coleta e efetua a emissão do documento fiscal, sem saber ao certo quando seu cliente efetuará a coleta da mercadoria...”*. Assim, verifica-se que embora alegue que a circulação física não tenha ocorrida, a circulação jurídico-econômica da mercadoria já havia se consumado, logo, estava obrigada a proceder à apuração e o recolhimento do ICMS sobre ditas operações.

Resta ainda consignar que, também, por conta do acima exposto, o disciplinamento contido no Art. 109-A, inciso X, do RICMS/RN, citado pela autuada como autorizador dos estornos realizados, resta inaplicável à espécie. A operação mercantil encontrava-se celebrada e, por conseguinte, o fato gerador já deflagrado, não comportando qualquer estorno de débito relativo a estas operações.

Nestes termos, entendemos irregulares os estornos de débitos lançados pela autuada em sua escrita fiscal.

Já em outro enfoque, destaca-se que a autuada, em sua defesa, não fez qualquer menção ou impugnou nenhum dos valores apresentados nas tabelas demonstrativas, relativas ao procedimento fiscal concernente à recomposição de sua conta gráfica. Também não fez qualquer ressalva acerca dos cálculos ali consignados.

Contudo, há de se observar que consta nos autos a informação que a autuada, em janeiro de 2013, reconheceu a quantia de R\$ 1.925.343,53 de ICMS a recolher e procedeu ao devido parcelamento fiscal nº. 293184/2013-06.

Ao mencionar este fato, expõem os autuantes que, *“...como em janeiro de 2013 o contribuinte parcelou um valor que correspondia aos estornos de débitos e créditos indevidos de julho de 2010 em diante, resolvemos compensar o valor parcelado com os valores de ICMS a recolher por nós apurados. Desta forma, atualizamos os valores apurados pela auditoria até a data de 31/01/2013 e com os valores já atualizados, procedemos à compensação”*

Com efeito, verifica-se que os autuantes receberam o parcelamento de ICMS no valor de R\$ 1.925.343,53 como denúncia espontânea relativamente aos estornos de débitos realizados indevidamente. Tanto é que atualizaram o montante do ICMS apurado como “a recolher”, a partir de julho de 2010, e procederam a devida compensação (fl. 30), de forma que a planilha demonstrativa da ocorrência 1 apresenta ICMS a recolher apenas a partir de julho de 2012.

¹ Processo nº CC 37768 SP 2002/0171264-6. Órgão Julgador: S3-Terceira Seção-STJ. Relator: Min. Gilson Dipp. Julgamento:11/06/2003. Publicação: DJ 25.08.2003 p. 261 - RSTJ vol. 176 p. 415



Mesmo assim, relativamente a estes períodos – julho de 2010 a junho de 2012 – apesar de não apontar mais qualquer ICMS a recolher², a fiscalização propôs a aplicação de multa pela utilização indevida de crédito fiscal, o que, a nosso ver, não se justifica. Pois, caso assim fosse, não existiria para os contribuintes, de maneira geral, qualquer benefício em se antecipar ao procedimento fiscal e regularizar sua situação perante a Administração Tributária.

O Art. 337 do RICMS/RN, ao tratar do instituto da denúncia espontânea, assim dispõe:

“Art. 337. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido, inclusive correção monetária e juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa quando o montante do tributo dependa da apuração.”(grifamos)

Nestes termos, entendemos incabível a cobrança da multa proposta relativamente aos períodos em que o ICMS foi regularizado mediante o parcelamento do ICMS nº. 293184/2013-06, do que, impõe-se sua exclusão.

Ainda em relação à ocorrência 1, verifica-se que, apesar da realização da recomposição da conta gráfica da autuada, a multa proposta está sendo aplicada sobre os valores de créditos indevidamente lançados/escriturados, independente de sua utilização, ou seja, do seu aproveitamento como forma de reduzir o ICMS a recolher em cada período.

Sobre o tema, vejamos a transcrição da norma punitiva proposta na autuação, alínea “a”, inciso II do Art. 340 do RICMS, “in verbis”:

“Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

(...)

II - Com relação ao crédito do imposto:

a. Lançar indevidamente crédito e/ou não realizar o seu estorno nos casos em que o mesmo é obrigatório: cento e cinquenta do valor do crédito indevidamente aproveitado, sem prejuízo da cobrança do imposto que deixou de ser recolhido em razão de sua utilização;” (grifamos)

² Os valores apurados no procedimento fiscal foram atualizados e compensados, pelos próprios autuantes, com o valor de R\$ 1.925.343,53 de ICMS, parcelado pela autuada, mediante processo nº 293184/2013-06.



Depreende-se da leitura da norma, que a intenção do legislador é punir a efetiva utilização do imposto indevido, por isso utiliza as expressões acima grifadas: "indevidamente aproveitado" e "em razão de sua utilização".

Daí conclui-se que a disposição legal em questão é destinada para os casos, em que o contribuinte, tendo lançado em sua escrita fiscal valores de créditos indevidos, utiliza-os como forma de abater o imposto a recolher, devendo a multa incidir sobre o montante do crédito utilizado e não sobre o lançado.

Neste particular, com vistas a atender o comando punitivo aplicável à matéria analisada, também entendemos cabível o ajuste da multa, fazendo-a incidir sobre o montante mensal indevido, efetivamente, utilizado.

Já em relação aos períodos em que foi identificado pela fiscalização o lançamento indevido do crédito fiscal por parte da atuada, contudo sem a constatação de sua utilização/aproveitamento como forma de abater o imposto a recolher no período, por falta de penalidade específica para essa situação, impõe-nos a aplicação da penalidade genérica, prevista na alínea "j", do inciso XI, do Art. 340, "in verbis":

"Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

(...)

XI- outras:

(...)

j. faltas decorrentes apenas do não cumprimento das exigências de formalidades previstas na legislação tributária vigente, para as quais não haja penalidades específicas: cinquenta reais."

Tecidas essas considerações, se faz necessário em relação à **ocorrência 1**, procedermos ao ajuste dos valores de multas aplicadas, conforme quadros demonstrativos a seguir:

a) Em relação aos períodos em que não se verifica ICMS a recolher, em razão da aplicação do Instituto Denúncia Espontânea, as multas propostas devem ser excluídas:

OCORRÊNCIA 1 - RELAÇÃO DOS PERÍODOS, EM QUE AS MULTAS DEVEM SER EXCLUÍDAS				
Referência	Data Vencimento	Multa	ICMS Devido	Total a Recolher
• 07/2010	16/08/2010	0,00	0,00	0,00
• 08/2010	15/09/2010	0,00	0,00	0,00
• 09/2010	15/10/2010	0,00	0,00	0,00

Marlise Assunção de Oliveira Rolim
Julgadora Fiscal



• 10/2010	15/11/2010	0,00	0,00	0,00
• 01/2011	15/02/2011	0,00	0,00	0,00
• 02/2011	15/03/2011	0,00	0,00	0,00
• 05/2011	15/06/2011	0,00	0,00	0,00
• 06/2011	15/07/2011	0,00	0,00	0,00
• 07/2011	15/08/2011	0,00	0,00	0,00
• 08/2011	15/09/2011	0,00	0,00	0,00
• 09/2011	17/10/2011	0,00	0,00	0,00
• 10/2011	15/11/2011	0,00	0,00	0,00
• 12/2011	16/01/2012	0,00	0,00	0,00
• 01/2012	15/02/2012	0,00	0,00	0,00
• 02/2012	15/03/2012	0,00	0,00	0,00
• 03/2012	16/04/2012	0,00	0,00	0,00
• 04/2012	15/05/2012	0,00	0,00	0,00
• 05/2012	15/06/2012	0,00	0,00	0,00
• 06/2012	16/07/2012	0,00	0,00	0,00

b) Em relação aos demais períodos, o valor da multa deve ser retificado de forma que o montante seja calculado sobre o valor do crédito fiscal efetivamente utilizado e, para os períodos em que a fiscalização constatou somente o lançamento de crédito indevido, aplicação da multa inespecífica no valor de R\$ 50,00.

OCORRÊNCIA 1 - RELAÇÃO DOS ITENS A SEREM RETIFICADOS							
Referência	Data Vencimento	Crédito Declarado	Crédito Legal Permitido	Crédito Utilizado Indevidamente	Multa	ICMS Devido	Total a Recolher
• 07/2012	15/08/2012	2.222.580,71	1.979.805,43	200.336,67	300.505,01	200.336,67	500.841,68
• 08/2012	17/09/2012	2.583.446,07	2.257.294,23	339.979,66	509.969,49	339.979,66	849.949,15
• 09/2012	15/10/2012	2.823.739,51	2.625.255,87	188.274,99	282.412,49	188.274,99	470.687,48
• 10/2012	15/11/2012	3.056.234,30	2.746.422,80	314.249,68	471.374,52	314.249,68	785.624,20
• 12/2012	15/01/2013	2.831.849,46	2.741.185,35	0,00	50,00	0,00	50,00
• 02/2013	15/03/2013	899.312,26	884.899,09	997,12	1.495,68	997,12	2.492,80
• 03/2013	15/04/2013	1.396.201,01	1.175.456,20	143.465,93	215.198,90	143.465,93	358.664,83
• 04/2013	15/05/2013	1.775.289,87	1.580.074,35	106.170,95	159.256,43	106.170,95	265.427,38
• 05/2013	17/06/2013	1.874.550,23	1.693.892,62	107.012,75	160.519,13	107.012,75	267.531,88
• 06/2013	15/07/2013	2.261.998,38	2.136.928,05	0,00	50,00	0,00	50,00
• 07/2013	15/08/2013	2.707.835,02	2.423.577,74	0,00	50,00	0,00	50,00
• 10/2013	15/11/2013	3.362.812,70	3.167.041,20	494.072,80	741.109,20	494.072,80	1.235.182,00
TOTAIS:				1.894.560,55	2.841.990,83	1.894.560,55	4.736.551,38



Passo a análise da ocorrência 2.

Do mesmo modo que a primeira ocorrência apontada nos autos, foi identificada e apurada mediante a recomposição da conta gráfica do ICMS, sendo que nos períodos apontados, segundo informa os autuantes, *“não houve utilização de crédito indevido, mas os valores escriturados na EFD foram considerados incorretos pelos auditores, que apuraram ICMS a recolher nos montantes de R\$ 63.777,63 e R\$ 630.941,35 em agosto e setembro de 2013, respectivamente”*.

Especificamente quanto a esta ocorrência, a autuada silenciou. Não demonstrou qualquer inconformismo ou irrisignação quanto à irregularidade identificada e apurada no procedimento fiscal.

A ocorrência encontra-se satisfatoriamente descrita e demonstrada nos autos, bem assim a penalidade aplicada é a legalmente prevista para a infração denunciada, não merecendo, qualquer censura ou ajuste por este Julgador.

Neste diapasão e, considerando ainda que a referida ocorrência não foi objeto de impugnação, pois, especificamente, nada questionou a impugnante, considera-se, quanto a ela não instaurado o litígio. Nestes termos, com fundamento no art. 84 do RPAT/RN, julgo-a procedente.

Por fim, analiso a irrisignação da autuada sobre a multa aplicada, elevando-as ao patamar de confisco, por representar, a seu ver, 300% (trezentos por cento) do valor do imposto.

Passamos a analisar.

Inicialmente, é preciso destacar que a multa aplicada deriva de expressa disposição legal, no caso, o artigo 340, III, “f”, do Regulamento do ICMS/RN, aprovado pelo Decreto 13.640/97. Contudo, o Regulamento citado nada mais fez que reproduzir a Lei 6.869/96, que originalmente estipulou as penalidades ou multa a serem aplicadas, em casos como o presente:

“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;

(...)

II - com relação ao crédito do imposto:

a) lançar indevidamente crédito e/ou não realizar o seu estorno nos casos em que o mesmo é obrigatório: cento e cinquenta por cento do valor do crédito indevidamente aproveitado, sem prejuízo da cobrança do imposto que deixou de ser recolhido em razão de sua utilização;

Marlise Assunção de Oliveira Rolim
Julgadora Fiscal



(...)” (grifamos)

O Decreto 13.796/98 impõe restrições à alteração da multa, pelos julgadores singulares como no presente caso:

Art. 109. *Instaurado o contraditório, a competência para julgamento do processo administrativo tributário, em primeira instância, é do auditor fiscal, membro da Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, e da autoridade preparadora quando não configurado, por qualquer motivo, o contencioso.*

§ 1º. *Não se inclui na competência do julgador de primeira instância o exame da legalidade e da constitucionalidade de disposição de lei e de ato normativo infralegal, exceto em se tratando de matéria já reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.*

Enfatiza-se que as multas de ofício (penalidade) encontram-se previamente previstas na legislação que as instituiu e sua aplicação está adstrita à infração cometida, não dispondo, assim, a autoridade administrativa qualquer discricionariedade em relação a sua aplicabilidade.

Neste sentido, e em nome da segurança jurídica da própria impugnante, se o legislador deve ser taxativo e preciso na determinação de uma pena a ser aplicável, à autoridade administrativa aplicadora da sanção cominada não cabe qualquer margem de discricionariedade, devendo-se manter adstrito às precisas determinações legais.

Ademais, 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 descumprir suas obrigações tributárias, principal ou acessórias, ou ainda, cometer ilícitos tributários.

Do exposto, entende esta julgadora singular que as multas aplicadas não apresentam qualquer apelo confiscatório e encontram-se condizentes com o descumprimento das obrigações aqui denunciadas, pelo que, resguardados os devidos ajustes, outrora especificados, devem ser mantidas nos moldes propostos.

Nesse sentido, por força do art. 53, inciso III do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98, faço as alterações pertinentes no lançamento, que passa, a partir de então, a ter a seguinte configuração:

Auto de Infração nº.	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAIS (R\$)
0002056/2014			
Ocorrência 1	1.894.560,55	2.841.990,83	4.736.551,38
Ocorrência 2	694.718,98	694.718,98	1.389.437,96
Total	2.589.279,53	3.536.709,81	6.125.989,34

Marlise Assunção de Oliveira Rolim
Julgadora Fiscal



III – DECISÃO

Dessa forma, fundamentado no exposto e nas normas regulamentares e, considerando, ainda, tudo o mais o que consta dos autos, julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. 1659/2014, para impor à autuada as penas de multa previstas no art. 340, inc. II, alínea “a” e Art. 340, inc. I, “c”, ambas c/c Art. 133, do RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº. 13.640/97, que após os ajustes necessários passa a apresentar o valor de R\$ 3.536.709,81 (Tres milhões, quinhentos e trinta e seis mil, setecentos e nove reais e oitenta e um centavos), sem o prejuízo da cobrança do imposto devido no valor de R\$ 2.589.279,53 (Dois milhões, quinhentos e oitenta e nove mil, duzentos e setenta e nove reais e cinquenta e tres centavos), **totalizando o crédito tributário o montante de R\$ 6.125.989,34** (Seis milhões, cento e vinte e cinco mil, novecentos e oitenta e nove reais e trinta e quatro centavos), ficando ainda a autuada sujeita aos acréscimos monetários legais e vigentes.

Recorro ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, na forma preconizada pelo art. 114 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Remeta-se o p.p. à 6ª URT, para que seja dada ciência à autuada e aos autuantes.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais – COJUP.

Natal, 27 de março de 2015.

Marlise Assunção de Oliveira Rolim
Julgadora Fiscal – mat. 190.902-9