



DECISÃO Nº: 332 /2014
PROTOCOLO Nº: 186173/2014-7
PAT N.º: 1286/2014- 6ª URT
AUTUADA: DISTRIBUIDORA OCEÂNICA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
FIC/CPF/CNPJ: 20.203.960-9
ENDEREÇO: EST. Mossoró/Grossos s/n ROD RN 012 KM 05 Zona Salineira Grossos – RN CEP: 59675-000

DENÚNCIAS:

1 – Deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS substituto, relativo ao serviço de transporte de cargas de sal marinho, retido e declarado nas GIMs no período de novembro/2013 a março/2014, conforme demonstrativo em anexo.

2 – Deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS antecipado relativo a aquisição de bens para consumo ou ativo fixo, nos termos do artigo 945, inciso I, alínea “i” do Dec. 13.640/97.

AUTUANTES:

José Eugênio Albuquerque de Abreu – Mat. 90.839-8
Erivan Bezerra da Costa – Mat. 91.582-3

EMENTA – ICMS – Não recolhimento do IMPOSTO antecipado retido e declarado ao fisco através das Guias Informativas Mensais - GIMs. Denúncia consubstanciada em declaração do próprio contribuinte. Processo que atende aos princípios constitucionais regentes da espécie. Não se instaura litígio em relação à segunda ocorrência. Contribuinte silenciou-se quanto a esta. Os Princípios da busca da verdade material dos fatos e o da oportunidade ao recurso impulsionam, na seara administrativa, a análise dos autos. Defesa interposta por pessoa habilitada, mas que se irredimiu contra dispositivo de Lei. Conhecimento e não acolhimento das razões impugnatórias. **Procedência da ação fiscal.**

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 1286/2014 – 6ª URT, lavrado em 07/08/2014, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, teve contra si lavrada duas denúncias fiscais, quais sejam: 1. Deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS substituto, relativo ao serviço de transporte de cargas de sal marinho, retido e declarado nas GIMs no período de novembro/2013 a março/2014, conforme demonstrativo em anexo, infringido o disposto no Art. 150, III c/c Art. 130-A, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97 e 2. Deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS antecipado relativo a aquisição de bens para consumo ou ativo fixo,

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



nos termos do artigo 945, inciso I, alínea "i" do Dec. vigente, infringindo o disposto no Art. 150, III, c/c Art. 130-A, Art. 131 e Art. 945, I, todos do RICMS.

Em consonância com as denúncias oferecidas, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no Art. 340, I, "c" e "e", do mesmo diploma regulamentador, implicando em multa no valor de R\$ 494.732,60 (Quatrocentos e noventa e quatro mil, setecentos e trinta e dois reais e sessenta centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 247.763,27 (Duzentos e quarenta e sete mil, setecentos e sessenta e três reais e vinte e sete centavos), totalizando um débito de R\$ 742.495,87 (Setecentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e oitenta e sete centavos), em valores históricos.

O contribuinte após sua ciência dos autos na peça vestibular em data de 11 de agosto de 2014, recebendo a sua competente via.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da S.E.T. relativos à autuada: Ordem de Serviço nº 32914 habilitando o ilustre autor do feito a proceder à ação fiscal que culminou com autuação constante da inicial (fl. 21); Termo de Intimação Fiscal (22); Consulta a Cadastro (fls. 03 e 04); Extrato Fiscal do Contribuinte (fls. 05 a 20); Consulta recolhimento (fls. 23 a 24); Resumo das Ocorrências Fiscais (fl. 25); Demonstrativo das Ocorrências (fls. 26 e 27); Consulta de GIM (fls. 28 a 37); Extratos de notas fiscais eletrônicas simplificadas (fls. 38 a 45); Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fls. 46 e 47); Termo de Ocorrência (fl. 48); Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais (fl. 51).

2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra as denúncias de que cuida a inicial, a autuada apresentou sua defesa, onde em síntese alegou às fls. 54 a 71:

- Que do imposto por homologação, constituindo o lançamento tributário por declaração do contribuinte, dispensando-se, assim, o lançamento pelo fisco;
- Que em caso particular ao caso, o art. 578 do RICMS/RN prevê obrigatoriedade da apresentação da GIM mensal;
- Que a mencionada Guia de Informações possui caráter de declaração e constituição, por auto lançamento em relação aos valores declarados a título de ICMS, como é o caso do inciso IV, c, do mencionado edito;
- Que essa é a modalidade de lançamento denominada de lançamento por homologação conforme previsão do art. 150 do CTN;
- Cita a súmula 436 "A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco", além de citar o artigo 133 do RPAT/RN;
- Da inadequação da multa proposta, pois o lançamento à título de multa,

Pedro de Medeiros Dantas Júnior 2
Julgador Fiscal



considerando percentuais que garroteiam o patrimônio do administrado, contraria veementemente os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco;

Diante do exposto, requer a improcedência integral do auto de infração.

3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da autuada, os ilustres autores do feito, conforme fls. 75 a 81, alegaram que:

- Com relação à ocorrência 02, não se instaura litígio, visto que o contribuinte não impugnou quanto a esta, silenciando-se;

- Já em relação a ocorrência 01, o próprio contribuinte cita o art. 133 do RPAT/RN, que preceitua que a GIM, devidamente entregue, com indicação de imposto a recolher, é instrumento representativo de autolancamento do crédito tributário e constitui neste caso, confissão de dívida, sendo peça básica do processo administrativo respectivo, a ser formalizado pela autoridade processante competente, em caso de não recolhimento do tributo declarado;

- Que quando da formalização do processo administrativo tributário, em razão do não recolhimento do tributo declarado, lavramos o Auto de Infração 1286/2014, tendo a aplicação da penalidade no art. 340, inciso I, alínea "e" do RICMS, conforme anexo na fl. 79;

- Que com base no artigo anteriormente comentado, a aplicação da penalidade encontra amparo legal, ao mesmo tempo que entendem os ilustres autuantes que o ICMS retido por substituição tributária não é considerado auto-lançamento, pois o contribuinte retém de terceiros, neste caso dos transportadores, na condição de substituto tributário e tem a obrigação de repassar ao erário estadual, ele apenas informa na GIM o valor do ICMS que foi retido, não havendo neste caso, apuração de ICMS da forma como é feita na apuração do ICMS normal, onde são consignados os créditos relativo as compras de mercadorias e os débitos relativos a venda de mercadorias, onde resulta em ICMS a recolher ou saldo credor para o período seguinte, inclusive de acordo com o artigo 176 do RPAT, é vedado o parcelamento para este tipo de operação;

- Que em relação ao percentual de multa aplicada, a mesma foi imposta pelo legislador e encontra-se no regulamento, não cabendo discutir se a mesma é inadequada ou não;

- Citam relativamente à segunda ocorrência, ainda o art. 945, I, "i" do RICMS, que contempla a antecipação do recolhimento do ICMS, nas entradas de bens e serviços destinados a uso, consumo ou ativo fixo, na forma prevista no art. 82 do mesmo diploma regulamentador;

Pelo acima exposto, pela clareza da legislação e pelo descumprimento da mesma pelo contribuinte, requerem a procedência do auto de infração.


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 51) 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 pelos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos, 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.

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 conseqüente 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 exercitar 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 das denúncias refletem 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 as hipóteses que se apresentam.

Demais disso, o presente lançamento se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

3 – O MÉRITO

Foi o contribuinte atuado no presente processo, com duas ocorrências, sendo a primeira relativo à falta de recolhimento do ICMS substituto retido e declarado em GIM (Guia Informativa Mensal) no período de novembro de 2013 a março de 2014, e a segunda ocorrência relativa a Falta de recolhimento do imposto antecipado sobre aquisição de bens para consumo ou ativo fixo.



Destaque-se “**ab initio**” que o contribuinte tomou ciência da autuação diretamente na peça vestibular em data de 11 de agosto de 2014, recebendo a segunda via dos autos, com todo o conjunto de demonstrativos da autuação o que propiciou condições para oferta de impugnação fiscal.

A segunda ocorrência se revela procedente, pela confissão tácita do contribuinte, que optou por não tecer qualquer argumentação a seu respeito, configurando a não configuração do litígio fiscal, nos termos do Art. 84 do RPPAT, “**in verbis**”:

Art. 84. Não se instaura o litígio em relação à matéria que não tenha sido expressamente impugnada ou não questionada na impugnação.

Não havendo litígio em relação à segunda ocorrência, resta-nos a apreciação das questões relativas à primeira ocorrência, prevalecendo o silêncio da autuada como uma confissão tácita da conduta infringente.

Em sua contestação, de fls. 54 e seguintes, o contribuinte não nega a falta e retenção e recolhimento do imposto substituído exigido na primeira ocorrência, mas entende que o lançamento “não poderá ser tido como válido”, ou que é plenamente desnecessário, em função dos ditames da Súmula 436 do STJ, pela qual declaração pelo contribuinte na elaboração de suas GIMS (Guia de Informação Mensal), reconhecendo o não recolhimento do ICMS retido nas operações de serviço de transporte, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco”.

Utilizando-se de um curioso raciocínio, o atuado apela ao artigo 132 do Regulamento do PAT/RN (Decreto 13.796/98), para defender o entendimento de que, no presente caso, o processo deveria ter sido liminarmente encaminhado à Procuradoria da Dívida Ativa, para inscrição e execução fiscal, mesmo que apresentada impugnação.

O que se entende, em relação ao pensamento evocado, é que ele deve derivar de algum equívoco. O fato de constar nas informações prestadas nas GIMS do Contribuinte, a falta de recolhimento do imposto substituído, não implica em hipótese contemplada na Súmula evocada pelo contribuinte.

Não faz sentido imaginar-se o fisco, proceder a uma autuação para exigência **tão somente da penalidade**, como alias não mostra espaço o RPPAT.

E há de se perguntar! Como poderia o contribuinte usufruir das reduções de multas previstas nos artigos 341 e 342 do RICMS abaixo descritas, se não houvesse a lavratura do auto de infração?

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. (NR dada pelo Dec. 16.094 de 07/06/2002).

§ 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 substituído (NR Dec. 16.094 de 07/06/2002).



Art. 342. A redução do valor da multa será em :

I- 60% (sessenta por cento), se o crédito tributário for pago até cinco dias após a ciência do auto de infração ou do Termo de Apreensão de Mercadorias;

II- 50% (cinquenta por cento), se o crédito tributário for pago no prazo de seis até trinta dias, contados a partir da ciência da lavratura do Auto de Infração, do Termo de Apreensão de Mercadorias, ou do recebimento da notificação;

III- 40% (quarenta por cento), se o crédito tributário for pago antes do julgamento do processo fiscal administrativo em primeira instância;

IV- 30% (trinta por cento), se o crédito tributário for pago no prazo de trinta dias, contados da ciência da decisão condenatória de primeira instância em processo fiscal administrativo;

V- 20% (vinte por cento), se o crédito tributário for pago antes do ajuizamento de sua execução.

§ 1º. No caso de pagamento do crédito tributário decorrente de apreensão de mercadoria, os prazos a que se referem os incisos I e II deste artigo serão contados a partir da lavratura do Termo de Apreensão.

§ 2º. Aplica-se, também, a redução de que trata o inciso I deste artigo aos casos de pagamento de crédito tributário proveniente de multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória, mesmo que não tenha sido lavrado o respectivo Auto de Infração. (NR dada ao artigo pelo Dec. 14.796/00, de 28/02/00)

É uma situação bem diferente de uma formal “declaração pelo contribuinte reconhecendo o débito fiscal”, constituindo o crédito tributário. Tal Súmula poderia ser evocada, por exemplo, em caso de declaração formal entregue, como se tivesse o contribuinte, diante do extrato, feito junto ao setor de cobrança do órgão tributário uma confissão de dívida, o que equivaleria a uma denúncia espontânea, **onde não poderia o fisco exigir a penalidade, ou** como no caso de um pedido de parcelamento, em que não incidiria a multa. Aí sim, nesse caso, como pleiteado, a inadimplência ensejaria o envio do processo liminarmente à Dívida Ativa, para cobrança.

Vejamos então o que reza o Regulamento dos Processos e Procedimentos Administrativo-Tributários, Decreto 13.796/98, também evocado pelo contribuinte:

Art. 132. *Na hipótese de lavratura de auto de infração ou de notificação de lançamento decorrente de falta de recolhimento de imposto apurado na forma e nos prazos regulamentares, cujas operações ou prestações estejam regularmente escrituradas, o processo será encaminhado, liminarmente, à Procuradoria da Dívida Ativa para inscrição e execução fiscal, mesmo que apresentada impugnação.*

► **Caput do art. 133 alterado pelo Decreto nº 14.762, de 11/02/2000, com a seguinte redução:**

Art. 133. *A Guia Informativa Mensal do ICMS (GIM), devidamente entregue, com indicação de imposto a recolher, é instrumento representativo de autolancamento do crédito tributário e constitui, neste caso, confissão de dívida, sendo peça básica do processo administrativo respectivo, a ser formalizado pela autoridade processante competente, em caso de não recolhimento do tributo declarado.*

Ou seja, o contribuinte cita como base de suas alegações o artigo 132 do RPPAT/RN, mas como ressaltou o autuante em sua contestação à impugnação, logo no início do artigo lê-se que o “processo” seria encaminhado à dívida ativa após a formalização, especialmente via auto de infração, ou mesmo após a notificação do lançamento.

O artigo seguinte, 133, reforça esse entendimento, quando reza que a GIM é instrumento representativo, e quando regularmente entregue, é um instrumento que representa um auto



lançamento, equivalente a uma confissão de dívida, mas não sendo, no entanto, um título executivo, judicial ou extrajudicial. De tal modo que ele nada mais é que a “**peça básica do processo administrativo**”, a “**ser formalizado pela autoridade processante**”, ou seja, a formalização do processo administrativo, via auto de infração, seria então de rigor, não cabendo, como pretendido, a cobrança direta em processo a ser encaminhado à dívida ativa para cobrança, pelas razões acima aduzidas, sem o que, o contribuinte poderia evocar, quanto a tal cobrança, certamente, o cerceamento a seu direito de defesa e acesso ao contraditório.

A formalização do crédito deve ser feita após o fim do trâmite tributário, pois o processo administrativo é causa de suspensão da exigibilidade da cobrança. O autuante também cita o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que prevê que deve ser formalizado pelo lançamento do crédito tributário, assim entendido o “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinando a matéria tributável, a apuração do montante devido e a identificação do sujeito passível, com a proposição da penalidade cabível”. Ou seja, tudo o que deve constar no processo administrativo tributário, que é então o modo legalmente correto de se apurar esses supostos créditos.

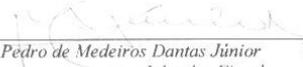
Resta ainda uma questão a ser debatida, em relação às postulações do defendente, relativamente à penalidade aplicada. Alega este que a multa aplicada seria “inadequada”, por contrariar princípios de razoabilidade e proporcionalidade, além da agressão ao princípio do não-confisco. Não cabe a este julgador singular, com parâmetros de teor subjetivo, a desconsideração da multa aplicada com base nesses princípios, conforme previsão do artigo 89 do Decreto 13.796/98 abaixo descrito, mesmo assim, é possível uma análise objetiva sobre o tema.

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.

Foi aplicada a penalidade prevista nas alíneas “c” e “e” do inciso I do Art. 340 do RICMS aprovado pelo Decreto 13.640/97. A penalidade na prática transcreve o estipulado pela Lei 6968/96, que instituiu o imposto nesta unidade federativa, em seu Art. 64, inciso I, alíneas “c” e “e”, “**in verbis**”:

Art. 64. Serão 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, no caso não compreendido na alínea “d” e “e”, deste inciso: cem por cento do valor do imposto;
e) deixar de recolher, no todo ou em parte, o imposto de responsabilidade do contribuinte substituído que o houver retido: duzentos por cento do valor do imposto retido e não recolhido;

Deste modo, torna-se imperioso concluir 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*:


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



(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.”

“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. [...]* 3. Recurso conhecido e não provido.

A multa aplicada, segundo tal lei, assim é estipulada, quanto à ocorrência em questão:

O próprio Código Tributário Nacional, ao tratar da aplicação das penalidades, no artigo 112, contempla hermenêutica pela qual, quanto à lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, “interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato, a natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos, à autoria, imputabilidade ou punibilidade, ou à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação”.

Em sendo assim, 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, sendo a autoridade do fisco obrigada a aplicá-la, em razão de sua função ser vinculada e obrigatória a Legislação Estadual.

Feitas essas considerações conclui-se que as razões da defendente são ineficazes para elidir as acusações do fisco do Rio Grande do Norte, que se revelaram procedentes.



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 de que cuida a inicial, lavrado contra a empresa **DISTRIBUIDORA OCEÂNICA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA**, para impor à autuada a aplicação da penalidade prevista pelo Art. 340, I, “c” e “e”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6968/96, no valor de **RS 494.732,60 (Quatrocentos e noventa e quatro mil, setecentos e trinta e dois reais e sessenta centavos)**, sem prejuízo da cobrança do imposto no valor R\$ 247.763,27 (**Duzentos e quarenta e sete mil, setecentos e sessenta e três reais**), em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Deixo de recorrer desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, com base nos ditames do art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98 e, **REMETO** os autos à 6ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Natal, 18 de novembro de 2014.


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Juizador Fiscal