

**Estado de Roraima***"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS
JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – DECISÃO N.º 082/2022**

PROCESSO: 22101.000438/2021.25**AUTUADO:** WG ELETRO S/A**CGF:** 24.012268-7 **CNPJ:** 01.120.364/0016-54**ENDEREÇO:** Av. Gal Ataíde Teive nº 4927 – Bairro Asa Branca – Boa Vista-RR – CEP 69.312-242**ADVOGADO:** ROBERTO CARLOS KEPPLER - OAB/SP 69.931 e OUTROS**ENDEREÇO:** Rua Bento de Andrade nº 421 – Bairro Jardim Paulista – São Paulo-SP – CEP 04.503-011**ASSUNTO:** FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.**AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S):** LUIZ CARLOS MOREIRA GOMES.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS DE DOCUMENTOS DESEMBARAÇADOS NO SIATE/FRONTEIRA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA EM OUTRA UF. OPERAÇÕES EFETIVAMENTE PRATICADAS. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. ILEGALIDADE DA COBRANÇA. INEXISTÊNCIA DE NORMA PRÉVIA. OPERAÇÃO DE SIMPLES REMESSA-NÃO INCIDÊNCIA. PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. ABUSIVIDADE DOS JUROS. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. ARGUMENTAÇÃO INSUFICIENTE. INFRAÇÃO CONFIGURADA. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Cuida o presente caso do Auto de Infração nº 93264/2020, no valor de **R\$ 15.523,58 (quinze mil quinhentos e vinte e três reais e cinquenta e oito centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 25/11/2020 (1279986). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "falta de pagamento do diferencial de alíquotas de documento fiscal chancelado na fronteira". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Cópia da Ordem de Serviço;
- Quadro Demonstrativo de Cálculo e Atualização Monetária;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Demonstrativo de Situação de Obrigações Tributárias Estaduais - DSOT;
- Termo de Encerramento de Fiscalização;
- Relatório Fiscal.

Ainda na peça de lançamento, o AFTE efetuou a cobrança do imposto, relativo aos débitos de Fronteira em aberto e aplicou multa correspondente a 50% do valor do imposto ora lançado. Foram indicados como dispositivos infringidos o artigo 75 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso I, alínea "a" do Código Tributário Estadual. A empresa autuada é estabelecida em Boa Vista, conforme epigrafado acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada por edital, tendo em vista que a empresa não mais funciona no endereço declarado no cadastro, tornando a cientificação pessoal improficua, conforme relatório de diligência. A publicação se deu em 03/12/2020, sendo considerada a ciência em 14/12/2020, nos termos do artigo 35, § 2º, inciso IV da Lei Estadual 072/1994. A autuada por sua vez, ingressou com impugnação em 15/01/2021 (1280017) e a AREBV, após recebimento desta, encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso (1280045).

Na impugnação a requerente alega que o recurso é tempestivo e que foi surpreendida pelo Auto de Infração ora tratado, reforçando ainda que o procedimento de verificação fiscal foi incompleto. Também argumenta que houve imposição de multa e juros exorbitantes que não podem ser mantidos.

Segundo ainda os argumentos da defesa, para se cobrar o diferencial de alíquotas resta necessário a existência de Lei Complementar nacional, cuja mesma inexistente, impossibilitando dessa forma a cobrança. Para reforçar o argumento, a defesa relata todo o contexto histórico da matéria desde o advento do Protocolo ICMS 21/2011, passando pela aprovação da EC 87/2015 e colacionando algumas decisões do Supremo Tribunal Federal - STF quanto ao caso.

Ainda conforme a defesa, a autuação se deu por presunção e inexistência de elementos que permita identificar a origem da dívida. Alega ainda que não foi oportunizado à autuada a elucidação dos fatos, tampouco análise de livros ou apresentação de documentos de frete, dentre outros elementos, sendo inclusive tolhida do direito de defesa. Alega ainda que o Auto de Infração não revela a verdade real, princípio jurídico este que deve balizar a relação entre fisco e contribuinte. Além de toda a argumentação trazida, solicita ainda que o feito fiscal seja convertido em diligência, permitindo a apuração *in loco* das operações.

A requerente trouxe ainda a reclamação de que grande parte das operações se trata de simples remessa de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, não cabendo a incidência do imposto, configurando um *bis in idem* caso houvesse a cobrança.

A impugnação busca ainda clamar para que a autoridade julgadora pautar o julgamento pelos princípios e regras constitucionais e exima-se de aplicar dispositivo considerado inconstitucional.

Por fim, a requerente alega que o STF fixou limites para multas tributárias, cabendo reduzi-las para valor razoável que se atenda o princípio da equidade. Também reclama que os juros ora cobrados são abusivos, colacionando diversas decisões de tribunais superiores, reforçando que a base para os juros devem ser a taxa SELIC, conforme norma federal e que quando cobrados em patamar superior, há evidente inconstitucionalidade material.

É, em síntese, o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Conforme consta na acusação dos autos, a infração ora apontada é a falta de pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas, relativo a mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação e devidamente desembaraçadas no Siate/Fronteira, havendo aí a cobrança do imposto. Uma vez vencido o débito, não houve pagamento por parte do sujeito passivo. Uma vez inadimplente o contribuinte, coube ao Auditor Fiscal, em cumprimento da Ordem de Serviço para Verificação Fiscal Analítica, efetuar o

competente lançamento de ofício do imposto devido, bem como a aplicação da penalidade pecuniária.

Ao olhar para a legislação pertinente, nota-se que houve descumprimento do artigo 75 e 76 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001. Vejamos tais dispositivos:

Art. 75. Os contribuintes do ICMS localizados neste Estado, que adquirirem mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, ficam sujeitos ao recolhimento antecipado do imposto relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pelas operações que venham realizar no território deste Estado.

Art. 76. Quando da passagem das mercadorias ou bens pela primeira repartição fiscal do Estado, a documentação fiscal correspondente será processada eletronicamente e emitido DARE para recolhimento do imposto, com vencimento no último dia da segunda quinzena subsequente à da entrada neste Estado.

A penalidade ora aplicada está prevista no artigo 69, inciso I, alínea “a” do Código Tributário Estadual (Lei 059/1993), cujo teor se transcreve:

Art. 69. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:

I - infrações relativas ao recolhimento do imposto:

a) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações ou prestações estiverem devidamente escrituradas - multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não recolhido;

Conforme se denota do artigo 75, a aquisição de mercadorias em outra unidade da Federação sujeita o contribuinte ao pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual do ICMS, cabendo a cobrança no momento do desembaraço fiscal nas unidades de fiscalização da SEFAZ-RR.

Analisando os autos, não resta dúvida das operações praticadas pelo sujeito passivo, conforme lançamentos dos débitos apontados no DSOT nos exercícios de 2016 e 2017. O relatório registra o número de cada nota fiscal e o valor do débito correspondente, demonstrando de forma clara as operações praticadas, devidamente desembaraçadas, restando indubitável a legalidade da cobrança em tela.

A autoridade fiscal, para determinar o valor atualizado, elaborou quadro demonstrativo, apurando de modo claro o valor do imposto devido, com as respectivas datas de vencimentos e o valor atualizado de cada débito.

O contribuinte, no exercício do seu direito de defesa e contraditório, impugnou o lançamento, carreando aos autos sua peça de defesa, cujo protocolo se deu em 15/01/2021. Em linhas iniciais, a defesa reforça a tempestividade da impugnação, alegando que o Auto de Infração foi publicado em 07/12/2020 e que com a contagem de 10 dias, conforme dispõe a legislação, o prazo se encerraria 18/01/2021.

Entretanto, há erro por parte do contribuinte ao afirmar que houve publicação no dia 07/12/2020. Em verdade, a publicação se deu em 03/12/2020, conforme cópia do diário oficial acostado aos autos. É cabível, porém, expor que os prazos para os processos administrativos estavam suspensos na data de publicação do Auto de Infração por força dos diversos Decretos Estaduais oriundos da calamidade pública em função da pandemia de Covid-19. Nesta linha, é reconhecível a tempestividade da defesa, mesmo não havendo cumprimento literal das disposições da Lei Estadual 072/94. Ademais, tem se firmado entendimento neste órgão contencioso quanto a combinação dos dispositivos da Lei Estadual 072/94 com o Código de Processo Civil, cuja aplicação é subsidiária nos Processos Administrativos Fiscais, de modo que na contagem dos prazos estabelecidos, devem ser considerados apenas os dias úteis. A valer-se desse

raciocínio, o prazo estabelecido ultrapassaria o dia 15/01/2021, restando tempestiva a impugnação apresentada.

Superada tal discussão, passamos para a análise dos argumentos ora trazidos.

Primeiramente a impugnante rechaça a cobrança sob alegação de que não há respaldo normativo capaz de sustentá-la. No recurso, a impugnante historiciza a cobrança do Diferencial de Alíquotas, remontando aos tempos do Protocolo ICMS 21/2011, cujo fim foi o reconhecimento da inconstitucionalidade por decisão do Supremo Tribunal Federal. Naquela ocasião, a Suprema Corte declarou que a cobrança ora tratada não era precedida de norma constitucional necessária, restando, a rigor, ferida a Carta Magna. Após tal fato, houve o advento da Emenda Constitucional 87/2015, constitucionalizando a matéria, estabelecendo inclusive regras de transição quanto aos impactos financeiros para as Unidades Federativas. A referida EC foi, no primeiro momento, regulamentada pelo Convênio ICMS 93/2015. Todavia, conforme regras do Sistema Tributário pátrio, era necessária uma Lei Complementar Nacional estabelecendo os detalhes da cobrança, o que permitiria aos Estados e Distrito Federal instituir tal gravame, conforme foi reconhecido pelo STF através do julgamento do RE 580903 e também na ADI 5469/DF.

Entretanto, na decisão da citada ADI houve modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de forma que se reconhece a eficácia do Convênio ICMS 93/2015 até 31/12/2021 (exercício financeiro em que se concluiu o julgamento), permitindo-se assim que houvesse chance de advir a Lei Complementar Nacional com efeitos a partir de 2022.

Dessa forma, diferente do que coloca a impugnante, todo aparato jurídico necessário para a cobrança do Diferencial de Alíquotas existe efetivamente, valendo em especial, o artigo 75 do RICMS-RR, transcrito alhures. Cabe ainda ressaltar que os débitos objetos de cobrança no presente Auto de Infração são relativos a competências dos exercícios 2016 e 2017, sendo assim respaldados pela EC 87/2015 e Convênio ICMS 93/2015.

A impugnante alega ainda que a autuação foi efetuada sem a devida comprovação da verossimilhança das operações ora cobradas, não se oportunizando à impugnante a elucidação dos fatos ou ainda análise de livros ou outros documentos. Alega que também não houve diligências capazes de se permitir o exercício do direito ao contraditório.

Neste caso, a argumentação é vazia e não contém a mínima capacidade de desconstruir a infração ora apontada. Primeiro cabe expor que as operações ora cobradas estão devidamente demonstradas no DSOT - Demonstrativo de Situação de Obrigações Tributárias Estaduais, em anexo. Consta ali número das notas fiscais, valor, passe (do desembaraço fiscal) e o mês de competência do lançamento. Tais detalhes são suficientes para devida compreensão das operações e identificação da origem da dívida e por consequência o exercício do contraditório. Ademais, a participação da empresa na execução da ação fiscal restou esvaziada pelo fato de que a mesma não funciona mais no endereço declarado no cadastro, conforme relatório de diligência. Certamente a autoridade fiscal cuidou de diligenciar *in loco* na busca do contato pessoal, restando frustrada tal tentativa.

Entretanto, diferente do que coloca a impugnante, o contraditório foi consagrado, restando exercido pela via da peça de defesa, que ora é conhecida.

Em outro ponto, a impugnante registra ainda que há necessidade de se converter o feito fiscal em diligência para apuração da documentação acostada na impugnação. Tal necessidade inexistente. Primeiro porque todas as operações estão devidamente demonstradas e segundo porque os documentos ora acostados são de ordem meramente formal, não oferecendo qualquer impacto material ao processo.

Outra alegação trazida é quanto a incidência do imposto sobre operações de simples remessa. Quanto a tal argumento, cabe expor que de fato o imposto não deve incidir sobre simples trânsito de mercadorias. Entretanto, embora muito bem explanada a tese jurídica, a defesa não apresentou qualquer elemento que se permita apontar quais operações efetivamente se enquadram na tese. Resta, portanto, vazia

materialmente a argumentação, pois não se aludiu nenhuma nota fiscal ou operações que pudesse representar tal hipótese, de modo a buscar efeitos materiais efetivos no caso concreto.

Alega ainda a impugnante que cabe ao serviço de julgamento a aplicação dos princípios constitucionais e o afastamento da aplicação de qualquer norma que julgue inconstitucional. Não é outro o entendimento deste julgador. Entretanto, como se denota por toda extensão da presente decisão, não há qualquer aplicação de norma que viole o Texto Magno.

Já em outro momento, a defesa alega que a aplicação da multa deve seguir o princípio da razoabilidade, argumentando que a multa ora aplicada na razão de 50% do valor do imposto deve ser mitigada ao nível de 20%. Sustenta ainda que o patamar superior a 20% possui natureza confiscatória e por consequência, desarrazoada, colacionando vasto aparato jurisprudencial e doutrinário para justificar.

Quanto ao raciocínio trazido, cumpre expor que não assiste razão. A defesa cita um caso concreto, oriundo do Estado de Goiás em que o Supremo Tribunal Federal reconheceu o caráter confiscatório em multa de 30% sobre o valor do imposto, decidindo ainda pela redução para 20%. Cabe, porém, esclarecer que a multa discutida naquela Corte é de natureza moratória, como bem consta na decisão ora colacionada. Já no caso ora aqui julgado a natureza da multa é punitiva. Vejamos as diferenças.

Como bem já discutido nos tribunais pátrios, a multa moratória possui um caráter de mero "desestímulo" ao inadimplemento da obrigação, de modo que se não fosse aplicada, estaria o devedor em posição confortável para não realizar o pagamento pontualmente, causando prejuízos para o credor, frustrando sua expectativa de recebimento. Neste caso, a jurisprudência pacificada admite de fato um teto de 20% sobre o valor do débito, vez que patamares superiores extrapolam os limites da razão, caminhando para a via confiscatória. Já a multa punitiva é aplicada para coibir o descumprimento da legislação tributária, desestimulando a sonegação fiscal. Para tal modalidade, o entendimento jurisprudencial pacificado (inclusive no STF) estabelece o limite de 100% do valor do imposto, sob pena de ferir o princípio do não-confisco.

Superada essas distinções, cabe reforçar que no caso ora em análise a multa aplicada é de natureza punitiva e não moratória. Cumpre ainda clarificar que o percentual aplicado pela autoridade fiscal foi de 50% do imposto devido, não havendo neste caso o efeito confiscatório, conforme entendimento jurisprudencial citado alhures.

Seguindo na peça de defesa, a requerente afirma que houve na autuação imposição de juros inconstitucionais contra si, citando ainda que o dispositivo legal utilizado foi o artigo 173 do Decreto-Lei 5/75, com transcrição *ipsis litteris* do texto normativo. Argumenta ainda que os juros moratórios têm natureza meramente indenizatória, devendo respeitar a razoabilidade. Afirma, no final, que o artigo 173 do Decreto-Lei 5/75 é inconstitucional, não devendo ser aplicado no presente caso.

Cabe expor primeiramente que Roraima tornou-se Estado em 1988, sendo até então Território Federal. Dessa forma, há impossibilidade de existência de norma estadual com data de 1975, conforme cita a defesa. Ademais, na leitura da peça de defesa, ao sentir a estranheza do texto, coube uma simples consulta ao sítio eletrônico "Google", tentando decifrar possível razão de citação da norma. A consulta revelou tratar-se possivelmente do Código Tributário do Rio de Janeiro e o artigo 173 trata de fato de atualização monetária dos débitos. Entretanto, como bem infere-se do contexto, a legislação é de outra Unidade Federativa.

Não vejo como necessário, dada a elementaridade do tema, discorrer aqui sobre a vigência no tempo e no espaço da legislação tributária, nos termos do Direito Tributário pátrio, cabendo apenas sintetizar que a legislação do Rio de Janeiro não foi utilizada na autuação, justamente por não exercer efeitos no Estado de Roraima. Dessa forma, a argumentação da defesa se torna improfícua e incapaz de atacar os detalhes da autuação.

CONCLUSÃO

Diante da análise de todos os elementos trazidos aos autos, com esteio nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, **JULGO TEMPESTIVA** a impugnação apresentada, conhecendo dos seus termos. No mérito **JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração 93264/2020**, por **RESTAR CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MANTENDO O LANÇAMENTO ORIGINAL no valor de R\$ 15.523,58 (quinze mil quinhentos e vinte e três reais e cinquenta e oito centavos).**

Boa Vista, 12 de dezembro de 2022.

(assinado eletronicamente)
Marcio Aparecido Pereira Picolli
Julgador de Primeira Instância
Mat 51235013



Documento assinado eletronicamente por **Márcio Aparecido Pereira Picolli, Julgador de Primeira Instância**, em 12/12/2022, às 17:39, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **6898351** e o código CRC **3163F78E**.