



DECISÃO nº: 275/2014 – COJUP
PAT nº: 2.086/2013 – 1ª URT (protocolo nº. 291.830/2013-6)
AUTUADA: **LOJA SÃO FRANCISCO LTDA**
ENDEREÇO: Av. Cel. Martiniano, 883, Centro – Caicó/RN
AUTUANTE: Jacinta Felix dos Santos, matrícula nº. 90.834-7
DENÚNCIAS: 1 – O contribuinte deixou de registrar em livro de Entrada de mercadorias Notas Fiscais no período de 02/2008 a 09/2012, constantes no Relatório SINTEGRA, emitido pelo SAFIS;
2 – O contribuinte apresentou GIM 08/2012, com dados incorretos (valores das Entradas divergentes do Livro de Entradas);
3 – O contribuinte utilizou Nota Fiscal 008, em 31.08.2010, com prazo de validade vencido, para Transferência de Saldos;
4 – O contribuinte deixou de registrar em livro próprio, as NF de entrada com Substituição Tributária, constante no Relatório SINTEGRA emitido pelo SAFIS.

ICMS – Obrigação Principal e Acessória – Afastada hipótese de nulidade processual – Parcialmente configurada a falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entrada – ICMS relativo a diversas operações já havia sido recolhido pela atuada – Indevida inclusão de operações não sujeitas a incidência do imposto e de operação não destinada a atuada – Comprovada a infração resultante do equívoco da atuada em declarar na GIM relativa ao período de 08/2012 valores diversos daqueles constantes no Livro Registro de Entrada – Não configurada a hipótese de inidoneidade da nota fiscal utilizada para transferência de crédito por ausência dos requisitos previstos no art. 46, incisos I, III e IV, §1º, da Lei estadual do ICMS nº 6.968/96 – Inadequação da multa aplicada – Créditos fiscais idôneos, escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS e declarados em GIM – Confirmada falta de escrituração de notas fiscais que acobertam mercadorias sujeitas a sistemática de substituição tributária no Livro Registro de Entradas – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE.



1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia

De acordo com o Auto de Infração nº. 2.086/2013 – 5ª URT, lavrado em 09/12/2013, depreende-se que a empresa, devidamente qualificada nos autos, foi autuada pela falta de escrituração de notas fiscais que acobertaram operações sujeitas ao ICMS no Livro Registro de Entrada, pela apresentação da GIM relativa ao período 08/2012 com dados incorretos, por utilização de nota fiscal com prazo de validade vencido e pela falta de escrituração de notas fiscais que acobertaram operações sujeitas a substituição tributária no Livro Registro de Entrada.

A autuação se deu em razão da suposta infringência ao art. 150, incisos XIII e XVIII, c/c arts. 150, inciso XIX, 578, 609, 623-B e 623-C do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado do Rio Grande do Norte – RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 13.640, de 13 de novembro de 1997, tendo como consequência a lavratura do Auto de Infração, supramencionado, com a proposta de aplicação da penalidade prevista no art. 340, III, alíneas “c” e “f”, VII, alínea “a”, c/c art. 133 do mesmo diploma legal, resultando numa pena de multa no valor de R\$ 20.595,50 (vinte mil, quinhentos e noventa e cinco reais, cinquenta centavos) e na exigência do imposto no valor de R\$ 17.719,13 (dezessete mil, setecentos e dezenove reais, treze centavos), perfazendo um crédito tributário no valor total de R\$ 38.314,63 (trinta e oito mil, trezentos e quatorze reais, sessenta e três centavos).

1.2 - A Impugnação

A autuada inicia a sua impugnação requerendo a nulidade do feito em razão da omissão *quanto aos dispositivos legais, que deveriam ser especificadas através dos artigos condicentes da respectiva Lei.*

Alega que a atuante não fez a juntada de provas relativas aos documentos que deveriam ter sido escriturados, o que prejudicou seu direito de defesa.

Afirma que o imposto relativo as notas fiscais *supostamente não registrados correspondentes ao exercício de 2008, tiveram o imposto lançado pelo fisco e pago pelo dependente*, em razão disso foram alcançados pela decadência segundo previsão do art. 150, §4º do CTN.

Informa que recolheu os valores relativos as multas, com os benefícios do programa REFIS em razão do *exíguo tempo para analisar a consistência do lançamento*, porém tal recolhimento *não significa desistência do litígio nem conformação com todas as penalidades pagas.*

Em relação a primeira ocorrência afirma que, além da atuante ter lançado crédito tributário extinto pela decadência, não o amparou *em qualquer conjunto probatório.* Acrescenta que, *mesmo diante da omissão do fisco*, fez juntada de cópias das notas fiscais de

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



n.ºs. 505.227, 6.689, 7.706, 16.672, 12.894, 78.343, 103.347 e 8.841 alegando que o imposto já teria sido recolhido, *Não havendo, portanto, que se falar em nova exigência, fundada em mera presunção.*

Esclarece que por revender produtos sujeitos a garantia *indelevelmente implica na emissão das respectivas notas fiscais* e que a falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias lhe causaria prejuízos.

Afirma que o imposto lançado pela autuante relativo as operações acobertadas pelas notas fiscais de n.ºs. 2.380, 2.379, 3.270 e 3.271, emitidas pela empresa Eletrônica Caicó, é indevido, uma vez que se referem a prestação de serviços de assistência técnica, *não havendo que se falar em imposto a recolher, nem em obrigação de registro em livro de entradas.* A mesma situação se repete em relação as notas fiscais de n.ºs. 881 e 1.110, emitidas pela empresa Eletrônica Central e em relação a nota fiscal de n.º 41, emitida pela empresa Silvan Refrigeração.

Assegura que as notas fiscais de n.ºs. 2.001 e 2.411 *não sofreram a incidência do imposto*, enquanto que a nota fiscal de n.º 561 foi emitida pela empresa Texas Serviços e Informática Ltda para acobertar uma prestação de serviços.

Afirma que a operação acobertada pela nota fiscal de n.º 124.585 não se efetivou, conforme demonstra a nota fiscal de entrada n.º 1.685, emitida pelo próprio remetente. A mesma situação se verificou em relação as notas fiscais de n.ºs. 400.767 e 416.672.

Quanto a nota fiscal de n.º 4.342 informa que se trata de nota fiscal emitida pelo próprio remente em operação de entrada, para a qual não existe a obrigação de escrituração em seus livros.

Alega que a falta de juntada de cópias das notas fiscais pela autuante prejudica seu direito de defesa e impede uma análise até mesmo para saber se as mercadorias foram *efetivamente recebidas pela requerente*, além de impedir a conferência da base de cálculo utilizada, valor agregado, destinação dos produtos, etc.

Em relação a primeira e quarta ocorrências, face as inúmeras inconsistências e incertezas requer a improcedência total.

Quanto a segunda ocorrência alega, dentre outros argumentos, que o equívoco não causou qualquer prejuízo ao Erário.

Em relação a terceira ocorrência afirma que a transferência de crédito ocorreu nos termos da nova redação do art. 25 da Lei Complementar 87/96 e que *o direito de transferir saldos credores entre os estabelecimentos não está adstrito a qualquer condição advinda da legislação local.*

Ressalta que o art. 31 da Lei Estadual do ICMS *se harmoniza perfeitamente com a nova regra revelada pelo dispositivo complementar citado* e que a autuante não condenou os créditos ou os considerou inidôneos ou graciosos, e ainda, que estes foram informados ao Fisco através das GIMs.

Entende, com amparo nos dispositivos mencionados, que *o direito a compensar os créditos entre os estabelecimentos da mesma empresa, não é apenas um direito,*

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



*mas um dever, pois a norma não cogita de opção, e sim, de um dever de proceder daquela forma (compensando o conjunto de créditos), pois utiliza o termo **resultará e não poderá resultar**.*

Rechaça a acusação de que o documento utilizado para transferir o crédito seja inidôneo, vez que o art. 46, inciso III, §1º da Lei nº. 6.969/96 afasta tal possibilidade. Acrescenta que os *créditos censurados não são indevidos, são legítimos, idôneos e reais*, e que o mero descumprimento de formalidade não prevista na legislação não tem o condão de inviabilizá-los, vez que decorrem de informações que foram tempestivamente escrituradas e declaradas ao fisco.

Alega que a multa proposta é inaplicável, uma vez que sua base de cálculo, conforme redação do art. 64, inciso III, alínea "c" da Lei nº. 6.968/96, é o valor da mercadoria, *o que efetivamente não é o caso*.

Assevera que o equívoco cometido pela impugnante *é tão irrelevante que sequer o legislador potiguar o considera como infração e menos ainda reservou penalidade que a coibisse*.

Encerra requerendo a nulidade por ausência de citação dos dispositivos legais, pela inércia da autuante em juntar documentos comprobatórios das denúncias, e a improcedência do feito.

1.3 - A Contestação

A autuante alegou que a 1ª ocorrência relativa a falta de escrituração de notas fiscais amparou-se no relatório emitido pelo SINTEGRA.

Informa que a legislação estadual não faz distinção acerca da obrigação do contribuinte em escriturar notas fiscais que acobertem prestações de serviço. *É documento fiscal, deve ser registrado*, concluiu. Acrescenta que não foi exigido o imposto relativo a essas operações, apenas a multa regulamentar.

Quanto a alegação da autuada de que não foram citados os dispositivos legais infringidos afirmou que o seu trabalho é regido pelas determinações contidas no RICMS.

Em relação a declaração da autuada em classificar a utilização de nota fiscal vencida como **"mera formalidade"** entende que *soa como uma crítica pesada e questiona se ver o erro e disfarçar? Está correta a operação? O documento fiscal assim emitido é idôneo?*

Quanto a *Prescrição das notas fiscais do exercício de 2008* afirma não vigorar face ao disposto no art. 958 do RICMS, e entende que até o dia 31/12/2008 estava acobertada a efetuar o lançamento.

Alega que não há necessidade de juntada das cópias das notas fiscais uma vez que o relatório SINTEGRA contém as chaves de acesso de todas elas o que permite a sua visualização a qualquer momento. Acrescenta que o mencionado relatório deve ser considerado como prova.



Encerra afirmando que o contribuinte não apresentou provas suficientes e convincentes que levem à anulação do presente Auto de Infração e requereu a manutenção do feito.

1.4 – Diligências

Foi requerida pelo Sr. Coordenador da Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais – COJUP a correção do crédito relativo ao pagamento das multas lançadas no presente processo, vez que foi lançado em outra inscrição estadual da atuada inscrita sob o nº. 20.223.946-2

Também foi requerido pelo Sr. Coordenador da COJUP, face a *eventual fragilidade do elemento de prova* a juntada dos DANFES ou dos extratos das notas fiscais eletrônicas e as cópias ou outras vias dos documentos emitidos de forma não eletrônica relativos a infração por documentos supostamente não escriturados, além da elaboração de novo demonstrativo com o maior número de informações possíveis, tanto das empresas emitentes, quanto a respeito das operações, especialmente sobre as informações necessárias ao cálculo de eventual imposto devido.

Em resposta a sua solicitação foi corrigido o erro quanto ao recolhimento efetuado pelo contribuinte, conforme relatório, fl. 120 e 121.

O Auditor Fiscal José Eronides de Macedo, matrícula 203.925-7, lotado na 5ª URT, informou, em relação as notas fiscais emitidas no ano de 2008, que foram juntados os documentos de fls. 125 a 131, quanto as demais notas fiscais emitidas naquele ano informou que foram incineradas.

Quanto as cópias das notas fiscais de nºs. 181 e 1.110, emitidas pelo contribuinte F. Ricardo de Medeiros – ME, foi informado que o contribuinte, apesar de notificado as entregou. Em relação a cópia da nota fiscal de nº. 136.986 não foi possível obtê-la, no entanto foram obtidas as cópias das notas fiscais de nºs. 2.330, 74.650, 3.270, 3.271 e 41, todas emitidas nos anos de 2009 e 2010.

Em novo despacho saneador o Sr. Coordenador da COJUP solicitou a Coordenadoria de Arrecadação, Controle e Estatística – CACE informações a cerca do recolhimento do imposto antecipado relativo as notas fiscais relacionadas no demonstrativo constante às fls. 14 e 15.

A CACE informou que o contribuinte recolheu o ICMS antecipado relativo as operações acobertadas pelos documentos de nºs. 2.379, 129.092, 12.894, 16.672, 7.706, 7.707, 106.779, 2.233, 4.464, 4.755, 103.347 e 74.650. Acrescentou que o imposto relativo a nota fiscal de nº. 505.227, foi pago através de compensação, conforme processo nº. 251.440/2007-1.

Face a juntada de novos documentos aos autos sem que o contribuinte tivesse o direito de examiná-los foi determinada a sua notificação para apresentação de nova manifestação acerca destes, fl. 164.

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



1.5 – 2ª Impugnação

A autuada reafirmou todos os argumentos de defesa anteriormente apresentados, além de renovar o pedido de nulidade do feito em razão da inobservância ao disposto no art. 142 do CTN e por ausência de citação dos dispositivos legais, constantes em Lei, supostamente infringidos.

Também renovou o pedido de decadência dos fatos geradores ocorridos no ano de 2008 e acrescentou ao pedido a inclusão daqueles compreendidos entre janeiro a agosto de 2009, alegando que o *aperfeiçoamento do lançamento* somente ocorreu após a *juntada de elementos ensejantes da determinação de eventual matéria tributável (elemento indispensável ao lançamento)*.

Alega que, após a juntada de documentos, providenciada pelo próprio fisco, restou comprovado que as operações realizadas no exercício de 2008 e de janeiro a agosto de 2009 *tiveram o imposto lançado pelo fisco e pago nos prazos regulamentares*, e assim entende que este foi tacitamente homologado na forma do art. 150, §4º do CTN, por conseguinte encontra-se decaído.

Afirma que que o imposto relativo as notas fiscais de nºs. 505.227, 2.379, 129.092, 12.894, 16.672, 7.706, 7.707, 106.779, 6.303, 2.233, 4.464, 4.755, 103.347, 6.689, 74.650, 8.841 e 78.343, foi recolhido no prazo legal, muito embora os respectivos fatos geradores ocorridos até agosto de 2009 tenham sido alcançados pela decadência. Saliencia, em relação a nota fiscal de nº. 78.343, que a autuante a incluiu no demonstrativo como sendo 787343.

Reclama que a autuante não considerou os créditos fiscais destacados nos documentos fiscais ou os considerou em valor inferior ao correto.

Aponta que a autuante não fez a juntada de documentos representativos das notas fiscais prejudicando seu direito de defesa e argumenta que a eventual ausência de escrituração não resultaria em prejuízo ao Erário, mas à impugnante que não se aproveitaria dos créditos destacados nos documentos fiscais.

Faz uma série de considerações acerca das notas fiscais relacionadas no demonstrativo ressaltando que não há informações acerca das notas fiscais de nºs. 136.986, 124.736, 23.025, 13.876 e 43.999, e que nem mesmo a suposta emitente da nota fiscal de nº. 136.986 *deu qualquer notícia de seu paradeiro ou existência*, conforme informação de fl. 133.

Informa que a nota fiscal de nº. 172, fl. 111, acoberta uma operação de retorno de conserto; que a nota fiscal de nº. 10.260, fl. 102, refere-se a uma operação de comodato, *não havendo o que se falar em ICMS*; e que a nota fiscal de nº. 2.330, fl. 127, destina-se a outro contribuinte.

Alega que o Auto de Infração está permeado de inconsistências e incertezas que não permitem revelar se as mercadorias foram recebidas, qual seria a base de cálculo correta, valor agregado, se sujeitas ao ICMS, dentre outras, o que resultaria na sua improcedência, além de prejudicar o seu direito de defesa.

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



Encerra requerendo a nulidade por ausência de citação dos dispositivos legais, a decadência do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em 2008 e janeiro a agosto de 2009, além da improcedência do feito.

2 - OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 93, que o contribuinte não é reincidente na prática dos ilícitos apontados.

3 – O MÉRITO

De acordo com os autos a empresa foi autuada pela falta de escrituração de notas fiscais que acobertaram operações sujeitas ao ICMS no Livro Registro de Entrada, pela apresentação da GIM relativa ao período 08/2012 com dados incorretos, por utilização de nota fiscal com prazo de validade vencido e pela falta de escrituração de notas fiscais que acobertaram operações sujeitas a substituição tributária no Livro Registro de Entrada, conforme demonstrativos anexos.

A autuada foi devidamente cientificada e impugnou o feito no prazo legal e apresentou argumentos precisos, lógicos e adequados de forma a defender-se das ocorrências descritas no Auto de Infração, demonstrando perfeito entendimento de todo o processo e das infrações descritas nos autos, razão pela qual considero atendido o disposto no art. 110 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Preliminarmente é necessário analisar a alegação da autuada em relação ao pedido de nulidade em razão da alegação de suposta ausência de citação dos dispositivos legais que embasaram a denúncia.

Observando-se a capitulação das infringências contida nos autos percebe-se que tal preliminar não tem razão de ser. Os dispositivos regulamentares aplicados estão dispostos no Regulamento do ICMS e decorrem da regulamentação da Lei estadual do ICMS nº. 6.968/96 e são bastante claros não deixando qualquer margem de dúvida quanto as infrações denunciadas.

Não vislumbramos qualquer ofensa ou violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Ao contrário, percebe-se que estes princípios foram atendidos como se observa nos autos do presente processo, no qual a autuada teve a sua oportunidade de defesa e acesso irrestrito a toda a documentação utilizada para caracterização das infrações, inclusive aquelas posteriormente juntadas aos autos.

Entendo como não configurada nenhuma das situações previstas no art. 20 do RPPAT.

Quanto ao pedido de decadência feito pela autuada relativo aos fatos geradores ocorridos no ano de 2008 e entre os meses de janeiro a agosto de 2009, em razão da



juntada de elementos ensejantes da determinação de eventual matéria tributável (elemento indispensável ao lançamento) que ocorreu em agosto de 2014, percebe-se que a autuada tem razão apenas em relação aos fatos geradores ocorridos em 2008.

Nossa posição se deve ao fato de que o ato de lançamento se concretizou a partir do momento em que a autuada foi formalmente notificada no dia 12/12/2013, em que pese a dificuldade imposta a autuada quanto a plena identificação das operações descritas nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo de fls. 14 e 15, naquela data.

Os eventuais defeitos ocorridos no lançamento não tem o condão de alterar a data pela qual é iniciado o prazo decadencial, tais defeitos relacionam-se as provas e foram parcialmente saneados por impulso do Sr. Coordenador da COJUP, e serão analisados quando do exame de mérito.

No presente caso, entendo não restar prejudicada a defesa do contribuinte, vez que, além do prazo inicial para impugnar o Auto de Infração, também teve a oportunidade de examinar todos os documentos e relatórios juntados aos autos quando foi novamente notificado, fl. 164. Todos os documentos e relatórios juntados aos autos se referem aqueles relacionados no demonstrativo fiscal. O prazo decadencial somente seria alterado em relação a algum documento ou operação não relacionada anteriormente, o que não é o caso.

O CTN fala sobre o lançamento no art. 142 e o conceitua como sendo um procedimento administrativo que visa verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e deve ser executado por pessoa com competência para tal. Examinando sob esse aspecto verifica-se que a autuante atendeu ao que foi disciplinado no mencionado artigo.

A juntada de novos documentos visou melhor esclarecer detalhes acerca do fato gerador do imposto e esclarecer as justificadas dúvidas da autuada, porém, o esclarecimento dessas dúvidas não altera a data em que o lançamento foi constituído com a regular notificação do contribuinte, uma vez que a notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário e o torna exigível. Eventuais ausência de provas são objeto do mérito do Auto de Infração.

Acerca da decadência o art. 150, §§ 1º e 4º do CTN assim dispõe, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Embora a Lei estadual do ICMS estabeleça em seu art. 36, §1º o prazo de cinco anos contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte o Supremo Tribunal Federal já se posicionou que Lei Ordinária não pode tratar de prescrição e decadência, vez que o tema é restrito a Lei Complementar, no caso o CTN, conforme disciplina o art. 146, inciso III, “alínea “b” da Constituição Federal.

O Regulamento do PAT, aprovado pelo Decreto 13.796/98, assim dispõe acerca da decadência.

*“Art. 27. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação de cada tributo, respeitadas as regras do **Código Tributário Nacional**.”* Sem grifo no original.

Assim sendo, excetuando as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial a ser observado nos tributos sujeitos a lançamento por homologação é aquele estabelecido pelo art. 150, §4º do CTN.

Sobre o tema assim se posicionou o Sr. Ministro do STJ Luiz Fux em voto proferido no Recurso Esp. 639376/RS:

“O art. 150, § 4º do CTN introduz no âmbito do Direito Tributário uma ficção legal, porque com o decurso do quinquênio tem-se juridicamente como sucedido algo que concretamente não ocorreu, ou seja, a homologação. Esse preceito contempla hipótese de equiparação da homologação tácita à homologação expressa pelo Fisco. Transcorrido o quinquênio, é como se homologação expressa tivesse efetivamente ocorrido.

*Como, na sistemática do Código Tributário Nacional, homologável não é só o pagamento, mas a atividade toda que antecede o ato de homologação, **se não houver antecipação do pagamento**, ou se o pagamento tiver sido insuficiente em decorrência de redução na base de cálculo e/ou alíquota concretamente aplicáveis - ressalvadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação - poderá ocorrer a homologação ficta da respectiva atividade se a autoridade administrativa não praticar o lançamento ex officio. E essa homologação ficta atuará com eficácia preclusiva para o reexame da matéria.”* (sem grifo no original)

Arrematando nosso entendimento temos o recente Acórdão nº. 078/2014 do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, relatado pelo experiente Conselheiro Natanael Candido Filho, *verbis*:



"Ementa: TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ÀS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ICMS. DIFERENÇA TRIBUTÁVEL ORIGINADA PELO VOLUME MAIOR DE DESEMBOLSOS EM RELAÇÃO AOS INGRESSOS. ANÁLISE DE FLUXO DE CAIXA. INAPLICABILIDADE. INFORMAÇÕES DIVERGENTES ENTRE O LIVRO RAZÃO E A DRE. INDÍCIO ISOLADO. FALTA DE PROVA ROBUSTA.

1. Quando há alguma antecipação de pagamento, o prazo de decadência para que o fisco examine a documentação do contribuinte e constitua o crédito tributário é de cinco anos a contar da data de ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Dicção do artigo 150, §4º do CTN. Honrando o princípio da simplificação do sistema tributário e o postulado de que accessorium sequitur principale esta mecânica de contagem de prazo estende-se às obrigações acessórias dos impostos lançados por homologação. Precedentes: Acórdãos nºs 159 e 166 do CRF.

(...)"

Isto posto, considero que a juntada dos extratos e cópias de algumas notas fiscais aos autos não tem o condão de alterar o marco inicial do prazo decadencial, vez que essas não acarretaram qualquer mudança na infração denunciada, não alteraram o valor do lançamento, nem resultaram em qualquer acréscimo de valor ao lançamento ou nova imputação da autuada. A mencionada juntada de novos documentos relaciona-se ao desfazimento de eventuais dúvidas que a autuada pudesse ter face a penúria de documentos carregados aos autos pela autuante. Assim, levando em conta que a autuada foi notificada pessoalmente em 12 de dezembro de 2013, apenas os fatos geradores que ocorreram em abril e agosto de 2008 foram alcançados pela decadência.

Conforme se observa, fl. 164, a autuada teve a oportunidade de se examinar e se pronunciar acerca dos novos documentos acrescentados aos autos, não restando prejudicado seu direito de defesa.

Analisadas e afastadas as preliminares suscitadas pela autuada passamos ao exame do mérito do lançamento.

Conforme se observa nos autos, além da multa pela falta de escrituração das notas fiscais, a autuante exigiu o ICMS antecipado que supostamente não teria sido recolhido. Nossa conclusão se baseia no fato de que em momento algum, nem no relatório circunstanciado, foi mencionado que o fato gerador se referia a posterior saída das mercadorias, conforme previsão do art. 2º, §1º, inciso V, alínea "a" do RICMS.

Percebe-se que, por não ter empreendido maiores esforços no exame dos dados informados pelo relatório *Relatório de Inconsistências de Entradas - Detalhamento* gerado pelo próprio sistema de informática desta Secretaria, fls. 16 a 25, que é gerado a partir dos dados do SINTEGRA, a autuante incorreu em uma série de equívocos que resultaram no lançamento do

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



imposto relativo a várias notas fiscais que já se encontravam recolhidos, conforme informação da CACE, fl. 85, e do relatório de arrecadação anexado a esta decisão.

Face a deficiência detectada, foram solicitadas diligências a fim de esclarecer melhor as operações relativas as notas fiscais descritas no demonstrativo fiscal, que ao final restaram comprovadas apenas em parte, tais situações serão esmiuçadas logo adiante.

Quanto as notas fiscais de n.ºs. 41, 172, 3.270 e 3.271, verifica-se que se referem a operações de retorno de conserto, CFOP 5.915, e, que apesar de não haver incidência do imposto a atuada é obrigada a escriturar. Ressalte-se, conforme consta no campo *INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES* as mercadorias acobertadas por essas notas fiscais saíram do estabelecimento da atuada acobertadas pelas notas fiscais de n.ºs. 1.775, 8.974, 9.231, 9.397, 9.608, 9.813 e 9.835.

Em relação as notas fiscais para as quais não foram obtidas ao menos uma cópia que permitisse o conhecimento de todos os elementos envolvidos na operação, optamos por excluí-las do lançamento, vez que não se tem certeza nem mesmo que se destinavam a atuada, a exemplo da nota fiscal de n.º. 2.330, fl. 127, que apesar de ser destinada a outro contribuinte a atuante exigiu o imposto e a multa. Então, todas as operações nas quais não se tem outra informação, além daquelas constantes no demonstrativo fiscal, ou, ao menos o respectivo recolhimento do ICMS pelo contribuinte devem ser excluídas. Nessa situação encontramos as de n.ºs. 136.986, 43.999 e 1.110.

Também foi verificado que a atuante exigiu o ICMS sobre operações não sujeitas a incidência do imposto, conforme se observa nas notas fiscais de n.ºs. 2.001 e 2.411.

Verificamos que também devem ser excluídas do lançamento as operações acobertadas pelas notas fiscais de n.ºs.:

- 4.342, fl. 99, em razão de acobertar uma devolução de venda deve ser escriturada pelo emitente e não pela atuada.

- 124.585, fl. 109, foi cancelada pelo próprio emitente e não se tem informações se essas mercadorias ingressaram no estabelecimento da atuada. Por conseguinte, também deve ser excluída a nota fiscal de entrada, n.º. 1.695, fl. 110, emitida pelo remetente quando do cancelamento da operação. A mesma situação ocorreu em relação as notas fiscais de n.ºs. 400.767 e 416.672, com o agravante de que a remetente da mercadoria fez o recolhimento na condição de substituto tributário, conforme se observa no relatório anexado a esta decisão.

Quanto ao valor do lançamento, elaboramos o quadro resumo com o objetivo de melhor esclarecer as situações de cada uma das notas fiscais relacionadas no demonstrativo fiscal, fls. 14 e 15.

Nº NF	Período	Vencimento	Decadência	Cópia da NF	ICMS recolhido (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)
505227	mar/08	15/4/2008	Sim	Não	-	0,00	0,00
2380	abr/08	15/5/2008	Sim	Sim	-	0,00	0,00
2379	abr/08	15/5/2008	Sim	Sim	-	0,00	0,00

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



Estado do Rio Grande do Norte
Secretaria de Estado da Tributação
Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais - COJUP

881	abr/08	15/5/2008	Sim	Não	-	0,00	0,00
124736	mai/08	16/6/2008	Sim	Não	-	0,00	0,00
129092	jun/08	15/7/2008	Sim	Não	-	0,00	0,00
23025	jul/08	15/8/2008	Sim	Não	-	0,00	0,00
13876	set/08	15/10/2008	Sim	Não	-	0,00	0,00
561	set/08	15/10/2008	Sim	Não	-	0,00	0,00
136986	abr/09	15/5/2009	Não	Não	-	0,00	0,00
2233	mai/09	15/6/2009	Não	Não	777,30	0,00	1.154,40
43999	jun/09	15/7/2009	Não	Não	-	0,00	0,00
1110	jun/09	15/7/2009	Não	Não	-	0,00	0,00
4464	jul/09	17/8/2009	Não	Não	1.013,03	0,00	1.125,00
2330	ago/09	15/9/2009	Não	Sim	Não devido*1	0,00	0,00
74650	nov/09	15/12/2009	Não	Sim	230,86	0,00	224,38
3270	abr/10	17/5/2010	Não	Sim	Não devido*2	0,00	166,65
3271	abr/10	17/5/2010	Não	Sim	Não devido*2	0,00	141,75
4755	abr/10	17/5/2010	Não	Sim	19,47	0,00	22,05
78343	mai/10	15/6/2010	Não	Não	392,02	0,00	441,01
41	jun/10	15/7/2010	Não	Sim	Não devido*2	0,00	182,14
6689	ago/10	15/9/2010	Não	Não	89,88	0,00	126,33
103347	ago/10	15/9/2010	Não	Não	489,83	0,00	629,86
8841	set/10	15/10/2010	Não	Não	15,79	0,00	21,15
4342	jan/11	15/2/2011	Não	Sim	Não devido*3	0,00	0,00
9292	abr/11	16/5/2011	Não	Sim	30,47	0,00	29,61
12894	abr/11	16/5/2011	Não	Sim	1.174,00	0,00	1.141,27
10260	jun/11	15/7/2011	Não	Não	-	0,00	0,00
7707	set/11	17/10/2011	Não	Sim	17,18	0,00	15,75
7706	set/11	17/10/2011	Não	Sim	1.136,46	0,00	1.042,02
16672	set/11	17/10/2011	Não	Sim	974,75	0,00	913,48
106779	nov/11	15/12/2011	Não	Sim	125,30	0,00	115,25
2001	dez/11	16/1/2012	Não	Sim	Não devido	0,00	23,25
2411	fev/12	15/3/2012	Não	Sim	Não devido	0,00	23,25
124585	mar/12	16/4/2012	Não	Sim	Op. Cancelada	0,00	0,00
172	mar/12	16/4/2012	Não	Sim	Não devido*2	0,00	117,18
1695	mar/12	16/4/2012	Não	Sim	Não devido*3	0,00	0,00
400767	abr/12	15/5/2012	Não	Sim	Recolhido p/ ST	0,00	904,26
416672	jun/12	16/7/2012	Não	Sim	Não devido*3	0,00	0,00
TOTAL						0,00	7.655,78

*1 Operação destinada a outro contribuinte, vide fl. 127.

*2 Retorno de mercadoria enviada para reparo.

*3 NF de entrada emitida pelo remetente em operação de devolução das mercadorias.

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



Quanto a segunda ocorrência, ao contrário da primeira, a autuada fez a juntada dos documentos necessários a caracterização da infração, comprovando o equívoco da autuada em declarar na GIM relativa ao período de 08/2012 valores diversos daqueles constantes no Livro Registro de Entrada, conforme se observa às fls. 27 a 29.

Considero prejudicado o argumento da autuada de que não houve prejuízo ao Erário Estadual, pois infração relaciona-se a obrigação de transcrever com exatidão os valores das operações escrituradas em seus livros fiscais para a Guia Informativa Mensal que, neste caso, não foi feita de forma correta, ou seja, uma obrigação acessória que foi comprovadamente descumprida e admitida pela própria autuada. A multa aplicada tem caráter sancionador e não é relacionada a falta de recolhimento do imposto, logo, não há que se falar em prejuízo ao Erário.

Com relação a 3ª ocorrência, utilização de nota fiscal com prazo de validade vencido para transferência de crédito constata-se que não se sustenta.

O art. 46 da Lei estadual do ICMS nº 6.968/96 assim dispõe, *verbis*:

"Art. 46. Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:

I - omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação;

(...)

III - não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade determinado em legislação;

IV - conter declaração inexacta, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza;

(...)

IX - for emitido;

(...)

§1º Nos casos dos incisos I, III e IV deste artigo, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o tornem imprestável para os fins a que se destine."

Examinando-se a nota fiscal emitida, fl. 32, se identificam perfeitamente todos os seus dados e se constata que foi utilizada em consonância com a informação destacada no campo *Informações Adicionais* da mencionada nota, além do mais, a autuada não condenou os créditos ou os considerou inidôneos, gratuitos ou foram objeto de questionamento.

Não passou despercebido que a autuada exigiu o ICMS relativo a suposta infração utilizando como base de cálculo o valor do crédito fiscal transferido, em outras palavras exigiu imposto do imposto.

Também observamos que a base de cálculo utilizada para imposição da multa não se relaciona com o valor constante no mencionado documento fiscal, vez que ali é informado o valor do crédito transferido e não valor das mercadorias, conforme consta na redação do art. 340, inciso III, alínea "c" do RICMS, *verbis*:

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



“Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

(...)

III- relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

(...)

*c) emitir, utilizar ou escriturar nota fiscal inidônea ou irregular, nos termos do Regulamento: trinta por cento do **valor da mercadoria**, consignada no documento fiscal inidôneo ou irregular;*

(...)” Sem grifo no original.

Assim sendo, face a ausência de elementos que tornem o mencionado documento fiscal inidôneo, resta não comprovada a ocorrência e, por conseguinte, a infração.

Com relação a 4ª ocorrência, por impulso do Sr. Coordenador da COJUP, foram juntados os documentos necessários a caracterização da denúncia, aos quais a autuada teve livre acesso, não restando dúvida acerca da realização das operações. Por seu turno a autuada não apresentou qualquer prova da escrituração dos documentos, nem tampouco, afirmou que não tivesse recebido as mercadorias, razão pela qual julgo-a procedente.

Em relação ao parcelamento efetuado pelo contribuinte com os benefícios do programa REFIS alegando falta de tempo para *analisar a consistência do lançamento* e que isso *não significa desistência do litígio nem conformação com todas as penalidades pagas*, consideramos tratar-se de decisão de foro íntimo do próprio contribuinte.

No entanto, em que pese o disposto no art. 66, inciso II, alínea “a”, do RPPAT e art. 3º, inciso II da Lei nº. 9.276/09 que autorizou o Poder executivo a conceder o parcelamento de débitos fiscais relativos ao ICMS, entendo que as disposições contidas nos mencionados dispositivos vão de encontro ao princípio maior que norteia o processo administrativo tributário, “o Princípio da Busca da Verdade Material”, além de propiciar o enriquecimento ilícito do Erário. Portanto, amparado nesses argumentos, considero justo que os valores indevidamente recolhidos devem ser restituídos, caso esta decisão seja confirmada pelo Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Com a exclusão total do valor do imposto e parcial da multa, relativos a primeira ocorrência e do valor relativo ao imposto e a multa da terceira ocorrência, o valor do lançamento foi reduzido aos seguintes valores:

ICMS	R\$	0,00
MULTA	R\$	9.749,84
TOTAL	R\$	9.749,84

Dessa forma, fundamentado no exposto, nas normas regulamentares e nas provas apresentadas, posiciono-me pela procedência parcial do Auto de Infração em comento.

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal



4 – A DECISÃO

Diante dos argumentos, acima esposados, **JULGO PROCEDENTE** em parte o Auto de Infração de fl. 01, para impor à autuada as penas de multa previstas no art. 340, incisos III, "f" e VII, alínea "a", c/c art. 133, do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado do Rio Grande do Norte – RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 13.640, de 13 de novembro de 1997, no valor de R\$ 9.749,84 (nove mil, setecentos e quarenta e nove reais, oitenta e quatro centavos), por infringência ao art. 150, incisos XIII e XVIII, c/c arts. 150, inciso XIX, 578, 609, 623-B e 623-C, do mesmo diploma legal, totalizando o crédito tributário no montante de R\$ 9.749,84 (nove mil, setecentos e quarenta e nove reais, oitenta e quatro centavos) ficando ainda a autuada sujeita aos acréscimos monetários legais e vigentes.

Recorro ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais na forma preconizada pelo art. 114 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Remeta-se o p.p. à 5ª URT, para que seja dada ciência à autuada e a autuante.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 23 de setembro de 2014.


Isnard Dubeux Dantas

Julgador Fiscal – mat. 8637-1