



DECISÃO n.º: **04/2015 – COJUP**
PAT n.º: 109/2014 – 1ª. URT (protocolo n.º. 35058/2014-1)
AUTUADA: ALIANÇA PETRÓLEO LTDA.
ENDEREÇO: R. Coronel Freire, 5 – Centro – São Paulo do Potengi-RN - CEP:
59460-000
AUTUANTE: Edward Sinedino de Oliveira – Mat. 153.395-9
DENÚNCIAS: 1 – A atuada deixou de escriturar no livro fiscal próprio, nos prazos e formas regulamentares, as notas fiscais de entrada, referente a mercadorias não mais sujeitas a tributação normal, considerando que a ocorrência em questão também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida, conforme demonstrativo em anexo.
2 – A atuada deixou de escriturar na EFD, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação às notas fiscais de entrada destinadas a revenda de mercadoria sujeita à tributação normal, considerando que a ocorrência também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida.

EMENTA: ICMS – Garantia do contraditório e da ampla defesa –
A quase totalidade das cem notas fiscais estão escrituradas, sendo mantidas na primeira ocorrência a ínfima minoria (três NFs) dos documentos não escriturados, conforme comprovação nos autos. Excluída a segunda ocorrência, por ser a mesma acusação e por ser repetição de NFs já incluídas na ocorrência 01.
AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE.

1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º. 0109/2014 – 1ª URT, lavrado em 10 de fevereiro de 2014, a empresa acima qualificada teve contra si lavradas duas denúncias fiscais, quais sejam: 1. A atuada deixou de escriturar no livro fiscal próprio, nos prazos e formas regulamentares, as notas fiscais de entrada, referentes a mercadorias não mais sujeitas a tributação normal, considerando que a ocorrência em questão também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida, conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, XIII, c/c Art. 609, Art. 623-B e Art. 623-C, todos do RICMS vigente; e 2. A atuada deixou de escriturar na EFD, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação às notas fiscais de entrada destinadas a revenda de mercadorias sujeitas à tributação normal, considerando que a ocorrência também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida, com



indicação de infração ao Art. 150, XIII, c/c Art. 609, Art. 623-B e Art. 623-C, todos do RICMS vigente.

Ao total, está sendo exigido da autuada R\$ 213.781,13 (duzentos e treze mil, setecentos e oitenta e um reais e treze centavos), a título de multa, nada sendo cobrado referente à ICMS, portanto, o valor total é igual ao valor da multa.

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Cópia da Ordem de Serviço, Termo de Intimação Fiscal, Informação de que o representante legal da empresa/pessoa não entregou os documentos fiscais solicitados no termo da intimação fiscal, Extrato Fiscal do Contribuinte, Consulta a Cadastro, Demonstrativo das Ocorrências, Resumo das Ocorrências Fiscais, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, Termo de Ocorrência, Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais.

1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresenta, em data de 11 de março de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 28 a 44), onde em síntese vem alegando:

1. Da inexistência do Termo de Início e de Encerramento da Fiscalização, afirmando que a defendente não foi cientificada da fiscalização (o que por si só enseja a nulidade da autuação fiscal), bem como menciona o excesso de prazo para conclusão da fiscalização, e a falta do registro no Livro de Registro e Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, tudo com base no artigo 196, do CTN, c/c Art. 37 e 41, do RPAT, cumulado com Art. 349, §§ 1º e 2º do RICMS;

2. Da intimação não constar a benesse da redução de 80% (oitenta por cento) para pagamento de multa, uma vez que tratam-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tomando por base o disposto no art. 341, § 2º, do RICMS c/c art. 44, Inciso IX, do RPAT;

3. Da nulidade do Auto de Infração, pela inobservância dos requisitos dispostos no art. 44, Incisos V e VI, do RPAT, uma vez que não foram anexados ao Auto de Infração nº 109/2014 o Termo de Fiscalização, bem como as notas fiscais de aquisição e cupons fiscais, nem a relação do SINTEGRA ou DETNOT, incumbindo ao Estado o ônus



da prova, conforme art. 77, § 1º, do RPAT. Aduz ainda que, não foram devolvidos os documentos da Defendente, o que impossibilita a sua defesa;

4. Que a multa possui caráter confiscatório, uma vez que a aplicação de 15% (quinze por cento) sobre o valor da mercadoria equivale a mais de 300% (trezentos por cento) de ICMS, com base no art. 150, IV, da CF;

5. Que segundo consta da nova impugnação, apresentada após diligência e juntada de provas aos autos pelo autuante, constatou que muitas das notas fiscais estão devidamente registradas, citando relação de NFs que devem ser excluídas do levantamento.

6. Diante do exposto, requer que seja julgado nulo o Auto de Infração pela ausência de termos de início e encerramento da fiscalização, pelo excesso de prazo, pela não aplicação da redução de 80% sobre o valor da multa, pela falta de documentos que comprovem o teor das ocorrências, bem como pela falta de devolução dos documentos, cerceando o seu direito de defesa, além de que seja reconhecida a improcedência das ocorrências 1 e 2 e redução do percentual da multa para 20% do suposto valor do ICMS a ser recolhido, com base na decisão do TJRN, pelo caráter confiscatório das multas aplicadas.

3. DA CONTESTAÇÃO

A autoridade fiscal responsável pela autuação se pronuncia em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 48 a 52), argumentando em síntese:

1. Que a representante da Empresa Autuada foi pessoalmente intimada do processo de fiscalização, em 26.06.2013 (fls. 05 e 06), para apresentar documentação, o que não ocorreu ;

2. Que a Empresa autuada utilizou-se de todos os meios, dificultando a obtenção de documentos, relembrando que foi insuficiente a documentação entregue.

3. Que a Empresa autuada foi devidamente intimada em 12/02/2014, no auto de infração de fls. 02 e 03, em que constam a informação do tributo devido e da penalidade aplicada, a Empresa autuada "esqueceu" de se dirigir à respectiva Unidade de Tributação e efetuar o pagamento, no prazo estipulado, qual seja, 05 (cinco) dias, mas não o fez, e ao completar 30 (trinta) dias, apresentou defesa com alegação de descumprimento



de normas. Com isso, parece, claramente, uma completa falta de argumentação legal, bem como, falta de interesse em solucionar tal pendência;

4. Que a autuada alegou ser “fortes argumentos” para a anulação do Auto de Infração, tratando do descumprimento do artigo 341, § 2º, do RICMS, c/c art. 44, Inciso IX, do RPAT, o que impediu a Empresa autuada de obter o desconto de 80% (oitenta por cento), no pagamento em 05 (cinco) dias da ciência ao Auto de Infração;

5. Diante da alegação exposta acima, restou claro que se a Defendente tivesse o interesse em ser abarcada por tal benesse, constante no próprio Auto de Infração nº 109/2014, o teria exercido no prazo especificado;

6. Que deixaram de contrapor questões mais técnicas, diretas e objetivas, simplesmente por não ter sido questionado em nenhum ponto da parte técnica aplicada, estando descritos de forma detalhada os procedimentos e o resultado da ação, que culminou com a penalidade pelas notas fiscais não escrituradas e pela não entrega dos SPED.

Diante do exposto, requer a manutenção do Auto de Infração.

2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 26, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

3 - O MÉRITO

Juízo das Questões Preliminares

As questões preliminares mereceriam ser individualmente analisadas, mas diante do desfecho no atendimento das diligências solicitadas, e em atenção ao princípio da economia processual, tal análise tornou-se praticamente irrelevante.

Quanto à ausência dos Termos de Início e Encerramento de Fiscalização, já se tratou acima, não sendo causa de nulidade.

Da ausência de intimação para pagamento de multa com redução.

Também já se falou do art. 341 do Regulamento do ICMS, que efetivamente, concede aos contribuintes a faculdade de obter a redução de multa em até 80%, desde que atendidas as condicionalidades fixadas no mesmo preceptivo. O contribuinte argumenta que não foi notificado da presença desse benefício e diante do descumprimento do formalismo, omitido pelo sujeito ativo, mas entende-se que a ciência no auto de infração supre tal aviso, preferindo o contribuinte abrir mão de seu direito, optando pelo contencioso.



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 substituto (NR Dec. 16.094 de 07/06/2002).

Ou seja, a regalia não depende de notificação expressa para esse fim, sendo um direito extensivo a todos os contribuintes. Só que a legislação impõe condições: no **caput**, a multa será reduzida “se o crédito tributário for pago integralmente em cinco dias”, e no § 2º evocado, em se tratando de obrigações acessórias, o direito é condicionado à comprovação do recolhimento integral do ICMS substituto, quando se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

E mesmo após a lavratura do auto de infração a legislação ainda concede regalias previstas no art. 342 do RICMS/RN citado.

DA ALEGAÇÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA

O contribuinte também externou insubmissão em relação às penalidades cominadas, elevando-as ao patamar de confisco, por representar a seu ver “mais de 300% (trezentos por cento) do valor do ICMS para o caso concreto. Inicialmente, é preciso destacar-se que a multa plicada deriva de expressa disposição legal, no caso, o artigo 340, III, “f”, do Regulamento do ICMS/RN. Mas o Regulamento em questão, Decreto 13.640/97, nada mais fez que reproduzir a Lei 6868/96, que originalmente estipulou as penalidades ou multa a serem aplicadas, em casos como o presente:

Art. 64. Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

...

III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

...

f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria;

O Decreto. 13.796/98 impõe restrições à alteração da multa, pelos julgadores singulares como no presente caso:

Art. 109. Instaurado o contraditório, a competência para julgamento do processo administrativo tributário, em primeira instância, é do auditor fiscal, membro da Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, e da autoridade preparadora quando não configurado, por qualquer motivo, o contencioso.

§ 1º. Não se inclui na competência do julgador de primeira instância o exame da legalidade e da constitucionalidade de disposição de lei e de ato normativo infralegal,



exceto em se tratando de matéria já reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Mesmo assim, a matéria é uma das mais controversas no direito tributário, e somente nos últimos anos tem sido pacificado no fórum próprio, o Supremo Tribunal Federal. Nenhum doutrinador de renome deixa de fazer referências a esse terreno fértil para desencontros e todos unanimemente destacando a dificuldade de delimitar-se a fronteira entre o confisco e do não-confisco. Paulo de Barros Carvalho assim comentou o tema:

O problema reside na definição do conceito, na delimitação da ideia, como limite a partir do qual incide a vedação do art. 150, IV, da Constituição Federal. Aquilo que para alguns tem efeitos confiscatórios, para outros pode perfeitamente apresentar-se como forma lúdima de exigência tributária. A temática sobre as linhas demarcatórias do confisco, em matéria de tributo, decididamente não foi desenvolvida de modo satisfatório, podendo-se dizer que sua doutrina está ainda por ser elaborada. Dos inúmeros trabalhos de cunho científicos editados por autores do assim chamado direito continental europeu, nenhum deles logrou obter as fronteiras do assunto, exibindo-as com a nitidez que a relevância da matéria requer. Igualmente, as elaborações jurisprudenciais pouco têm esclarecido o critério adequado para isolar-se o ponto de ingresso nos territórios do confisco. Todas as tentativas até aqui encetadas revelam a complexidade do tema e, o que é pior, a falta de perspectivas para o encontro de uma saída dotada de racionalidade científica (Curso de Direito Tributário, 2008. Pág, 179).

Decisões recentes do Supremo Tribunal Federal têm consideradas como confisco, multas que somente sejam situadas além do patamar de 200%, como está claro no Agravo de Instrumento 830.300, julgamento em 06/12/2011:

AI 830300/SC - SANTA CATARINA
Relator: Min. LUIZ FUX
Julgamento: 06/12/2011 Órgão Julgador:
Primeira Turma
RELATOR: : MIN. LUIZ FUX
AGTE: : HSBC BANK BRASIL S/A -
BANCO MULTIPLO
AGDO: : MUNICÍPIO DE TUBARÃO
PROC: : PROCURADOR-GERAL DO
MUNICÍPIO DE TUBARÃO

Ementa: SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO
AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISS SOBRE
ARRENDAMENTO MERCANTIL. VALOR DA

Sívio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



MULTA. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA.

4. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que é aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Assentou, ainda, que tem natureza confiscatória a multa fiscal superior a duas vezes o valor do débito tributário. (AI-482.281-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 21.8.2009.

Pelo que, entende-se que a penalidade aplicada, sobretudo por derivar de expressa disposição legal, está plenamente condizente com as infrações incorridas, não havendo objeções a fazer no tocante à capitulação concernente às penalidades, derivadas de expresso dispositivo legal.

MÉRITO DA PRIMEIRA OCORRÊNCIA

Diante da constatação de que a esmagadora maioria das notas fiscais estão devidamente escrituradas, resultando no despacho de fls. 89 e 90, diligência pela qual é solicitada do autuante a revisão do demonstrativo das ocorrências, e a resposta, conforme despacho de fls. 92 e 93, entende-se que, em nome do princípio da economia processual, não se faz necessário o alongamento na discussão do mérito, ante a ausência do contraditório e reconhecimento por parte do próprio autuante da improcedência quase total da primeira ocorrência.

De tal modo que restaram apenas, segundo o novo demonstrativo da primeira ocorrência, conforme documento de fl. 92, apenas três notas fiscais, números 620, 44108 e 3731, totalizando o montante de R\$ 4.528,82 (quatro mil, quinhentos e vinte e oito reais) de operações. Sobre esse valor foi então aplicada a multa regulamentar prevista, relativa à falta de escrituração, conforme art. 340, inciso III, alínea "f", do RICMS/RN, implicando a penalidade no valor de apenas R\$ 679,26 (seiscentos e setenta e nove reais e vinte e seis centavos).

DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DA PRIMEIRA OCORRÊNCIA

Para comprovação do alegado, foram juntados documentos, notadamente cópias de alguns dos livros Registros de Entrada não disponíveis no processo em meio magnético, ou documentos de Consultas que comprovam a ausência de entrega dos livros em alguns períodos.

DA OCORRÊNCIA 02

Quanto à segunda ocorrência, verifica-se, conforme novo demonstrativo, de fls. 92 e 93, que as duas notas fiscais remanescentes, números 620 e 3731 são mera repetição de documentos e valores já incluídos na primeira ocorrência. Considerando-se que são os

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SAB*



mesmos valores, e a mesma penalidade aplicada, pela “falta de escrituração de notas fiscais de entrada”, multa do “art. 340, III, “f”, do RICMS, qualquer um pode ver que estamos diante do clássico *bis in idem*, a repetição de um lançamento, relativo ao mesmo fato. Logo, exclui-se toda a segunda ocorrência do lançamento tributário.

Resta, assim, a multa relativa às notas fiscais definitivamente não escrituradas, da primeira ocorrência, conforme demonstrativo acima.

DA DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração lavrado contra ALIANÇA PETRÓLEO LTDA., para impor à autuada a penalidade de multa de R\$ 679,26 (seiscentos e setenta e nove reais e vinte e seis centavos), prevista na alínea “f”, do inciso III do Art. 340 do RICMS vigente, com os devidos acréscimos legais.

Recorro 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 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 05 de janeiro de 2015.

Sílvio Amorim de Barros

Julgador Fiscal, AFTE-5, mat. 151.238-2