



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

**DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS.
JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO N.º 114 /2015**

PROCESSO N.º: 022001.007691/14-09

AUTUADO: LIRA & CIA LTDA

C.G.F.: 24.000908-2

ENDEREÇO: Av. Major Williams, 1214 – Centro – Boa Vista/RR

FISCAL AUTUANTE: João Crisóstomo P dos Reis

AI N.º: 001393/2014

EMENTA: ICMS. – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO ANTECIPADO – ESCRITURADO, NOS PRAZOS REGULAMENTARES – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO - DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL – IMPUGNAÇÃO PROVIDA EM PARTE – RETIFICAÇÃO DO QUANTUM DEBEATUR - INFRAÇÃO CONFIGURADA – AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROVIDA.

RELATÓRIO

Mediante o Auto de Infração nº 1393 de 10/07/2014, a fiscalização tributária estadual exige, do sujeito passivo acima qualificado, a importância de R\$ 122.251,75 (Cento e vinte e dois mil, duzentos e cinquenta e um reais e setenta e cinco centavos), composto de ICMS, multa e juros, em decorrência da constatação da falta de pagamento do imposto antecipado - escriturado, nos prazos regulamentares, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pela entrada de mercadorias ou bens procedentes de outras unidades da Federação, no exercício/2010.

Como dispositivo infringido foi apontado o artigo 75 do Regulamento do ICMS de Roraima, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001 e aplicada a penalidade prevista no artigo 69, inciso I, alínea "a" da Lei 59/93, multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto.

Inconformado com a exigência fiscal, o Autuado apresentou impugnação contestando o feito alegando em síntese:

Inicialmente, ressalta a tempestividade da defesa e ainda aduz que deve ficar claro que



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

o cerne da questão está no fato da empresa ter escriturado as notas fiscais no seu livro de entrada, mas segundo o agente autuador não recolheu o diferencial de alíquotas devido na entrada, deixando de afirmar se houve o pagamento na saída da mercadoria.

Ressalta que o diferencial de alíquota é apenas antecipação do imposto e está suprido no momento da realização da saída e que as notas fiscais de números 107723 e 3034, devem ser excluídas do levantamento, apresentando cópia do comprovante de pagamento.

Alega também que a nota fiscal eletrônica nº 1093 emitida pela P Projeto Industrial de Móveis, não consta escriturada na pág 69 do livro 52, consta somente a nf 1093 emitida pela empresa Fabril Romana Ltda – Me, acreditando tratar-se de equívoco do agente autuador, devendo ser afastada do presente Auto de Infração. O mesmo se repetiu com a nota fiscal eletrônica nº 284 emitida pela Zian da Amazônia que não se encontra na página 46 do livros 54, estando escriturada nela a nf 284 emitida pela empresa Madelleigno Móveis Ltda.

Retornando a questão do não recolhimento do diferencial e da posterior saída da mercadoria com o recolhimento, enquadra-se analogicamente com uma situação de denúncia espontânea e que se preenchidos todos os pressupostos, gera para o auto denunciante o benefício da exclusão da responsabilidade pela prática do ato ilícito, com a exclusão da multa punitiva, vez que foi efetuada antes de iniciado qualquer procedimento do fisco.

Aduz que a regra da tempestividade tem sido aplicada na jurisprudência citando o STJ, 1ª Turma, Resp nº 147.221/RS, Rel. Min Milton Luiz Pereira, j. 20.02.2001, v.u. DJU 11.06.2001. Faz citação ao renomado jurista Sacha Calmon Navarro Coelho, diferenciando a multa punitiva da compensatória:

[.. .] a multa punitiva visa sancionar o descumprimento do dever contratual principal, mas não o substitui, e a multa compensatória aplica-se para compensar o não cumprimento do dever contratual principal, a obrigação pactuada substituindo-a.

E ainda, segundo os ensinamentos de Misabel Abreu Machado Derzi, que em suas notas de atualização à obra de Aliomar Baleeiro, tem assim lecionado:

Qualquer espécie de multa supõe a responsabilidade por ato ilícito. Assim a multa moratória tem como suporte o descumprimento tempestivo do dever tributário. E, se a denúncia espontânea afasta a responsabilidade por infrações, é inconcebível a exigência do pagamento de multa moratória, como faz a Administração Fazendária ao auto denunciante.



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

Cita ainda Zelmo Denari que ensina que "as penalidades pecuniárias, podem resultar da violação de um dever administrativo, vale dizer, de uma infração tributária legalmente prevista, ou da violação de um direito subjetivo de crédito do ente público, do inadimplemento de uma obrigação tributária no respectivo vencimento".

Aduz que a denúncia espontânea, enquanto ato de declaração de vontade do contribuinte perante a Fazenda Pública e disciplinada em dispositivo legal próprio do Código Tributário, não possui nenhuma norma cogente a exigir do auto denunciante o preenchimento de maiores formalidades para o exercício do direito que lhe é conferido.

Discorre que houve preclusão da cobrança por parte do fisco, e que o ato deveria ter ocorrido entre o lançamento do tributo e o seu pagamento, sendo descabida qualquer forma de cobrança, pois assim ficaria configurada a bitributação, já que o imposto foi devidamente quitado e que não poderia servir de base de cálculo pois já foi pago, podendo cogitar em tese apenas o pagamento de multa e juros.

Por fim, requer que seja conhecida a defesa, se assim não entendido, que seja convertida em diligência e que seja julgado improcedente o auto de infração.

É o breve relato.

FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Examinando-se as peças que compõem o presente processo constata-se que a irregularidade denunciada na inicial está devidamente caracterizada.

O enunciado no Auto de Infração de fls. 03 é a falta de pagamento do ICMS antecipado – escriturado, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pela entrada de mercadorias ou bens no Estado, no exercício/2010.

A legislação tributária estadual, RICMS/RR, aprovado pelo Decreto 4.335/2001, prevê que o contribuinte estabelecido neste Estado ao adquirir mercadorias ou bens de outras unidades da Federação, fica obrigado ao recolhimento do ICMS, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

Para compreensão da matéria em questão, reproduzimos abaixo o teor do dispositivo infringido, conforme redação à época da autuação.

“Art. 75 – Os contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, que adquirirem mercadorias, bens para uso, consumo ou ativo permanente, bem como a utilização de serviços oriundos 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.”

Como prova material da infração detectada, a Fiscalização, juntou aos autos cópias das Danfe's de números 107723, 1093, 133632, 183707, 2098, 21487, 21736, 2519, 2520, 2521, 2612, 2613, 284, 3034, 314759, 314761, 314783, 314784, 31588, 31589, 31773, 31869, 31870, 33726, 39258, 42546 42704, 49057, 49736, 5100, 61, 673, 6918 e 8416 devidamente autorizadas, disponível para consulta no Portal da nota fiscal eletrônica - “www.nfe.fazenda.gov.br” emitidas para o contribuinte e registradas na escrita fiscal, planilha demonstrativa da base de cálculo.

Consta às fls 49p. Intimação confirmando que antes da lavratura do Auto de Infração o contribuinte foi comunicado e ficou-se inerte.

Feitos os esclarecimentos e reconhecida a tempestividade da defesa, passaremos à análise das alegações.

Primeiramente, equivocou-se o impugnante ao aduzir que o cerne da questão “ está no fato da empresa ter escriturado as notas fiscais no seu livro de entrada”, a acusação refere-se a “falta de recolhimento do ICMS antecipado”, previsto no artigo 75 do RICMS/RR, supra referendado, este sim, é o cerne da questão.

Vejamos o que diz artigo 113 CTN :

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

*§ 1º A obrigação **principal** surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.(GN)*

*§ 2º A obrigação **acessória** decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

Trata-se de uma obrigação principal: "o não recolhimento do tributo", a escrituração no livro fiscal, (obrigação acessória) servirá apenas para dosar aplicação da penalidade imposta pelo não cumprimento da obrigação principal.

É fato, que o diferencial de alíquota é antecipação do imposto, entretanto o fato gerador do diferencial de alíquotas é a entrada de mercadorias no estado, advinda de outras unidades da federação, sendo portanto, exigido antecipadamente e não se confunde com o imposto decorrente das vendas, ou seja, da saída dos produtos do estabelecimento.

Assiste o direito ao impugnante, a exclusão dos danfe's de números 107723 e 3034, cujos pagamentos foram efetuados conforme documentos acostados às fls. 71 e 73 p. e ratificado nos arquivos de dados Sefaz, fls. 90 e 91p.

No que se refere as notas fiscais de números 1093 e 284, realmente não são as mesmas escrituradas às fls. 69 e 46 respectivamente, somente os números das notas fiscais coincidem, os demais dados tais como remetente, produtos, datas, etc. divergem, entretanto o imposto também não foi recolhido não podendo serem excluídas da base de cálculo.

No que tange a denúncia espontânea, na forma como se encontra disposta no art. 138 do CTN, constitui-se em instrumento de exclusão da responsabilidade em função do cometimento de alguma espécie de ilícito tributário administrativo, inserido no campo do Direito Tributário Penal (não pagamento, emissão irregular de notas fiscais, etc.), devendo o denunciante, para cumprir o desiderato normativo, noticiar à Administração Fazendária da infração, comprovando, se for o caso, o pagamento do débito tributário ou o depósito da importância arbitrada., senão vejamos:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

***Parágrafo único.** Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração." (GN)*



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

Desta feita, para fins de caracterizar a denúncia espontânea faz-se necessário o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade, analisados a luz do parágrafo único do art. 138 do CTN. Se o contribuinte procurar a repartição fiscal, antes de qualquer procedimento do Fisco, para sanar irregularidade relacionada com o cumprimento de obrigação pertinente ao imposto, ficará a salvo das penalidades previstas no artigo 907 do RICMS/RR, desde que a irregularidade seja sanada no prazo cominado. Assim, a denúncia só produzirá efeitos se **não** houver nenhum procedimento administrativo ou medida fiscalizatória em curso relacionados à infração no estabelecimento interessado. Considera-se iniciado o procedimento fiscal, entre outros:

- Com a notificação, intimação, lavratura de termo de início de fiscalização ou de auto de infração;

- Com a lavratura de termo de apreensão de mercadoria, documento ou livro ou de notificação para sua apresentação.

O início do procedimento alcança todo aquele que esteja envolvido na infração apurada pela ação fiscal.

Assim, comprovado que não houve comunicação a repartição e o recolhimento do ICMS – diferencial de alíquotas, não há que se falar em denúncia espontânea., sendo desconsiderado os demais argumentos da defesa a ela relacionados.

No que se refere a aplicação da multa, cumpre destacar, de imediato, que não é competência deste Órgão apreciar questões relativas à ilegalidade ou à negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, e ainda:

Tratando-se de ilícito tributário, leciona o mestre Paulo de Barros Carvalho, "*o ilícito pode advir da não prestação do tributo (da importância pecuniária), ou do não cumprimento dos deveres instrumentais ou formais*".

Para o direito tributário, sua natureza é não penal, mas sim atos infracionais provenientes de normas tributárias e por princípios gerais do direito administrativo, já que a Administração Pública encontra-se alocada adentro da Regra Matriz de Incidência Tributária representada pelo ente competente. De modo geral, a multa tem por escopo apenar o sujeito devido à prática do ilícito promovido por este.

As multas, sejam em quaisquer espécies, impera sob a promoção de uma norma que



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

estipula a sanção descrevendo o fato dito antijurídico em seu antecedente, ao passo que, no conseqüente, gerará a providência desfavorável, como a sanção.

A aplicação de uma multa com base no valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte está prevista no inciso I, do art. 170 da Lei nº 59/93, *in verbis*:

“Art. 170. As multas serão calculadas tomando-se por base, conforme a previsão específica:

I - o valor do imposto”;

Por sua vez os percentuais dessas multas encontram-se fixados no inciso I, alínea “a” do art. 69 da citada lei:

“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;

Saliente-se, por oportuno, que a norma posta enquadra na competência legislativa plena do Estado, conforme previsto no art. 24, inciso I e art. 155, inciso II, ambos da CF/88 c/c o art. 97, inciso V do CTN.

“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;”

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;”

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;”

Segundo ensinamentos de Bernardo Ribeiro de Moraes, a multa fiscal “é simples resposta a lei violada”, não podendo o contribuinte que descumpriu a legislação e, portanto praticou o ilícito tributário típico, pretender discutir a natureza e extensão, porque, na verdade, foi ele que desenvolveu a ação tipificada na lei capaz de tornar legítima a obrigação do pagamento. Tal entendimento também se afere no aresto a seguir exposto:

“NÃO É EXORBITANTE A MULTA QUANDO A FIXAÇÃO DO VALOR DESSA PENALIDADE GUARDA ESTRITA CORRESPONDÊNCIA COM A “MENS LEGIS”, TRADUZIDA NO ESCOPO DE INIBIR A SONEGAÇÃO FISCAL.”
APELAÇÃO CÍVEL N º 000.260.064-1/00, 1ª CÂM. CÍVEL DO TJMG, REL. DES. GERALDO AUGUSTO, DJ 30/08/02 A MULTA DE REVALIDAÇÃO COBRADA EM CONFORMIDADE COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO MINEIRO NÃO TEM CARÁTER DE CONFISCO, E SIM, DE UMA PENALIDADE PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTOS DEVIDO, CUJO OBJETIVO É COMBATER A SONEGAÇÃO E COIBIR A INADIMPLÊNCIA. APELAÇÃO CÍVEL NO. 000.246.470-9/00, 3ª CÂM. CÍVEL DO TJMG, REL. DES. KILDARE CARVALHO, DJ 02.08.02

A multa somente é aplicada aos contribuintes que não cumprem com suas obrigações, como no presente caso, com fins de dissuadi-los da prática das irregularidades fiscais.

Ademais, o impugnante não apresentou elementos comprobatórios que pudessem refutar o feito. Ante a confirmação da falta de recolhimento, acertadamente o Fisco procedeu com a devida lavratura do Auto de Infração, exigindo o pagamento do imposto acrescido das penalidades estabelecidas na Lei 59/93.

Por derradeiro, com arrimo na regra do art. 55 do Decreto nº 856/94, a base de cálculo foi retificada, excluindo-se os valores referentes aos danfes de números 107723 e 3034, restando o valor original a ser exigido na ordem de R\$ 44.032,05 (quarenta e quatro mil, trinta e dois



ESTADO DE RORAIMA
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Decisão nº 114/2015

reais e cinco centavos), ficando a cobrança da inicial com os seguintes valores originais:

Nova Base de Cálculo ICMS (original)	R\$	44.032,05
Nova Base de Cálculo ICMS (corrigido até 10.07.14)	R\$	58.224,52
Multa de 50% da BC ICMS	R\$	29.112,26

Ante o exposto, recebo a impugnação da defesa, peça às fls. 57/85, para dar-lhe provimento em parte e manter a exação fiscal com redução do crédito tributário em função dos reparos registrados no processo.

CONCLUSÃO

Diante das considerações expostas, julgo parcialmente procedente o Auto de Infração nº 1393/2014, de 10/07/2014, decidindo pela cobrança do imposto, no valor original de R\$ **44.032,05** (quarenta e quatro mil, trinta e dois reais e cinco centavos) e acréscimos legais, em razão da constatação da falta de pagamento do ICMS diferencial de alíquotas, no prazo regulamentar, pela entrada de mercadorias ou bens provenientes de outras unidades da Federação.

INTIMAÇÃO

Intime-se o contribuinte nos termos do artigo 54, § 2º da Lei nº 72, de 30 de junho de 1994, combinado com o artigo 89, § 2º, e na forma do artigo 87, § 5º, ambos do Decreto nº 856, de 10 de novembro de 1994, entregando-lhe cópia da presente decisão para seu conhecimento.

RECURSO DE OFÍCIO

Em atenção ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei nº. 72, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 89, inciso I e § 1º, do § 6º do artigo 87, ambos do Decreto nº. 865 de 10 de novembro de 1994, interponho recurso de ofício ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Boa Vista – RR, 16 de julho de 2015.

Luzilena Socorro Fernandes de Oliveira
Julgadora de Primeira Instância.
Mat.050001634