



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 1/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.002586/2021.84

AUTUADO: WG ELETRO S/A

CGF: 24.020364-2 **CNPJ:** 01.120.364/0044-08

ENDEREÇO: Av. Dra. Yandara nº 0 – Lt 09 Qd 15 – Bairro Centro – Rorainópolis-RR – CEP 69.373-000

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): ALBERTO SILVA DA CRUZ.

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 0395/2021, no valor de **R\$ 5.215,92 (cinco mil duzentos e quinze reais e noventa e dois centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 05/03/2021 (1758761). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "falta de pagamento do diferencial de alíquota - declarado e escriturado". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Cópia da Ordem de Serviço;
- Termo de Conclusão de Fiscalização;
- Demonstrativo de Situação de Obrigações Tributárias Estaduais - DSOT;
- FAC;
- Termo de Encerramento de Fiscalização.

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, inciso I, alínea "h" 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 Rorainópolis 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 improfícua. A publicação se deu em 10/03/2021, sendo considerada a ciência em 22/03/2021, nos termos do artigo 35, §

2º, inciso IV da Lei Estadual 072/1994. A autuada por sua vez, ingressou com impugnação em 09/04/2021 (1758818) e a AREBV, após recebimento desta, encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso (1758839).

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.

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 paute 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. Estando 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 71, alínea "h", 75 e 76 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001. Vejamos tais dispositivos:

Art. 71. Ressalvados outros prazos previstos neste Regulamento, o imposto será recolhido:

I – até o vigésimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador nos casos de:

[...]

h) diferença de alíquota do imposto;

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 no exercício de 2016. 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.

Consta ainda no corpo do Auto de Infração 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 09/04/2021.

Em linhas iniciais, a defesa reforça a tempestividade da impugnação, alegando que o Auto de Infração foi publicado em 11/03/2021 e que com a contagem de 10 dias, conforme dispõe a legislação, o prazo se encerraria 10/04/2021. De fato é reconhecível a tempestividade da defesa, conforme argumentação trazida, tendo em vista que a ciência foi considerada em 22/03/2021, como já exposto alhures.

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 do exercício de 2016, sendo assim respaldados pela EC 87/2015 e Convênio ICMS 93/2015.

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 0395/2021, por RESTAR CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MANTENDO O LANÇAMENTO ORIGINAL no valor de R\$ 5.215,92 (cinco mil duzentos e quinze reais e noventa e dois centavos).**

Boa Vista, 10 de janeiro de 2023.

(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 10/01/2023, às 08:58, 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 **7378556** e o código CRC **EB03CFE7**.

22101.002586/2021.84

7378556v15