



DECISÃO Nº: 218/2011
PROTOCOLO Nº: 210161/2010-1
PAT N.º: 394/2010- 1ª URT
AUTUADA: DANTAS COMÉRCIO RE REPRESENTAÇÕES LTDA
FIC/CPF/CNPJ: 20.200.189-0
ENDEREÇO: Av. Gov. Tarcisio de Vascon. Maia, 3345, Candelária, Natal RN.

EMENTA – ICMS – Não recolhimento do IMPOSTO Normal escriturado, apurado e declarado ao fisco através da Guia Informativa Fiscal - GIM. Denúncia consubstanciada em declaração do próprio contribuinte. O documento de fl. 09 revela com clareza solar que no mês de abril de 2010 a apuração do imposto resultou em saldo a recolher no valor de R\$ 667,56 que não foram repassados ao erário Estadual. Processo que atende aos princípios constitucionais regentes da espécie. Defesa alheia aos autos. Os Princípios da busca da verdade material dos fatos e o da oportunidade ao recurso impulsionam, na seara administrativa, a análise dos autos. Inexistem no processo provas válidas de que as declarações constantes da GIM, reveladora da omissão de recolhimento, não refletem a realidade dos fatos. Conhecimento e inacolhimento das razões impugnatórias. Procedência da ação fiscal.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 00000249/2010, lavrado em 16/09/2010, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, infringiu o disposto no Art. 150, Inciso III c/c Art. 105 e Art.130, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, em decorrência do não recolhimento do imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias – ICMS normal, declarado na Guia Informativa Mensal.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no Art. 340, Inciso I, “d”, sem prejuízos dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, ambos do mesmo diploma regulamentador, implicando em multa no valor de R\$ 333,78 (trezentos e trinta e três reais e setenta e oito centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 667,56 (seiscentos e sessenta e sete reais e cinquenta e seis centavos).

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa bem como demonstrativos dando conta da origem da infração cometida e do crédito tributário lançado, inclusive o espelho da GIM revelando a apuração do imposto e o quanto devido, além da cópia da ordem de serviço habilitando o auditor a proceder com a fiscalização na empresa autuada e relatório circunstanciado.



2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a autuada apresentou sua defesa de forma tempestiva, onde alegou às fls. 22 a 29, que:

- que o Auto de Infração, por ter sido elaborado em dissonância com o disposto no RPAT, encontra-se eivado de nulidade. Além disso, as multas impostas à Impugnante violam diretamente o princípio constitucional de vedação ao confisco;

- alegou ausência de indicação dos dispositivos legais infringidos, descrição imprecisa da conduta do contribuinte, requerendo a nulidade do presente Auto de Infração;

- que o Auto de Infração atacado não cita os preceitos legais, em tese, infringidos pela impugnante, nem os que cominam as penas pelas supostas violações, fazendo menção, apenas à dispositivos do Decreto Estadual nº 13.640/97, notadamente infralegais;

- alegou ser exorbitante a multa cobrada, se fazendo necessária a redução das penalidades em apreço, a fim de que passem a ser exigidas com base no percentual de 20% (vinte por cento), o qual se mostrou razoável;

Diante do exposto, requer a suspensão da exigibilidade do débito apurado do auto de Infração. Na eventualidade de não acatar este pedido, determinar redução das multas aplicadas, para que passem a ser exigidas com base no percentual de 20% sobre o montante do tributo devido.

3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da autuada, o ilustre autor, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 42^a dos autos alegou que:

- que o contribuinte autuado, embora tenha demonstrado intenção de guerrear o Auto de Infração 249/2010, incorreu no grave lapso de justapor impugnação correspondente a outra peça infracionária;

- assim, acrescenta que não houve impugnação ao Auto de Infração 249/2010 não havendo por conseguinte, contestação;

Por fim, não conhece a impugnação do contribuinte autuado, em virtude da numeração apresentada, encaminhando os autos para o Sr. Subdiretor de Fiscalização de Estabelecimentos conhecer o teor da contestação e comandar processamento posterior.

4. ANTECEDENTES



Consta dos autos (fl. 20) que a autuada 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 embora a impugnação acostada não verse propriamente dito sobre a matéria e o processo de que cuidam os autos, portanto, não atendendo a todos requisitos de admissibilidade, em homenagem ao **Princípios da busca da verdade material dos fatos e o da oportunidade ao recurso que impulsionam na seara administrativa a análise dos autos, e**, especialmente, por ser tempestiva, 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.

DO MÉRITO

Como visto, cuida a presente denúncia da falta de recolhimento do ICMS apurado, escriturado e informado ao fisco através da respectiva Guia Informativa Mensal – GIM, concernente ao mês de abril de 2010, próximo passado.

Preliminarmente, antes de adentrar no mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos princípios regentes da matéria, especialmente, 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, exercitar o seu direito de se defender com amplitude, respeitando 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 da denúncia reflete, com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada.

Demais disso, a penalidade proposta é a específica para a hipótese que se apresenta, caindo, assim, por terra a tese de nulidade sustentada pela defesa.

Demais disso, o presente lançamento ocorreu dentro do lustro decadencial, eis que se trata de fatos geradores remanescentes de abril de 2010, portanto, teria o Estado bastante tempo para perfectibilizar o presente lançamento.

Quanto à questão de fundo, observa-se, de pronto, que a resolução da presente contenda não demanda maiores elucubrações.



Com efeito, de acordo com a documentação carreada aos autos, restou incontroverso o cometimento da infração de que cuida a inicial. A propósito, a própria defesa reconhece que não recolheu o ICMS Normal, escriturado e apurado no período de abril de 2010 e constante da respectiva Guia Informativa Mensal, constante dos autos.

Em verdade, em sua impugnação, a autuada não se esquivava da denúncia, todavia, limita-se a suscitar eventual nulidade, o que já foi devidamente afastada, e o desarrazoamento da penalidade aplicada.

Como visto a empresa não recolheu o ICMS Normal, por ela mesma declarada e apurado, apesar de ser uma obrigação prevista em Lei, o que implica em infração com penalidade específica na própria Lei. A citação ao Regulamento decorre do fato deste regulamentar a própria Lei, logicamente sem se desbordar dos contornos por ela traçados.

De resto, quanto à irrisignação da defesa com a penalidade de 50% do valor do imposto, também penso que não pode prosperar.

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. Atrelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deontica, 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.

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



duvida 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*.

O tributo decorre naturalmente por ter tal prática, igualmente, reveladora da ocorrência do fato gerador do imposto.

Nesse mesmo norte, escreveu, com tinta grossa, o já citado professor Paulo de Barros Carvalho, na obra *Curso de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 22*, 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”.

Destarte, não é difícil concluir 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.

Não há dúvidas, portanto, de que tributo e multa não se confundem, não havendo nenhuma semelhança entre ambos.

Enquanto a finalidade dos tributos é o 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, torna-se imperioso concluir 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 É PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – SONEGAÇÃO – MULTA – PERCENTUAL – 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.”

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, especialmente, porquanto, resumidamente:

1 – tributo não se confunde com multa, tem gêneses e finalidades bem distintas, a submissão ao campo de incidência do tributo decorre de uma **imposição** legal, basta que se desenvolva a atividade lícita por ela alcançada; enquanto que a submissão à penalidade é uma **faculdade** do contribuinte, livra-se dela, apenas, cumprindo-se a Lei;



2 – eventuais censuras perpetradas a penalidades constantes de Lei, como é o caso, devem ser endereçadas ao Legislativo que, bem ou mal, são nossos representantes e a quem compete aprovar Leis nesse sentido. Ao auditor fiscal cabe, apenas, por imperativo legal, a aplicação da norma, eis que estamos na seara cuja atividade é estritamente vinculada não sendo lícito ao agente qualquer militar na seara da mitigação;

3 – de resto, a multa aplicada não pode ser taxada de confiscatória, principalmente se lavarmos em cosideração que não se trata de multa de mora; trata-se de pena punitiva. A pena proposta é de 50% do valor do impposto que é de 17%, logo representa 8,5% do valora da operação. Dependo da forma e da época da regularização, a própria Lei a instituiu, concede reduções de até 60%, o que reduz o percentual efetivo para 3,4%, apenas.

4 – O imposto do qual se apropriou o ora impugnante, efetivamente não lhe pertence, eis que a ele foi entregue pelos consumidores que suportaram todo ônus, para que fosse repassado aos cofres públicos. Portanto, a penalidade por esta apropriação indevida de recursos do povo, deve ser de modo a desencorajar tal prática.

5 – e, ainda, a pena aplicada de forma alguma, sequer, arranha o patrimônio da autuada, que dirá confiscá-lo.

Destarte, não vislumbro como não se acolher a denúncia de que cuida a inicial, especialmente se levarmos em conta que o imposto tido como não recolhido foi efetivamente apurado e declarado ao fisco pelo próprio autuado.

DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração de que cuida a inicial, lavrado contra a empresa **DANTAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA**, para impor à autuada a aplicação da penalidade prevista pelo Art. 340, I, “d”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6968/96, no valor de **R\$ 333,78 (trezentos e trinta e três reais setenta e oito centavos)**, sem prejuízo da cobrança do imposto no valor **667,56 (seiscentos e sessenta e sete reais e cinquenta e seis centavos)**, totalizando um montante no valor de **R\$ 1.001,34 (um mil e um reais e trinta e quatro 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.

COJUP, Natal, 04 de outubro de 2011.

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal