



Governo do Estado do Rio Grande do Norte
Secretaria de Estado da Tributação
COJUP - Coordenadora de Julgamentos de Processos Fiscais

Decisão nº: 96/2012

PAT nº: 65/2012 – **Protocolo Geral do Estado nº:** 12.688/2012-9

Auto de Infração: 065/2012

Contribuinte autuado: J. D. V. Comércio de Colchões LTDA

Domicílio Fiscal: Natal/RN – **Inscrição Estadual:** 20.206.211-2

Autuante: Edmilson Rodrigues de Paula Filho, auditor fiscal matrícula 8.792-0 – 1ª URT

Conduta ilícita Única: *O contribuinte é integrante do Simples Nacional e não recolheu o ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, devido por antecipação na passagem do posto fiscal de fronteira, na forma e no prazo estabelecido na legislação pertinente.*

EMENTA: Direito tributário. ICMS. Simples Nacional. Instituto da denúncia espontânea. Parcelamento. Primeira prestação do parcelamento efetuado antes de qualquer procedimento fiscalizatório de conhecimento bilateral.

Auto de infração improcedente. Recurso de ofício ao Conselho de Recursos Fiscais.

1. Relatório – A Denúncia

Os controles internos de fiscalização eletrônica adotados nesta Secretaria de Tributação nos postos fiscais de fronteira replicaram a existência de notas fiscais acobertando entradas de mercadorias destinadas ao contribuinte e sujeitas a antecipação do ICMS na passagem do primeiro posto fiscal de fronteira.

O contribuinte está enquadrado no regime especial unificado de arrecadação de impostos para microempresas e empresas de pequeno porte - Simples Nacional - e segundo a legislação desse regime, combinada com a legislação estadual do ICMS, a empresa, na ótica do Fisco estadual, incorreu em obrigação tributária de recolher o imposto pela diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Paulo W. Costa

CP

As notas fiscais incursas na legislação foram individualmente listadas no Extrato Fiscal do contribuinte.

A captura da ocorrência resultou na abertura da Ordem de Serviço nº 5.221/2011 destinada a autorizar diligências capazes de apurar pontualmente a eventual obrigação tributária relacionada com o fato e supostamente não autolancadas pelo contribuinte, conforme é da natureza do ICMS. A Ordem de Serviço delimitou o período compreendido entre 01/01/2009 a 15/12/2011 para as diligências fiscais.

O auditor fiscal investido nas funções do mandato administrativo executou os procedimentos inerentes ao lançamento tributário de ofício, e com base na avaliação dos elementos disponíveis no banco de dados da Secretaria de Tributação, teria corroborado a conduta ilícita do contribuinte, lavrando o Auto de Infração nº 065/2012, abaixo resumido:

a) Ocorrência: o contribuinte acima citado deixou de recolher, na forma e nos prazos previstos na legislação do ICMS, o imposto devido por antecipação (diferença entre as alíquotas interestadual e interna), incidente sobre as mercadorias tributáveis descritas nas notas fiscais a seguir demonstradas (*ipsis litteris*);

b) Infração: O contribuinte infringiu o disposto no art. 150, inciso III combinado com o art. 130-A, art. 131 e art.945, inciso I, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640, de 13/11/1997.

c) Penalidade: prevista no art. 340 inciso I, alínea "c", combinado com o art. 133, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 13.640, de 13/11/1997.

d) Crédito tributário:

ICMS: R\$ 1.120,26

Multa: R\$ 1.120,26

e) Meios de prova: como elemento de prova, o atuante anexou ao auto de infração a relação das notas fiscais, além do próprio Extrato Fiscal da empresa, confeccionado pela Secretaria de Tributação.

Não está presente nos autos processuais termo de intimação fiscal destinado a obtenção de quaisquer documentos necessários à execução do lançamento tributário, até porque a Ordem de Serviço dispõe que "*com base na IN 002/2011 da CAT/SET, para débitos do extrato fiscal, não será necessário fazer intimação, devendo iniciar os procedimentos pelo resultado da ação*". Da mesma forma, há ausência de termo de início de fiscalização ou de diligências, ou documento assemelhado, capaz de demarcar o início de procedimento fiscal e providos com a anotação da devida ciência do contribuinte.

O auditor fiscal anexou um Termo de Ocorrência, sob forma de declaração unilateral, datado de 18/01/2012, desprovido da assinatura do autor e sem o recibo de ciência do contribuinte. Nesse documento, a autoridade atuante comunica ao contribuinte a conclusão do lançamento referente ao imposto antecipado.

O contribuinte acolheu o auto de infração na data de 19/01/2012.

2. Relatório – Intercorrências

É parte integrante dos autos processuais documento pelo qual fica revelado que o contribuinte teve a iniciativa de ingressar no programa de parcelamento de créditos tributários, conforme o "Pedido de Parcelamento de Débitos Fiscais" datado de 05/01/2012 (fl. 18) com a intenção de utilizar os benefícios da denúncia espontânea e eventualmente recolher a parcela inicial dimensionada pela SUDEFI – Subcoordenadoria de Débitos Fiscais – na simulação que habitualmente apresenta ao denunciante. No dia 19/01/2012 o contribuinte efetuou o recolhimento da 1ª parcela do financiamento conforme extrato bancário emitido pela Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 322,07, às 12:43 hs.

3. Relatório – A Impugnação do Contribuinte

Na data de 02/02/2012 o contribuinte veio a demonstrar, tempestivamente, inconformidade com a autuação sob exame e na peça impugnatória, requer a sua anulação.

A defesa trazida pelo contribuinte muito simplesmente está reduzida ao argumento de que antes da autuação havia regularizado a situação tributária perante o Fisco, mormente aos fatos especialmente abordados no Auto de Infração 065/2012. E anexou os documentos pertinentes ao processo de parcelamento, fazendo juntada inclusive do boleto e do recibo bancário de pagamento.

4. Relatório – A Contestação do Auditor Fiscal

A autoridade autuante foi instada a apresentar pronunciamento acerca da Impugnação formalizada pelo autuado e nas respectivas considerações, opina que o contribuinte está impedido de usufruir os benefícios da denúncia espontânea pois "só atendeu os requisitos previstos no § 1º do art. 169 do RPPAT em 24/01/2012". Segundo alude o contestante, o autuado teria formalizado o pedido de parcelamento "cinco dias após haver tomado ciência do auto de infração lavrado contra si".

5. Antecedentes

A autoridade preparadora desta peça processual faz juntada de declaração pela qual certifica que o contribuinte não é reincidente na conduta descrita no auto de infração, em obediência aos mandamentos do art. 74 e do art.67 § 4º do Regulamento de Procedimentos e Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto 13.796/98.

6. Julgamento do Mérito

Em esforço preliminar de formação de convicções, sempre cabe ao Julgador Fiscal examinar a correção do conteúdo formal do lançamento tributário, independente do teor das matérias sob litigância e dos argumentos das partes.

Passo a examinar e avaliar a correção do lançamento fiscal.

O lançamento tributário preconizado no art. 142 do Código Tributário Nacional, clareando, no caso concreto, a obediência do auto de infração à matriz de incidência do imposto. Essa lei complementar preceitua e estabelece o obrigatório e inescapável conteúdo dos lançamentos tributários:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Estão perfeitamente identificáveis no auto de infração, a hipótese de incidência, o fato gerador, o montante do tributo devido, a penalidade cabível ao caso e o sujeito passivo, conforme o detalhamento exposto em sequência.

Fato Gerador:

A autoridade autuante descreveu o fato gerador como:

"o contribuinte acima citado deixou de recolher, na forma e nos prazos previstos na legislação do ICMS, o imposto devido por antecipação (diferença entre as alíquotas interestadual e interna), incidente sobre as mercadorias tributáveis descritas nas notas fiscais a seguir demonstradas."

Hipótese de Incidência:

Na sequência, o autuante elencou o conjunto de situações de hipóteses de incidência – chamadas também de matéria tributável ou ainda, fato gerador abstrato – capituladas no Regulamento do ICMS, as quais, no entendimento integrado, em cotejo com o fato gerador concreto, efetivamente evidenciam a conduta tributariamente ilícita do contribuinte:

Art. 150. *São obrigações do contribuinte:*

III- *pagar o imposto devido na forma e prazo previstos na legislação;*

Art. 130-A. *O recolhimento do ICMS deverá ser realizado nos seguintes prazos:*

V - *até o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nas seguintes operações ou prestações:*

c) *diferença de alíquota dos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, credenciados na forma do ato de que trata o § 3º deste artigo;*

§ 6º *O contribuinte que deixar de recolher o imposto nos prazos estabelecidos neste artigo, poderá, antes de qualquer procedimento fiscal, fazê-lo espontaneamente, caso em que será dispensada a penalidade, mas sujeito à multa de mora e a correção monetária, observadas as disposições contidas nos arts. 132 e 133 deste Regulamento.*

Art. 131. *Além de outros casos previstos na legislação, o recolhimento do imposto poderá ser exigido por antecipação, nas hipóteses previstas no Capítulo XXVIII, deste Regulamento.*

Art. 945. *Além de outros casos previstos na legislação, o ICMS é recolhido antecipadamente, na rede bancária conveniada:*

I- *por ocasião da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado, em operações internas ou interestaduais:*

e) nas entradas dos produtos relacionados nos incisos I e II do art. 946-B deste Regulamento, observado os respectivos valores agregados, e no art. 946-A;

O contribuinte esteve obrigado a recolher o imposto devido pela antecipação até o dia 25 do mês posterior à data de entrada das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais. No entanto, não chegou a concretizar a conduta na medida em que, confrontado com os fatos claramente delineados no auto de infração, não justapôs os recibos comprobatórios de pagamentos na peça impugnatória.

De sua parte, a autoridade autuante foi omissa ao não completar a fundamentação legal do lançamento, na medida em que não subsumiu o tipo de mercadoria constante nas notas fiscais com o eventual e correlato dispositivo legal – hipótese de incidência – mencionado no art. 945, inciso I, alínea “e”. No caso enfocado, este Julgador Fiscal emprega o termo “eventual” dada a possibilidade de que a mercadoria poderia estar fora do elenco listado no art. 946-B, incisos I e II e daí a necessidade à expressa menção da matéria. Salientar também a omissão da disciplina legal concernente ao Simples Nacional, a LC 123/2006.

Contudo, *de moto próprio*, em conformidade com o art. 946-B, inciso II, alínea “r”, este Julgador sana devidamente a omissão ao verificar que mercadorias destinadas a revenda em colchoarias estão sujeitas ao imposto antecipado, com dispensa de agregação de valor, conforme o item 2, alínea “g”, inciso XIII do art. 13 da LC 123/2006. E justifica a iniciativa com base no art. 20 § 4º do RPPAT em combinação com o art. 21 do mesmo diploma legal:

Art. 20. São nulos:

§ 4º A ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa pelo sujeito passivo.

Art. 21. As incorreções, omissões ou inexatidões que não importem nulidade devem ser sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Crédito Tributário

A autoridade autuante dimensionou o montante da obrigação tributária, valendo-se exclusivamente do banco de dados da própria Secretaria, sem ter recorrido a dados complementares fornecíveis pelo contribuinte.

ICMS: R\$ 1.120,26

Multa: R\$ 1.120,26

O contribuinte requereu a anulação do auto de infração, na totalidade, alegando a indevida cobrança da multa, matéria a ser examinada em outra sequência deste julgamento.

Penalidade:

Por fim, associando o fato gerador com as hipóteses de incidências, foi identificada a penalidade correspondente à conduta do sujeito passivo, capitulação adequada ao caso:

Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

I- com relação ao recolhimento do imposto:

c) deixar de recolher o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, nos casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e", deste inciso: cem por cento do valor do imposto;

Meios Probatórios

O ônus da prova é da competência do sujeito ativo e no caso em tela, o autuante comprovou a conduta tributariamente ilícita do contribuinte, juntando unicamente meio probante de natureza documental, qual seja, o relatório interno Extrato Fiscal e as vias das próprias notas fiscais objeto da cobrança do crédito tributário. Provas que este Julgador Fiscal declara bastantes e suficientes, até mesmo incontestadas pelo contribuinte.

Assim expostos e examinados os fatos, este Julgador Fiscal considera plenamente atendido o comando preceituado no art. 142 do CTN e sob esse ângulo, não vislumbra motivos para acatar a anulação do lançamento fiscal, como é advogado pelo contribuinte.

A anulação do lançamento resultaria na cassação imediata do direito subjetivo do sujeito ativo de exigir o cumprimento da totalidade da obrigação tributária, que nem o próprio contribuinte chegou a desconhecer ou rejeitar e tanto é assim, que requereu o parcelamento do tributo. Indo até aonde a visão doutrinária permite, o próprio parcelamento concedido ao atuado perderia a sustentação legal, pois todos os atos administrativos posteriores ao lançamento seriam, da mesma forma, anulados. Desconstituído o lançamento, desconstituído estaria o crédito tributário.

Isto posto, passo a focar o ponto nuclear da matéria sob discórdia, estreitamente vinculada com o instituto da denúncia espontânea.

Com efeito, a autoridade autuante faz remissão ao RPPAT para sublinhar que se o contribuinte atendeu aos requisitos do art. 169, § 1º, o fez somente no dia 24/01/2012, ocasião em que, ainda na opinião do representante do Fisco, é que teria sido cancelado o pleito de parcelamento do crédito tributário. Na esteira do raciocínio desenvolvido pelo auditor fiscal, se o contribuinte já no dia 19/01/2012 acatara o procedimento fiscal, qual seja, o próprio auto de infração, sua conduta resulta no afastamento dos benefícios previstos no comando disciplinar do art. 138 do Código Tributário Nacional, que instituiu a denúncia espontânea:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A ponderação do atuante é clara: a conduta do contribuinte está dissonante com a hipótese do § Único do art. 138.

Este Julgador aduz, entretanto, que já no dia 05/01/2012 (fl.18, rodapé) o contribuinte requereu pedido de parcelamento do crédito fiscal na SUDEFI e no dia 19/01/2012 pagou a primeira prestação do parcelamento, cumprindo o mandamento do art. 169 do RPPAT:

Art. 169. O pedido de parcelamento será encaminhado ao Subcoordenador da Subcoordenadoria de Débitos Fiscais (SUDEFI) ou ao Diretor da Unidade Regional de Tributação do domicílio fiscal do requerente.

§ 1º São requisitos indispensáveis ao acolhimento do pedido de parcelamento:

I - requerimento padronizado assinado pelo devedor ou seu representante legal, com poderes especiais, nos termos da lei, juntando-se o respectivo instrumento;

II - documento que comprove o pagamento da primeira parcela, de acordo com o montante confessado e o prazo pretendido;

§ 2º Após protocolizado, desde que devidamente instruído, a autoridade competente para a concessão do benefício manifestar-se-á no prazo de 20 (vinte) dias sobre o pedido.

§ 3º Enquanto não for deferido o pedido, o devedor fica obrigado a recolher, no dia 25 de cada mês, como antecipação, o valor correspondente a uma parcela.

É hábito administrativo da SUDEFI de apresentar ao contribuinte prévia simulação das prestações do parcelamento e conceder prazo, até o dia 25 do mês subsequente para o interessado demonstrar o real ânimo de solver a dívida através do pagamento da 1ª parcela.

O dia 24/01/2012, registrado no Pedido de Parcelamento, representou mera formalização burocrática do *animus* do contribuinte em parcelar, recolher e solver sua obrigação tributária, concreta e precedentemente manifesta no dia 19/01, às 12:43 hs, antes do acolhimento da autuação fiscal.

Na ótica deste Julgador Fiscal, as duas preliminares normativas foram observadas pelo atuado: recolhera o pagamento antes do dia 25 do mês subsequente e antes de qualquer procedimento administrativo bilateralmente de seu conhecimento. *Opportune tempore*, reconheço direito ao sujeito passivo de usufruir os benefícios da denúncia espontânea.

Passo a decidir.

7. Decisão

Sopesados os argumentos das partes e a própria convicção, este Julgador Fiscal decide que:

- a) Não acata pleito de anulação do lançamento tributário apresentado pelo contribuinte;

- b) Considera atendidos os requisitos do instituto da denúncia espontânea e exclui responsabilidade do contribuinte pelo pagamento de multa punitiva.
- c) O auto de infração 065/2012 classificado como improcedente.

Decisão recorrida de ofício ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, de conformidade com o mandamento legal do art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Decreto 13.796/98.
Remeta-se autos à 1ª Unidade Regional de Tributação para cumprimento das obrigações legais e protocolares.

Natal, 04 de junho de 2012



Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa

Julgador Fiscal

AFTE 5 - mat. 154.381-4