



DECISÃO Nº: 381/2011
PROTOCOLO Nº: 187958/2011-1
PAT N.º: 111/2011 - 6ª URT
AUTUADA: R M BENIGNO E SILVA CIARLINI ME
FIC/CPF/CNPJ: 20.120.745-1
ENDEREÇO: Av. Rio Branco, s/n, Centro Mossoró-RN

EMENTA – ICMS – Descumprimento de obrigação acessória – Não utilização de equipamento Emissor de Cupom Fiscal. Denúncia contra a qual não se insurge a defesa, que embora reconheça sua obrigação, apresenta preliminares de nulidade que não se observam no Auto de Infração. Efeito protelatório configurado. Infração que se confirma. Processo que atende aos princípios regentes da espécie. Multa e tributo não se confundem. Penalidade decorrente de Lei. Confiscatoriedade não configurada. Conhecimento e Inacolhimento da Impugnação - PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Consta que contra a autuada acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração nº 317/6ª URT, onde se denuncia o descumprimento da obrigação acessória de utilizar o equipamento emissor de cupom fiscal.

Com isso, deu-se por infringido o art. 150, inciso XIX, c/c art. 830-B, todos do decreto 13.640 de 13 de novembro de 1997.

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



A composição do crédito tributário, segundo o autor do feito, é de multa regulamentar no valor de R\$ 17.547,03 (dezesete mil quinhentos e quarenta e sete reais e três centavos).

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à autuada, bem como Demonstrativo da Ocorrência (fl. 15) e Relatório Circunstanciado (fls. 16 e 17), além do demonstrativo dando conta da origem do crédito tributário.

2. IMPUGNAÇÃO

Contraopondo-se às denúncias, alegou a autuada, através de sua impugnação às fls. 20 a 31:

- Nulidade do Auto de Infração, por falta de indicação dos dispositivos infringidos;
- A autuada está inserida no Regime Simples Nacional, por se tratar de empresa de pequeno porte;
- Devido ao descumprimento da obrigação de implantar o equipamento emissor de cupom fiscal, a autuada teve sua inscrição inapta, porém, o auditor não apresentou provas do recebimento da notificação pelo contribuinte;
- A ação fiscal foi instruída com base na documentação confeccionada pelo próprio auditor fiscal;
- O auditor usou de presunção como provas;
- Desrespeito ao princípio da tipicidade tributária, pois não foi demonstrado que as condutas tomadas como violadoras da legislação tributária contém todos os aspectos expressamente descritos na lei fiscal;
- A multa aplicada ofende o princípio do não confisco e o direito à propriedade;
- Possibilidade da administração pública rever seus atos administrativos.

Diante do exposto, requer a nulidade do Auto de Infração.



3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da atuada, o ilustre autor, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 32 a 36, alegou que:

- A atuada atingiu o faturamento necessário à implantação do emissor de cupom fiscal conforme determina o art. 830-B do Decreto 13.640/97;
- A empresa estaria obrigada a implantar o equipamento já na abertura das suas atividades comerciais, independentemente de ser notificada.

Por fim, conclui pela manutenção integral do auto de infração.

4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 40) que a atuada 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 a impugnação produzida pela atuada, embora muito precária, preenche aos requisitos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, motivo pelo qual 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

Nos termos do relatório acima, versa os presentes autos sobre a denúncia de que a atuada, acima qualificada, teria descumprido a obrigação acessória, materializada pela não utilização de equipamento emissor de cupom fiscal, quando a legislação o obrigava.

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, defender-se com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema, inclusive a tipicidade cerrada inerente às infrações tributárias.

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 2011, portanto, teria o Estado tempo para perfectibilizar o presente lançamento sem ser atormentado pelo fantasma do perecimento de seu direito de lançar, vale dizer, decadência, afastando-se, portanto, todas preliminares suscitadas.

Em verdade, em sua impugnação, a atuada não se esquivou da denúncia, eis que efetivamente restou comprovada a obrigatoriedade legal de uso do equipamento emissor de cupom fiscal, limitando-se a questionar a validade do Auto de Infração e atribuir caráter confiscatório à multa aplicada, fatos não constatados.

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.”

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 obrigação acessória de que cuida o feito, subsiste a imposição da sanção prevista no art. 340, inciso VIII, alínea “g” pela inobservância por parte do contribuinte que não implantou o ECF, embora obrigado fosse, 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 hostilezada, 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.

Quanto à súplica da autuada no sentido de ver cancelado o presente lançamento, não vejo como prosperar, porquanto, totalmente infundas suas escassas ponderações, mesmo porque uma vez configurada a conduta infratora, a aplicação da penalidade, independe de ser ou não devido o imposto e da intenção ou condição do infrator, esta é a conclusão que se exegese dos seguinte dispositivos da Lei 6968/96, abaixo reproduzidos.

Art. 61. *Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, que importe em inobservância por parte de pessoa natural ou jurídica de norma estabelecida por lei ou regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinado a completá-los relativos ao imposto.*



§2º Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 64 §1º A aplicação de penalidades far-se-á sem prejuízo do pagamento do imposto acaso devido ou da ação penal que couber ou, ainda, da ação fiscal cabível contra os demais responsáveis pela infração.

Por entender que, de fato, restou comprovada a obrigatoriedade legal da autuada utilizar o equipamento Emissor de Cupom Fiscal como bem apontou o ilustre autor do feito, obrigação esta que não era estranha ao conhecimento da ora impugnante, conforme revelado em sede de impugnação, aliado ao fato de que efetivamente restou incontroverso que a autuada realmente descumpriu a legislação regente, por não ter utilizado o mencionado equipamento, não vislumbro como acolher os precários argumentos da defesa, tendo-se como corolário o agasalhamento total da denúncia constante da inicial.

DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente o teor da defesa e da contestação, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa R M BENIGNO E SILVA CIARLINI ME, para impor à autuada a multa regulamentar no valor de R\$ 17.547,03 (dezesete mil quinhentos e quarenta e sete reais e três centavos), sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Remeto os autos à 6ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 20 de Dezembro de 2011.

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal

Ludenilson Araújo Lopes 9
Julgador Fiscal