



- DECISÃO nº.:** 24/2015 – COJUP
- PAT nº.:** 1909/2014 – 7ª URT (protocolo nº. 245553/2014-3)
- AUTUADA:** BORGES ELETROMÓVEIS LTDA.
- ENDEREÇO:** Av. Genuíno Fernandes Jales, 489, Centro, Messias Targino.
Ananias Emídio de Souza, 230, Centro - Alexandria/RN
- AUTUANTES:** Izaú Jackson Gadelha Lima, AFTE-3, mat. 154.366-0 e Eddie Neydson Saraiva Feijó, AFTE-1, mat. 194.539-4, respectivamente.
- DENÚNCIAS:**
- 1-Aproveitamento indevido de créditos fiscais em face de lançamento a maior na Gim de ICMS antecipado.
 - 2-Falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à tributação normal em duas situações a saber: 1) entradas de mercadorias em operação interestadual; 2) retorno de depósito, inscrição estadual nº 20.201465-7.
 - 3-Falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias em livro próprio, referente às operações com tributação encerrada.
 - 4-Falta de registro de notas fiscais de saída de mercadorias em livro próprio, sujeitas ao regime de tributação normal em duas situações a saber: 1) envio para depósito inscrito no cadastro sob nº 20.201.465-7; 2) envio para as filiais de Alexandria, Antônio Martins e Janduís.

EMENTA: ICMS– APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS FISCAIS EM FACE DE LANÇAMENTO A MAIOR NA GIM DE ICMS ANTECIPADO E OUTRAS OCORRÊNCIAS.

- 1- Denúncias 01 e 03. Mérito. A empresa em momento algum se manifestou no sentido de tentar elidir as ocorrências noticiadas. Contraditório não instaurado. Matéria pacífica e incontroversa. Inteligência do art. 84 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98. Parcelamento protocolado e



deferido. Desistência Tácita do litígio. Inteligência do Art. 66, inciso II, “a” do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.798/97. Denúncias Procedentes.

- 2- Denúncias 02 e 04. Mérito. A escrituração dos documentos fiscais nos livros próprios é obrigação de todo e qualquer contribuinte, vez que obedece ao comando do Art. 150, inciso XIII, c/c os arts. 609 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97. Operação entre estabelecimentos do próprio contribuinte. Mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do próprio contribuinte. Não-incidência de ICMS. Súmula 166 do STJ e Decisões das Turmas do STF. Imposto afastado. O contribuinte não se exime de cumprir obrigações instrumentais mesmo quando da não-incidência tributária. Obrigatoriedade de todo e qualquer contribuinte do tributo estadual. Inteligência do art. 150, inciso XIII do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97. Multa Devida. Multa com Caráter Confiscatório. A Multa aplicada deriva de expressa disposição legal, no caso, o artigo 340, III, “f”, do Regulamento do ICMS/RN. O Regulamento do ICMS, Decreto 13.640/97, nada mais fez que reproduzir a Lei 6868/96. Penalidade aplicada que deriva de expressa disposição legal está plenamente condizente com a infração incorrida. Precedentes doutrinários e jurisprudenciais. Inaplicabilidade da aplicação do benefício da redução de multa prevista no art. 341, §§ 1º e 2º do RICMS . Autuação em auditoria fiscal. Crédito Tributário suspenso pelo parcelamento em relação às ocorrências 02 e 03 e parte das 02 e 04. Previsão legal no art. 151, inciso VI do CTN(código tributário nacional). Parte do crédito tributário extinto pelo pagamento. Previsão legal no art. 156, inciso I do CTN(código tributário nacional). Denúncia Parcialmente Procedentes.



3- Auto de Infração Procedente em parte.

1 - DO RELATÓRIO

1.1 – DA DENÚNCIA

De acordo com o Auto de Infração nº1909/2014 – 7ª URT, lavrado em 27/10/2014, depreende-se que a empresa, devidamente qualificada nos autos, foi autuada pelas infrações tributárias acima descritas, conforme demonstrativos de fls. 12 a 17 dos autos.

A autuação se deu em razão das supostas infringências ao art. 150, inciso III, c/c 108, 109-A, 113, 118 e 150, inciso XIII; 150, inciso XIII, c/c 609; 150, inciso XIII, c/c 609; 150, inciso XIII, c/c 609, respectivamente, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, tendo como consequência a lavratura do Auto de Infração supramencionado, com a proposta de aplicação das penalidades previstas no art. 340, incisos II, alínea "a"; III, alínea "f"; III, alínea "f"; e III, alínea "f", respectivamente, todas do mesmo diploma legal, resultando numa pena de multa no valor de **R\$ 203.420,12(duzentos e três mil, quatrocentos e vinte reais e doze centavos)**, sem o prejuízo da cobrança do imposto devido no valor de R\$ 129.139,37(cento e vinte e nove mil, cento e trinta e nove reais e trinta e sete centavos), perfazendo o crédito tributário a ser exigido do contribuinte autuado o montante de **R\$ 332.559,49(trezentos e trinta e dois mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e quarenta e nove centavos)**.

1.2 - DA IMPUGNAÇÃO

Contraopondo-se às denúncias apresentadas, vem a autuada, através de seu procurador devidamente munido de instrumento de mandato, fls. 825, ofertar suas razões de defesa no prazo regulamentar, alegando em síntese o seguinte:

Aduz que a empresa insurge-se apenas sobre parte das denúncias nºs 02 e 04, tendo em vista que reconhece as ilicitudes praticadas nas denúncias 01 e 03, razão pela qual realizou o seu parcelamento em conformidade com o Decreto nº 24.775, de 30 de outubro de 2014.



Que parcialmente as ocorrências 2 e 4 versam sobre operações de remessas para depósito fechado, originada e destinada ao estabelecimento de Alexandria, replicando para os casos, os mesmos fundamentos à multa.

Que a fiscalização em ambas as ocorrências 02 e 04 alega que o contribuinte deixou de registrar notas fiscais, ora de entrada, ora de saída.

Aduz que as operações realizadas são originadas ou destinadas a depósito fechado do próprio contribuinte.

Assevera que o regulamento do ICMS prevê a não incidência do tributo estadual sobre as operações realizadas entre o depósito fechado pertencente ao próprio contribuinte e os seus estabelecimentos mercantis, tanto nas saídas como nos retornos.

Transcreve, nos autos, os dispositivos encartados no regulamento do ICMS que preveem a não incidência do tributo na situação acima especificada, bem como a súmula 166/1996 do STJ que corrobora esse entendimento.

Aduz que não caberia o percentual de agregação no valor de 30%(trinta por cento), vez que se trata de mera circulação física de mercadorias, não configurando a realização de mercancia capaz de implicar lucro.

Que a matriz e seus estabelecimentos filiais não mantêm uma relação de independência patrimonial, constituem uma só pessoa jurídica, apesar de serem autônomos.

Assevera que o art. 44, inciso VII do RPA/RN não foi observado, preterindo o direito de ampla defesa e do contraditório.

Aduz que o percentual de aplicação da multa cominada é desprovido de razoabilidade e proporcionalidade.

Que a multa aplicada ao feito possui caráter confiscatório por não refletir o espírito da constituição federal.

Que o fisco deixou de aplicar ao feito o que dispõe o art. 341, § 2º do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

Por fim, pugna pela improcedência de parte das denúncias de nºs 02 e 04 por ela impugnadas.

1.3 – DA CONTESTAÇÃO



Intimados a apresentar, dentro do prazo regulamentar, contestação à impugnação aduzida pela autuada contra a peça vestibular destes autos, os autuantes alegam o seguinte:

Que o trabalho fiscal realizado se deteve a verificar o destino das mercadorias tidas como enviadas ou recebidas do depósito na cidade de Messias Targino sob inscrição 20.201.465-7, bem como as Saídas para as filiais de Alexandria, Antônio Martins e Janduís.

Que não se pode afirmar que as operações se deram com ou para o depósito do contribuinte, e ainda para as filiais já mencionadas como quer fazer parecer a defendente, uma vez que não se pôde comprovar as operações através de registros em livros próprios, considera-se ocorrido o fato gerador nos moldes do que dispões o art. 2º, § 1º, incisos V e VIII do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

Que está pacificado na doutrina que a obrigação acessória é autônoma em relação à principal, consoante entendimento do art. 175 do CTN(código tributário nacional).

Que a margem de valor agregado utilizada levou em consideração o disposto no art. 946-B do RICMS.

Que a multa aplicada ao feito é a prevista no RICMS, especificamente no art. 340, III, "f", não podendo os agentes do fisco se furtarem à sua aplicação.

Quanto ao argumento de multa confiscatória, aduzem que não cabe a análise no foro administrativo, consoante o disposto no art. 89 e 109 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.798/97.

Por fim, propugnam pela procedência do auto de infração em tela.

É o que se cumpre relatar.

2 - DOS ANTECEDENTES

Consta dos autos, fls. 93, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

3 – DO MÉRITO



De acordo com os autos, infere-se que a empresa foi autuada pela prática das infrações tributárias enunciadas na peça inicial, resultando assim na lavratura do presente auto de infração.

As denúncias ora noticiadas na inicial serão analisadas da seguinte forma: as denúncias 01 e 03 serão analisadas primeiramente, em conjunto; em seguida, as de nºs 02 e 04. O intuito dessa análise conjunta é meramente didático para facilitar o julgamento do referido auto de infração.

Denúncias 01 e 03- Aproveitamento indevido de créditos a maior em relação ao ICMS antecipado efetivamente recolhido do respectivo mês, reduzindo o recolhimento do imposto devido. Falta de escrituração de documentos fiscais de entrada, em livro próprio, notadamente em relação às mercadorias com tributação encerrada.

Bem, examinando as denúncias acima descritas, observa-se que a empresa autuada em momento algum contra elas se insurgiu, muito pelo contrário, reconheceu haver praticado os ilícitos tributários noticiados pelo fisco e tratou de adimplir com a obrigação tributária devida através do pedido de parcelamento junto a esta Secretaria, consoante se pode evidenciar dos Processos nºs 244807/2014-1 e 244833/2014-2 apensados aos autos.

Efetivamente, o contribuinte, tacitamente, desistiu do litígio na seara administrativa ao solicitar o pedido de pagamento do crédito tributário em questão, ao teor do que dispõe o art. 66, inciso II, "a" do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.797/98. Dessa forma, vejamos o que dispõe o referido dispositivo supramencionado:

**Art. 66. Opera-se a desistência do litígio na esfera administrativa:
II - tacitamente:**

a) pelo pagamento ou pedido de parcelamento do crédito tributário em litígio;

Sendo assim, o contraditório não se instaurou, tornando dessa forma a matéria pacífica e incontroversa.

Nesse sentido, vejamos o que prescreve o art. 84 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98, "in verbis":

Art. 84. Não se instaura o litígio em relação à matéria que não tenha sido expressamente impugnada ou não questionada na impugnação.



Dessa forma, considero as denúncias supramencionadas como procedentes.

Denúncias 02 e 04 – Falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias em livro próprio, sujeitas à tributação normal, em relação às operações interestaduais e retorno de depósito inscrição estadual 20.201.465-7. Falta de registro de notas fiscais de saída de mercadorias em livro próprio, sujeitas à tributação normal, enviadas para o depósito inscrição 20.201.465-7, bem como enviadas às filiais de Alexandria, Antônio Martins e Janduis.

Em relação às denúncias 02 e 04, passo a examiná-las também, em conjunto, em virtude de tratarem da mesma matéria.

Examinando os elementos constantes do presente processo, verifica-se que se tratam de denúncias pela ausência de escrituração de documentos fiscais de entrada de mercadorias no livro de registro de entrada da empresa ora autuada em duas situações a saber: a) entradas interestaduais; b) retorno de depósito fechado, inscrição estadual nº 20.201.465-7; bem como pela ausência de escrituração dos documentos fiscais de saída no livro de registro de saída em duas situações também a saber: a) envio para depósito inscrição estadual nº 20.201.465-7; b) envio para as filiais de Alexandria, Antônio Martins e Janduis.

Em tese, tem-se que a escrituração de documentos fiscais nos livros próprios (entrada e saída) é obrigação de todo e qualquer contribuinte, vez que obedece ao comando do Art. 150, inciso XIII, c/c o art. 609, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97. O seu descumprimento enseja o implemento de ação fiscal promovida pela Fazenda estadual com vistas a averiguar se de fato o contribuinte deixou de cumprir alguma obrigação tributária principal ou acessória exigida pela legislação. Ora, ao se verificar que o contribuinte está em falta com alguma de suas obrigações tributárias, cabe ao fisco proceder à lavratura do Auto de Infração, no sentido de instá-lo a cumpri-las, instaurando-se, portanto, a querela administrativa em caso de sua negativa.

Efetivamente, a obrigação acessória de escriturar livros e documentos fiscais contendo informações do contribuinte prescreve uma **obrigação de fazer** dirigida ao fisco. É regra-matriz de incidência de obrigação acessória que, no entender de Ângela Maria da Motta Pacheco, em sua obra *Sanções Tributárias e Sanções Penais Tributárias*. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 223-9, “**norma matriz de incidência administrativa**



tributária- qual seja, norma primária que estabelece um vínculo entre a administração fazendária e o contribuinte, tendo como prestação um fazer ou omitir- importante observar que o descumprimento de cada uma possibilita a incidência de uma norma sancionadora”

Nesse compassar, vejamos o que preceitua o Prof. Paulo de Barros Carvalho a respeito da estrutura lógica da regra sancionatória 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 consequente da regramatriz 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. Atrelada 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.”

Pois bem, a autuada em sua peça de defesa não questiona em momento algum a ausência de escrituração dos documentos fiscais nos livros de entrada e saída de mercadorias.

Na verdade, o ilícito tributário resta devidamente configurado, conforme se pode verificar das cópias das folhas dos livros de entrada e saída acostadas aos autos pelos autuantes às fls. 359 a 597.

A empresa de fato reconheceu a prática da ilicitude tributária de parte das ocorrências acima mencionadas e promoveu o parcelamento de algumas operações realizadas, consoante se pode verificar dos processos de Parcelamento nºs 264673/2014-6 e 264718/2014-1, fls. 860 a 879 apensados aos autos.

Assim, vê-se, também, que o litígio não se instaurou em relação à parte dessas denúncias, vez que algumas operações ocorridas não foram questionadas pela empresa, restando devidamente configuradas.



Dessa feita, o que se observa dos autos é que a autuada apenas se insurge em sua peça de defesa em relação à parte das denúncias que tratam especificamente das operações ocorridas entre os estabelecimentos a ela pertencentes.

Na verdade, o que a empresa questiona é especificamente a exigência do ICMS devido nas operações que envolveram os seus estabelecimentos mercantis, relativamente às notas fiscais de n.ºs 2608, 4704, 4705, 2682, 4364, 4363, 4373, 4685, 4706, 4686, 4365, 2601, 2532, 3415, 4358, 4377 e 2803. Nesse sentido, insurge-se contra os seguintes pontos a saber: **1) que o RICMS prevê no art. 3º, inciso XII, alíneas “a” e “b” a não-incidência do tributo estadual em operações com depósito fechado do próprio contribuinte; 2) que a multa aplicada ao feito é desprovida de razoabilidade e proporcionalidade, sendo, portanto, confiscatória nos patamares considerados; 3) que o fisco deveria ter observado a redução da multa prevista no art. 341, § 2º do RICMS.**

Examinando o primeiro argumento suscitado pela autuada, entendo que a ela não assiste razão, vez que as operações por ela descritas como sendo entre a matriz e seu depósito fechado e do depósito fechado e outras filiais não restam configuradas.

Na verdade, as operações questionadas pela empresa dizem respeito a operações realizadas entre a matriz e suas filiais e de suas filiais com a matriz, não havendo nenhuma operação entre a matriz e seu depósito fechado.

A Lei estadual 6968/96, que instituiu o tributo no âmbito do Estado do Rio Grande do Norte, prevê no art. 9º, inciso I, que o fato gerador do imposto estadual ocorre no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. O mesmo dispositivo foi reproduzido no art. 2º, inciso I, alínea “a” do diploma regulamentador do imposto estadual aqui no Estado do Rio Grande do Norte (RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97).

Doutra banda, entretanto, o STJ, como bem lembrado pela defendente em sua peça impugnatória, editou a Súmula 166/96 pacificando o entendimento pela impossibilidade de tributação pelo ICMS nos casos de deslocamento de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte. Nesse sentido, transcrevo o teor da referida Súmula a saber:

“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”



Nesse mesmo sentido é a jurisprudência de ambas as Turmas do Supremo Tribunal Federal, como se vê nas ementas abaixo:

“O acórdão recorrido encontra-se em harmonia com a jurisprudência da Corte que é no sentido de que a mera saída física do bem, sem que ocorra a transferência efetiva de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, a exemplo do que se observa no julgamento do AI 131.941-AgR/SP”. (STF, 1ª Turma, AgRg no AI nº 693.714-6, Ministro Relator Ricardo Lewandowski, DJe 30.06.09).

“O imposto em causa é devido não pelo mero trânsito de mercadorias, mas, conforme contido na primeira parte do inciso II do artigo 23 da Constituição Federal anterior, pelas operações relativas à circulação de mercadorias. A expressão norteadora do preceito pressupõe, assim, que a circulação se faça com nítido conteúdo econômico, ou seja, implicando transferência da respectiva propriedade a terceiro. Daí a alusão ao vocábulo “operações”, não se podendo enquadrar como tanto o mero fato de um produtor, industrial ou comerciante, proceder à movimentação de um estabelecimento para outro visando, como no caso em questão, à simples pesagem. A própria designação do imposto, no que consagra o emprego do vocábulo “mercadoria”, pressupõe o ato mercantil, encontrando-se a definição do termo no Direito Comercial”. (...) Frise-se, por oportuno, que o Decreto-lei 406/68 equipara a saída de mercadoria à transferência da propriedade, mesmo que não tenha entrado no estabelecimento do transmitente, o que revela ser a transmissão de propriedade pressuposto de incidência.” (STF, 2ª Turma, AgRg no AI nº 131.941-1, Ministro Relator Marco Aurélio, DJe 09.04.91)

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE MERCADORIAS. ESTABELECEMENTOS DO MESMO TITULAR. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 1. o Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido de que o simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, não caracteriza a hipótese de incidência do ICMS. Precedentes. 2. Reexame de fatos e provas. Inviabilidade do



recurso extraordinário. Súmula n. 279 do STF. Agravo regimental a que se nega provimento." (Agravo Regimental no RE nº 596.983/MT, Relator Ministro EROS GRAU, em 12.05.2009, Segunda Turma)

"No entanto, a controvérsia relativa ao fato da circulação da mercadoria se dar entre diferentes estados não rende ensejo à modificação do julgado. Isto porque o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento no sentido do acórdão embargado, ou seja, o ICMS não incide sobre o deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, ainda que se trate de circulação interestadual de mercadoria. Significa dizer que a não-incidência do imposto deriva da inexistência de operação ou negócio mercantil havendo, tão-somente, deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro, ambos do mesmo dono, não traduzindo, desta forma, fato gerador capaz de desencadear a cobrança do imposto". (STF, 2ª Turma, ED no AgRg no RE nº 267.599, Relatora Ministra Ellen Gracie, DJe 06.04.10)

"No mérito, conforme afirmado na decisão agravada, o Superior Tribunal de Justiça decidiu em conformidade com a jurisprudência deste Supremo Tribunal, que assentou que não incide o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS no deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade" (STF, 2ª Turma, AgRg no RE nº 466.526, Relatora Ministra Carmen Lúcia, DJe 18.08.12)

Analizando os arestos jurisprudenciais acima mencionados, observa-se que os tribunais superiores reconheceram que o simples deslocamento de mercadorias de um estabelecimento para outro da mesma empresa sem a transferência de propriedade não incide ICMS.

Com efeito, em relação ao ICMS, deve ser observado o termo que a constituição federal consagrou que é "operações relativas à circulação de mercadorias", no qual se destacam três pilares a saber, digamos assim: operações, circulação e mercadorias.

Pois bem. Nessa linha de raciocínio, podemos dizer operação é o negócio jurídico que se traduz na transferência de propriedade(tradição). Que a circulação decorre exatamente de um negócio jurídico pelo qual haja a transferência da propriedade de mercadorias. E mercadoria é aquilo que está especificamente à disposição do comércio.



Assim, observe-se que pelo próprio conceito do que seja mercadoria impede que o ICMS incida sobre saída que não tenha conteúdo econômico.

Dessa forma, na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa não ocorre qualquer negócio jurídico, vez que não há como fazer negócio consigo mesmo.

Efetivamente, pode-se dizer que a hipótese de incidência decorre da iniciativa do contribuinte que implique movimentação física e econômica de mercadoria com transferência de titularidade.

O RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.797/98, no art. 109, § 1º, criou um permissivo legal - na verdade, uma exceção, quando previu a hipótese de aplicação pelo julgador fiscal de entendimentos pacificados em decisões reiteradas do STJ ou definitiva do STF.

Nesse sentido, transcrevo o teor do dispositivo abaixo:

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.(grifo nosso).**

No caso sob exame, o STJ já pacificou o entendimento quando publicou a Súmula 166/96 acima transcrita. E o STF vem confirmando o entendimento já pacificado pelo do STJ, consoante se pode verificar das ementas acima transcritas.

Dessa forma, consoante entendimento já consolidado dos tribunais superiores, não vejo como tributar tais operações, visto se tratar de mero deslocamento de mercadorias entre os estabelecimentos do próprio contribuinte, não caracterizando a ocorrência do fato gerador do imposto.



Sendo assim, com o fundamento no dispositivo supramencionado, aplico ao caso em exame o entendimento já pacificado pelos tribunais superiores, pelo que afasto a exigência do tributo lançado em relação às operações relativas às notas fiscais de nºs 2608, 4704, 4705, 2682, 4364, 4363, 4373, 4685, 4706, 4686, 4365, 2601, 2532, 3415, 4358, 4377 e 2803. Argumento parcialmente procedente.

Por outro lado, muito embora não incida o ICMS sobre o deslocamento de mercadorias entre os estabelecimentos do próprio contribuinte, conforme acima já fundamentado, não pode a empresa se eximir de cumprir com as obrigações instrumentais previstas na legislação tributária.

A legislação estadual é clara ao dispor sobre a obrigatoriedade de todos os contribuintes do imposto estadual de escriturarem os livros fiscais e emitirem documentos, observando as disposições do regulamento.

Assim, vejamos o disposto no art. 150, inciso XIII do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, "in verbis":

“Art. 150. São obrigações do contribuinte:

XIII- escriturar os livros e emitir documentos fiscais, observadas as disposições constantes neste Regulamento.”

Sendo assim, entendo que, não obstante a incidência do tributo esteja afastada, a obrigatoriedade do cumprimento da obrigação instrumental de registrar os documentos fiscais nos livros próprios persiste.

Nesse sentido, a multa aplicada é devida e permanece.

Quanto ao segundo argumento mencionado, a empresa externou sua irresignação em relação à penalidade cominada no art. 340, inciso III, alínea f do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, por entender arbitrária e de patamar confiscatório.

Inicialmente, é preciso destacar-se que a multa aplicada deriva de expressa disposição legal, no caso, o artigo 340, III, "f", do Regulamento do ICMS/RN. Mas o Regulamento em questão, Decreto 13.640/97, nada mais fez que reproduzir a Lei 6868/96, 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:

III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:



f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria;

A matéria suscitada pela autuada é uma das mais controversas no direito tributário, e somente nos últimos anos tem sido pacificada na Suprema corte brasileira. Nenhum doutrinador de renome deixa de fazer referências a esse terreno fértil para desencontros e todos unanimemente destacando a dificuldade de se delimitar a divisa entre o confisco e do não-confisco. Paulo de Barros Carvalho assim comentou o tema:

O problema reside na definição do conceito, na delimitação da ideia, como limite a partir do qual incide a vedação do art. 150, IV, da Constituição Federal. Aquilo que para alguns tem efeitos confiscatórios, para outros pode perfeitamente apresentar-se como forma lúdima de exigência tributária. A temática sobre as linhas demarcatórias do confisco, em matéria de tributo, decididamente não foi desenvolvida de modo satisfatório, podendo-se dizer que sua doutrina está ainda por ser elaborada. Dos inúmeros trabalhos de cunho científicos editados por autores do assim chamado direito continental europeu, nenhum deles logrou obter as fronteiras do assunto, exibindo-as com a nitidez que a relevância da matéria requer. Igualmente, as elaborações jurisprudenciais pouco têm esclarecido o critério adequado para isolar-se o ponto de ingresso nos territórios do confisco. Todas as tentativas até aqui encetadas revelam a complexidade do tema e, o que é pior, a falta de perspectivas para o encontro de uma saída dotada de racionalidade científica (Curso de Direito Tributário. 2008. Pág, 179).

Decisões recentes do Supremo Tribunal Federal têm considerado como confisco, as multas que somente estejam situadas além do patamar de 200%, como está claro no Agravo de Instrumento 830.300, julgamento em 06/12/2011:



AI 830300/SC - SANTA CATARINA

Relator: Min. LUIZ FUX

Julgamento: 06/12/2011 Órgão Julgador: Primeira Turma

RELATOR: : MIN. LUIZ FUX

AGTE: : HSBC BANK BRASIL S/A - BANCO MULTIPLO

AGDO: : MUNICÍPIO DE TUBARÃO

PROC: : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO

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.

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.

Pelo que se entende é que a penalidade aplicada, sobretudo por derivar de expressa disposição legal, está plenamente condizente com a infração incorrida e diga-se de passagem, até modestas, dadas as circunstâncias infratoras apuradas pela auditoria fiscal. De qualquer maneira, se multas ou penalidades de caráter punitivo possam vir a ser realmente elevadas, há reconhecer que apenas incidirão nos casos em que o contribuinte agride a legislação tributária. Não é atingido por "multas confiscatórias" o contribuinte atento aos mandamentos legais.



Dessa forma, considero improcedente o referido argumento acima suscitado.

Por derradeiro, quanto ao argumento de que fisco não teria observado a redução da multa prevista no art. 341, § 2º do RICMS, entendo não poder prosperar, visto que o disposto no referido dispositivo não se coaduna com o caso em exame.

A redução de que trata o referido dispositivo contempla os casos em que as mercadorias sejam isenta ou não tributadas quando flagradas em trânsito em situação irregular e apreendidas pelo fisco.

Ora, nessa situação, caso o contribuinte efetue o pagamento do tributo devido no prazo de cinco dias, a contar da lavratura o termo e apreensão, terá sim a redução então prevista de 80%(oitenta por cento) do seu valor.

A situação em tela se trata de irregularidade tributária constatada em auditoria realizada nos livros e documentos fiscais da empresa referente a um determinado período, não havendo, portanto, qualquer relação com o disposto no preceito legal referido pela autuada.

Dessa foram, não acolho o referido argumento.

Após o exame de todo o conteúdo processual, conclui-se pelo afastamento da exigência do tributo(parte das denúncias 02 e 04) em face da sua inaplicabilidade ao caso concreto, restando apenas a exigência da aplicação da multa devida pela ausência do cumprimento da obrigação instrumental de forma tempestiva, em conformidade com o que disciplina os dispositivos mencionados nas ocorrências acima descritas no auto de infração em tela.

Sendo assim, entendo ser necessário promover as modificações devidas no lançamento de ofício, de modo a se adequar à realidade dos autos. 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:

RESUMO TRIBUTÁRIO

Icms Lançado: R\$ 129.139,37

Multa Lançada: R\$ 203.420,12

Icms Devido: R\$ 62.781,40(ocorrências 01 e 03 e parte da 02 e 04)

*Fernando Antônio B. de Medeiros
Julgador Fiscal*



Multa Devida: RS 203.420,12(ocorrências 01, 02, 03, 04)

Itens Exonerado: RS 66.357,97(parte das ocorrências 02 e 04 – somatório das notas fiscais acima mencionadas)

Multa Exonerada: RS 0,00

Total Devido: RS 266.201,52

Pelo exposto, e levando-se em consideração que as razões de defesa da litigante revelaram-se eficazes para invalidar parte do lançamento tributário de ofício:

4. DA DECISÃO

JULGO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de fls. 01, para impor à autuada as penas de multas previstas no **art. 340, inciso II, alínea “a” e inciso III, alínea “f”**, do mesmo artigo, ambas do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, cujo valor monta a **RS 203.420,12(duzentos e três mil, quatrocentos e vinte reais e doze centavos)**, sem o prejuízo da cobrança do imposto devido no valor de R\$ 62.781,40(setenta e dois mil, setecentos e oitenta e um reais e quarenta centavos), totalizando o crédito tributário o montante de **RS 266.201,52(duzentos e sessenta e seis mil, duzentos e um reais e cinquenta e dois centavos)**.

Consoante consta dos autos, a empresa promoveu o parcelamento de parte do crédito tributário devido(ocorrências 01 e 03 – parte das ocorrências 01 e 04) através do programa de incentivo de pagamento de débitos, instituído pela lei nº 9.276/2009 – REFIS 2014, consoante se pode observar dos Processos nºs 244807/2014-1, 244833/2014-2, 264673/2014-6 e 264718/2014 apensados aos autos processuais.

Assim, observa-se que parte do crédito tributário em discussão se encontra com sua exigibilidade tributária suspensa, vez que o parcelamento é uma das modalidades de suspensão do crédito tributário previstas no art. 151, inciso VI do CTN(código tributário nacional). Além disso, outra parte do crédito tributário foi integralmente quitado pela empresa, estando, portanto, extinto pelo pagamento a teor do que dispõe o art. 156, inciso I do CTN(código tributário nacional).

Dessa forma, deve o fisco eximir-se de efetuar a cobrança de parte do crédito tributário devido em razão se duas situações a saber: 1) parte está suspensa pelo parcelamento; 2) outra parte está extinta pelo pagamento.



Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, tendo em vista que os valores exonerados são superiores a R\$ 1.200,00(hum mil e duzentos reais), consoante dispõe art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98.

Remeta-se o presente processo à 7ª URT para dar cumprimento a esta decisão e adotar as demais providências regulamentares.

COJUP - Natal(RN), 12 de fevereiro de 2015.



Fernando Antônio B. de Medeiros

Aud. Fiscal Julgador – AFTE – 4 – mat. 154.361-0