



DECISÃO Nº: 176/2012
PROTOCOLO Nº: 477825/2012-6
PAT N.º: 2054/2012 - 1º URT
AUTUADA: HYUNDAI CAO A DO BRASIL LTDA
FIC/CPF/CNPJ: 20.245.727-3
ENDEREÇO: AV. PRUDENTE DE MORAIS, 4011, LAGOA NOVA,
NATAL/RN

EMENTA – ICMS – Obrigação acessória – Descumprimento.
Constatação de descarrego de mercadorias em local diverso daquele constante do documento fiscal. Infração cuja materialidade restou sobejamente demonstrada. Termo de Apreensão de Mercadorias que se limitou a registrar o flagrante delituoso. Mero ato preparatório que não colide com o verbete 323 do STF, nem com o art. 5º, XXII da Constituição Federal – Mercadorias continuaram na posse do autuado. Denúncia ofertada com sustentáculo em prova inequívoca. Defesa que não se insurge contra os fatos denunciados. Obrigação acessória convertida em principal, no que concerne à penalidade, pela inobservância. A aplicação da penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória autônoma independe da satisfação da obrigação tributária principal. Impugnação tempestiva, porém, escassa para ilidir a acusação por ela mesma reconhecida. Penalidade e Tributo não se confundem – Gêneses e finalidades distantes – Confiscatoriedade não configurada. Possibilidade de quitação no percentual de 6%. Processo que atende aos princípios regentes da espécie. Afastamento das preliminares suscitadas. Conhecimento e não acolhimento das razões impugnatórias. Procedência da Ação Fiscal.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 470/2012 – SUMATI – 1ª URT, lavrado em 18/07/2012, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, teria infringido o disposto no Art. 150, Inciso XIX c/c Art. 430 todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, em decorrência recebimento de mercadoria em endereço diverso dos constantes nos documentos fiscais.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no Art. 340, Inciso XI, “m”, implicando em multa no valor de R\$ 168.378,00 (cento e sessenta e oito mil trezentos e setenta e oito reais), em valores históricos.

Ludenilson Araújo Lopes 1
Julgador Fiscal



Foram anexados ao processo: Termo de Apreensão de Mercadorias; Demonstrativo de Cálculo; Relatório Circunstanciado; Cópia das fotos dos veículos; DANFES dos Veículos; Notificação Fiscal concedendo à empresa oportunidade para regularizar sua situação, devendo apresentar Notas Fiscais de transferência para depósito;

2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a autuada apresentou sua defesa onde alegou às fls. 25 a 36, que:

- o Termo de Apreensão de Mercadorias resta viciado em virtude de sua inconstitucionalidade, não podendo o fisco se valer dessa apreensão para pressionar o contribuinte ao pagamento dos créditos tributários, afrontando, assim, o direito à propriedade, resguardado no art. 5º, XXII da Constituição Federal;

- a Súmula nº 323 do Supremo Tribunal Federal aduz neste sentido ao dispor que: “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”;

- houve prejuízo à empresa, visto que está impedida de exercer sua atividade, comercializando as mercadorias apreendidas, sendo o assunto, também objeto de Súmula do STF, nº 547;

- “somente o Poder Judiciário detém o poder de constringer alguém a adotar determinado comportamento, e desde que respaldado em lei”;

- não houve qualquer benefício econômico por parte da autuada, nem danos ao erário público;

- a CF veda, em seu art. 150, IV, a utilização de tributo com efeito de confisco;

- a Carta Magna resguarda o direito de propriedade, garantindo a “todos os brasileiros e estrangeiros residentes no território nacional a prerrogativa de não terem seu patrimônio dilapidado sem prévia indenização, ou, quando da atuação dos agentes tributários, sem a existência de arrecadação extremada”;

- em nome do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade é cabível a redução da multa em face do valor excessivo;

Diante do exposto, requer que seja reconhecida a insubsistência plena e irrestrita do presente auto, ainda requer que seja reduzida a multa confiscatória aplicada a percentuais condizentes com a situação concreta.

3. CONTESTAÇÃO

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal



Instado a contestar a impugnação da atuada, o ilustre autor do feito, extremamente dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 53 a 62, alegou que:

- agiu em conformidade com a lei, em especial o Regulamento de ICMS, art. 370, III, que autoriza a apreensão de mercadoria que estiverem em local diverso do indicado na documentação fiscal;

- o contribuinte não possuía nenhuma nota de transferência com o destino real da mercadoria;

- o endereço onde as mercadorias foram encontradas não possui inscrição estadual;

- foi lavrado o Termo de Apreensão de Mercadorias, conforme art. 378 do RICMS;

- não há que se falar em coerção, mas apenas aplicação do art. 370, III do RICMS;

- “a multa não possui apenas o caráter punitivo, possui também a função de coibir o não cumprimento de obrigações acessórias provenientes ou não de uma obrigação principal”;

- o valor da multa é definido pelo art. 340, XI, “m” do RICMS;

- o atuado foi informado sobre o desconto de 80% sobre a multa, previsto em legislação, caso efetuasse o pagamento em 5 dias após a lavratura do TAM;

- “a base do cálculo do TAM foi exclusivamente obtida a partir das notas fiscais de compra do próprio contribuinte, não cabendo, portanto a alegação de desproporcionalidade entre os valores reais das mercadorias e valores efetivamente utilizados em sua quantificação”;

- o sujeito passivo procurou a SUMATI dentro do prazo concedido e solicitou a GRI com o desconto concedido por lei, porém não efetuou o pagamento da GRI emitida;

- a propriedade da mercadoria continuou com o sujeito passivo, visto que este ficou como depositário fiel, não podendo ser caracterizado o confisco;

Diante do exposto, ratifica os termos e atos praticados na expectativa da decisão pela procedência do Auto de Infração.

4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 23) 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 pelo album processual, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos, embora pugne pela sua insubsistência na questão meritória, haja vista que esta é suficiente para desencadear o litígio eis que atende aos requisitos mínimos de admissibilidade. Ademais, impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, e em prestígio ao direito de recurso, dela conheço, especialmente por ser tempestiva.

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 EXAME PRELIMINAR

Em sede preambular, antecedendo-se ao 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-se, 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 se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

DO MÉRITO

Ultrapassadas as questões prefaciais, observo que cuida o presente feito de apurar denúncia, ofertada por auditor fiscal legalmente habilitado, concernente ao recebimento de mercadoria em endereço diverso ao que consta nos documentos fiscais.

Pois bem, quanto à questão de fundo, observa-se, de pronto, que a resolução da presente contenda não demanda maiores elucubrações.

Com efeito, de acordo com a documentação carreada aos autos, restou incontroverso o cometimento da infração através da inicial revelada.

Ludenilson Araújo Lopes 4
Julgador Fiscal



De fato, a defesa não nega o recebimento da mercadoria em endereço divergente da nota fiscal, limitando-se apenas a questionar supostos efeitos da autuação fiscal, entendendo que referido procedimento entraria em rota de colisão com princípios constitucionais e verbetes egressos da colenda corte nacional, vale dizer, do STF, sem se preocupar em demonstrar que as mercadorias estavam sendo descarregadas em local habilitado junto ao fisco Estadual, sendo lícito, portanto, inferir que agindo desta forma resta confessado o cometimento da infração, não cabendo mais discussões nesse sentido.

Mesmo assim, como bem observaram os ilustres autores do feito, a tese da defesa não pode prosperar, visto que os efeitos da lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias – TAM, foram apenas o de registrar o flagrante pelo fisco do cometimento da infração por parte do autuado, qual seja, o recebimento de mercadorias em local estranho ao que revelado pelos documentos fiscais acobertantes, nada mais que isso!

Registrada a ocorrência do flagrante delituoso, o fisco, ao contrário do que apregoa a defesa, tratou imediatamente de liberar as mercadorias encontradas em situação irregular, conforme atesta o Termo de Responsabilidade e Depósito constante do próprio TAM de fls. 03 do álbum processual; caindo, assim, por terra a tese da defesa de eventual ofensa ao direito de propriedade, bem como à vedação de apreensão de mercadorias como meio coercitivo para satisfação da obrigação tributária principal. Nada disso ocorreu, pois, as mercadorias não foram efetivamente retiradas da posse do autuado, nem havia imposto a recolher.

Igualmente, não pode prosperar a tese da defesa sobre a qual se inviabilizaria a exigência do cumprimento da obrigação acessória, em decorrência de eventual satisfação da obrigação principal.

Perquirindo-se sobre o tema obrigação tributária, observamos que o Código Tributário Nacional, no art. 113, versa sobre as duas obrigações cabíveis ao contribuinte, a obrigação principal (pagar tributos) e a obrigação acessória (fazer ou não fazer em prol da fiscalização tributária), sendo esta destituída de valor patrimonial.

O parágrafo segundo do artigo acima mencionado nos assegura que:

Art. 113, § 2º “A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”.

De sorte que ao entregar ou receber mercadoria em local diferente daquele revelado pela documentação fiscal que a acoberta, constitui-se, por si só, infração a uma obrigação acessória de cunho positivo, cuja inobservância sujeita o infrator aos rigores da Lei, arcando com os efeitos das penalidades aplicáveis.

De sorte que *in casu*, restou configurada a infringência a uma obrigação acessória, cujo fato gerador “é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”.



A jurisprudência do TRF 1ª e 4ª Região, consagra o entendimento acima abraçado, vejamos algumas ementas:

Ementa: ... A inobservância da obrigação acessória, independentemente da exigência de qualquer outro requisito, gera penalidade pecuniária exigível do responsável, que será configurada como obrigação principal, nos termos dos §§ 3º e 1º do art. 113 do Código Tributário Nacional. ...” (TRF 1ª Região. AC 1997.01.00034175-8/MG. Rel.: Juiz Mark Yshida Brandão (convocado). 8ª Turma. Decisão 02/03/07. DJ de 19/03/07, p. 161.)

“Ementa: ... A obrigação tributária acessória é autônoma, não tendo sua observância vinculada a qualquer obrigação principal. A obrigação acessória, uma vez descumprida, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (CTN, art. 113, §3º). ...” (TRF 4ª Região. AMS 2004.71.08005391-7/RS. Rel.: Des. Federal Vilson Darós. 1ª Turma. Decisão: 30/05/07. DE de 12/06/07.)

No caso em análise, manter mercadoria em local que não seja o referido na Nota Fiscal constitui, sem qualquer laivo de dúvida, infração, mesmo que não haja intenção do contribuinte de lesar os cofres públicos, como suscita a defesa, conforme emerge o art. 136 do CTN, *in verbis*:

Art. 136. “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

A autuada insurgiu-se, ainda, contra a multa aplicada pelo fisco, alegando que teria caráter **confiscatório**, fato que nem de longe se afigura.

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.”



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*.

Ainda, no magistério do eminente professor Paulo de Barros Carvalho, na obra *Curso de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 22*, podemos extrair 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, dúvida não há 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 anfibologia, 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”.

De sorte que, 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.”

Destarte, 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.

Entretanto, observo que consta no Auto de Infração, em seu Termo de Intimação, chamamento da empresa autuada para recolher a penalidade aplicada com as reduções cabíveis, em consonância com o art. 342, I a V, do RICMS, porém, por se tratar de mercadoria passível de substituição tributária, o artigo aplicável seria o 341 do mesmo diploma legal, abaixo reproduzido, o qual possibilita ao contribuinte liquidar o crédito tributário mais vantajosamente, vale dizer, com desconto de 80%, o que reduz a penalidade para apenas 6% (seis por cento), vejamos o que aduz referido dispositivo:

Art. 341. Quando se tratar de infração referente à operação com mercadoria isenta ou não tributada, a multa será reduzida em oitenta por cento (80%) do seu valor, se o crédito tributário for pago integralmente, no prazo de cinco dias após a lavratura do termo de apreensão ou auto de infração.

§ 1º O prazo de cinco dias a que se refere o caput deste artigo, no caso de apreensão de mercadorias, será contado a partir da lavratura do termo de apreensão e não da lavratura do respectivo auto, se for o caso.

*§ 2º Quando se tratar, tão somente, de descumprimento de obrigações acessórias, o percentual de redução da multa regulamentar instituído pelo caput deste artigo será aplicado, também, às operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desde que o contribuinte comprove que recolheu, integralmente, o ICMS substituto.
(g.n)*

O autuante alega em sua contestação que foi concedido ao sujeito passivo tal redução ao lavar o TAM, contudo, não carrou aos autos qualquer prova que demonstrasse cabalmente tal fato. Ao contrário, o termo de intimação constante do próprio Auto de Infração de fl. 01, dá conta apenas das reduções contidas no art. 342 do RICMS, silenciando quanto a do artigo precedente.

Portanto, para que não haja prejuízo ou cerceamento a uma condição mais vantajosa para extinguir o presente crédito tributário, devolvemos à autuada a oportunidade de reduzir a pena a ela infligida, obtendo os 80% de desconto sobre a multa, vale dizer, reduzindo-a ao percentual de 6% (seis pontos percentuais), desde que efetue o pagamento integral do crédito tributário, no prazo de cinco dias após a ciência da presente sentença, espancando-se, assim, de uma vez por todas, a tese de confisco.



De resto, a defesa não conseguiu carrear aos autos qualquer prova válida, como também não trouxe nenhum fato novo que pudesse arranhar a robustez do lançamento, que com todo denodo foi perfectibilizado pelos autores do feito no exercício de suas competências privativas e vinculadas, de que cuidam os artigos 3º e 142 do venerando CTN.

Destarte, não vislumbro como não se acolher a denúncia 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 HYUNDAI CAO DO BRASIL LTDA, para impor à atuada a aplicação da penalidade prevista pelo Art. 340, XI, "M", do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6968/96, no valor de R\$ 168.378,00 (cento e sessenta e oito mil trezentos e setenta e oito reais), em valores históricos, com as reduções previstas no art. 341, §2º, 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, especialmente oportunizar o atuado os favores contidos no artigo 341 do RICMS, acima reproduzido, desde que efetue o pagamento integral do crédito tributário, no prazo de cinco dias após a ciência da presente sentença.

COJUP, Natal, 12 de setembro de 2012.

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal