



**RIO GRANDE DO NORTE  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO n° : 95992/2009-4/SET.

NÚMERO DE ORDEM : 0004/2011-CRF.

PAT N° 0134/2009-1ª URT.

RECORRENTE(S): Secretaria de Estado de Tributação/Natal Mar Hotel Ltda.

ADVOGADO: André Elali

RECORRIDO(S): Os Mesmos

RELATOR : Waldemar Roberto Moraes da Silva.

RECURSO EX-OFFÍCIO/VOLUNTÁRIO

**RELATÓRIO**

1. Da análise do Auto de Infração n.º 00779/2009/CIEF, de 20/05/2009, depreende-se que a firma acima epigrafada, qualificada nos autos, foi autuada em 01 (uma) OCORRÊNCIA, a saber: “Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto”, a qual representa, como INFRINGÊNCIA, que “o contribuinte supra qualificado infringiu o disposto no Art.150, inciso XIII, c/c Art. 609 e Art. 108, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640, de 13/11/1997”, da qual decorre a PENALIDADE “prevista na alínea – f-, inciso III do Art. 340, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Dec. 13.640 de 13/11/1997”.
2. A infringência apontada redundou na proposta de penalidade citada, implicando multa de R\$ 21.504,28 (vinte e um mil, quinhentos e quatro reais e vinte e oito centavos), o que se constitui o montante total devido, a ser corrigido monetariamente.
3. Além da inicial, composta do Auto de Infração citado, foram acostado aos autos a ORDEM DE SERVIÇO N° 2197-CIEF (p. 003), de 23/01/2008, designando “o Auditor Fiscal do Tesouro Estadual Severino Marcos de Paiva Barros, AFTE-6, Matrícula 915858, para requisitar documentos, proceder exame na documentação fiscal e contábil e realizar demais atos inerentes à fiscalização referentes a: solicitação de baixa cadastral, proc. 7070/2008-5 na empresa abaixo discriminada”, a tela Consulta a Contribuinte – Base: SIGAT - (p. 004), onde consta no item CNAE Fiscal Principal: (\*\*Gerador de ICMS\*\*) – HOTÉIS, a tela Consulta Base CPF (p. 005), o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL (p. 006), datado de 22/02/2008 e

assinado por Severino Marques de Paiva Barros, Matrícula 915858, contendo o carimbo de ciente, datado de 04/03/2008 e assinado por Dailtone Lima dos Santos, a NOTA EXPLICATIVA (pp. 007 e 008), datada de 15/05/2009 e assinada por Severino Marques de Paiva Barros, AFTE-07, Matrícula 915858, contendo o demonstrativo das notas fiscais não registradas pela empresa autuada durante os anos de 2005 a 2007 (pp. 09 a 13), a tela Consulta de Notas Fiscais de Entrada – Pesquisa realizada para o período: 01/01/2008 a 31/12/2008 (p. 14), as telas de Consulta ao Movimento Econômico Tributário para os exercícios de 2004 a 2007 (pp. 15 a 22), as telas Consulta a Informativo Fiscal para o Movimento Referente aos Exercícios de 2004 a 2007 (pp. 23 a 26), as cópias das notas fiscais (pp. 27 a 30 e 54) emitidas pela empresa TEKA – TECELAGEM KUEHNRIK S.A. tendo como destinatário o NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, as cópias de notas fiscais (pp., 31 e 40) emitida pela empresa DANFLER – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA. – ME tendo como destinatário o NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, as cópias de nota fiscal (pp., 32 e 34) emitida pela empresa MANNES LTDA tendo como destinatário o NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, a cópia do comprovante AVERBAÇÃO DE PAGAMENTO Nº 83313 (p. 33), datada de 27/07/2005, no valor de R\$ 2.884,00 (dois mil, oitocentos e oitenta e quatro reais), do Governo do Estado do Rio Grande do Norte, contendo o carimbo de conferência com o original assinado por Severino Marcos de Paiva Barros e datado de 20/05/2009, a cópia do comprovante AVERBAÇÃO DE PAGAMENTO Nº 83320 (p. 35), datada de 27/07/2005, no valor de R\$ 2.612,00 (dois mil, seiscentos e doze reais), do Governo do Estado do Rio Grande do Norte, contendo o carimbo de conferência com o original assinado por Severino Marcos de Paiva Barros e datado de 20/05/2009,

4. as cópias de notas fiscais (pp., 36, 38, 50, 66, 79, 82 e 89), emitida pela empresa INDÚSTRIA DE POLPAS DE FRUTAS IDEAL LTDA. tendo como destinatário o NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.030.038-5 e em algumas, a inscrição “à mão”, com caneta, o número 20.020.204-9, as cópias de notas fiscais (p. 37, 45 e 77) emitida pela empresa FORMULÁRIOS PILOTO LTDA. tendo como destinatária a firma NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.030.038-5, sendo que a etiqueta atrás da Nota Fiscal consta a Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, as cópias de notas fiscais (p. 39, 57, 75, 84, 85 e 86) emitida pela empresa LORENZETTI S.A. INDÚSTRIAS BRASILEIRAS METALÚRGICAS tendo como destinatária a firma NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, a cópia do DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DE RECEITAS ESTADUAIS (p. 41), Diferença de Alíquota no valor de R\$ 160,10 (cento e sessenta reais e dez centavos), Inscrição Estadual nº 20.030.038-5, contendo a cópia do respectivo comprovante de pagamento, a cópia da nota fiscal (p. 42) emitida pela empresa ITAUTEC PHILCO S.A. tendo como destinatário o NATAL MAR HOTEL LTDA (p. 42), Inscrição Estadual nº 20.020.204-7, a cópia da nota fiscal (p. 43) emitida pela empresa OCEAN PRO ESPORTES LTDA, tendo como destinatária a empresa NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.077.635-6, as cópias de notas fiscais (pp., 44, 46, 48, 51, 52, 55, 56, 58, 59, 61, 63, 64, 68, 71, 73, 74, ) KARNE KEIJO COMÉRCIO IMPORT. EXPORT. LTDA,

tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, as cópias de notas fiscais (pp., 47 e 49) emitida pela empresa PRAIA BRASIL COMÉRCIO DE VESTUÁRIO LTDA tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual em branco, a cópia da Nota Fiscal – Fatura nº 161393 (p. 53) de CENTERPHARMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, a cópia da NOTA FISCAL FATURA Nº 69613 de NCH Brasil Ltda, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.030.038-5, cópia da NOTA FISCAL FATURA Nº 199409/1 de MECANO PACK EMBALAGENS LTDA, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.030.038-5, cópia da Nota Fiscal nº 001428/1 de COLOR SHOES IND. COM. E COMP. PARA CALÇADOS LTDA, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.030.338-5, cópia da NOTA FISCAL FATURA Nº 236402 de EXPAMBOX INDÚSTRIA DE MOBILIÁRIO LTDA, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-7, cópia da NOTA FISCAL Nº 142489 (p.76) de MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S A, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, cópia da NATA FISCAL nº 03463 (p. 78) de FLORENCE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TOALHAS LTDA, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, cópia da NOTA FISCAL FATURA Nº 006193, de COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9 e a NOTA FISCAL – FATURA Nº 92886 de ATEMBURG INDÚSTRIA TEXTIL LTDA, tendo como destinatário NATAL MAR HOTEL LTDA, Inscrição Estadual nº 20.020.204-9,

5. a tela Consulta Geral a Contribuinte, Base SIGAT (p. 90), datada de 15 de maio de 2009, relacionando as Inscrições Estaduais da Recorrente de nºs 20.020.204-9, com CNPJ 08.682.031/0001-81 e Situação SUSPENSO, 20.030.038-5, com CNPJ 08.682.031/0001-81 e Situação CRITICADO, 20.025.560, com CNPJ 08.682.031/0001-81 e Situação BAIXADO, 20.104.592-3, com CNPJ 08.682.031/0001-81 e Situação BAIXADO e 20.069.838-9, com CNPJ 08.682.031/0002-62 e Situação BAIXADO,
6. a tela Extrato Fiscal via Internet (p. 91), a tela Consulta à Guia de Informativo Mensal – GIM (pp. 92 e 93), o TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO – BAIXA (p. 94), datado de 21/05/2009, dando conta do encerramento da fiscalização, nos seguintes termos: “Aos (vinte) dias do mês de maio de 2009, em atendimento a Ordem de Serviço nº 2197 / CIEF, para proceder exame na documentação fiscal e contábil, na Firma NATAL MAR HOTEL LTDA., Inscrição Estadual nº 20.020.204-9. 1. A empresa, acima citada, solicitou baixa em 14 de setembro de 2007. 2. Constatou-se, a falta de escrituração em livro próprio conforme documentos anexo, no valor de R\$ 143.361,83 (cento e quarenta e três mil trezentos e sessenta e um reais e oitenta e três centavos) no total de ICMS (toda a mercadoria foi paga por antecipação tributária e substituição tributária) com multa de R\$ 21.504,28 (vinte e um mil quinhentos e quatro reais e vinte e oito centavos).

Efetuada o Auto de Infração nº 00779/CIEF, com multa de igual valor. 3. Consta no Extrato Fiscal, débitos de ICMS declarados na GIM (fls. 90), no entanto como a Firma Natal Mar Hotel, tinha várias Inscrições Estadual com um único CNPJ (fls. 90) o sistema coloca o débito em todas as Inscrições, os débitos pertencem a Inscrição Estadual nº 20.030.038-5, (fls. 91 e 92). Tendo em vista o exposto, encerramos a fiscalização, da presente firma, pelo que firmamos o presente termo de encerramento de fiscalização de baixa, OPINANDO pela HOMOLOGAÇÃO da presente baixa.”, o TERMO DE VISITA FISCAL (p. 95), dando conta de que a visita ao local declarado no Cadastro de Contribuinte da Secretaria da Receita Federal como sendo a residência do responsável legal e administrador da empresa autuada não obteve sucesso em encontrá-lo, a tela CONSOLIDAÇÃO DE DÉBITOS FISCAIS (pp. 96 e 97), datada de 22/05/2009, o TERMO DE INFORMAÇÃO SOBRE ANTECEDENTES FISCAIS (p. 98), datado de 22/05/2009 e assinado por Eny Bezerra da Cruz Souza, dando conta de que a empresa autuada não é reincidente, as CARTA DE INTIMAÇÃO (pp., 99 e 101), datada de 22/05/2009 e assinada por Willami Claudius S. Wanderley, dirigida à empresa autuada para que apresente IMPUGNAÇÃO ou efetue o pagamento do débito original, acrescido da devida correção monetária, o TERMO DE JUNTADA DE AR (p. 100), datado de 10/06/2009 e assinado por Willami Claudius S. Wanderley, o TERMO DE JUNTADA DE AR (p. 102), sem assinatura nem data, e contendo observação de Willami Claudius S. Wanderley, datada de 13/07/2009, dizendo que “até a presente data o A R não retornou”, o TERMO DE CIÊNCIA, INTIMAÇÃO E RECEBIMENTO DA 2ª VIA (p. 103), datado de 12/06/2009 e assinado por David Rocha dos Reis, CPF 046.733.344-00, representante da empresa autuada, bem como por Marlene de Carvalho Silva, Matrícula 177.042-0, do Setor de PAT, o INSTRUMENTO PARTICULAR DE SUBSTABELECIMENTO DE MANDATO (p. 104), datado de 10/06/2009 e assinado por Kallina Gomes Flôr dos Santos, OAB/RN 4085, o INSTRUMENTO PARTICULAR DE MANDATO, datado de 09/06/2009, o TERMO DE JUNTADA da IMPUGNAÇÃO, datado de 10/07/2009 e assinado por Willami Cladius S. Wanderley,

7. a IMPUGNAÇÃO (pp. 107 a 117), que após breve relatório diz no item “DA OBRIGAÇÃO MERAMENTE ACESSÓRIA E DO FATO GERADOR DO ICMS” que o “O Auto de Infração remete à ausência de escrituração nos Livros de Entradas de Mercadorias, porém, vale salientar que tal ausência somente poderia causar danos ao Erário se as mercadorias não escrituradas ensejassem a cobrança de algum tributo. O que se aufere, entretanto, é que a inscrição ou não nesses livros, não causou prejuízo algum ao erário, já que os produtos em questão não constituem base de cálculo para o ICMS”, que “O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), não incide sobre os produtos relativos à “Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suíte servisse, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres”, como acrescentou a Lei Complementar Nº 116, De 31 de Julho de 2003”, que “Assim, escriturados ou não, os produtos em referência: colchões, resistências de chuveiros, fronhas, lençóis, travesseiros, etc. não foram objeto de qualquer hipótese de circulação, sendo de uso próprio do Hotel. Do mesmo modo,

como em demais notas fiscais, polpas de fruta, queijos, creme de leite, salsicha, etc. foram utilizados no Serviço de Café da Manhã, incluso na Diária do Hotel, o que exclui também a incidência do referido imposto.” (pp. 109 e 110), que “Deste modo, é importante dizer que demonstra-se descaracterizada a procedência da Multa impostada ao Natal Mar Hotel, que, pela escrituração ou não em seus livros, NÃO causou dano algum ao Erário Estadual, já que os produtos em questão, reitere-se, não constituem base de cálculo para ICMS.” (p. 111), e no item “DA ESCRITURAÇÃO DAS NOTAS NOS LIVROS FISCAIS DA EMPRESA”, que “convém registrar que o agente fiscal incluiu na imposição fiscal sancionatória notas fiscais que foram regularmente escrituradas, portanto, a impugnante cumpriu com o seu dever de escriturar nos seus livros fiscais e contábeis” (p. 111), e cita 20 (vinte) números de notas fiscais que “estão devidamente escrituradas em livro próprio”, quais sejam, as de nºs 069.613, 199.409, 939.698, 909.195, 006.193, 092.886, 005.172, 007.796, 008.043, 008.451, 968.285, 276.853, 324.809, 321.114, 316.688, 312.024, 299.635, 282.567, 388.155 e 342.251 (p. 112), também cita 31 (trinta e um) número de notas fiscais que “as seguintes notas referem-se indubitavelmente a mercadorias de uso interno, como colchões, resistências de chuveiros, fronhas, lençóis, travesseiros, etc., ou seja, de uso do próprio hotel, sendo assim em nenhuma hipótese poderia incidir ICMS”, quais sejam, as de nºs 069.613, 199.409, 939.698, 909.195, 006.193, 092.886, 236.402, 039.597, 681.417, 161.393, 720.569, 805.074, 043.497, 001.428, 491.130, 491.347, 492.533, 178.679, 178.678, 635.941, 003.463, 022.654, 023.362, 024.057, 005.504, 005.925, 016.776, 013.077, 853.562 e 001.404, (pp., 112 a 113) e por último cita 23 (vinte e três) números de notas fiscais que “apesar de serem vinculadas á compra de alimentos como, por exemplo, polpas de frutas, queijos, creme de leite, salsicha, etc., estes foram utilizados na atividade de hospedaria do hotel, posto que são destinados ao café da manhã dos hóspedes do hotel autuado”, quais sejam, as de nºs 005.172, 007.796, 008.043, 008.451, 968.285, 276.853, 324.809, 321.114, 316.688, 312.024, 299.635, 282.567, 388.155, 342.251, 008.297, 261.480, 264.896, 271.943, 038.067, 216.683, 232.480, 237.216 e 250.264, (p. 114)

8. no item “DA PENALIDADE IMPOSTA”, diz que “a jurisprudência administrativa tem firmado posicionamento no sentido de que a mera irregularidade formal na entrega de informações ou no cumprimento de obrigações acessórias, uma vez que não tenha gerado prejuízo ao fisco, não deve ser apenada com multa, configurando-se esta como excessiva’ (p. 114), e cita 03 (três) Acórdãos no âmbito de impostos federais, para finalizar que “deve o Auto de Infração ser considerado improcedente já que não configurou qualquer prejuízo ao erário público o suposto erro na escrituração fiscal e contábil, qual seja a falta de inscrição de apenas algumas notas no livro de escrituração de entrada de mercadorias” (p. 117), e no item “DO PEDIDO” que “diante do exposto requer seja recebida a presente impugnação administrativa e que seja julgado insubsistente e improcedente o auto de infração lavrado, face aos argumentos expostos, ou caso assim não entenda seja reconsiderada a multa aplicada por ausência de prejuízo fiscal uma vez que da obrigação tributária acessória não se vincula a qualquer obrigação tributária principal relativa ao ICMS, e caso assim não entenda, o que não se espera, que torne nulo o auto de infração devolvendo ao agente fiscal de modo a que o mesmo exclua

as notas fiscais comprovadamente escrituradas no livro registro de entrada conforme faz prova cópias do livro que segue em anexo” (p. 117)

9. o INSTRUMENTO PARTICULAR DE MANDATO (p. 118), datado de 10 de julho de 2009, cópia de CONTRATO SOCIAL e DA ALTERAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO SOCIAL (pp., 119 a 131), cópias de notas fiscais e respectivas cópias dos livros registros de entradas onde as mesmas foram escrituradas (pp., 132 a 172), TERMO DE REMESSA (p. 173) para o Autuante apresentar CONTESTAÇÃO, datado e assinado em 10 de julho de 2009, a CONTESTAÇÃO (p. 174), a qual, após um brevíssimo relatório, diz que “**Da Contestação** A empresa NATAL MAR HOTEL LTDA. – Inscrição Estadual nº 20.020.204-9, informa: “que as notas fiscais fls. 110 a 113, estão devidamente escrituradas”. Da contestação: A empresa apresentou, na sua defesa, cópias dos Livro de Registro de Entradas na fls. 132 a 171, correspondem a Inscrição Estadual nº 20.030.038-5, no entanto as Notas Fiscais, não registradas, o qual foi efetuado o Auto de Infração, conforme discriminado acima, refere-se a Inscrição Estadual nº 20.020.204-9. (fls. 01 a 03 do p.p.). **DA CONCLUSÃO** Os motivos apresentados pela autuada, “da obrigação meramente acessória e do fato gerador do ICMS” “da escrituração das notas nos livros fiscais da empresa” “da penalidade imposta”, não tem correlação com o Auto de Infração efetuado. Não foram contestados os dados apresentados. Em nenhum momento, em sua defesa apresentou algum documento fiscal, a não ser os apresentados em outra Inscrição Estadual, que comprova-se a não existência dos registros objeto do presente Auto de Infração, assim sendo mantemos o PAT nº 134/2009, sem alteração.”, o DESPACHO (p. 175), de 17 de julho de 2009 determinando “À COJUP para julgamento”, a Decisão nº 91/2010-COJUP, PELA Julgadora Fiscal Lucimar Bezerra Dubeux Dantas, que, após relatório circunstanciado, ao adentrar o mérito diz que “Observa-se que os demonstrativos fiscais elaborados, fls. 06 a 12, são bastante claros e não suscitaram qualquer dúvida a autuada, inclusive em relação ao valor do lançamento.” (p. 178), e que “Na impugnação apresentada a autuada elaborou um demonstrativo contendo 20 notas fiscais que estariam escrituradas, no entanto, pode ser constatado pelo exame dos documentos anexos a impugnação de fls. 131 a 171, as notas fiscais foram escrituradas no Livro Registro de Entrada – LRE de outra inscrição estadual, a de nº 20.030.038-5. Analisando os autos verifica-se que no demonstrativo do autuante constam notas fiscais destinadas a outra inscrição da autuada, mas foram digitadas no posto fiscal da divisa como destinadas a inscrição 20.020.204-9, cujo imposto foi devidamente recolhido pela autuada” (p. 178), e que “Quanto aos argumentos da autuada de que não houve prejuízo ao Erário Estadual, isso não vem ao caso, visto que a empresa não está sendo penalizada por ter causado prejuízo, mas por ter descumprido uma obrigação tributária acessória. Independentemente da situação tributária ou destinação das mercadorias, as notas fiscais que as acobertam devem ser registradas em livro próprio.” (p. 179), e que “Quanto à alegação da autuada de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre lembrar que tal argumento pode ser facilmente fulminado a partir da percepção do abismo existente entre tributo e penalidade, especialmente, porque brotam de fontes totalmente distintas.” (p. 180), para finalmente prolatar a seguinte DECISÃO: “Diante dos argumentos, acima esposados, JULGO PROCEDENTE EM PARTE, o Auto de Infração de fl. 01, para

impor à autuada a pena de multa prevista no art. 340, inciso III, alínea “f”, do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas á 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\$ 20.637,33 (vinte mil, seiscentos e trinta e sete reais, trinta e três centavos), por infringência aos arts. 150, XIII, 609, e 108 do mesmo diploma legal, totalizando o crédito tributário no montante de R\$ 20.637,33 (vinte mil, seiscentos e trinta e sete reais, trinta e três centavos), ficando ainda a autuada sujeita aos acréscimos monetários legais e vigentes. Deixo de recorrer na forma do art. do art. 114 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT -, aprovado pelo Decreto nº 13.796 de 16 de fevereiro de 1998, em razão de o valor exonerado ser inferior a R\$ 1.200,00.” (p. 181),

10. a CARTA DE INTIMAÇÃO (p. 186), datada de 21/10/2010 e assinada por Willami Claudius S. Wanderley, o TERMO DE JUNTADA DE AR (p. 187), datado de 01/12/2010 e assinado por Willami Claudius S. Wanderley, o TERMO DE CIÊNCIA, INTIMAÇÃO E RECEBIMENTO DE CÓPIA DA DECISÃO (p. 188), datado de 01/12/2010 e assinado por David Rocha dos Reis, representante legal da empresa autuada, bem como por Marlene de Carvalho Silva, representante do Fisco, o TERMO DE JUNTADA (p. 189), datado de 13/12/2010 e assinado por Willami Claudius S. Wanderley, o RECURSO VOLUNTÁRIO (p. 191 a 204), que após um breve relatório diz no item “Fundamento do recurso voluntário” (p. 192) que “inicialmente, merece atenção o fato de que a sociedade empresária em questão não gerou qualquer prejuízo material ao Estado, uma vez que a obrigação acessória, na espécie, não está vinculada ao recolhimento de tributo – ICMS. Trata-se, pois, de mera formalidade do contribuinte, que, na verdade, tem a sua principal atividade sujeita não ao ICMS, mas ao ISS, posto se tratar de empresa que presta serviços de hospedagem, na forma do antigo Decreto-Lei 406./67 e da Lei Complementar n. 116/03” (p. 192), e cita o artigo 2º, V, da Lei nº 6.968/97, e que “logo, a multa não pode ser mantida porque não há qualquer obrigação tributária principal a ser recolhida ao Fisco Estadual. Trata-se de norma jurídica que não incide quanto à empresa recorrente. Assim, fica sem razão a aplicação de multa, uma vez que não incide a regra-matriz do imposto estadual” (p. 192.), que “a empresa, ao ser fiscalizada, apresentou todas as informações, demonstrando boa-fé no comportamento em face do fisco. Desse modo, fica desproporcional a aplicação de multa prevista no regulamento do ICMS, posto que a comunicação dos documentos exigidos gera a retificação formal das obrigações acessórias, e cita o art. 599 do Regulamento do ICMS, bem como o art. 18 do mesmo diploma legal, e diz que “Finalmente, destaca-se a desproporcionalidade da multa aplicada pela fiscalização diante da primariedade da empresa, da falta de obrigação principal, diante da não-incidência da regra-matriz do ICMS, e da ponderação dos princípios da capacidade contributiva e da vedação do efeito de confisco.” (p. 194), e que “A multa isoladamente é ilegal e viola os comandos da Constituição. Não leva em conta a falta de incidência da regra-matriz do ICMS e assume caráter confiscatório, pois pretende retirar da empresa parte da sua propriedade sem estrutura jurídica compatível.” (p. 194), cita o art. 150, caput e inc. IV, da Constituição Federal, para,

a seguir, dizer que “Nesse mesmo contexto, afirma-se que o confisco acaba representando a ofensa à capacidade econômica do contribuinte. Do latim *confiscare*, exprime a idéia de **“ataque à propriedade privada, pelo Estado, sem compensação ao proprietário”**, como bem observa Estêvão Horvath. E como a tributação não pode ser promovida como um ataque ao cidadão, sem compensação, deve-se vincular o denominado não-confisco à capacidade contributiva. Em outros termos, o confisco é uma representação da ofensa à capacidade do contribuinte.” (p. 198), e que “Postos tais elementos, impõe-se a intervenção judicial para corrigir a atuação estatal, contrária às bases da tributação e da ordem econômica previstas na Constituição. Ora, é indubitável que, na linha de ensinamentos de Cunha Pontes, a multa ora questionada não atende aos aspectos da proporcionalidade: tal obrigação, que é mais que um castigo final à empresa, nem é **ADEQUADA**, nem muito menos **NECESSÁRIA E PROPORCIONAL**.” (p. 203), para, ao final, no item “PEDIDOS”, dizer que “Isto posto, requer a recorrente o conhecimento do recurso, restando suspensa a exigibilidade do crédito tributário. No mérito, requer o seu provimento, invalidando-se o lançamento diante das declarações e registros da empresa, com erros formais que em nada prejudicam o fisco, e que reproduzem o pleno atendimento do disposto no Regulamento e na Lei de ICMS, que estabelecem a obrigatoriedade de escrituração, que foi realizada. Mutatis mutandis, requer alternativamente, a redução da penalidade diante da primariedade e da aplicação progressiva da multa, diante dos princípios da Constituição, equivocadamente apreciados na decisão de primeiro grau.” (p. 204).

11. A douta Procuradoria Geral do Estado, pela Procuradoria Fiscal e da Dívida Ativa, na pessoa do digno Caio Graco Pereira de Paula, em DESPACHO, datado de 06 de julho de 2011, diz que diante da “inexistência de complexidade” da matéria, facultase a “produzir parecer oral”.
12. É o Relatório.
13. Sala, Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 16 de agosto de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva  
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO nº : 95992/2009–4/SET.

NÚMERO DE ORDEM : 0004/2011-CRF.

PAT Nº 0134/2009-1ª URT.

RECORRENTE(S): Secretaria de Estado de Tributação/Natal Mar Hotel Ltda.

ADVOGADO: André Elali

RECORRIDO(S): Os Mesmos

RELATOR : Waldemar Roberto Moraes da Silva.

RECURSO EX-OFFÍCIO/VOLUNTÁRIO

**VOTO**

1. Da análise do Auto de Infração n.º 00779/2009/CIEF, de 20/05/2009, depreende-se que a firma acima epigrafada, qualificada nos autos, foi autuada em 01 (uma) OCORRÊNCIA, a saber: “Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto”, a qual representa, como INFRINGÊNCIA, que “o contribuinte supra qualificado infringiu o disposto no Art.150, inciso XIII, c/c Art. 609 e Art. 108, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640, de 13/11/1997”, da qual decorre a PENALIDADE “prevista na alínea – f-, inciso III do Art. 340, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Dec. 13.640 de 13/11/1997”.
2. A infringência apontada redundou na proposta de penalidade citada, implicando multa de R\$ 21.504,28 (vinte e um mil, quinhentos e quatro reais e vinte e oito centavos), o que se constitui o montante total devido, a ser corrigido monetariamente.
3. Dos fatos constantes dos presentes autos, cabe analisar a ocorrência detalhadamente e apresentar um julgamento racionalmente aceitável, compreensível e legal. Assim, no tocante a ocorrência de falta de escrituração de documentos fiscais, cabe ressaltar que o Autuante procedeu com apurado critério ao correlacionar os números das notas fiscais e os valores respectivos, acostou praticamente todas as cópias das notas fiscais investigadas e elencou as inscrições estaduais constantes para o CNPJ 08.682.031/0001-81 da Recorrente, delineando as situações apresentadas por cada uma delas, quais as que estavam baixadas, suspensas e criticadas, deixando claramente perceptível que o

juízo consiste unicamente em apurar se os referidos documentos foram ou não escriturados em livro próprio.

4. Isto posto, trata-se de apurar a veracidade de obrigação acessória e nunca de obrigação principal, como também compreendeu corretamente a Recorrente ao afirmar, logo no início de sua peça defensiva, que “é importante dizer que o dever aqui imposto trata-se meramente de dever instrumental, caracterizado na obrigação de fazer, que possui caráter secundário, se considerado perante a Obrigação de Pagar, objeto máximo da Tributação. A escrituração se revela Obrigação Acessória (de fazer), sendo Principal a de pagar o próprio Tributo. Assim, fica claro que o fato gerador da obrigação acessória, nada mais é do que qualquer situação fática que, na formada legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal” (p. 109), ou melhor como nos ensina o professor Hugo de Brito Machado, no seu CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, MALHEIROS EDITORES, p. 111, ao discorrer sobre a obrigação tributária e suas espécies ao dizer que “na obrigação principal a prestação é a entrega de dinheiro ao Estado. Já na obrigação acessória as prestações positivas a que alude o Código compreendem um fazer, um não fazer, ou um tolerar, como, por exemplo, (a) emitir uma nota fiscal, escriturar um livro, inscrever-se no cadastro de contribuintes (fazer); (b) não receber mercadorias desacompanhadas da documentação legalmente exigida (não fazer); e (c) admitir o exame de livros e documentos pelo fiscal (tolerar). A obrigação acessória é instituída pela legislação, que é lei em sentido amplo (art. 96). Sempre no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º)”,
5. assim, é descabida a alegação de que a Recorrente não causou nenhum prejuízo ao erário estadual e por conseguinte “escriturados ou não, os produtos em referência: colchões, resistências de chuveiros, fronhas, lençóis, travesseiros, etc., não foram objeto de qualquer hipótese de circulação, sendo de uso próprio do Hotel. Do mesmo modo, como em demais notas fiscais, polpas de frutas, queijos, creme de leite, salsicha, etc., foram utilizados no Serviço de Café da manhã, incluso na diária do hotel, o que exclui também a incidência do referido imposto”, pois novamente frisamos que não se trata de obrigação tributária principal e sim da denominada obrigação tributária acessória, obrigação de fazer, ou não fazer ou tolerar, determinado pela legislação tributária para proporcionalizar o correto cumprimento da obrigação principal de pagar o tributo devido, independente da condição da própria mercadoria,
6. e aqui tomamos novamente a lição do citado professor ao ditar que “um comerciante, ao vender determinada mercadoria isenta de ICMS, é obrigado a emitir nota fiscal. A operação de venda, no caso, não gera a obrigação de pagar o ICMS. Inexiste, portanto, a específica obrigação tributária á qual diretamente esteja ligada a obrigação acessória de emitir nota fiscal. Não obstante, a emissão da nota fiscal lhe é exigida porque se presta para controlar sua receita, elemento formador da base de cálculo do imposto de renda. Presta-se, ainda, para o controle dos custos ou despesas do adquirente, ou pelo menos para controle da circulação das mercadorias” (p. 112. Op. Cit).
7. Ainda é bom lembrarmos que não procede a afirmação da Recorrente de que “a mera irregularidade formal na entrega de informações ou no cumprimento de obrigações acessórias, uma vez que não tenha gerado prejuízo ao fisco, não deve ser apenada com multa, configurando-se esta como excessiva” (p. 114), como também mais além afirma

que “a estipulação de penalidade quando não evidenciado qualquer omissão de recolhimento da receita ao erário, configura excesso de exigência por parte do Fisco, tornando a ação fiscal desproporcional, não razoável e perversa, atentando contra a boa-fé que deve nortear as relações entre o fisco e o contribuinte” (p. 116), pois é da própria natureza da obrigação tributária, que é uma obrigação decorrente diretamente da lei, sem que o aspecto volitivo interfira no seu nascedouro, ou seja, “a lei cria o tributo e descreve a hipótese em que o mesmo é devido. Basta que essa hipótese aconteça, tornando-se concreta, para que surja a obrigação tributária, sendo absolutamente irrelevante a vontade das pessoas envolvidas” (p. 113. Ob. Cit).

8. A obrigação tributária não traz para o sujeito ativo o direito de exigir determinado comportamento do sujeito passivo, “mas o poder jurídico de criar contra ele um crédito, correspondente à penalidade pecuniária. Por isso diz o Código que ‘a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente á penalidade pecuniária’ (art. 113, § 3º). Na verdade o inadimplemento de uma obrigação acessória não a converte em obrigação principal. Ele faz nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é precisamente a penalidade pecuniária, vale dizer, a multa correspondente” (p. 111. Ob . Cit).
9. A Recorrente exaustivamente mostra-se inconformada com a multa aplicada, qualificando-a de “montante desproporcionado”, de “feição confiscatória”, entretanto, como a própria norma estabelece, a jurisprudência e a doutrina confirmam, a multa não é tributo, além do que, no caso em tela, o valor da multa é ínfimo em relação ao patrimônio da Recorrente, que para provar basta olharmos os valores contábeis fornecidos nas operações de entradas, apenas no exercício de 2004, qual seja, o de R\$ 1.220.177,45 (um milhão, duzentos e vinte mil, cento e setenta e sete reais e quarenta e cinco centavos), enquanto que a multa se configura apenas nos valores de R\$ 21.504,28 (vinte e um mil, quinhentos e quatro reais e vinte e oito centavos), ou seja, menos de 2% (dois por cento), fato que por si só descarta a possibilidade de confisco.
10. Assim ao adentrar a ocorrência de falta de escritura de documentos fiscais no livro próprio, exigida no art. 150, inciso XIII do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, elaborei uma pequena tabela, por exercício, entre o número da nota fiscal dita como não escriturada, a inscrição estadual do destinatário da nota e a inscrição estadual que foi escriturada a nota fiscal, como a seguir está disposta:

Exercício de 2005 (vinte e duas Notas Fiscais)

Nº Nota Fiscal    Insc. Est. Dest.    Insc. Est. Escr.    Ins. Est. Digit.

491.130	20.020.204-9			
491.277	20.020.204-9			
491.347	20.020.204-9			
492.533	20.020.204-9			
178.679	20.020.204-9			
22.654	(ilegível)			
178.678	20.020.204-9			

24.057	(ilegível)			
3.203	20.030.038-5			
13.077	20.030.038-5			
3.306	20.030.038-5			
635.941	20.020.204-9			
23.362	20.020.204-9			
1.404	20.77.635-5			
216.683	20.020.204-9			
16.776	20.030.038-5			
223.480	20.020.204-9			
5.504	(branco)			
237.216	20.020.204-9			
5.925	(branco)			
4.020	20.030.038-5			
250.264	20.020.204-9			

Assim, neste exercício, as notas fiscais de nºs 3.203, 13.077, 3.306, 1.404, 16.776 e 4.020, foram arroladas como pertencentes a Inscrição Estadual nº 20.020.204-9 da Recorrente, entretanto estas notas fiscais não tinham como destinatário tal inscrição estadual, portanto devem ser excluídas da relação do Autuante, ou seja, da base de cálculo do exercício de 2005 devem ser abatidos os valores de R\$ 4.484,35 (quatro mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais e trinta e cinco centavos), os quais implicam uma redução na multa aplicada de R\$ 672,65 (seiscentos e setenta e dois reais sessenta e cinco centavos).

Exercício de 2006 (vinte e sete notas fiscais)

Nº Nota Fiscal    Insc. Est. Dest.    Insc. Est. Escrit.    Ins. Est. Digit.

261.480	20.020.204-9			
161.393	20.020.204-9			
853.362	20.030.038-5			
264.896	20.020.204-9			
271.943	20.020.204-9			
681.414	20.020.204-9			
276.853	20.020.204-9	20.030.038-5		
282.567	20.020.204-9	20.030.038-5		
69.613	20.030.038-5	20.030.038-5		
299.635	20.020.204-9	20.030.038-5		
312.024	20.020.204-9	20.030.038-5		
316.688	20.020.204-9	20.030.038-5		
199.409	20.030.038-5	20.030.038-5		
5.172	20.030.038-5	20.030.038-5		
1.428	20.030.038-5			
321.114	20.020.204-9	20.030.038-5		
720.569	20.020.204-9			

236.402	20.020.204-9	20.030.038-5		
324.809	20.020.204-9	20.030.038-5		
324.251	20.020.204-9	20.030.038-5		
380.672	20.020.204-9			
388.155	20.020.204-9	20.030.038-5		
805.074	20.020.204-9			
142.489	20.020.204-9			
43.497	20.030.038-5			
3.463	20.020.204-9			
7.796	20.030.038-5	20.030.038-5		

Assim, neste exercício, as notas fiscais de nºs 853.362, 69.613, 199.409, 5.172, 1.428, 43.497 e 7.796, foram arroladas como pertencentes a Inscrição Estadual nº 20.020.204-9 da Recorrente, entretanto estas notas fiscais não tinham como destinatário tal inscrição estadual, portanto devem ser excluídas da relação do Autuante, ou seja, da base de cálculo do exercício de 2006, devem ser abatidos os valores de R\$ 4.744,61 (quatro mil, setecentos e quarenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos), os quais implicam uma redução na multa aplicada de R\$ 711,70 (setecentos e onze reais e setenta centavos).

Exercício de 2007 (nove notas fiscais)

Nº Nota Fiscal    Insc. Est. Dest.    Insc. Est. Escr.    Ins. Est. Digit.

8.043	20.030.038-5	20.030.038-5		
8.131	20.020.204-9	20.030.038-5		
8.297	20.020.204-9			
839.597	20.020.204-9			
8.431	20.020.204-9	20.030.038-5		
909.195	20.020.204-9			
6.193	20.020.204-9	20.030.038-5		
919.698	20.020.204-9	20.030.038-5		
92.886	20.020.204-9	20.030.038-5		

Assim, neste exercício, a nota fiscal de nº 8.043 foi arrolada como pertencente a Inscrição Estadual nº 20.020.204-9 da Recorrente, entretanto, esta notas fiscal não tinha como destinatário tal inscrição estadual, portanto deve ser excluída da relação do Autuante, ou seja, da base de cálculo do exercício de 2007, deve ser abatido os valores de R\$ 240,00 (duzentos e quarenta reais), os quais implicam uma redução na multa aplicada de R\$ 36,00 (trinta e seis reais).

Portanto, como as Notas Fiscais restantes, apontadas no Demonstrativo do Autuante como não escrituradas, e o Livro de Registro de Entradas não constam tal escrituração, entendo que restou provado que tais notas fiscais não foram devidamente escrituradas.

Assim, a multa aplicada fica reduzida dos valores de R\$ 1.420.35 (um mil, quatrocentos e vinte reais e trinta e cinco centavos), restando a pagar os valores de R\$ 20.083,93 (vinte mil, oitenta e três reais e noventa e três centavos).

11. Portanto, entendo que a ocorrência restou provada parcialmente e decorrente de tais razões, e ainda, de tudo mais que consta do processo, VOTO, de conformidade com o Parecer oral do ilustre representante da douta Procuradoria Geral do Estado, pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário e provimento parcial do Recurso Ex-officio, para confirmar parcialmente a decisão de Primeiro Grau, confirmando parcialmente a autuação e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

Sala, Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 16 de agosto de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva.  
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO nº : 95992/2009-4/SET.

NÚMERO DE ORDEM : 0004/2011-CRF.

PAT Nº 0134/2009-1ª URT.

RECORRENTE(S): Secretaria de Estado de Tributação/Natal Mar Hotel Ltda.

ADVOGADO: André Elali

RECORRIDO(S): Os Mesmos

RELATOR : Waldemar Roberto Moraes da Silva.

RECURSO EX-OFFÍCIO/VOLUNTÁRIO

ACÓRDÃO Nº 0066/2011

**EMENTA: ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO PELA FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS NO LIVRO PRÓPRIO. O CONFRONTO ENTRE AS CÓPIAS DAS NOTAS FISCAIS COM O LIVRO DE REGISTROS DE ENTRADAS TEM UM ALTO GRAU DE VERACIDADE PARA COMPROVAR O REGISTRO OU A SUA FALTA. A NOTA FISCAL QUE TÊM COMO DESTINATÁRIO DETERMINADA INSCRIÇÃO ESTADUAL, NÃO PODE SER ESCRITURADA EM OUTRA INSCRIÇÃO, SALVO PERMISSIVO LEGAL. RECURSOS CONHECIDOS. RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROVIDO E RECURSO EX-OFFICIO PROVIDO PARCIALMENTE. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE EM PARTE.**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade de votos, de conformidade com o parecer oral do digníssimo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer os recursos negar provimento ao Recurso Voluntário e dar provimento parcial ao Recurso Ex-officio, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

Sala, Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 16 de agosto de 2011.

**Jane Carmen Carneiro e Araújo**  
Presidente

**Waldemar Roberto Moraes da Silva**  
Relator

**Caio Graco Pereira de Paula**  
Procurador do Estado