



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS
PUBLICADO NO D.O.E. DE
09, 06, 2016

PROCESSO Nº 264797/2014-6
NÚMERO DE ORDEM 0165/2015-CRF
PAT Nº 2120/2014-1ª URT (SUFAC)
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE COTOVELO BAR LTDA - ME
ADVOGADO RODRIGO YACYSZYN ALVES ROMÃO E OUTRO
RECORRIDA SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RELATORA CONS. JANE CARMEN CARNEIRO E ARAÚJO

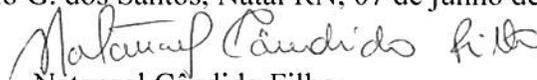
ACÓRDÃO No. 105/2016 - CRF

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DECORRENTE DA DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS NAS GIMS E OS VALORES INFORMADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS FORMAIS. NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO. DEIXAR DE ENTREGAR GIM E INFORMATIVO FISCAL. USO INDEVIDO DO POS. DEIXAR DE UTILIZAR O ECF. DENÚNCIAS CONFIRMADAS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE.

1. Inobservância as formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, ou seja, a não obediência as disposições legais quanto a infração de falta de recolhimento de ICMS decorrente da divergência entre os valores declarados ao fisco e aqueles informados pelas administradoras de cartão de crédito, o que torna a denúncia anulável por vício formal.
2. O contribuinte ficou silente quanto as demais ocorrências, não restando configurada a instauração do litígio. Direção do art. 84 do RPAT.
3. Recurso voluntário conhecido e provido parcialmente. Decisão singular reformada. Auto de Infração procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade dos votos, em conhecer e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, modificando a decisão singular e julgar o auto de infração procedente em parte.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 07 de junho de 2016.


Natanael Cândido Filho

Presidente


Jane Carmen Carneiro e Araújo
Relatora

RELATÓRIO



Trata-se de Recurso Voluntário interposto por COTOVELO BAR LTDA - ME, já qualificada nos autos, contra decisão da primeira instância de julgamento fiscal que julgou procedente o auto de infração nº 00002120/2014-1ª URT (SUFAC), lavrado contra a Recorrente, por infringência à legislação tributária, conforme contextos e enquadramentos abaixo discriminados:

OCORRÊNCIA 1	“O contribuinte não entregou a Guia Informativa Fiscal – GIM referente ao mês de dezembro de 2012”
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso XVIII c/c art. 150, XIX e art. 578, todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso VII, alínea “a” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

OCORRÊNCIA 2	“O contribuinte não entregou à Secretaria de Tributação do Estado o Informativo Fiscal referente ao ano de 2013”.
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso XVIII c/c art. 150, inciso XIX e art. 590, todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso VII, alínea “a” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

OCORRÊNCIA 3	“Observou-se divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte em sua GIM e as informações prestadas pelas empresas de cartão de crédito/débito à Secretaria de Tributação em relação às vendas do contribuinte”.
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso XIII c/c art. 150, inciso III, art. 609, art.614, art. 623-B e art. 623-C todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso III, alínea “f” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

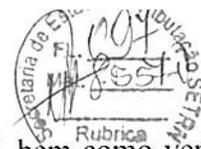
OCORRÊNCIA 4	“O contribuinte deixou de recolher o ICMS antecipado constante do extrato fiscal”.
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso III c/c art. 130-A, art. 131 e art. 945, inciso I, todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso I, alínea “c” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

OCORRÊNCIA 5	“O contribuinte fez uso de POS quando está obrigado ao uso de ECF em razão de seu faturamento”.
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso XIX c/c art. 830-AAU e art. 830-B, § 15, todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso VIII, alínea “s” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

OCORRÊNCIA 6	“O contribuinte deixou de utilizar Equipamento Emissor de Cupom Fiscal quando estava obrigado em função do seu faturamento”.
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso XIX c/c art. 839-B, todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso VIII, alínea “q” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

As infringências apontadas resultaram na apuração de ICMS no valor de **RS 408.735,41** e multa de **RS 463.804,88** totalizando **RS 872.540,29**, sem prejuízo dos acréscimos legais.

Lastreando a ação fiscal consta, entre outros documentos, Auto de infração nº



...lançar o crédito tributário objeto de crítica em seu Extrato Fiscal, bem como verificar o uso indevido de POS, certificado pelo comprovante de venda a crédito anexo ao processo”, Relatório circunstanciado de fiscalização, Termo de ocorrência, Termo de Ressalva pela não localização, Termo de juntada de documentos com ciência da autuada, Termo de informação sobre antecedentes fiscais, indicando que a autuada não é reincidente, Termo de revelia e Termo de recebimento de cópia dos autos (fls. 02 a 48).

A autuada não apresentou impugnação, sendo Auto de Infração julgado procedente pelo Diretor da 1ª URT, na Decisão nº 209/2015-1ª URT (fls. 49 a 51).

A empresa apresenta, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 72 a 79), no qual alega, que embora o fisco tenha acessado legitimamente a informação das operadoras de cartão de crédito, sem que tenha instaurado o processo administrativo ou mesmo procedimento fiscal, ou seja, sem ter utilizado o disposto no art. 195 do CTN, que seria a apreensão dos documentos, livros e registros da própria Recorrente por meio de fiscalização direta. Pois, o acesso às informações tributárias não eximia o Fisco de buscar elementos outros para associá-los àqueles dados.

O Despacho da ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que exercerá prerrogativa do art. 3º da Lei nº 4.136/72 qual seja: oferecimento de parecer oral quando da Sessão de Julgamento no Egrégio Conselho de Recursos Fiscais (fl. 118).

É o que tenho a relatar.

VOTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade.

Passando a analisar o mérito, resta demonstrado na peça recursal que a recorrente apresenta irresignação apenas quanto a terceira ocorrência, silenciando quanto as demais ocorrências.

Pois bem, analisando a terceira ocorrência percebe-se que a penalidade prevista para o caso em análise, não guarda qualquer relação a penalidade aplicada e a infração imputada, pois, não trata a ocorrência em análise em falta de escrituração, mas de saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal.

Faz-se necessário repisar que o lançamento tem como objeto essencial o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:



“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**”

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” Negritei

Entre os requisitos previstos pela legislação pertinente, está a perfeita descrição dos fatos que originaram a autuação, os dispositivos infringidos e as respectivas sanções que são indispensáveis para a validade do lançamento do crédito tributário. É o que prevê o art. 44 do Regulamento do Pat, aprovado pelo 13.796, de 16 de fevereiro de 1998:

Art. 44. O Auto de Infração deve conter:

(...)

IV - descrição clara e precisa da ocorrência que caracteriza a infração;

(...)

VII - citação expressa dos dispositivos legais infringidos, **inclusive dos que cominam as respectivas sanções;**”

O art. 20 do RPAT determina que são nulos os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados e/ou os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por outro lado, o art. 21 dispõe que as incorreções, omissões ou inexatidões que não importem nulidade devem ser sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

O que será fundamental é definir se tais incorreções são atos meramente irregulares. Nesse diapasão, transcreve-se excertos da Solução de Consulta Interna nº 8/2013, emitida pela Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a qual traz esclarecimentos indispensáveis:

(...)

6.2. A questão é definir o que são esses atos meramente irregulares. Utiliza-se o conceito de Celso Antônio Bandeira de Mello:

Atos irregulares são aqueles padecentes de vícios materiais irrelevantes, reconhecíveis de plano, ou incursos em formalização defeituosa consistente em transgressão de normas cujo real alcance é meramente o de impor a padronização interna dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos. (*in* Curso de



6.3. Não há nulidade sem prejuízo da parte. No caso de erro na identificação do sujeito passivo que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento. Conforme Leandro Paulsen:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa.

Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. *Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)

(...)

7. Mas há as situações que geram a invalidade do lançamento, tornando-os anuláveis ou nulos. São atos cujos vícios podem ser tanto formais como materiais. O que os diferencia, basicamente, é se o vício está no instrumento de lançamento ou no próprio lançamento. O vício formal está no elemento forma do ato administrativo, enquanto o vício material está no objeto. Para ajudar na distinção entre vício formal e material, utiliza-se a base teórica de Eurico Marcos Diniz de Santi: Assim, o ato administrativo (processo) produz o ato administrativo (produto), ao passo que o ato legislativo (processo) produz a lei (produto) e o ato judicial (processo) produz a sentença (produto). (...) Ora, se de um lado essa dualidade é aceita na linguagem técnica, de outro, no plano científico, que prima pela univocidade de seus termos, deve ser esclarecida de antemão. Assim, convencionaremos chamar *ato-fato administrativo*, ao ato da autoridade administrativa que configura o fato do exercício da competência administrativa, e *ato-norma administrativo*, à norma individual e concreta produzida por esse ato-fato, deixando a expressão *ato administrativo* para designar o gênero que envolve essas duas espécies. (SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 104 e 106)

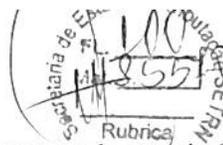
8. O vício formal ocorre no instrumento de lançamento (ato-fato administrativo). É quando o produto do lançamento está corretamente direcionado ao sujeito passivo, ou seja, está correto o critério pessoal da regra-matriz de incidência. Contudo, há erro formal no instrumento de lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento) que tem o condão de prejudicar o direito de defesa do autuado ou notificado. São os atos considerados anuláveis.

Não se adentra na discussão se há anulabilidade de ato administrativo, uma vez que o PAF nada dispôs sobre o assunto; para a solução prática da presente consulta, utilizar-se-á tal diferenciação, pois mesmo os autores que não a aceitam consideram haver diferenças de nulidades dos atos administrativos.

(...)

Mas uma adequada solução à presente consulta passa pela definição do que é erro de fato. Para Paulo de Barros Carvalho:

(...) o erro de fato é um problema intra normativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, por insuficiência de dados linguísticos informativos ou pelo uso indevido de construções de linguagem que fazem às vezes de prova. Esse vício na composição semântica do enunciado pode macular tanto a oração do fato iurídico tributário como



interior da norma e denunciam a presença do erro de fato. (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 485).

(...)

11. Em decorrência do exposto, conclui-se que:

(...)

b) A ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal.

c) Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configura erro de direito é vício material.

Em suma, tem-se no lançamento, quanto a ocorrência em questão, a inobservância das formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, ou seja, a não obediência as disposições legais para feitura do ato, tornando a terceira ocorrência anulável por vício formal, a qual deve ser objeto de um novo lançamento.

Quanto as demais ocorrências, não restou configurada a instauração do litígio, nos termos do art. 84 do RPA, já que a recorrente silenciou quanto as mesmas, assim, decido por julgá-las procedentes.

Por tais razões, VOTO em conhecer e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para modificar a Decisão Singular, julgando o auto de infração procedente em parte.

É como voto.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 07 de junho de 2016.

Jane Carmen Carneiro e Araújo
Relatora