



DECISÃO Nº: 222/2011
PROTOCOLO Nº: 268603/2010-3
PAT N.º: 44/2010-7ª URT
AUTUADA: LUIZ PINHEIRO NETO
FIC/CPF/CNPJ: 20.145.330-4
ENDEREÇO: Tr. Adolfo Fernandes, 64, Centro Pau dos Ferros - RN

EMENTA – ICMS – Falta de escrituração de documento fiscal no Livro Registro de Entradas. Denúncia comprovada através de pujante conjunto probatório. É obrigação do contribuinte escriturar em livro próprio os documentos fiscais acobertantes de mercadorias a ele destinadas. O descumprimento deste preceito constitui infração com penalidade específica. Defesa insuficiente para afastar a denúncia. Confiscatoriedade não configurada. Conhecimento e não acolhimento da Impugnação – PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Consta que contra a autuada acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração nº 0356/2010 – 7ª URT, onde se denuncia falta de escrituração da nota fiscal nº 959570 no Livro Registro de Entradas, apurada através do confronto SINTEGRA x DETNOT.

Com isso, deu-se por infringido o art. 150, inciso XIII c/c art. 609, ambos do decreto 13.640 de 13 de novembro de 1997.

Como penalidade foi proposta a constante do art. 340, inciso III, alínea “F”, do supracitado instrumento regulamentar, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133 do referido RICMS.

A composição do crédito tributário, segundo os autores do feito, é multa no valor de R\$ 563,75 (quinhentos e sessenta e três reais e setenta e cinco centavos), o imposto teria sido recolhido por substituição tributária.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa autuada, cópias das notas fiscais, bem como declarações da empresa emitente da nota fiscal em questão de que a autuada era adquirente habitual de suas mercadorias.

2. IMPUGNAÇÃO

Contrapondo-se às denúncias, alegou a autuada, através de sua impugnação às fls. 44 a 56:



- Não foi comprovado pelo fisco que a operação efetivamente ocorreu, pois não foi demonstrado que a atuada recebeu as mercadorias referentes à nota em questão;
- Confiscatoriedade da sanção proposta.

Diante do exposto, requer a improcedência do Auto de Infração, cancelando todo o crédito tributário ora reclamado.

3. CONTESTAÇÃO

Instados a contestar a impugnação da atuada, os ilustres autores, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 65 a 70, alegaram que:

- Está perfeitamente identificado nos autos o sujeito passivo e que o mesmo efetivamente adquiriu as mercadorias constantes na atuação, conforme cópia das notas fiscais fornecidas pelos remetentes;
- A listagem do SINTEGRA mencionada somente serviu de indício para verificação da prática da infração;
- O ônus da prova cabe a quem dela se aproveita, conforme art. 333 do CPC, portanto cabe ao atuado provar quais demonstrativos não são verdadeiros, ou comprovar a utilização indevida dos seus dados cadastrais, o que não ocorreu;
- A multa aplicada no auto de infração é a prevista pelo RICMS que regulamentou a Lei 6968/96, cabendo ao fisco apenas aplicá-la, visto o caráter vinculado de suas atividades;
- Essa arguição do atuado foi meramente protelatória, portanto, não se instaura litígio sobre ela, por força do art. 85 do RPAT.

Por fim, concluem pela manutenção do auto de infração.

4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 71) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE



Do passeio pelos autos, observo que a impugnação preenche aos quesitos essenciais exigidos pela legislação regente, especialmente, por ter sido tempestivamente apresentada, 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

Trata o processo de falta de escrituração da nota fiscal nº 959570 no Livro de Registro de Entrada, apurada através do confronto SINTEGRA x DETNOT.

Preliminarmente, antes de adentrar no mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos princípios regentes da espécie, 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, exercer 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. A penalidade proposta é a específica para a hipótese que se apresenta.

Quanto à questão de fundo, igualmente, observa-se, de pronto, que a resolução da presente contenda não demanda maiores elucubrações e que razão não assiste à ora impugnante.

A atuada, em sede de impugnação, alega que não foi comprovado pelo fisco o recebimento das mercadorias constantes na nota fiscal objeto de autuação, portanto, a seu njuízo, não há provas cabais que a operação efetivamente ocorreu.

Do passeio pelos autos, em especial, pelo conjunto probatório carreado pelo ilustre autor do feito e pela clareza da infração denunciada, chego, por um momento, pensar que a defesa, ora conhecida, é estranha aos fatos, circunstâncias e provas constantes do caderno processual, posto que restou comprovado, com perceptibilidade solar, que a operação revelada pela nota fiscal em jogo realmente se perfectibilizou.

A propósito, estão colacionadas aos autos declarações do emitente da referida nota fiscal, de que a atuada é adquirente habitual de seus produtos, tendo enviado também cópia de nota fiscal de operação similar, número de duplicatas, cópias do livro registro de saídas do remetente constando os respectivos registros, além de revelar que os produtos acobertados pelo documento em jogo, condizem fielmente com a atividade da atuada.



Ademais, se houvesse ocorrido uso indevido dos seus dados cadastrais, deveria a atuada ter feito Boletim de Ocorrência para denunciar tal fraude. A mera negativa não tem o condão de afastar o ilícito denunciado.

Tendo em vista que os atuantes apresentaram relatórios, onde não consta o registro da referida nota fiscal, caberia a atuada comprovar a falsidade de tais documentos, pois, conforme ilustrado pelos atuantes, o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. Uma vez constituída a denúncia embasada em provas materiais, e não em meros relatórios como insinuado pela defesa, é ônus da atuada desconstituir tais fatos.

Neste particular, observa-se que a atuada não anexou qualquer documento que a eximisse da denúncia fiscal, optando por apresentar uma série de argumentos que, em sua visão, causariam o cancelamento e a improcedência do Auto de Infração, incluindo-se a negativa da aquisição das mercadorias pelo documento acobertado.

A propósito, no quesito prova, observo que o autor do feito foi bastante precavido e diligente, inclusive recorrendo ao instituto da mútua colaboração inerente aos fiscos e conseguiu carrear aos autos robusto conjunto probatório que em momento algum foi arranhado pela defesa, que se limitou, como dito, a insinuar que não recebeu as mercadorias e querer que o Estado utilize de técnicas de fiscalização ultrapassadas, retrogradas e improdutivas.

Em verdade, a mera negativa do contribuinte de recebimento das mercadorias, desprovida de qualquer indício de prova não é suficiente para descaracterizar as provas materiais que apontam em sentido contrário, muito menos de transferir responsabilidade para o remetente das mercadorias, que até prova em contrário cumpriram com suas obrigações.

Há que se observa, inclusive, que caso entendêssemos pela improcedência do feito, teríamos como corolário inevitável a configuração de simulação de operação interestadual por parte do contribuinte Goiano, emitente do documento tido como não registrado, fato que, levando-se em conta as circunstâncias dos autos, não se afigura.

Primeiro, o emitente do dito documento em momento algum se omitiu em revelar aos fiscos (GO/RN) a operação efetivamente realizada, pois: emitiu o documento preenchendo todos os campos necessários, informou aos fiscos através do SINTEGRA, tudo, sem nenhum embaraço, comportando-se, como quem nada deve ao erário e como tal nada teme.

Pois bem, acho que nesse particular aspecto não há o que se alterar na denúncia atacada, porquanto, visualizar-se, sem muito esforço, que no duelo das provas carreadas ao caderno processual, de longe ganha as colacionadas pelo fisco, como bem sublinhou o ilustre autor do feito.

Com efeito, o fato denunciado, qual seja, a falta de registro de documentos fiscais, restou incontroverso, conforme revelam os livros do próprio atuado, além do que deste fato não se defendeu a acusada.



Entretanto, em sua defesa, alega que não teria adquirido os produtos acobertados por tal documento. Acaso provada a referida alegação, certamente estaria extinto o direito do Estado; logo, o ônus probante desse suposto fato novo trazido aos autos pela defesa, é do autuado, conforme dicção do inciso II do art. 333 do CPC, abaixo reproduzido, ônus do qual não se desincumbiu.

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Destarte, as alegações da defesa tornaram-se, de todas insubsistentes para desconstituir o direito do Estado de recuperar o crédito tributário pretendido através da presente ação do fisco, já que, nem de longe, prova o adimplemento fiscal de todas as operações de que cuida a presente ação fiscal.

Acresça-se, por oportuno, que as declarações escrituradas em uma Nota Fiscal presumem-se verdadeiras em relação aos signatários, conforme reza o art. 219 do Código Civil Brasileiro, **cabendo ao destinatário prejudicado o ônus da prova**, que a ele aproveitará, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito nela contido, em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Assim, com o recebimento do ofício e documentos anexos, procedentes do fisco Goiano, restou comprovada a denúncia da falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entrada da autuada, além da informação de recolhimento do imposto pela sistemática da substituição Tributária, fato que, por si só, já afasta qualquer motivação para simulação de operação interestadual.

Por fim, a autuada alegou que a multa teria caráter confiscatório. Considerando que o valor da multa é de R\$ 563,75, nota-se que tal alegação é totalmente absurda. Entranto, apenas por amor ao debate, serão expostas algumas considerações acerca do tema.

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 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 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.”

Dessa forma, compulsando o RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6968/96, vislumbra-se que, face ao descumprimento da obrigação acessória de que cuida o feito, subsiste a imposição da sanção prevista no art. 340, inciso III, alínea “f” pela inobservância por parte do contribuinte de escriturar os documentos fiscais de aquisição de mercadorias relacionados nos demonstrativos integrante dos autos, independentemente do tipo de operação e de se estar ou não sujeita ao cumprimento da obrigação principal.

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 dúvida de que somente um fato jurídico *lícito* implica a relação jurídica obrigacional que tem como objeto o *tributo*. Dito de outra forma, tributo não pode ser interpretado como penalidade imposta àquele que comete algum ato ilícito.

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

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

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

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



Até por isso sugerimos 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 na prática delituosa.

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

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

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

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

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

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



“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – SONEGAÇÃO – MULTA – PERCENTUAL – 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 atuada neste particular aspecto, especialmente pelo valor diminuto da penalidade aplicada.

DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO TOTALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa LUIZ PINHEIRO NETO, para impor à atuada a aplicação da penalidade de multa no valor de R\$ 563,75 (quinhentos e sessenta e três reais e setenta e cinco 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