



SUJEITO PASSIVO FRIGORIFICO RONDONIA LTDA
ENDEREÇO Av. Edson Lima do Nascimento, nº 5.052 – Jd. Capelasso, JI-PARANÁ - RO
PAT Nº 20192700200031
DATA DA AUTUAÇÃO 27/05/2019
CAD/CPF: 18.252.633/0001-52 (Ativa – Consulta CNPJ Receita Federal)
CAD/ICMS: 386267-4 (Ativa – Consulta Redesim)

DECISÃO Nº 2021.09.18.01.0/UJ/TATE/SEFIN

IMPOSTO/MULTA 1. Apurou Imposto a Menor com Omissão de Emissão de Documentos Fiscais 2. Defesa Tempestiva 3. Ação Fiscal Não Ilidida 4. Auto de Infração Procedente.

1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo, deixou de recolher o ICMS incidente sobre o valor de operação dissimulada por existência de receita de origem não comprovada, representada por suprimento de caixa e despesas realizadas a descoberto de caixa nos dias apontados no Relatório Insuficiência de Numerário e Suprimento de Caixa /2017, extraído da Reconstituição da Conta Caixa (acostado aos autos em meio digital), evidenciando venda de mercadoria desacompanhada de nota fiscal. Precedente no acórdão Nº 025/17/1º/CÂMARA/TATE/SEFIN.

Para a infração foi indicado o Artigo 117º, Inciso X do RICMS-RO - Decreto 8321/98 e Artigo 72, Inciso I e II da Lei 688/1996. E para penalidade o Artigo 77º, Inciso IV, Alínea “b”, da Lei 688/1996.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

Tributo ICMS	R\$ 169.505,84
Multa 90%	R\$ 165.339,00
Juros	R\$ 37.353,91
Atualização Monetária	R\$ 14.204,42
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 386.403,17

A intimação foi realizada pessoalmente no 29/05/2019 (fl. 2), nos termos do Artigo 112º, Inciso I da Lei 688/96.

A defesa foi apresentada de forma tempestiva.



2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

Em resumo, a defesa da empresa autuada alega (fls. 243 a 254) que:

Ao Processo

Ao Mérito

2.1. O sujeito passivo, em síntese, alega que diferença na conta caixa é devido a aporte financeiros realizados pelo sócio da empresa;

2.2. O sujeito passivo, além disso protesta que ação fiscal feriu ao Princípio da legalidade por não comprovar a sonegação cometida, se baseando em mera presunção;

2.3. O sujeito passivo, discute a proporcionalidade e a razoabilidade da multa aplicada, que afrontam ao princípio da proibição de confisco;

Ao final, requer que o auto de infração seja julgado improcedente.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

O RICMS/RO Decreto 8.321/98 dispõe em seus artigos:

“Art. 117. São obrigações, entre outras, do contribuinte do imposto e demais pessoas físicas ou jurídicas, definidas como tal neste regulamento, observados a forma e prazos estabelecidos na Legislação Tributária, além de pagar o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais (Lei 688/96, art. 59):

X – emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada”;

A Lei 688/96 dispõe em seus artigos:

“Art. 72. Presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, na constatação de:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimentos a caixa não comprovados;”

O Auto de Infração foi lavrado, segundo a Autoridade Fiscal, pelo fato de a empresa autuada deixar derecolher o ICMS incidente sobre o valor de operação dissimulada por existência de receita de origem não comprovada, representada por suprimento de caixa e despesas realizadas adescoberto de caixa nos dias apontados no Relatório Insuficiência de Numerário e Suprimento de Caixa /2017, extraído da Reconstituição da Conta Caixa (acostado aos autos em meio digital), evidenciando venda de mercadoria desacobardadas de nota fiscal. As insuficiências financeiras relatadas pela autoridade fiscal não foram questionadas pela defesa da empresa autuada, sendo consideradas ponto pacífico no processo. Porém, para que isso aponte a omissão de receita conforme presume o Processo Administrativo tributário, é o questionamento feito pela defesa da empresa autuada, sendo esta a celeuma a ser esclarecida. Análise da alegação da defesa a empresa autuada:



3.1. - 1º Alegação

3.2. - 2º Alegação

Afirma a defesa da empresa autuada que o presente auto de infração é nulo porque conjunto probatório é suficiente para determinar a infração, simplificando o a empresa é acusada que suas movimentações financeiras não condizem com seu fluxo de caixa, o que deixaria seu caixa descoberto, sendo forte indicio de omissão de Receita e conseqüentemente sonegação de imposto. Assim neste Processo Administrativo Tributário há uma inversão da carga probatória da autoridade fiscal para e defesa da empresa autuada. A princípio, à empresa autuada cabe provar que o fato relatado pela autoridade fiscal não é legítimo.

Para que fosse atingida a certeza da realidade dos fatos pelo julgador houve um desenvolvimento do modelo processual. A análise processual em que se baseiam as presunções não está prevista em nenhum dos artigos do CTN, sendo necessário que seus contornos sejam delineados inteiramente pelas partes, o que torna sua autonomia ainda mais ampla.

A presunção não é prova, mas uma construção de uma certeza baseada em evidências. Presumir é aceitar algo, ainda que provisoriamente, na ausência de informações relevantes que são tidas como necessárias para estabelecê-la. Nesta toada, Barbosa Moreira aponta que " a relação entre os dois fatos – o conhecido e o desconhecido – é tal, suponhamos, que da existência do primeiro se possa logicamente inferir, senão com absoluta certeza, ao menos com forte dose de probabilidade, a existência (ou a inexistência) do segundo". Percebe-se, portanto, que a presunção é fruto de um raciocínio indutivo.

Quanto à fonte de produção, as presunções podem ser judiciais (o juiz, ao apreciar os fatos, utiliza-se de máximas de experiência para fazer inferências com relação àqueles) ou legais. No que tange à força probante, a presunção pode ser relativa ou absoluta. No campo relativo, a presunção somente resistirá enquanto não surgir fato que a contrarie – a prova em contrário. Corresponde à maioria das presunções previstas no ordenamento jurídico, como a pressuposição de inocência e a presunção de veracidade dos documentos públicos.

Por sua vez, na presunção absoluta a "probabilidade de que o facto seja verdadeiro é de tal modo elevada, que o legislador reputa conveniente a não admissão de prova contrária. E isto seja para simplificar o juízo, seja para impedir que através do recurso a prova contrária inverídica o falso prevaleça sobre o verdadeiro". Assim, o julgador fica adstrito à presunção, não sendo admitida a prova em contrário. Eduardo Cambi sinaliza que o único modo de promover seu afastamento é conseguir convencer o julgador de que não se configuram os pressupostos fáticos determinados em lei para a sua aplicação.

A presunção apresentada pela autoridade fiscal pode possuir elementos absolutos ou relativos. Neste caso específico, é uma presunção relativa, pois provas apresentadas pela parte contrária, relativas a estas presunções, podem ser consideradas verdadeiras.

Ainda, poder-se-ia indagar sobre a necessidade do processo de atingir a verdade real, o que não seria possível pela implantação de presunções pela acusação, por se tratar de situações nas quais não há certeza da ocorrência ou não de certo fato.

Não é possível atingir a verdade absoluta em nenhum campo da ciência. Não se pode esperar que isso seja possível também num processo, ambiente sujeito a fatores como necessidade de uma duração razoável, rigidez procedimental, uso de presunções e restrições no campo probatório, os quais dificultam a descoberta de uma verdade substancial. A verdade válida no processo é aquela obtida por meio da análise, pelo julgador, das provas produzidas em consonância com o ordenamento vigente.



É possível concluir que o indício, verdadeiramente, é prova indireta, pois exige raciocínio e interpretação para ligar a circunstância observada ao fato probante, pode ele dar base a uma decisão seja verossímil a ponto de convencer o julgador da autoria da empresa atuada dos fatos. Entretanto, tal certeza acabaria através de raciocínio que levasse no sentido da desmaterializar as presunções, o que a defesa da empresa atuada tentou desconstruir com a alegação de aportes financeiros efetuados por um sócio.

A atividade administrativa tributária rege-se, dentre outros, pelo Princípio da Legalidade. E, como os atos administrativos em geral, reveste-se de presunção de veracidade e legitimidade.

De acordo com o princípio da legalidade, a atividade da Administração fica adstrita à lei. Assim, toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei. Este princípio implica subordinação completa do administrador à lei.

Os atos administrativos, quando editados, trazem em si a presunção de legitimidade, ou seja, a presunção de que nasceram em conformidade com as devidas normas legais. Essa característica deflui da própria natureza do ato administrativo e encontra-se presente na afirmação da autoridade fiscal que houve omissão de receita.

A presunção de legitimidade diz respeito à conformidade do ato com a lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. Referida presunção encontra seu fundamento na presunção de validade que acompanha todos os atos estatais, princípio em que se baseia, por sua vez, o dever do administrado de cumprir o ato administrativo.

Assim é que a ato administrativo goza da presunção de certeza e liquidez, cabendo à empresa atuada o ônus de comprovar erros nestes registros.

O princípio da legalidade nasceu com o Estado de Direito e constitui uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais, já que a lei ao mesmo tempo em que os define, estabelece também os limites da atuação administrativa que tenha por objeto a restrição ao exercício de tais direitos em benefício da coletividade. Aqui se enquadra aquela máxima de que, na relação administrativa, a vontade da Administração é que decorre da lei. Segundo Maria Silvia Zanella Di Pietro:

“Na realidade, essa prerrogativa, como todas as demais dos órgãos estatais são inerentes à idéia de “poder” como um dos elementos integrantes do conceito de Estado, e sem o qual este não assumiria a sua posição de supremacia sobre o particular.”[3]

E ainda assevera:

“Diversos são os fundamentos que os autores indicam para justificar esse atributo do ato administrativo:

- 1. O procedimento e as formalidades que precedem a sua edição, os quais constituem garantia de observância da lei;*
- 2. O fato de ser uma das formas de expressão da soberania do Estado, de modo que a autoridade que pratica o ato o faz com o consentimento de todos;*
- 3. A necessidade de assegurar celeridade no cumprimento dos atos administrativos, já que eles têm por fim atender ao interesse público, sempre predominante sobre o particular;*
- 4. O controle a que se sujeita o ato, quer pela própria Administração, quer pelos demais Poderes do Estado, sempre com a finalidade de garantir a legalidade;*
- 5. A sujeição da Administração ao princípio da legalidade, o que faz presumir que todos os seus atos tenham sido praticados de conformidade com a lei, já que cabe ao poder público a sua tutela.”[4]*



De acordo com o referido princípio, a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite. Segundo o Artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.” Em decorrência deste princípio, tem-se que a Administração Pública não pode, por simples ato administrativo, conceder direitos de qualquer espécie, criar obrigações ou impor vedações aos administrados; para tanto, ela depende de lei.

Assim pondera Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

“A observância do referido preceito constitucional é garantida por meio de outro direito assegurado pelo mesmo dispositivo, em seu inciso XXXV, em decorrência do qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de lesão”, ainda que a mesma decorra de ato da Administração. E a Constituição ainda prevê outros remédios específicos contra a ilegalidade administrativa, como a ação popular, o habeas corpus, o habeas data, o mandado de segurança e o mandado de injunção; tudo isso sem falar no controle pelo Legislativo, diretamente ou com auxílio do Tribunal de Contas, e no controle pela própria Administração”.

Importante considerar que os atos administrativos são dotados de presunção de veracidade e legitimidade que, segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro consiste na "conformidade do ato à lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei" (Direito Administrativo, pág. 191, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, a "presunção de veracidade diz respeito aos fatos; em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração." (Op. cit. pág. 191, grifos do original). Destarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa.

Por ocasião de sua defesa administrativa tributária, o contribuinte tem o direito e o dever de juntar aos autos todas as provas necessárias a confirmar suas alegações. Não pode este tribunal tomar uma mera alegação como verdade absoluta, mas apenas quando existem provas que corroborem as alegações.

Indiscutível que o ônus da prova pertence ao fisco e no presente caso, as provas foram juntadas aos autos. Essas alegações são imprecisas, pois não especificam claramente algum erro na determinação do valor do crédito tributário. Há provas, nas apurações das operações financeiras nas datas 09/01/2017; 23/01/2017; 12/06/2017; 18/08/2017; 25/08/2017; 04/09/2017; 18/09/2017; 26/09/2017; 06/12/2017; 12/12/2017 e 28/12/2017 que serviram para determinar as bases cálculos, que nem foram citados pela defesa da empresa autuada e que serviram para determina a ICMS não recolhido, além da relação ao período de apuração deste PAT.

Com relação a alegação da defesa da empresa autuada de que houve aporte financeiros do sócio da empresa para a empresa, algo que já havia sido relato pelas autoridades fiscais no seu relatório fiscal (fls. 08 a 09), não gerando ao menos dúvidas sobre a correto procedimento na ação fiscal. Não sendo possível análise sobre o que não está relatado no processo. Como a lei pode estabelecer presunções legais que somente seriam elididas se o sujeito passivo apresentar provas contrárias. A simples afirmação do sujeito passivo de que houve o aporte financeiro não traz prejuízo a verdade baseada na presunção apresentada, não se tem a comprovação que afaste de imediato a validade desta ação fiscal.



Para este julgador essa introdução ilustra as premissas que orientam a apreciação em relação este Processo Administrativo Tributário - PAT. Sendo relevante, pois demonstra como essa crítica norteará as análises sobre as alegações da defesa da empresa autuada.

3.3. - 3º Alegação

Argumenta o defendente que a multa aplicada é inconstitucional por ser confiscatória.

O professor Aliomar Baleeiro, em sua obra intitulada Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, Rio de Janeiro, Forense, 1960, p. 237:

“Tributos confiscatórios são aqueles que absorvem todo o valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem o exercício de uma atividade lícita e moral.”

Segundo Hugo de Brito Machado o princípio do não confisco não se aplica ao descumprimento de normas formais tributárias, pois a vedação constitucional não diz respeito às multas, mas tão somente aos tributos. Não é razoável invocar garantia jurídica para o exercício da ilicitude.

Importa esclarecer que este Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais não possui competência para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária, conforme disposto no art. 90 da Lei 688/96:

“Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.”

A penalidade aplicada visa atender a sua finalidade Retributiva – que faz recair a sanção da infração sobre o patrimônio do infrator; finalidade Preventiva – com a cominação abstrata de uma pena com o intuito de impor à coletividade um temor (prevenção geral) e sua efetiva aplicação ao infrator da norma (prevenção especial) e sua finalidade Educadora – a sua imposição objetiva a readequação da conduta do infrator à legislação tributária em vigor.

Quanto ao ônus imposto ao infrator, inexistente desproporcionalidade ou confisco. Apenas a aplicação de prévia penalidade prevista em lei, como consequência do cometimento da infração.

Dada a expressa disposição legal, cumprida pelo PAT, não se aceitam os argumentos da defesa da empresa autuada, de que o presente PAT desrespeita a norma tributária; muito ao contrário, o seu julgamento respeitou e cumpre exatamente o que a norma determina.

A penalidade aplicada na Lei 688/96 foi:

“Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:

b) multa de 90% (noventa por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, verificada pela existência de passivo oculto ou fictício ou por qualquer outra forma de levantamento fiscal previsto nesta Lei..”



O presente auto de infração atende a todos os requisitos do Artigo 100 da Lei 688/96 e está corretamente instruído com:

- I - Designação de Fiscalização do Estabelecimento - DFE (fl. 223);
- II - Termo de Início da Ação Fiscal (fl. 216);
- III - Demonstrativo da Base de Cálculo e Origem do Crédito Tributário (fls. 03 a 05);
- IV - Fotocópias das GIAMs Gravadas em Mídia Ótica (fl. 231);
- V - Relatório de Auditoria (fls. 06 a 11).

Considerando os documentos juntados aos autos e o que dispõe a legislação tributária analisada, somos favoráveis a manutenção desta ação fiscal, vez que possui fartas provas materiais que a embasam.

4 – CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no Artigo 12, Inciso I, da Lei nº 912, de 12 de julho de 2000, no uso da atribuição disposta no Artigo 79, Inciso II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, julgo **PROCEDENTE** a ação fiscal e declaro **DEVIDO** o crédito tributário de **R\$ 386.403,17**, que deverá ser atualizado, inclusive com juros de mora, até a data do seu efetivo pagamento.

5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se a autuada da decisão de Primeira Instância, para no prazo de 30 (trinta) dias interpor recurso voluntário junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância ou efetuar o pagamento do crédito tributário sob pena de inscrição em Dívida Ativa.

Porto Velho, 30 de setembro de 2021.

Thilly Carvalho Bitencourt
Julgador de 1ª Instância

DEC de 05/02/2019, DOE-RO Nº024 de 06/02/2019