PAT Nº	: 642/2013 – 6ª URT, Protocolo 181656/2013-1 – SET
AUTO DE INFRAÇÃO Nº	: 00642/6ª URT, de 26/07/2013
AUTUADA	: PORCELLANATI REVESTIMENTOS CERÂMICOS S/A
ENDEREÇO	: RDV. BR 304, S/N, KM 29,8, Santa Júlia – Mossoró/RN
AUTUANTES	: GEIZA MONTEIRO DE ALMEIDA DA SILVA, mat. 151.495-4 IDALECIO PINHEIRO FIGUEIREDO JUNIOR, mat. 154.322-9 TACINILDO LUCAS PEGADO, mat. 153.049-6
DENÚNCIAS	: Deixar de escriturar documentos fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao seu ativo fixo ou consumo; deixar de escriturar notas fiscais de aquisição de mercadorias isentas ou não tributadas; deixar de escriturar notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas à industrialização ou comercialização; deixar de recolher, na forma e nos prazos regulamentares, o imposto proveniente de saídas de mercadorias tributáveis em operações internas e não registradas, constatadas por entradas não contabilizadas, verificadas na escrituração contábil da empresa (previsão no art. 2º, § 1º, inciso X, alínea "d", combinado com o art. 352, do RICMS/RN).

DECISÃO Nº 284/2013 – COJUP

EMENTA: ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO OU CONSUMO E À COMERCIALIZAÇÃO OU INDUSTRIALIZAÇÃO, E DE OUTRAS MERCADORIAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS; E FALTA DE RECOLHIMENTO, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES, DO

IMPOSTO PROVENIENTE DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS EM OPERAÇÕES INTERNAS E NÃO REGISTRADAS. 1. As notas fiscais de entrada de mercadorias, independentemente de sua destinação (a qualquer título), devem ser registradas em Livro próprio. 2. Diferença encontrada entre os valores do estoque final declarado no Informativo Fiscal e do registrado no Livro Razão gera a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto; impondo a autuada a prova ilidente da referida presunção, já que é detentora das informações oficiais que a fundamentaram. O que não logrou êxito o argumento de mero equívoco no preenchimento do Informativo Fiscal. 3. Os autuantes consideraram parte das alegações da defesa e reconheceram, através de nova análise e de provas documentais, a redução do crédito tributário lançado inicialmente. 4. Multa aplicada com previsão legal. 5. **Ação fiscal procedente em parte.**

DO RELATÓRIO

DA DENÚNCIA

Infere-se do Auto de Infração em epígrafe que a Pessoa Jurídica, já qualificada nos Autos, infringiu o art. 150, inciso XIII, combinado com os arts. 609, 623-B e 623-C, nas ocorrências 01, 02 e 03, pela falta de escrituração, em Livro próprio, de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou consumo e à comercialização ou industrialização, e de outras mercadorias isentas ou não tributadas, nos exercícios de 2011 e 2012; e o art. 150, inciso III, combinado com o art. 150, inciso XIII, na ocorrência 04, pela falta de recolhimento, na forma e nos prazos regulamentares, do imposto proveniente de saídas de mercadorias tributáveis em operações internas e não registradas (previsão no art. 2º, § 1º, inciso IX, alínea "d", combinado com o art. 352), durante os exercícios de 2011 e 2012; todos os dispositivos do Regulamento do ICMS – RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997.

Para tais infrações foram propostas penalidades previstas

no art. 340, incisos I, alínea "g", e III, alínea "f", sem prejuízo dos acréscimos monetários dispostos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R$ 990.406,50 (novecentos e noventa mil, quatrocentos e seis reais e cinquenta centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R$ 373.277,73 (trezentos e setenta e três mil, duzentos e setenta e sete reais e setenta e três centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R$ 1.363.684,23 (hum milhão, trezentos e sessenta e três mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e vinte e três centavos).

DA IMPUGNAÇÃO

Interpondo impugnação contra as denúncias oferecidas pelo Fisco, a autuada assim centraliza sua defesa:

Ocorrência 01

– Verifica-se que não procede diante da contestação de notas fiscais escrituradas, operações de simples remessa ou retorno, e operações de venda e devolução pelo emitente da nota fiscal sem que houvesse entrada de mercadoria no estabelecimento da impugnante.

– E mesmo que algumas das operações não estejam escrituradas, não pode o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997, equiparar uma diversa situação à hipótese de incidência do tributo, sob pena de violação do Código Tributário Nacional e da jurisprudência sobre o tema.

– Em contraposição ao apurado pela autoridade fiscal, devem ser excluídas da referida ocorrência as notas fiscais constantes dos demonstrativos de fls. 98, 99, 101, 102, e 103.

Ocorrência 02

– Das operações aqui arroladas, verifica-se que uma considerável parcela diz respeito ao processo de importação de revestimentos cerâmicos, de modo que, uma vez liberada a mercadoria junto a autoridade aduaneira, a mercadoria era despachada diretamente para o cliente, acompanhada da nota fiscal de venda emitida pela impugnante; não havendo "entrada de fato" de tais mercadorias no estoque da impugnante.

– Por sua vez, a empresa, que exerce a função de agente de comércio e participa do processo de importação, acaba emitindo uma nota fiscal "mãe" relativa à compra e à venda do lote de produtos desembaraçados, e notas fiscais "filhas" relativas às cargas transportadas. Sendo sempre lançadas, pela impugnante, as notas fiscais de aquisição das mercadorias (notas "mãe"); não havendo qualquer prejuízo para a Fazenda Pública Estadual.

– Em contraposição ao apurado pela autoridade fiscal, deverão ser excluídas da referida ocorrência as notas fiscais constantes dos demonstrativos de fls. 96, 97, 99, 103 e 104.

Ocorrência 03

– Observa-se que não procede diante da constatação de notas fiscais escrituradas, operações de simples remessa ou retorno, operações de venda e devolução pelo emitente da nota fiscal sem que houvesse entrada da mercadoria no estabelecimento da impugnante, e operações relativas à entrada de matéria-prima lançadas nos estoques da impugnante.

– Em contraposição ao apurado pela autoridade fiscal, devem ser excluídas da referida ocorrência as notas fiscais constantes dos demonstrativos de fls. 99, 100, 102, 104, 105 e 106.

Ocorrência 04

– Também não procede, pois se há diferença de estoques entre o Informativo Fiscal e o Livro Razão, estas decorrem de eventual preenchimento equivocado daquele, e não na apuração de escrituração contábil que indica entrada de mercadorias não contabilizadas.

– Na verdade, os referidos insumos e materiais foram utilizados nos produtos comercializados pela impugnante, cuja saída restou devidamente contabilizada perante a autoridade fiscal.

Violação ao princípio da proporcionalidade, efeito confiscatório da multa e necessidade de sua redução a valor razoável.

– A simples previsão no Regulamento de multa por falta de escrituração (obrigação acessória), a ser calculada com base em percentual da operação, não é suficiente para sua aplicação válida, já que a constituição de multa é ato administrativo que deve obedecer aos ditames legais e também às normas e aos princípios constitucionais.

– O princípio da proporcionalidade, que representa verdadeira garantia aos direitos fundamentais dos administrados, visa coibir os excessos legislativos e administrativos das autoridades públicas, como no presente caso em que se ensejou a aplicação de multa diversas vezes maior que o montante do imposto. Portanto, ainda que haja fixação, por Lei infraconstitucional, de determinada sanção, resta claro que não pode ser considerada razoável, nem tampouco guarda proporcionalidade com o ilícito administrativo praticado.

– Assim, a penalidade em discussão nestes Autos ofende à vedação ao confisco, até porque não houve qualquer intenção de burla e nenhum prejuízo para o Estado.

– E, por reconhecerem a doutrina e as jurisprudências administrativa e judicial que a penalidade deve ser reduzida a valor módico (servindo apenas como medida de caráter pedagógico), torna-se necessária a redução da multa aplicada para 1% (um por cento) ou outro percentual inferior a 15% (quinze por cento) sobre o valor da operação.

Por fim, pleitea-se a improcedência do Auto de Infração nº 00642/2013.

DA CONTESTAÇÃO

Contrapondo-se à impugnação aduzida aos Autos, os autores do procedimento fiscal assim se pronunciam:

Em relação às ocorrências 01, 02 e 03.

– De acordo com o que diz o art. 631, do RICMS/RN, o registro das operações de entrada e saída tem que ser realizado em sua totalidade (independentemente do tipo de operação).

– Diante da alegação da impugnante que algumas notas fiscais, lançadas como não escrituradas, foram localizadas no Livro Registro de Entradas, realizou-se uma revisão geral nos lançamento efetuados e foi verificado que algumas notas fiscais (não todas), constantes no quadro montado pela autuada, estavam realmente lançadas. E, apesar da existência de erro nas anotações do CNPJ do emitente (anotado de forma distinta do constante na nota fiscal), foram efetuadas as exclusões de algumas notas fiscais elencadas pelo contribuinte nas fls. 98, 99, e 100; e relocadas outras de acordo com o fundamento descrito nas fls. 101 e 102.

– E, ainda, foi acatada, na íntegra, a afirmação da impugnante referente à falta de escrituração de diversos documentos fiscais de vendas realizadas por seus fornecedores, justificada pela sua imediata devolução e o não recebimento das respectivas mercadorias. Com isso, foram retiradas todas as notas fiscais relacionadas nas fls. 103 a 106.

– Foram gerados, então, novos Demonstrativos para as ocorrências 01, 02 e 03, em anexo ás fls. 204 a 220.

Em relação à ocorrência 04.

– Entende-se ser incoerente a afirmação da impugnante de que o Informativo Fiscal é "tão somente" uma informação econômico-fiscal e que não preenche o requisito legal para fundamentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, uma vez que o mesmo, Declaração Anual prevista na Legislação Tributária (Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997), relata como a empresa, efetivamente, apurou e recolheu o imposto; servindo este como "ponto de partida" para confronto com os Livros Contábeis e as informações entre eles precisam caminhar em consonância. O que não foi o caso; ou seja, a indicação de estoque final a menor (declarado no IF) em relação ao estoque final (levantado a partir dos saldos das contas contábeis do Livro Razão) embasa fortemente a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS.

Quanto à suposta violação do Princípio da Proporcionalidade

– Não há, aqui, colisão dos princípios Constitucionais da Proporcionalidade e da Razoabilidade, uma vez que a penalidade (multa), aplicada no Auto de Infração em questão, decorreu da escorreita e limitada aplicação da norma legal ao caso. Não havendo arbitrariedade nem confisco em sua aplicação, pois, por ser de cunho pedagógico e

punitivo, seu valor é proporcional ao bem jurídico protegido e ao dano provocado ao Erário Público Estadual; além do que a Lei não permite ao agente público aplicar qualquer margem de discricionariedade.

– Deve ser considerada, também, o fato de que foi oportunizado à impugnante o direito de extinguir o crédito tributário com a redução de 60% da multa.

Finaliza, solicitando "que considere **PROCEDENTE EM PARTE**, a impugnação apresentada ao **Processo Administrativo Tributário 642/2013 – 6ª**, mantendo-o na sua integralidade após as revisões ora efetuada".

DOS ANTECEDENTES

Não consta dos Autos, Termo de Informações sobre Antecedentes Fiscais.

Este o relatório.

Passando a fundamentar e decidir.

DO MÉRITO

Nestes Autos, o contribuinte é denunciado pela falta de escrituração, em Livro próprio, de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou consumo e à industrialização ou comercialização, e de outras não mais sujeitas à tributação normal (isentas ou não tributadas), nos exercícios de 2011 e 2012; como, também, é denunciado pela falta de recolhimento do imposto, na forma e nos prazos regulamentares, proveniente de saídas de mercadorias tributáveis em operações internas e não registradas, durante os exercícios de 2011 e 2012.

Tudo foi constatado através do exame e da conciliação dos Livros Fiscais com a documentação correlata (entregue pelo próprio contribuinte para o período fiscalizado); e, ainda, por meio do levantamento contábil dos "estoques de mercadorias", com base nas informações contidas no Balanço Patrimonial, no Livro Razão e no Informativo Fiscal.

Nas primeira, segunda e terceira ocorrências, ao considerarem algumas das alegações da autuada, e após nova análise diante de provas

documentais, os autuantes elaboraram outros Demonstrativos às fls. 204 a 219; havendo redução no valor do crédito tributário lançado inicialmente.

Além do que, as infrações restaram configuradas, mesmo que em parte, consoante se pode verificar do pedido justificado da autuada, em sua Impugnação, de exclusão das notas fiscais ali elencadas; admitindo, assim, que houve o cometimento, mas, não na totalidade.

E, conforme dispõe a Legislação Tributária Estadual, que trata da matéria em discussão, toda e qualquer operação de aquisição de mercadorias, independentemente de sua destinação (a qualquer título), deve ser anotada em Livro próprio, a teor do disposto no art. 613, do RICMS/RN.

Quanto à quarta ocorrência, verifica-se que à autuada optou por atribuir a culpa pela diferença encontrada entre os valores do estoque final declarado no Informativo Fiscal e o registrado no Livro Razão ao serviço de contabilidade; utilizando-se da afirmação "eis que se há diferenças entre o informativo fiscal e Livro Razão, estas decorrem de eventual preenchimento equivocado daquele".

Para afastar a presunção da omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS a autuada teria que apresentar levantamento da mesma modalidade que retirasse validade ao elaborado pelos autuantes; o que não foi visualizado.

É partindo dessa constatação que se observa que a Legislação Tributária não avalia a intenção – "diante da existência de mero equívoco sem qualquer finalidade de fraude" – mas, sim a sua consequência; ou seja, o gesto de existência concreta e a ação prática produzida. E, em decorrência, preventivamente perpetrou o art. 136 do Código Tributário Nacional; reproduzindo, aqui, a título de ênfase:

> ***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.*

Não cabendo, aqui, discussão prolongada sobre "violação ao princípio da proporcionalidade", "efeito confiscatório da multa" e "necessidade de redução da multa a valor razoável", por ser a pena tributária, prevista na própria Legislação Tributária Estadual, proporcional ao teor da infração praticada e ao prejuízo causado tanto ao Erário Estadual como à coletividade; não tendo esta parte funcional poder para indicar valores diferentes dos ali estabelecidos.

Desse modo, constata-se a existência de elementos suficientes à comprovação de parte das ocorrências 01, 02 e 03, e total da ocorrência 04.

DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e considerando tudo mais que dos Autos consta, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de fls. 02 e 03; pelo que determino o cancelamento de parte do imposto e da multa lançados, nos valores de R$ 31.504,60 (trinta e um mil, quinhentos e quatro reais e sessenta centavos) e R$ 148.586,11 (cento e quarenta e oito mil, quinhentos e oitenta e seis reais e onze centavos), respectivamente; e impondo à autuada a pena de multa no valor de R$ 841.820,39 (oitocentos e quarenta e um mil, oitocentos e vinte reais e trinta e nove centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto no valor de R$ 341.773,13 (trezentos e quarenta e um mil, setecentos e setenta e três reais e treze centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R$ 1.183.593,52 (hum milhão, cento e oitenta e três mil, quinhentos e noventa e três reais e cinquenta e dois centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Recorro de ofício, desta Decisão, ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, em cumprimento ao disposto no art. 114, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

COJUP, em Natal/RN,31 de outubro de 2013.

Neyze Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2