



**DECISÃO Nº:** 115/2012

**PROTOCOLO:** 289656/2011-5  
**PAT Nº:** 879/2011 - 3ª URT  
**AUTUADA:** ATACADÃO VICUNHA LTDA  
**INSCRIÇÃO:** 20.033.188-4  
**ENDEREÇO:** Rodovia BR-427, KM 02, S/N, Distrito Industrial, Currais Novos, RN.  
**DENÚNCIA:** **Falta de recolhimento do ICMS proveniente de saída de mercadorias tributáveis, constatada através de depósitos bancários efetuados em conta corrente, sem lastro de vendas.**

**EMENTA:** ICMS – RECEITAS DE ORIGEM NÃO COMPROVADAS ESCRITURADAS NA CONTA “BANCOS”. PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.

1. O fato de a escrituração indicar suprimento de caixa não comprovado, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.
2. Alegações da impugnante desprovidas de qualquer indício, mínimo que seja, de prova documental.
3. Inaplicabilidade do Princípio do Não-Confisco Tributário.
4. **AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.**

## 1. O RELATÓRIO

### 1.1 A DENÚNCIA

Dessume-se do Auto de Infração nº 879/2011-3ª URT, lavrado em 21 de dezembro de 2011, que a empresa acima identificada, qualificada nos autos, infringiu o disposto no art. 150, inciso III c/c art. 150, inciso XIII, todos do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, por não ter recolhido o ICMS sobre saída de mercadorias tributáveis em operações internas, constatada através de depósitos bancários efetuados em conta corrente da autuada sem lastro de vendas, conforme o previsto no art. 2º, § 1º, IX, b, c/c art. 361, I, do mesmo regulamento.

Além da exigência do pagamento do imposto no valor R\$ 590.248,03 (quinhentos e noventa mil e duzentos e quarenta e oito reais e três centavos), foi

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal



proposta ao fato denunciado a aplicação da pena de multa estabelecida no art. 340, inciso I, alínea “g”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, ambos do regulamento supramencionado, no valor de R\$ 885.372,09 (oitocentos e oitenta e cinco mil e trezentos e setenta e dois reais e nove centavos), perfazendo o montante de R\$ 1.475.620,12 (um milhão e quatrocentos e setenta e cini mil e seiscentos e vinte reais e doze centavos).

## 1.2 A IMPUGNAÇÃO

Contrapondo-se à denúncia oferecida, a atuada apresentou defesa tempestivamente onde, principamente alega que o auto de infração encontra-se eivado de nulidades, não podendo, pois, subsistir a pretensão autoral.

Afirma que a quebra do sigilo bancário da atuada sem prévia autorização judicial é inconstitucional e que a utilização dos dados levantados, sem a observância dos requisitos exigidos em norma federal (Lei complementar nº 105/01), aliado à ausência da regulamentação específica na esfera estadual, se apresenta como ilegal.

Expõe que não há que se confundir o fato gerador do ICMS, que é a circulação de mercadoria e a prestação de serviço de transporte e de comunicação, conforme delineado no art. 155, II da Constituição Federal e no art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, com a movimentação bancária do contribuinte.

Acrescenta que o auto de infração é impreciso quanto à narração da ocorrência, uma vez que não descreve circulação de mercadoria, ou qualquer outro fato gerador do ICMS, como fundamento da autuação, baseando-se apenas na movimentação financeira da empresa.

Sustenta que a autuação tomou por base um ilegítimo e superficial exame de movimentação financeira, para arbitrar o valor do tributo, sem especificar o fato gerador ou base de cálculo, ou mesmo demonstrar mês a mês os valores das operações que ensejaram o lançamento de ofício, impedindo que se chegue à forma utilizada para tal ato, ferindo, assim, o princípio do contraditório e da ampla defesa.

---

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal

2





Após, assevera que os Tribunais tem se manifestado pela impossibilidade da utilização da presunção, em detrimento da vinculação do valor da autuação ao fato gerador do tributo, como aqui pretendido, inclusive em casos de arbitramento.

Noutro aspecto, argumenta que a atividade da empresa é basicamente relacionada ao comercio de açúcar, sujeitando-se ao regime de substituição tributária, sistemática que adota como base de cálculo do imposto a presunção do valor da operação, que pode não coincidir com aquele praticado no momento da circulação da mercadoria.

Além disso, afiança que em tal situação cabe ao fornecedor da mercadoria a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas operações subsequentes, salvo quando ficar demonstrado que houve operação irregular efetuada diretamente pelo adquirente da mercadoria, sem a participação do remetente, o que não teria ocorrido no presente caso.

Aduz ainda, que na hipótese de ter havido erro no recolhimento do ICMS, segundo injustificadamente informado no auto de infração, a responsabilidade pelo recolhimento, supostamente realizado de forma indevida, seria do substituto tributário, nunca da autuada.

Adiante, obtempera que há diversos outros valores creditados na conta bancária da impugnante, absolutamente desvinculados de circulação de mercadorias, e, por isso, afastados da incidência do ICMS, tais como: depósitos realizados pelos sócios; reembolso do ICMS incidente sobre o transporte de mercadorias, recolhido pela autuada em nome do transportador; depósitos efetuados por fornecedores em decorrência de avarias, bem como aqueles relativos a promoções de vendas de produtos especificados.

Complementa dizendo que injustificadamente o auto de infração desconsidera o saldo de caixa existente na conta corrente da impugnante, e que é um disparate a pretensão de adota-lo como base de cálculo de ICMS, cujo fato gerador não se discrimina ou se sabe qual foi.

---

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal

3





Nessa mesma linha de raciocínio, entende que a autoridade fiscal equivocou-se quando considerou os valores remanescentes relativos aos ingressos de numerários decorrentes de financiamentos e empréstimos bancários contraídos pela impugnante, para, seguidamente, fazer incidir sobre estes o ICMS.

Refere-se aos depósitos e pagamentos efetuados em mês posterior àquele em que houve o faturamento da mercadoria, bem como os relativos a operações de antecipação de compra de produtos que somente passaram a circular nos meses seguintes, e, por fim, aos casos de cheques devolvidos, cujo pagamento é feito em dinheiro. Assim, entende que, na sistemática adotada no auto de infração, tais situações serviriam de base para incidência dupla de ICMS.

Alega, por derradeiro, que não há como enquadrar-se a hipótese dos autos ao disposto no art. 340, I, "g", do Regulamento do ICMS, o que comina a pena de multa de 150% (cento e cinquenta por cento), uma vez que não restou demonstrada a ocorrência de dissimulação de receita ou a existência de passivo fictício. Em seguida, adverte que uma multa neste patamar transgride os princípios da vedação do confisco e da proporcionalidade, segundo entendimento do próprio Supremo Tribunal Federal.

Ao final pede que o processo tramite em sigilo, e que o auto de infração seja julgado inteiramente improcedente.

### 1.3 A CONTESTAÇÃO

Intimados a apresentar, no prazo regulamentar, contestação à impugnação, os autuantes afirmam que é inverídico o argumento da autuada de que o fisco violou o seu sigilo bancário, uma vez que toda documentação constante dos autos foram fornecidos pelo próprio contribuinte, sendo que, os extratos bancários serviram apenas para corroborar os lançamentos existentes nos livros contábeis (Diário e Razão).

Sustentam que: "o contribuinte não apresentou elementos capazes de elidir o lançamento efetuado, isto porque não comprovou a origem da receita omitida na sua escrita fiscal, devidamente contabilizada em sua escrita contábil, e que originou o auto de infração nº 879/2011, ao reverso, solicitou tão-somente que o presente processo tramite

---

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal

4





em sigilo, o que é inócuo, uma vez que o sigilo é ínsito a todos os processos de auditoria, sendo-lhe facultado o acesso apenas aos servidores da SET que tenham que praticar atos nele”.

Asseveram que restou clara a inércia do contribuinte quanto ao mérito do lançamento, o que resultou nas preclusões consumativa e lógica do lançamento de ofício, e que as alegações da impugnante soaram como verdadeira confissão de infringência à legislação pertinente, capitulada no RICMS/RN.

Encerram opinando pela manutenção do auto de infração, em sua integralidade.

## 2. OS ANTECEDENTES

Consta dos autos que o coletado não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado, segundo informação constante no Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais de fls. 859.

## 3. O MÉITO

A contenda em análise versa acerca da falta de recolhimento do ICMS, proveniente de saídas de mercadorias tributáveis em operações internas, constatadas através de depósitos bancários efetuados em conta corrente da autuada, sem lastro de vendas.

Preliminarmente, no que se refere aos requisitos formais, com fundamento nos artigos 39 a 44 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, que norteiam as condições a serem observadas pela constituição de auto de infração, verifica-se que a peça sob exame encontra-se regularmente constituída, podendo de modo claro identificar a natureza da infração vinculada e a pessoa do infrator, assegurando, dessa forma, ao contribuinte o pleno exercício de sua defesa.

Perquirindo as peças processuais deste litígio, verifico que se trata de autuação lavrada em razão da constatação pela fiscalização de que foram lançados

---

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal  
5



depósitos na conta “Bancos” da impugnante, superiores aos valores contabilizados na conta “Vendas”, sem a devida identificação da origem dos recursos que lhes deram lastro. Portanto, o Fisco tomou por base os assentamentos feitos no Livro Diário da autuada, cujas cópias foram acostadas às fls. 17/432 dos autos.

Dessa forma, fica evidenciado que não houve a alegada quebra do sigilo bancário, além disso, não é encontrado no processo qualquer documento indicando que o Fisco tenha requerido as cópias dos extratos bancários que, apresentadas espontaneamente pela autuada, serviram apenas para certificar os lançamentos contábeis supracitados.

Quanto ao fato descrito no libelo acusatório, não resta dúvida de que a infração denunciada está lastreada no art. 2º, I, “a” e § 1º, IX, “b”, c/c o art. 361, I, todos do RICMS/RN, conforme transcrição, *in verbis*:

*“Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria:*

*a) a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*(...)*

*§ 1º Equiparam-se à saída:*

*(...)*

*IX - a ocorrência, constatada, de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, através da escrituração contábil que indicar:*

*(...)*

*b) suprimimento de caixa de origem não comprovada;*

*(...)*

*Art. 361. Considerar-se-á ocorrida operação ou prestação tributável quando constatado:*

*I- suprimimento de caixa sem comprovação da origem do numerário quer esteja escriturado ou não.”*

Destarte, como é cediço, o fato de a escrituração indicar suprimimento de caixa não comprovado, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, consoante preceitua o § 1º do art. 9º da Lei Estadual nº 6.968/96.

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal





No caso vertente, vislumbro nos autos, mais precisamente, às fls. 13, a nítida clareza do demonstrativo que arrima a acusação, quanto nele encontram-se discriminados, mês a mês, os valores das receitas omitidas, detectados a partir de minuciosa investigação na escrituração contábil da atuada, e que serviram de fundamento para o lançamento de ofício que ora se discute. Assim, não merecem prosperar os argumentos da impugnante, de que o auto de infração baseou-se apenas na sua movimentação bancária.

Igualmente insustentáveis as alegações da impugnante de que a maior parte de suas operações se submete ao regime de substituição tributária, haja vista que totalmente desprovidas de comprovação documental.

O Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fls. 857/857-verso) é esclarecedor quando menciona que: “O argumento utilizado pela fiscalizada foi acatado e para tanto foi produzida uma planilha com os valores exclusivamente referentes aos depósitos efetuados nas contas correntes, devidamente datada e assinada pelo contador e pelo sócio administrador da empresa, sendo assim, foram excluídos os valores referentes aos empréstimos bancários, cheques rerepresentados e transferências entre contas correntes do contribuinte...”.

Da alegação de que há diversos depósitos em conta bancária da empresa, desvinculados de circulação de mercadorias, não assiste razão à impugnante, porquanto desguarnecida de qualquer documento comprobatório que ateste tal assertiva.

Outrossim, cumpre consignar que, consoante acima transcrito, todos os depósitos escriturados na conta “Bancos”, devidamente justificados pela impugnante, foram excluídos do montante inicialmente levantado pela fiscalização, permanecendo apenas aqueles cuja origem do numerário não se comprovou.

Ao compulsar detidamente os autos, percebo que as autoridades fazendárias, ao examinarem os valores escriturados no Livro Diário da atuada, especificamente na conta “Bancos” e na conta “Vendas”, durante os exercícios de 2008 e 2009, constataram que em alguns meses houve discrepâncias que caracterizaram omissões de receitas, culminando com a atuação. Nesse contexto, diferentemente do alegado pela impugnante, não houve a inclusão na base de cálculo do ICMS dos saldos de caixa, nem dos

*Izenildo Costa*  
*Julgador Fiscal*



valores remanescentes em conta bancária, decorrentes de financiamentos e empréstimos bancários.

Ademais, é de bom alvitre frisar que a impugnante se utilizou de todos os meios possíveis para se desvencilhar da acusação fiscal, apresentando meras alegações desprovidas de qualquer indício, mínimo que seja, de prova documental.

De fato, não lobrigo 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 embasamento 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.

No que tange à desproporcionalidade da multa proposta, não merece acolhida a alegação da autuada de que a mesma fere o princípio da vedação ao confisco, como veremos a seguir.

É sabido que a Constituição Federal de 1988 trata do Princípio do Não-Confisco Tributário, conforme disposto em seu art. 150, IV, transcrito a seguir:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*IV – utilizar tributo com efeito de confisco.” (grifo nosso).*

Neste norte, em que pese as multas figurarem, assim como os tributos, no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem, conforme a definição de Tributo estabelecida no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

*“Art. 3º Tributo é 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.” (grifo nosso).*

Como se observa, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve ser estendida às multas. Eis a lição de Hugo de Brito Machado:

---

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal





“A vedação do confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele.

.....

“Porque constitui receita ordinária, o tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo é que não pode ser confiscatório. Já a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte que as condutas que ensejam sua cobrança restem efetivamente desestimuladas. Por isso mesmo pode ser confiscatória.” (in “Curso de Direito Tributário”, Malheiros Editores, São Paulo, 22ª edição, páginas 47 e 48).

Portanto, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua graduação varia conforme a gravidade do ato infracional praticado, sendo inerente aos poderes de império e de polícia do Estado no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos.

Em verdade, os agentes do fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.968/96 (Lei que dispõe sobre o ICMS no RN) e do RICMS/RN (aprovado pelo Decreto nº 13.640/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados.

Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo potiguar.

Por fim, para se desconsiderar uma imposição legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos julgadores administrativos adentrarem nessa seara, segundo determinação do art. 89 do RPAT/RN:

“Art. 89. A competência dos órgãos julgadores não inclui o exame da legalidade e da constitucionalidade de disposição expressa de lei em matéria tributária, ainda não reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça, ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, bem como a dispensa, por equidade, do crédito tributário.”

---

Izenildo Costa  
Julgador Fiscal



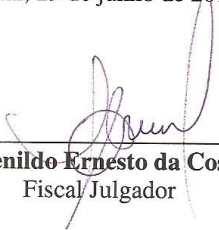
Desse modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta no auto de infração.

#### 4. A DECISÃO

Posto isso, levando-se em consideração que as razões de defesa da litigante revelam-se ineficazes para invalidar o lançamento tributário de ofício, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração de que cuida a inicial, lavrado contra a empresa ATACADÃO VICUNHA LTDA, para impor à atuada a pena de multa prevista no art. 340, I, "g" do RICMS aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, no valor de R\$ 885.372,09 (oitocentos e oitenta e cinco mil e trezentos e setenta e dois reais e nove centavos), além da exigência do ICMS no valor de R\$ 590.248,03 (quinhentos e noventa mil e duzentos e quarenta e oito reais e três centavos), totalizando o crédito tributário um montante de R\$ 1.475.620,12 (um milhão e quatrocentos e setenta e cinco mil e seiscentos e vinte reais e doze centavos), sem prejuízo dos acréscimos monetários legais e vigentes.

Remeto os autos à 3ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 29 de junho de 2012.

  
\_\_\_\_\_  
**Izenildo Ernesto da Costa**  
Fiscal/Julgador

---

*Izenildo Costa*  
Julgador Fiscal