



158
e

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0094852-7

AGRAVANTE: Estado de Pernambuco

AGRAVADO: Makro Atacadista S/A

RELATOR: Des. Francisco Bandeira de Mello

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. NÃO-RECOLHIMENTO DE ICMS-SUBSTITUIÇÃO. MEDIDA CAUTELAR. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE *FUMUS BONI JURIS*. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. RECURSO PROVIDO. 1. A solução da controvérsia consiste em verificar se o ora agravado preencheu os requisitos específicos para o deferimento da medida liminar pleiteada e, assim, definir se deve ser mantida a decisão que determinou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração – OS nº. 9702.1.0199130. 2. Com efeito, observa-se que o Auto de Infração – OS nº. 9702.1.0199130 foi lavrado em virtude de a empresa agravada ter deixado de recolher, na qualidade de contribuinte substituto, o ICMS retido nas vendas efetuadas a contribuintes fonte e a microempresas nos meses de novembro e dezembro de 1994. 3. A ausência de recolhimento do imposto foi constatada após o confronto entre os valores lançados no Livro de Registro de Saídas – no qual são indicados os valores de ICMS retido – e no Livro de Registro de Arrecadação de ICMS do agravado – no qual são registrados os valores de ICMS efetivamente recolhidos. 4. Por sua vez, a Informação Fiscal prestada pelo auditor tributário responsável indica que o agravado tem a obrigação legal de cumprir o disposto no art. 264, §2º, “c”, do Decreto Estadual nº. 14.876/96, o qual determina que o contribuinte realize a escrituração do valor do ICMS retido no seu Livro de Registro de Saída. 5. Diante disso, verifica-se que as provas juntadas aos autos demonstram que a autuação fiscal não decorreu de mera presunção de não recolhimento do ICMS-substituição, mas sim da diferença efetivamente encontrada entre os valores escriturados no Livro de Registro de Saídas e no Livro de Registro de Arrecadação de ICMS do agravado. 6. Em verdade, o conjunto probatório constante dos autos revela que tais valores dizem respeito ao ICMS-substituição que deveria ter sido recolhido pelo agravado em virtude da incidência do imposto sobre as vendas realizadas no período indicado para contribuintes fonte e microempresas. 7. A ausência de recolhimento dos aludidos valores justifica a lavratura do Auto de Infração ora impugnado, razão pela qual se considera inexistente o requisito do *fumus boni juris* necessário ao deferimento da medida cautelar pretendida pelo agravado. 8. Por fim, no que tange à multa prevista no art. 745, XVIII, do Decreto Estadual nº. 14.876/91, não há qualquer irrazoabilidade ou ofensa ao princípio da vedação de tributo com efeito confiscatório. 9. No caso do ICMS, toda a estrutura das penalidades (multas) imputadas às diversas infrações tributárias tem a sua lógica direcionada a compelir o contribuinte a ser exato e fidedigno na documentação e escrituração de suas operações empresariais, pois que, em regra, é exatamente com base nesses dados do próprio contribuinte que a autoridade fazendária exerce a maior parte (e a parte principal) de sua atividade fiscalizatória. 10. Por essa razão, a pena pecuniária (multa), derivada de cometimento de infração tributária, tem que ser suficientemente alta para tornar desinteressante para o contribuinte, do ponto de vista econômico-financeiro, o risco de não escriturar corretamente a ocorrência de operação tributável. 11. Deveras, se não houver o auto-lançamento correto, fluirá o prazo decadencial (de 05 anos) para o lançamento de ofício. Findo este prazo sem





159
a

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

que o fisco lance o tributo, este não mais poderá ser cobrado. **12.** Sendo assim, não merece acolhida a alegação de que a multa prevista no art. 745, XVIII, do Decreto Estadual nº. 14.876/91 apresenta caráter confiscatório. **13.** Recurso provido, à unanimidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do Agravo de Instrumento nº 0094852-7, acima referenciado, acordam os Desembargadores integrantes da 2ª Câmara de Direito Público deste Tribunal de Justiça, por unanimidade dos votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator, que integra o acórdão.

Recife, 29 de maio de 2014 (data do julgamento).


Des. Francisco Bandeira de Mello
Relator



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº: 0094852-7
AGRAVANTE: Estado de Pernambuco
AGRAVADO: Makro Atacadista S/A
RELATOR: Des. Francisco Bandeira de Mello

RELATÓRIO

Trata-se de **Agravo de Instrumento** interposto pelo **Estado de Pernambuco** em face de decisão proferida pelo Juízo de Direito da 6ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital, que, nos autos da Medida Cautelar Inominada nº. 001.2003.000708-0, concedeu a medida liminar postulada por **Makro Atacadista S/A**.

Em breve retrospecto, verifica-se que a parte agravada interpôs a referida Medida Cautelar Inominada objetivando suspender a exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração – OS nº. 9702.1.0199130, e, assim, evitar a sua cobrança executiva até o final do julgamento da Ação Anulatória principal, a ser oportunamente proposta.

Para tanto, o agravado sustenta que, ao contrário do que consignado na autuação fiscal, não teria deixado de recolher qualquer valor a título de ICMS-substituição.

Segundo o agravado, a referida autuação teria decorrido de uma interpretação equivocada por parte do Fisco Estadual dos dados constantes do seu Livro de Registro de Saídas.

Nesse sentido, o agravado afirma que adquire, na qualidade de contribuinte substituído, várias mercadorias sujeitas a substituição tributária e, em seguida, promove a revenda de tais produtos a seus clientes.

Em face disso, alega que teria mencionado, no campo “Observações”, os valores de ICMS que já haviam sido retidos e recolhidos por seus fornecedores, na qualidade de contribuintes substitutos, relativamente às operações de aquisição realizadas pelo agravado.

Segundo o agravado, apesar de não estar obrigado a registrar tais valores em seus Livros Fiscais ou na nota fiscal de venda a seus clientes, teria mencionado tais dados em seu Livro de Registro de Saídas com vistas a garantir um melhor controle interno do imposto que já havia sido retido pelos seus fornecedores.

Desse modo, o agravado afirma que a autuação fiscal impugnada teria se baseado em uma indevida presunção, haja vista que não existiriam provas do não recolhimento do ICMS-substituição indicado.

Além disso, sustenta que a multa tributária prevista no art. 745, XVIII, do Decreto Estadual nº. 14.876/91 apresentaria efeito confiscatório.





PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

A medida liminar foi inicialmente indeferida pelo juízo *a quo* às fls. 33-34.

Posteriormente, em juízo de retratação, o pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração – OS nº. 9702.1.0199130 foi deferido (fls. 35-36).

Por sua vez, o Estado de Pernambuco, irresignado com a concessão da referida liminar, interpôs o presente Agravo de Instrumento sob o fundamento de que merece ser reformada a decisão impugnada ante a ausência do *fumus boni juris*.

Com efeito, o agravante alega que a autuação fiscal não teria se valido de presunções para criar uma exação tributária não prevista em lei. Ao invés disso, o auto de infração impugnado teria sido lavrado após uma criteriosa análise dos registros contábeis lançados no Livro de Registro de Saída e no Livro de Registro de Arrecadação de ICMS da empresa agravada.

Nesse contexto, afirma que a autuação fiscal constatou materialmente que *“a agravada, como comerciante do ramo atacadista que é, efetuou a venda de mercadorias a “contribuintes fonte” e microempresas, estando sujeita à substituição tributária na forma da antecipação, ex vi do art. 58, IV, da Lei n. 14.876 e, apesar de ter retido os valores a serem recolhidos a título de ICMS, conforme verificado em sua escrita mercantil, efetivamente não recolheu, pelo que se deve manter a eficácia do lançamento em questão”*.

Por fim, defende a ausência de caráter confiscatório da multa aplicada.

A liminar pleiteada pelo Estado de Pernambuco foi concedida às fls. 67/69, atribuindo-se efeito suspensivo ao agravo de instrumento com vistas a obstar os efeitos da decisão interlocutória hostilizada até o julgamento de mérito do presente recurso.

A douta Procuradoria de Justiça (fls. 117-119) deixou de emitir parecer em virtude da ausência de interesse público que justificasse a intervenção ministerial no feito.

É o relatório.

Inclua-se em pauta, para julgamento oportuno.

Recife, 06 de maio de 2014.


Des. Francisco Bandeira de Mello
Relator



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

160
D

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº: 0094852-7
AGRAVANTE: Estado de Pernambuco
AGRAVADO: Makro Atacadista S/A
RELATOR: Des. Francisco Bandeira de Mello

VOTO

A solução da controvérsia consiste em verificar se o ora agravado preencheu os requisitos específicos para o deferimento da medida liminar pleiteada e, assim, definir se deve ser mantida a decisão que determinou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração - OS nº. 9702.1.0199130.

Anoto que, diante da ausência do *fumus boni juris* relativamente às alegações do agravado, a pretensão de reforma da decisão impugnada merece acolhida.

Com efeito, observa-se que o Auto de Infração - OS nº. 9702.1.0199130 (fl. 44) foi lavrado em virtude de a empresa agravada ter deixado de recolher, na qualidade de contribuinte substituto, o ICMS retido nas vendas efetuadas a contribuintes fonte e a microempresas nos meses de novembro e dezembro de 1994.

A ausência de recolhimento do imposto foi constatada após o confronto entre os valores lançados no Livro de Registro de Saídas - no qual são indicados os valores de ICMS retido - e no Livro de Registro de Arrecadação de ICMS do agravado - no qual são registrados os valores de ICMS efetivamente recolhidos.

De fato, o referido Auto de Infração indicou que, no mês de novembro de 1994, o Livro de Registro de Saídas registrou o valor de R\$ 15.758,21, ao passo que o Livro de Registro de Arrecadação de ICMS registrou o montante de R\$ 5.694,00.

Diante da diferença encontrada em tais registros contábeis, observou-se que o agravado deixou de recolher o ICMS retido nas vendas no valor de R\$ 10.064,21.

Do mesmo modo, constatou-se que, no mês de dezembro de 1994, o Livro de Registro de Saídas registrou o valor de R\$ 17.452,72. Já no Livro de Registro de Arrecadação de ICMS foi registrado o montante de R\$ 6.520,00.

Nesse caso, verificou-se que o valor do ICMS retido nas vendas que deixou de ser recolhido pelo agravado corresponde ao valor de R\$ 10.932,72.

Por sua vez, a Informação Fiscal (fl. 46) prestada pelo auditor tributário responsável indica que o agravado tem a obrigação legal de cumprir o disposto no art. 264, §2º, "c", do Decreto Estadual nº. 14.876/96, o qual determina que o contribuinte realize a escrituração do valor do ICMS retido no seu Livro de Registro de Saída.

No ponto, merece transcrição o seguinte trecho da mencionada Informação Fiscal:





PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

161
a

“(…) Como aceitar que os valores lançados, com o Código 2, com a descrição ICMS-ST, como se observa nos anexos ao Auto, se referem a indicações opcionais e não ao que é obrigatório? Onde estariam lançados no RAICMS? Seguem em anexo mais algumas folhas do Registro de Saídas, onde se observa que os lançamentos efetuados com o código 2 são feitos regularmente, a cada grupo de notas escrituradas. Como indica sua Razão Social, além de seu código de atividades, sua principal forma de comercialização é vendas no atacado, sendo frequentes as saídas para contribuintes fonte e microempresa. Onde estariam lançados, repito, os impostos retidos na saída para esses tipos de contribuintes?”

Como se vê, as provas juntadas aos autos demonstram que a autuação fiscal não decorreu de mera presunção de não recolhimento do ICMS-substituição, mas sim da diferença efetivamente encontrada entre os valores escriturados no Livro de Registro de Saídas e no Livro de Registro de Arrecadação de ICMS do agravado.

De fato, tais provas contradizem as alegações do agravado e são suficientes para demonstrar que os valores de R\$ 10.064,21 e R\$ 10.932,72, escriturados, respectivamente, no Livro de Registro de Saídas do agravado nos meses de novembro e dezembro de 1994, não se referem os valores de ICMS retidos e já recolhidos pelos fornecedores do agravado.

Em verdade, tal conjunto probatório revela que tais valores dizem respeito ao ICMS-substituição que deveria ter sido recolhido pelo agravado em virtude da incidência do imposto sobre as vendas realizadas no período indicado para contribuintes fonte e microempresas.

Diante do não recolhimento dos aludidos valores, justifica-se, portanto, a lavratura do Auto de Infração ora impugnado.

Sob essa perspectiva, considero ausente o requisito do *fumus boni juris* necessário ao deferimento da medida cautelar pretendida pelo agravado.

Por fim, observo que não merece acolhida a alegação de que a multa prevista no art. 745, XVIII, do Decreto Estadual nº. 14.876/91 apresenta caráter confiscatório.

Com efeito, no caso dos tributos lançados pelo próprio contribuinte, o objetivo básico da multa penal não é o de reprimir o inadimplemento, *mas sim o de assegurar o próprio lançamento* (correto).

No caso do ICMS, toda a estrutura das penalidades (multas) imputadas às diversas infrações tributárias tem a sua lógica direcionada a compelir o contribuinte a ser exato e fidedigno na documentação e escrituração de suas operações empresariais, pois que, em regra, é exatamente com base nesses dados do próprio contribuinte que a autoridade fazendária exerce a maior parte (e a parte principal) de sua atividade fiscalizatória.

Ou seja, a pena pecuniária (multa), derivada de cometimento de infração tributária, tem que ser suficientemente alta para tornar desinteressante para o contribuinte,





162
e

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

do ponto de vista econômico-financeiro, o risco de não escriturar corretamente a ocorrência de operação tributável.

Se assim não for, é óbvio que os contribuintes tenderão a descumprir as suas obrigações tributárias.

Deveras, se não houver o auto-lançamento correto, fluirá o prazo decadencial (de 05 anos) para o lançamento de ofício. Findo este prazo sem que o fisco lance o tributo, este não mais poderá ser cobrado.

Nesse contexto, verifico que, no que tange à multa prevista no art. 745, XVIII, do Decreto Estadual nº. 14.876/91, não há qualquer irrazoabilidade ou ofensa ao princípio da vedação de tributo com efeito confiscatório.

Por todo o exposto, **dou provimento ao Agravo de Instrumento**, em ordem a ratificar a liminar concedida em benefício do agravante às fls. 67-69 e cassar a decisão suspensiva da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração – OS nº. 9702.1.0199130.

É como voto.

Recife, 29 de maio de 2014.

Des. Francisco Bandeira de Mello
Relator