

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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS
JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – DECISÃO N.º 083/2022**

PROCESSO: 22101.000204/2021.88**AUTUADO:** WG ELETRO S/A**CGF:** 24.021815-1 **CNPJ:** 01.120.364/0046-70**ENDEREÇO:** Rua DI C nº 346 – Bairro Dist Ind Gov Aquilino Mota – Boa Vista-RR – CEP 69.315-208**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 ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE ENTRADA DE MERCADORIAS.**AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S):** CLAUDIO ANDRÉ DE SOUZA BRITO.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOTA FISCAL. ESCRITURAÇÃO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. PRINCÍPIO DA BOA FÉ. FALTA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. ABUSIVIDADE DOS JUROS. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. ARGUMENTAÇÃO PARCIALMENTE ACOLHIDA. INFRAÇÃO CONFIGURADA. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Cuida o presente caso do Auto de Infração nº 93213/2020, no valor de **R\$ 1.307,15 (um mil trezentos e sete reais e quinze centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 11/11/2020 (1222122). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "falta de escrituração de documento fiscal de entrada de mercadorias". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Cópia da Ordem de Serviço;
- Planilha demonstrativa das notas fiscais objeto da autuação;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Termo de Encerramento de Fiscalização;
- Relatório "Movimento de Fronteira";
- Relatório "Itens de NFe de Terceiros".

Ainda na peça de lançamento, o AFTE efetuou a cobrança da multa acessória correspondente a 20% sobre o valor da operação. Foram indicados como dispositivos infringidos o artigo 267 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso V, alínea "h" do Código Tributário Estadual. A empresa autuada é

estabelecida em Boa Vista, conforme epigrafoado 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 improfícua, conforme espelho da FAC em anexo. A publicação se deu em 17/11/2020, sendo considerada a ciência em 27/11/2020, nos termos do artigo 35, § 2º, inciso IV da Lei Estadual 072/1994. A autuada por sua vez, ingressou com impugnação em 06/01/2021 (1222157) e a AREBV, após recebimento desta, encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso (1222181).

Na impugnação a requerente alega que o recurso é tempestivo, tendo em vista que a publicação se deu em 07/12/2020, sendo o prazo final a data de 06/01/2021. Também argumenta que a situação financeira do grupo empresarial ao qual pertence a empresa autuada é de notório conhecimento nacional e que possíveis falhas da equipe contábil podem haver ocorrido, porém nega a existência de qualquer má fé.

Segundo ainda os argumentos da defesa, o valor da autuação é insignificante, não cobrindo sequer os custos processuais, em especial a execução fiscal necessária, em caso de julgamento procedente.

A requerente solicita ainda que o feito fiscal seja convertido em diligência, permitindo a apuração *in loco* das operações realizadas no período fiscalizado.

Por fim, a requerente alega que o STF fixou limites para multas tributárias, cabendo reduzi-las para valor razoável que se atenda o princípio do não confisco, direito de propriedade e princípio da proporcionalidade. 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 escrituração de documento fiscal de entrada de mercadoria. Uma vez que o contribuinte adquire mercadorias para sua operação empresarial, é necessária a devida escrituração fiscal das operações, permitindo a apuração dos débitos e créditos de ICMS em cada período. Com isso permite-se ao fisco estadual o devido conhecimento de tais operações, podendo realizar o devido batimento dos valores e confirmar a exatidão do ICMS recolhido pelo contribuinte. Quando não escrituradas as operações, as informações não chegam ao fisco com a devida conformidade, impedindo o batimento dos valores devidos ou recolhidos pelo contribuinte. No levantamento fiscal realizado, coube ao Auditor Fiscal, em cumprimento da Ordem de Serviço para Verificação Fiscal Analítica, detectar a ausência de escrituração de 2 notas fiscais de entrada, aplicando a penalidade pecuniária correspondente.

Ao olhar para a legislação pertinente, nota-se que houve descumprimento do artigo 267 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001. Vejamos tal dispositivo:

Art. 267. O livro Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexo III, destina-se à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento.

A penalidade ora aplicada está prevista no artigo 69, inciso V, alínea “h” 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:

V - infrações relativas a livros fiscais e registros magnéticos:

h) deixar de escriturar documento fiscal relativo à entrada de mercadoria no estabelecimento, ou à aquisição de sua propriedade, ou, ainda, ao recebimento de serviço - multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor da operação ou prestação, ficando a penalidade reduzida a 1 (uma) UFERR, por documento, se comprovado o seu competente registro contábil;

Conforme se denota do artigo 267, o contribuinte está obrigado a escriturar o Livro de Registro de Entradas, registrando todas as operações que pratica, sem exceção. Atualmente, o referido livro foi substituído pelo Sistema Público de Escrituração Digital - SPED-EFD, como é de conhecimento amplo e notório. Porém o nível de obrigação tributária não mudou, cabendo o devido registro das operações.

Analisando os autos, nota-se que a autoridade fiscal apontou a omissão das notas fiscais nº 43615 e 43616, cujo valor total das operações foi de R\$ 6.535,77, conforme espelho de planilha acostada, deixando claro a base de cálculo da multa aplicada bem como ainda o valor do lançamento tributário.

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 06/01/2021. 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 27/11/2020, 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, considerando todo contexto jurídico que se deu na referida crise sanitária.

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

Primeiramente a impugnante rechaça a cobrança sob alegação de que o fato sob análise não provocou prejuízo ao erário. Reforça que o grupo empresarial a que pertence a autuada sofre grave crise e que possíveis erros da equipe contábil podem haver ocorrido.

A argumentação é insuficiente para atacar a atuação sofrida. Como é bem sabido, o Direito Tributário Penal, divisão didática que cuida das infrações tributárias, é dirigido pela teoria "objetiva". Segundo tal conceito, a intenção do agente ao cometer o o fato tipificado é irrelevante para caracterizar a infração. Neste caso, para tal caracterização, basta a existência do fato. É compreensível a situação ora argumentada, porém, incabível aplicar no presente caso concreto.

Como já bem demonstrado, o fato efetivamente ocorreu: não houve o registro das notas fiscais na escrita do contribuinte. Resta, portanto, configurada a infração.

Alega ainda a defesa que os valores são irrisórios por natureza, não sendo viável a cobrança pelo custo processual necessário. Neste caso, cabe analisar pela seguinte ótica: o contribuinte busca a extinção do crédito tributário tendo em vista a diminuta importância cobrada. Cabe aqui um estudo do Código Tributário Nacional - CTN (art. 172, inciso III), em que tal possibilidade existe, desde que tenha lei autorizando a administração tributária a assim proceder. Todavia, no Estado de Roraima, tal lei inexistente, o que inviabiliza o acolhimento do argumento trazido pela impugnante.

A impugnante clama ainda para que a autuação seja convertida em diligência, tendo em vista que as operações, diferente do que consta na autuação, teriam sido registradas. Cita até recorte de tela do SPED-EFD para sustentar que houve o registro.

Resta cristalino que a conversão em diligência não é necessária. A acusação é clara e objetiva quanto ao número das notas fiscais sem constatação de registro na escrita fiscal. Não há motivo, portanto, para retornar à autoridade fiscal. Ademais, a defesa em nenhum momento consegue provar que os registros das notas fiscais ora objetos de autuação ocorreram efetivamente, o que permitiria a desconstrução do feito fiscal. Por fim, o documento citado no recorte de tela apontado pela defesa é referente à nota fiscal nº 47976, documento este que não guarda qualquer relação com a autuação.

Seguindo ainda na peça de defesa, a impugnante levanta discussão sobre possível abusividade da multa aplicada. Conforme exposto alhures, houve aplicação de penalidade correspondente a 20% do valor da operação. No início da discussão levanta possível lesão ao princípio do Não Confisco, consagrado na Carta Constitucional e mais adiante colaciona um caso julgado pelo Supremo Tribunal Federal - STF (RE 833.106-GO), onde a corte reconheceu o caráter confiscatório em multa de 30% sobre o valor do imposto. Já em outro momento, a defesa alega que a aplicação da multa deve seguir o princípio da razoabilidade, sustentando 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 alguns esclarecimentos. 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 ou ainda o descumprimento de obrigações acessórias. 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. Entretanto, como bem já exposto, o percentual aplicado pela autoridade fiscal foi de 20% sobre o valor da operação, o que de fato extrapola os limites estabelecidos no entendimento jurisprudencial citado alhures. Para melhor compreensão, foi necessário adentrar nos itens das NFes ora apuradas, verificando tratar-se de mercadoria tributada com a alíquota de 17%. Dessa forma, assiste razão à impugnante quanto à exorbitância do valor. Todavia, diferente do que se requer, a mitigação da multa deve ser para valor correspondente a 100% do valor do imposto incidentes sobre a operação e não 20% deste. Ao final, será devidamente demonstrado o novo valor do crédito tributário.

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. Por fim, por se tratar de imposição de multa acessória, não houve cômputo de juros na composição do crédito tributário, tornando a argumentação definitivamente inócua.

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 PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração 93213/2020**, por **RESTAR CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MODIFICANDO O LANÇAMENTO ORIGINAL do crédito tributário conforme quadro demonstrativo abaixo.**

Demonstrativo do Crédito Tributário

Valor da Operação	R\$ 6.535,77
Valor do Imposto (17%) - apenas para referência do cálculo	R\$ 1.111,08
Valor da Multa (100%)	R\$ 1.111,08
Valor Total*	R\$ 1.111,08
Total UFERR*	2,8832

* Valores sofrerão atualização na data do pagamento

RECURSO DE OFÍCIO

Em observância ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei nº. 072, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 87, § 6º e artigo 89, inciso I e § 1º, inciso II, todos do Decreto nº. 856-E, de 10 de novembro de 1994, **INTERPONHO RECURSO DE OFÍCIO** ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Boa Vista, 15 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 15/12/2022, às 13:58, 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 **7140415** e o código CRC **700455CA**.