



DECISÃO Nº: 282 /2011
PROTOCOLO Nº: 12/2011-1
PAT N.º: 636/2010- 1ª URT
AUTUADA: ATACADISTA NATAL DE ALIMENTOS LTDA EPP
FIC/CPF/CNPJ: 20.099.225-2
ENDEREÇO: Rua Presidente Quaresma, 517, Alecrim Natal/RN

EMENTA – ICMS – Não recolhimento do Imposto retido de terceiros, na condição de substituto tributário, Falta de Entrega das GIMs e IF, Falta de Apresentação de notas fiscais de saída e falta de recolhimento do imposto referente ao estoque final, por encerramento de atividades sem comunicação à repartição competente. Denúncias não elididas pela defesa que se limitou a alegações evasivas, sem nada comprovar. Processo que atende aos pressupostos legais. É perfeitamente viável a intimação por edital quando o sujeito passivo tiver com a Inscrição Estadual declarada inapta pela autoridade fiscal – inteligência do inciso II do parágrafo 4º do artigo 16 do RPAT. Multa não se confunde com tributo – Origem e finalidade distintos. Qualquer censura que faça a Penalidade constante em Lei, deve ser dirigida ao poder legislativo, eis que ao executivo cabe apenas aplicá-la. Confiscatoriedade não configurada. Contribuinte notificado para regularização sem o gravame da penalidade. Não atendimento à notificação. Afastamento das preliminares de nulidade. Conhecimento e inacolhimento da impugnação. Procedência da Ação Fiscal.

O RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 0558/2010 – 1ª URT, lavrado em 29/12/2009, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, teria infringido:

- I) O disposto no Art. 150, inciso III c/c 130-A, do RICMS, em decorrência do não recolhimento do ICMS substituto pelas saídas retido de terceiros, declarado na GIM, dos períodos de outubro a dezembro de 2005 e agosto de 2006;
- II) O disposto no art. 150, inciso XVIII e XIX, c/c art. 578, em decorrência de falta de entrega da Guia Informativa Mensal do ICMS (GIM), nos prazos regulamentares;



- III) O disposto no art. 150, inciso XVIII e XIX, c/c art. 590, por falta de entrega do Informativo Mensal (IF), dos exercícios de 2006 e 2007, na forma e nos prazos regulamentes;
- IV) O disposto no art. 150, inciso XVIII e XIX, por falta de entrega de notas fiscais de saída;
- V) O disposto no art. 150, inciso III, XIII, c/c art. 2 J, § 1º, III e art. 419, inciso IV, por falta de recolhimento de ICMS referente ao estoque final.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação das penalidades previstas:

- I) No art. 340, Inciso I, alínea “e”;
- II) Art. 340, inciso VII, alínea “a”;
- III) Art. 340, inciso VII, alínea “a”;
- IV) Art. 340, inciso VII, alínea “b”;
- V) Art. 340, inciso III, alínea “d”, todos sem prejuízos dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, ambos do mesmo diploma regulamentador.

O crédito tributário, segundo o autor do feito, é de multa no valor de R\$ 58.335,48 (cinquenta e oito mil trezentos e trinta e cinco reais e quarenta e oito centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 30.586,88 (trinta mil quinhentos e oitenta e seis reais e oitenta e oito centavos), perfazendo o montante de R\$ 88.922,36 (oitenta e oito mil novecentos e vinte e dois reais e trinta e seis centavos), conforme consta no Auto de Infração.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à autuada, bem como demonstrativos das ocorrências, Arbitramento do Estoque (fl. 29), além do Resultado da Ação Fiscal (fl. 30), intimação fiscal via editalícia, informação dando conta da inatividade da empresa no endereço cadastrado e Notificação ao contribuinte oportunizando o recolhimento do imposto sem o gravame da multa, no prazo de 72 horas, de acordo com a Instrução Normativa nº 002/2010 - CAT.

2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a autuada apresentou sua defesa de forma tempestiva, segundo a repartição preparadora, onde alegou às fls. 44 a 46, que:



- Não foi considerado na fiscalização do levantamento físico do estoque final da empresa, o que se configura como equívoco do autuante;
 - O autuante realizou a fiscalização sem a presença dos sócios da empresa;
 - A requerente não tomou ciência da fiscalização do período de 2005 e 2006, o que torna ilegal os atos praticados;
 - Dessa forma, não estaria obrigada a atender a qualquer intimação da fiscalização;
 - A multa aplicada pelo fisco é confiscatória.
- Diante do exposto, requer a improcedência do Auto de Infração.

3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da autuada, o ilustre autor do feito, extremamente dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 50 e 51, alegou que:

- O contribuinte encerrou suas atividades sem comunicar ao fisco, tendo sua inscrição inabilitada;
- Sendo impossível a fiscalização *in loco*, dos documentos e contagem física do estoque, o contribuinte foi intimado por edital, pois os sócios estavam em local incerto e não sabido;
- Apesar de regularmente intimado, o contribuinte não apresentou qualquer documento fiscal, o que assegura o direito do fisco de utilizar o método do arbitramento, de acordo com o art. 364 do Regulamento;
- As multas aplicadas estão em consonância com o disposto no RICMS;
- A impugnação da autuada é meramente protelatória, não tendo sido apresentada nenhuma prova material em contrário.

Por fim, conclui pela manutenção do auto de infração em sua íntegra.

4. ANTECEDENTES



Consta dos autos (fl. 35) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que, a meu juízo, cumpre relatar.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Do passeio pelos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo desconhecimento da defesa carreada aos autos, não pela sua intempestividade, mas sim pela absoluta precariedade, ao ponto de não desencadear o litígio, restando patente que efetivamente a impugnação não preenche a todos os quesitos essenciais exigidos pela legislação regente. Entretanto, por ter sido tempestivamente apresentada, e impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, também grifado pelo digno autor do feito, e em prestígio ao direito de recurso, dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial com a consequente prolação da decisão de mérito.

DO MÉRITO

Como acima relatado, cuida o presente feito de apurar denúncia, ofertada por auditor fiscal legalmente habilitado, de ausência de recolhimento do imposto retido por substituição tributária, falta de entrega das Guias Informativas Mensais e dos Informativos Fiscais, na forma e nos prazos estabelecidos e falta de recolhimento do imposto relativo ao estoque final levantado pelo fisco com base nas declarações outrora prestadas pelo atuado.

Preliminarmente, antes de adentrar no mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte, exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitando 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, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para a hipótese que se apresenta.



Demais disso, o presente lançamento ocorreu dentro do lustro decadencial, eis que se trata de fatos geradores remanescentes de 2005, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 2010, portanto, o Estado perfectibilizou o presente lançamento de ofício com observância aos imperativos legais.

Ainda em sede de preliminar, devo dizer que razão não assiste à atuada quando se queixa que não teria sido adequadamente intimada. Ora, como restou comprovado, eis que não rechaçado pela defesa, a atuada encerrou suas atividades no endereço cadastrado sem cumprir a obrigação de comunicar tal fato ao fisco. Assim, sujeita-se aos riscos de ser intimada via editalícia, como preceitua o inc. II do parágrafo 4º do art. 16 do RPAT, abaixo reproduzido:

Art. 16. Far-se-á a intimação:

.....
V - por edital publicado no Diário Oficial do Estado (DOE).

.....
§ 4º A intimação por edital de que trata o inciso V, do caput, deste artigo, é realizada nas seguintes hipóteses:

I - quando resultar ineficaz um dos meios de intimação previstos nos incisos I, II, III e IV, do caput, deste artigo; ou

II - quando o sujeito passivo tiver a correspondente Inscrição Estadual declarada inapta pela autoridade fiscal.(g.n)

Obviamente que a legislação não poderia dispor de forma diferente, pois se assim o fosse, estaria a privilegiar o contribuinte faltoso, aquele que desaparece apostando que a máquina do estado não o localizará, a ponto de ser agraciado com a extinção de eventual crédito tributário pelo instituto da decadência. Vale dizer, teríamos uma nova fórmula de extinção de crédito, qual seja: um bom esconderijo.

Desta forma afastamos as preliminares de nulidade suscitadas.

Quanto à questão de fundo, observa-se, de pronto, que a resolução da presente contenda não demanda maiores elucubrações, considerando que a atuada não se defendeu validamente de nenhuma das denúncias, restando então confessado seu cometimento, não cabendo mais discussões no seu mérito, por força do art. 84 do Regulamento do PAT:

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

A defesa não conseguiu carrear aos autos qualquer prova de que houvera recolhido o imposto, nem tampouco satisfeito as obrigações acessórias de entregar as Guias Informativas Mensais e os Informativos Fiscais, como também não trouxe nenhum fato novo que pudesse arranhar a robustez do lançamento, que com todo denodo foi perfectibilizado pelo autor do feito no exercício de sua competência privativa e vinculada, de que cuida o artigo 3º do venerando CTN.



No que concerne aos questionamentos da autuada de que não houvera o levantamento físico do estoque final, e de que a fiscalização não foi feita na presença dos sócios, são justificados pelo fato de que não fora possível contactar os sócios, sendo necessária a intimação por via editalícia.

Quanto à técnica de fiscalização empregada pelo ilustre autor do feito, não há qualquer reproche que se possa a ela inferir, pois diante do desaparecimento da empresa e dos seus sócios, outra forma não dispunha o fisco para aferir o mínimo do crédito tributário devido por força de Lei ao Estado. Na verdade, não se pode confundir arbitramento legal com arbitrariedade. *In casu*, todas as condicionantes para o arbitramento se faziam presentes.

Chama a atenção o fato de o autuado censurar o levantamento procedido pelo agente do fisco, e não ter produzido qualquer prova no sentido de tentar desqualificá-lo, mesmo sendo legítimo possessor de toda documentação fiscal e contábil que se imagina possuir.

Por fim, quanto à alegação de confiscatoriedade da multa aplicada pelo fisco, fazem-se necessárias algumas considerações.

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 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.”

Dessa forma, compulsando o RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6.968/96, vislumbra-se que, face ao descumprimento da obrigações principal e acessória de que cuida o feito, subsiste a imposição da sanção ali previstas, especialmente no art. 340, pela inobservância por parte do contribuinte de diversos dispositivos legais, seja no sentido de fazer ou de deixar de fazer, constantes 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 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, 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.”

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.

Destarte, não vislumbro como não se acolher as denúncias de que cuida a inicial.

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 lavrado contra a empresa ATACADISTA NATAL DE ALIMENTOS LTDA EPP, para impor à atuada a aplicação da penalidade de multa no valor de R\$ 58.335,48 (cinquenta e oito mil trezentos e trinta e cinco reais e quarenta e oito centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 30.586,88 (trinta mil quinhentos e oitenta e seis reais e oitenta e oito centavos), perfazendo o montante de R\$ 88.922,36 (oitenta e oito mil novecentos e vinte e dois reais e trinta e seis 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 Novembro de 2011.

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal