



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

PROCESSO : Nº 0126/2008-CRF.
PAT : Nº 0139/2006-1ª URT.
RECORRENTE : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.
RECORRIDO : MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA.
RECURSO : EX-OFFICIO
RELATOR : WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA.

RELATÓRIO

1. Da análise do Auto de Infração n.º 04829/1ª URT, de 28/08/2006, consta que a empresa acima epigrafada, qualificada nos autos, no item “INFRIGÊNCIA”, como tendo infringido o disposto no art. 150, inciso XIII, c/c o art. 105, § 8º, todos do Decreto 13.640 de 13/11/1997 e alterações posteriores, e no item “OCORRÊNCIA”, como tendo utilizado “créditos fiscais decorrente de transferências de mercadorias realizadas pela sua Central de Distribuição, localizada no Estado de Pernambuco, beneficiado por benefício fiscal referente ao período de 13/04/2005 a 31/12/2005, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto”.
2. As infringências apontadas redundaram nas propostas de penalidades previstas no art. 340, inciso II, alínea “d”, tendo sido apurado um ICMS a pagar no valor de R\$ 89.668,64 (oitenta e nova mil, seiscentos e sessenta e oito reais e sessenta e quatro centavos), e multa de R\$ 134.502,96 (cento e trinta e quatro mil, quinhentos e dois reais e noventa e seis centavos), perfazendo um total de R\$ 224.171,60 (duzentos e vinte e quatro mil, cento e setenta e um reais e sessenta centavos) a serem corrigidos monetariamente.
3. Além da inicial, composta do Auto de Infração citado (p. 01), foram acostados aos autos a ORDEM DE SERVIÇO – Nº 18255 – 1ª URT, de 07 de abril de 2006 (p. 03), designando o AFTE-6, Francisco Vieira Câmara, matrícula 915815, para “requisitar documentos, proceder exame na documentação fiscal e contábil e realizar demais atos inerentes à fiscalização referentes a: efetuar Auditoria fiscal e contábil, com verificação dos créditos fiscais, retenção e recolhimento do ICMS Substituto, recolhimento do ICMS normal, verificação dos registros fiscais com especial atenção ao relatório extraído do confronto SINTEGRA X DETNOT, aplicação do procedimento fiscal de fluxo de caixa, cumprimento das obrigações acessórias, demais procedimentos fiscais necessários ao desenrolar da ação fiscal, sendo que o procedimento fiscal deverá alcançar matriz e filiais nos últimos 05 exercícios, com exceção dos já anteriormente fiscalizados, de acordo com o processo 61580/2006-4, e, em conformidade com o que determina o RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97 na empresa abaixo discriminada”, TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL (p. 06), datado de 25 de abril de 2006 e ciente do contribuinte em 26/04/2006, o “COMPLEMENTO DA INTIMAÇÃO FISCAL” (p. 07), datado de 25 de abril

de 2006, a “Notificação” (p. 08) para que a recorrida efetue “ o recolhimento dos valores apresentados, no prazo máximo de 72 (setenta e duas) horas, nos termos do parágrafo 3º do art. 337 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, apenas com os acréscimos previstos na legislação”,

4. “Demonstrativo dos cálculos referentes aos CRÉDITOS INDEVIDOS, (que serão glosados) utilizados pela empresa MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA (Filial -553) inscrição 20.092.583-0, com endereço comercial na av. Bernardo Vieira, nº 3775 – Ljs 253 e 253-A – Natal – RN no período de 13/04/2005 a 31/12/2005 decorrente das transferências realizadas pela Central de Distribuição localizada no Estado de Pernambuco, beneficiada por benefício fiscal (CRÉDITO PRESUMIDO de 3 %) sobre as saídas de mercadorias para outras Unidades da Federação em desacordo com o disposto no Art. 155, §º 2º, alínea “g” da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 24/75” (p. 09),
5. cópia do Decreto nº 24.222, de 17 de abril de 2002, do Estado de Pernambuco-RN, que estabelece para a firma MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA, estabelecida na rua Sargento Sílvio Delmar Hollembach, nº 171 – GP 2B- 3C – 4D – 5F e 6F – Setor Imbiribeira – Recife – PE, CNPJ nº 61.189.288/0003-40, CACEPE nº 18.1.001.0277683-4, “o estímulo de que trata o art. 10 do Decreto nº 21.959, de 27 de dezembro de 1999”, onde consta no caput do artigo 2º a obrigatoriedade da existência das características definidas nos incisos de I a V, sendo que no inciso II é definido os produtos beneficiados, especificando “confecção infantil (M) – NBM/SH 6111, lingerie noite – NBM/SH 6108, lingerie dia – NBM/SH 6108/6109, meias – NBM/SH 6115, moda contemporânea – NBM/SH 6109, moda clássica – NBM/SH 6104, moda fashion – NBM/SH 6104, moda jeans – NBM/SH 6204, moda esporte – NBM/SH 6112, moda praia – 6112, bolsas – NBM/SH 4202, moda masculina – NBM/SH 6105 A 6107, cama, mesa e banho – NBM/SH 6301 A 6304, confecção infantil (M&F) – NBM/SH 6111 e no inciso IV “crédito presumido: 3º (três por cento) do valor total das saídas promovidas pela Central de Distribuição, nas operações interestaduais”,
6. RELATÓRIO (p. 018) emitido pelo autuante, datado de 28 de agosto de 2006, TERMO DE INFORMAÇÃO SOBRE ANTECEDENTES FISCAIS (p. 029) certificando que a firma “Não é reincidente”, TERMO DE JUNTADA (p. 030) atestando que na data de 20 de setembro de 2006 foi juntada a defesa do Recorrido,
7. a qual após breve relatório, diz no item “I – AS NULIDADES”, subitem “I. 1 – O ASSUNTO SOB EXAME ESTÁ PENDENTE DE MANIFESTAÇÃO DA PRÓPRIA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, CONSEQUENTEMENTE O AUTO DE INFRAÇÃO NÃO PODERIA TER SIDO LAVRADO SENÃO APÓS A MANIFESTAÇÃO DO FISCO ESTADUAL”, ao citar o artigo 5º, inciso XXXIII, da Constituição Federal, que “exatamente com base no texto constitucional acima reproduzido, protocolou em 10.07.2006, manifestação formal (DOC. 03), cujo cerne é o mesmo descrito na peça acusatória” (p. 033), que “enquanto aguardava a resposta da Secretaria de Tributação, foi surpreendida com a lavratura do auto de infração encimado” (p. 033), que “cumpre registrar que até a presente data a Defendente não obteve qualquer

resposta da Administração Pública” (p. 034), que “o auto de infração é no mínimo extemporâneo, posto que, deveria aguardar a resposta da Secretaria de Tributação, à manifestação do contribuinte, em respeito ao comando constitucional descrito no artigo 5º, inciso XXXIII da Carta Magna para, ao depois, se fosse o caso, ser encaminhado ao contribuinte” (p. 034), no subitem “I.2 – O CERCEIO AO DIREITO DE DEFESA”, que “não foi entregue ao Autuado o ‘demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto’. A ausência da entrega da documentação expressamente mencionada na peça acusatória, impede que a Autuada exerça plenamente o seu direito constitucional do contraditório e da ampla defesa (CF/88, art. 5º, LV)” (p. 35), no subitem I.3-ACUSAÇÃO FISCAL PRECÁRIA, que a fiscalização “não explícita, e muito menos demonstra os elementos que subsidiam afirmação” de que “o contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais decorrentes de transferência de mercadorias realizadas pela Central de Distribuição localizada no Estado de Pernambuco, beneficiado por benefício fiscal referente ao período de 13/04/2005 a 31/12/2005” (p. 36), que “caberia a fiscalização ter trazido com a peça infracional, ao menos, as cópias das notas fiscais, ou quando não, os números dessas notas fiscais, que, no seu entendimento, subsidiariam o creditamento indevido. Mas não o fez.” (p. 37), que “nem a prova material que, por ventura, teria motivado a acusação fiscal está materializada nos autos. Sim, porque não foi entregue a Defendente o documento onde demonstre que o contribuinte pernambucano estaria ‘beneficiado por benefício fiscal’, e, mais, que efetivamente teria utilizado esse ‘benefício fiscal’” (p. 37), que “não há na peça acusatória, nada, absolutamente nada, que comprove que o ‘contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais decorrentes de transferência de mercadorias realizadas pela Central de Distribuição localizada no Estado de Pernambuco, beneficiado por benefício fiscal referente ao período de 13/04/2005 a 31/12/2005’” (p. 36), que “o estímulo é vinculado a condições que, evidentemente, a Autoridade Autuante não colacionou aos autos a sua efetivação” (p. 38), que “caberia a fiscalização estadual ter oficiado o Estado de Pernambuco, para que este último, informasse se a empresa remetente das mercadorias seria beneficiada do estímulo fiscal; mas como se vê, nestes autos, inexistente qualquer prova nesse sentido” (p. 38), no item II- O MÉRITO, subitem II.1.-O DIREITO AO CRÉDITO NA ENTRADA DA MERCADORIA FACE AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE, que “o direito ao crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas, é assegurado tanto pela Carta Magna (art. 155, § 2º, I), quanto pela Lei Complementar nº 87/96 (arts. 19 e 20)” (p. 39), que “a Autuada escriturou as notas fiscais no respectivo livro fiscal, nos exatos limites do imposto destacado. Não há nos autos, nenhuma prova produzida pela fiscalização, oriunda do fisco do Estado de Pernambuco, constando que o ICMS destacado nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento pernambucano, não foi recolhido para aquela Unidade Federada, ou então, que as notas fiscais emitidas pelo remetente seriam inidôneas, ou até, que o emitente estaria em situação irregular perante o Fisco do Estado de Pernambuco, ou ainda, que as operações não teriam ocorrido.” (p. 39), que “deveria a Autoridade Autuante ter provado que ‘o contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais decorrentes de transferências de mercadorias realizadas pela Central de Distribuição localizada no Estado de Pernambuco, beneficiado por benefício fiscal referente ao período de 13/04/2005 a 31/12/2005’, trazendo, por exemplo, a declaração do Estado de

Pernambuco, no sentido que as operações não ocorreram, que o remetente pernambucano estaria em situação irregular, que as notas fiscais seriam inidôneas, que o remetente se valeu do ‘benefício fiscal’, mas tais provas não foram produzidas pela fiscalização”(p. 40), que “não há nos autos nenhuma prova demonstrando que a Fiscalização realizou diligências no Estado de Pernambuco para o fim de certificar-se (CTN, art. 142) que os créditos apropriados pela Impugnante seriam indevidos.” (p. 41), no subitem II-2 – A ALEGAÇÃO QUE O REMETENTE PERNAMBUCANO ESTARIA ‘BENEFICIADO POR BENEFÍCIO FISCAL’”, que “além da argumentação fiscal não estar provada, fato que por si só, enseja a declaração da improcedência da peça acusatória, existem outros fundamentos que corroboram com o insucesso do auto de infração, senão vejamos. PRIMEIRO FUNDAMENTO: não restou demonstrado, seja direta, seja indiretamente, que todas as entradas de mercadoria no Estabelecimento-Autuado derivavam de remessas em relação às quais se estendia o benefício fiscal dado como irregular. Por conseguinte, não restou provado, seja direta, seja indiretamente, que em todas as notas fiscais o montante destacado a título de imposto fosse superior àquele ‘efetivamente pago’ ao Estado de Pernambuco. O material constante da peça acusatória, NÃO REVELA: i) no período de tempo abrangido pelo trabalho fiscal, quantas transferências de mercadorias ocorreram transferências, e quais notas fiscais; ii) o que dizia o benefício fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco, vez que o mesmo, tem clausula condicionante (confira-se o artigo 2º , do Decreto nº 24.222/02); iii) a Fiscalização não trouxe com a peça acusatória, posto que não foi entregue a Defendente, seus demonstrativos, discriminando as mercadorias remetidas pelo estabelecimento pernambucano;” (p. 42), no “SEGUNDO FUNDAMENTO: não restou demonstrado que o estabelecimento pernambucano tirou proveito do benefício fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco, daí que os créditos do ICMS apropriados pelo Estabelecimento-Autuado não podem ser glosados a pretexto de que o montante destacado nas notas fiscais seria superior àquele ‘efetivamente pago’ ao Estado de Pernambuco pelo estabelecimento remetente da mercadoria.” (p. 43), no “TERCEIRO FUNDAMENTO: a lei não atribui ao administrado nem o dever, nem o ônus de impugnar legislação por meio da qual lhe é concedido benefício fiscal, a pretexto de que se cuida de legislação desfavorável aos cofres públicos, daí que não se pode exigir que um estabelecimento potiguar deixe de se aproveitar de créditos fiscais tão-só porque a empresa dele titular tirou proveito de benefício fiscal indevidamente concedido por outro Estado da Federação.” (p. 45), que “O administrado, seja potiguar, seja pernambucano, seja lá de qualquer uma das Unidades da Federação, não tem sobre os seus ombros a tarefa de diagnosticar, no seio de normas integrantes do ordenamento jurídico, possíveis ofensas a determinada lei complementar, nem à Constituição Federal, nem, muito menos, é titular da prerrogativa de lhes negar cumprimento. Por conseguinte, não cabia à empresa titular dos estabelecimentos que, no caso concreto, funcionaram como remetente e destinatário nas operações de transferência de mercadoria, acoimar de ilegal, ou de inconstitucional, a legislação pernambucana concernente a benefício fiscal do qual tirar partido. Aliás, seria de todo inesperado que não tirasse proveito de um benefício fiscal previsto em lei, para tanto argumentando que se cuidava de lei ilegal, ou inconstitucional.” (p. 45), que “diagnosticado, pelo Estado do Rio Grande do norte, que a legislação do Estado de Pernambuco desrespeitaria diretamente a

Lei Complementar 24/75 e indiretamente a Constituição Federal, isto com reflexos patrimoniais desfavoráveis no âmbito do erário potiguar, é do dever do Executivo Potiguar envidar esforços para que o estado de Pernambuco revogue as normas tidas como ilegais, ou inconstitucionais, ou bater às portas do Poder Judiciário e requerer o que entendesse de direito” (p. 046), no “QUARTO FUNDAMENTO: os Órgãos Julgadores que se ocupam do processo administrativo tributário não têm competência para declarar ilegal, ou inconstitucional – nem direta, nem indiretamente -, seja ato administrativo expedido por outra Unidade da Federação.” (p. 46), que “enquanto não julgada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal determinada e específica Adin, envolvendo os Estados de Pernambuco e o do Rio Grande do Norte, não pode o Estado Potiguar, tão-só por entender que as normas impugnadas são inconstitucionais, exigir que os administrados se escusem de respeitá-las” (p. 047), que “o próprio Estado do Rio Grande do Norte deliberou conceder isenções e benefícios fiscais sem obter, anteriormente, a chancela do CONFAZ, daí que, nada obstante ponderáveis argumentos, findaram por desrespeitar a norma insculpida no artigo 1º da Lei Complementar 24/75. Cita-se, a título de exemplo o Decreto nº 16.573, de 27 de fevereiro de 2003, que concedeu crédito presumido de 3% a 5% sobre as aquisições interestaduais e de 1% a 3% sobre as saídas interestaduais de alimentos, bebidas alcoólicas e artigos de armarinho” (p. 047), no subitem II.3. O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA, que “insubsistente também, é a multa à razão de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto! Com efeito, a multa, deve ser condizente e proporcional ao ato ilegal, de modo que atinja suas finalidades, quais sejam, de coibir a infração, punir o infrator – de maneira proporcional e razoável à gravidade de seu ato – e sede recompor eventuais prejuízos decorrentes da ilegalidade. Todavia, extrapassa completamente essas finalidades uma multa equivalente a 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto apurado como devido, caracterizando-se como verdadeiro confisco, terminantemente vedado pela nossa Carta Magna” (pp., 048 a 049), e cita os artigos 5º, LIV e o 150, IV da Constituição Federal e alguns excertos doutrinários, no item III – O PEDIDO, que preliminarmente “seja declarada a nulidade do feito fiscal com fundamento nas razões alinhadas no tópico I e subtópico, no mérito, que o auto de infração seja julgado insubsistente pelas razões aduzidas no tópico II e sub-tópico” (p. 051),

8. O Autuante, em 22-02-2007, ofertou a sua contestação a qual após breve relatório, diz que a “Defendente questiona sempre a utilização de créditos fiscais decorrente de transferência de mercadorias realizadas pela Central de Distribuição localizada no Estado de Pernambuco, beneficiada por benefício fiscal. Esquece que o Decreto que concede o benefício fiscal encontra-se anexo ao auto (folha-09). Engana-se a Defendente, ao afirmar que a Secretaria de Tributação – RN feriu o princípio da boa-fé ao presumir, de forma abusiva a lavratura do auto de infração. A Defendente foi notificada no dia 27/07/2006 e tinha o prazo de 72 (setenta e duas) horas para regularizar o débito nos termos do parágrafo 3º do Art. 337 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97 e o auto foi lavrado apenas no dia 28/08/2006” (p. 094), que a “Defendente questiona também a ausência da entrega da documentação expressamente mencionada na peça acusatória, no caso as notas fiscais de entrada provenientes da Central de Distribuição localizada no Estado de

Pernambuco, e esquece que a planilha constante no auto (Folha-08) consta em uma de suas células o item “transferência do Estado de Pernambuco Tributadas” e informa a origem dos dados “L. E. de Mercadorias, ou seja, Livro de Entradas de Mercadorias”, ora os valores das Entradas de Mercadorias provenientes do estado de Pernambuco da sua Central de Distribuição foram informadas pelo próprio contribuinte e as 1ª vias das notas fiscais encontram-se com ele. Supomos que a Central de Distribuição do Estado de Pernambuco tenha registro das saídas de mercadorias para o Estado do RN e devia constar no seu Livro Diário, portanto, esse questionamento pode ser constatado sua veracidade pela própria Defendente através de seus registros” (p. 095),

9. que “sendo as filias da empresa MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA uma parte de um todo e sendo elas um todo em cada Unidade Federativa, o benefício ilegal concedido a uma de suas filiais, uma vez havendo comunicação comercial com uma outra está provado como de fato e de direito resultará em perda de arrecadação para o Estado Destinatário, no caso o Estado do RN e efetiva transgressão ao Art. 150 inciso XIII e o Art. 105 § 8º, todos do Decreto nº 13.640 de 13/11/1997” (p. 096), que a “Defendente refere-se a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) como sendo de caráter confiscatório esse item não podemos contestá-lo, porque mostra o desconhecimento do RICMS do Estado do Rio Grande do Norte” (p. 096), que “em nenhum momento contestou os valores contidos no auto”, que “não obstante temos retificações a fazer no auto de infração, visto que foi cometido um erro na base de cálculo nos valores referente ao uso indevido de créditos fiscais nas transferências de mercadorias da Central de Distribuição da empresa MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA localizada no Estado de Pernambuco para o RN. Na base de cálculo não foi observado as operações sem crédito de imposto, isentas ou não tributadas, o valor correto do uso indevido de crédito fiscal é de R\$ 89.613, 09 (oitenta e nove mil, seiscentos e treze reais e nove centavos) e a multa incidente de R\$ 131. 502, 96 (cento e trinta e quatro mil, quinhentos e dois reais e noventa e seis centavos) como havíamos informado. Portanto os novos valores da base de cálculo, do crédito fiscal indevido e a multa incidente estão demonstrado na folha 117” (p. 096), que “anexamos a relação de notas fiscais de transferência da Central de Distribuição localizada no Estado de Pernambuco como aspirava a Defendente ajustando assim os valores finais do auto de infração, mas que, de forma alguma. Justificaria a improcedência do presente auto, apenas retificam o auto lavrado” (pp., 096 e 097), para ao final requerer “a manutenção do auto com as devidas correções, que ora sustentamos em todo o seu teor, por ser da mais clara interpretação da legislação pertinente” (p. 097),
10. o TERMO DE INTIMAÇÃO COMPLEMENTAR (p. 098) solicitando os Livros de Registro de Entrada e Registro de Apuração, a RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA P/COMERCIALIZAÇÃO DA CENTRAL DE DISTRIBUIÇÃO LOCALIZADA NO ESTADO DE PERNAMBUCO EXTRAÍDO DO DETNOT (pp., 099 a 117), o Demonstrativo dos cálculos referentes aos CRÉDITOS INDEVIDOS (p. 118), o TERMO DE REMESSA (p. 119), datado de 22.02.2007, remetendo os Autos para a COJUP, DESPACHO da COJUP (pp., 120 a 121), ditando que “01 – Solícito do autuante que esclareça o demonstrativo de débito(fl.08), de modo que reste patente qual o montante do tributo efetivamente pago, recolhido pela remetente aos cofres do Estado de origem para que se possa constatar o aproveitamento indevido por parte da empresa destinatária, visto que a central distribuidora teria um crédito

presumido de 3%(três por cento) nas saídas interestaduais; 02 –Anexar aos autos processuais provas, documentos fiscais(notas fiscais) comprovando que as operações a que se referem os valores do demonstrativo de fls. 08, dizem respeito ou envolvem as mercadorias relacionadas no inciso II do Art. 2º do Decreto nº 24.222, de 17 de abril de 2002(fl. 09), do Estado de Pernambuco, condição esta indispensável para que a empresa remetente (Central de distribuição) pudesse gozar do benefício fiscal ali concedido”, o autuante, por sua vez, através de EXPOSIÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS (pp., 122 a 124), diz que “entendemos que o demonstrativo dos cálculos encontra-se de forma satisfatória explicados na planilha fl.117, já devidamente corrigido, não deixando qualquer dúvida” e que no tocante aos documentos fiscais, “por uma exigência de inversão da ordem do pedido diligencial, visando um melhor esclarecimento, conforme solicitado primeiramente, informamos que foi feita juntada de cópias de amostras das notas fiscais pela própria defendente fls. 83/91 e anexamos a relação das notas fiscais extraídas do Detalhamento de Notas Fiscais de Entradas (DETNOT) fls. 98/116, como ela queria em sua defesa item-15, fl. – 36.” (p. 123), para novamente, “requerer a manutenção do Auto que ora sustentamos, por ser da mais clara interpretação da legislação pertinente” (p. 124).

11. A COJUP, por meio da sua Decisão 94/2008 (pp. 126 a 130), de 22 de setembro de 2008, após relatório circunstanciado, diz em suma que, “nem é preciso debruçar-se sobre o processo para verificar-se que trata-se de mais um capítulo da “famigerada guerra fiscal” (p. 128), e, por isso, atesta a existência do Decreto 24.222, de 17 de abril de 2002, o qual teria sido concedido pelo Governo do Estado de Pernambuco um benefício fiscal que resultaria, segundo o item IV, no aproveitamento de um crédito presumido de 3% do total de saídas promovidas pela Central de Distribuição, nas operações interestaduais, da empresa MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA, que o ICMS atende ao princípio constitucional da não-cumulatividade, e que, como não ficou provado nos Autos evidências incontestáveis do aproveitamento indevido do crédito, ou seja, no caso concreto, não há provas da infração efetivamente cometida, que seria o não recolhimento do tributo destacado no documento fiscal. Até então, entende-se que os documentos fiscais foram preenchidos de acordo com a legislação vigente, e o imposto destacado, e o crédito aproveitado pelo contribuinte, de 12% (doze por cento), é o correto, a que ele teria direito sob todos os aspectos constitucionais e legais.” (p.129), que “(...) o fisco potiguar está atrás de algo que de fato não lhe pertenceria, um imposto que o contribuinte de fato deveria ao erário pernambucano, não havendo, ao contrário do alegado pelo autuado, em sua contestação, à fl. 94, ‘a constatação da queda de arrecadação do Estado Potiguar’. Entende-se que tem razão o contribuinte que se o Fisco entende que o tal benefício não poderia ser concedido, que o fórum adequado para sua invalidade não é nestes autos, mas sim em questionamento judicial quanto à sua constitucionalidade, através do instrumento (ADIn) próprio para este fim. Alega o contribuinte que resta incerto que o estabelecimento pernambucano tenha tirado proveito do antevisto benefício fiscal, logo, vale o princípio do *in dubio pro reo*. E para complementar, entende-se que não deixa de ter razão, quanto ao mérito da demanda, o defendente em um último argumento, citando o Decreto 16.573, de 27 de fevereiro de 2003, e é sabido que há outros dispositivos e empresas beneficiadas nesse sentido, de que o Rio Grande do Norte não deveria ou poderia questionar através de processo

- administrativo-tributário eventual benefício fiscal, se faz o mesmo com empresas aqui sediadas, também sem a chancela do CONFAZ, não podendo então imputar conduta reprovável aos administrados, nesse diapasão.” (p. 130), para ao final prolatar que “JULGO IMPROCEDENTE o Auto de Infração DE FL. 01.” (P. 130), e recorrer de ofício desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, conforme determina art. 114 do Decreto nº 13.796/98.
12. Após várias tentativas de intimação da recorrente (pp., 137 a 150) a recorrida foi notificada da Decisão da COJUP.
 13. Submetidos os autos à douda PGE, o digno procurador Caio Graco Pereira de Paula exarou o PARECER nº 103/2008 (pp., 153 a 157), que após relatório circunstanciado, afirma que “O Ilustre Auditor Julgador pautou-se, para proferir o seu julgamento tanto em insuficiência de provas da infração, cujo encargo racaia sobre o pólo ativo da demanda administrativo-tributária, ou seja o Fisco, quanto também por não enxergar no procedimento adotado pela autuada qualquer ato infracional à legislação do Rio Grande do Norte. Segundo o seu pensar, se houvesse alguma infração capaz e suficiente a causar danos ao Erário, dar-se-ia em relação ao Estado de Pernambuco e não ao Rio Grande do Norte, haja vista o aproveitamento de créditos compensatórios de ICMS envolvendo aquela unidade da Federação” (p. 156) e que “no entanto, como lucidamente asseverado pelo Nobre Julgador, o controle de constitucionalidade de norma está fora do alcance da competência do Administrador e, por conseguinte, do processo administrativo, mediante o qual se produzem atos administrativos. Assim, o diz o próprio Regulamento do Processo Administrativo Tributário sob o lume do art. 89 repetido no parágrafo único do art. 120.” (p. 156), para, ao final, afirmar pelo “conhecimento e improvimento do recurso *ex officio*, para fins de manter íntegra a decisão de Primeiro Grau, que julgou improcedente a autuação”.
 14. O DESPACHO EM 12/04/2011, que dita “Considerando que 2.100ª sessão, 13ª do ano de 2011, realizada em 05 de abril do corrente ano, conforme assentado na ata lida e aprovada na assembleia de 12 de abril de 2011, foi convertido em diligência, á unanimidade de votos, o julgamento do processo acima epigrafado, nos seguintes termos” (p. 162), e pede “juntada, mesmo que por amostragem não inferior a 30%, de notas fiscais ou outros documentos comprovantes de que operações de transferência entre MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA de Pernambuco, CNPJ 61.189.288/0003-40 e a autuada, referem-se aos produtos elencados no inciso II do artigo 2º de decreto pernambucano nº 24.222 de 17 de abril de 2002, encartado nos autos às fls. 10 (dez)” (p. 162), “que sejam excluídos dos demonstrativos e das relações de notas fiscais, aquelas oriundas de CNPJ diferentes daquele beneficiado pelo Estado de Pernambuco, qual seja: 61.189.288/0003-40”, e por último, seja acostado o MOVECO da autuada no exercício fiscalizado.
 15. Autuante, após várias diligências, anexou várias notas fiscais (pp., 203 a 1037) e um novo demonstrativo (p. 1038).
 16. É o relatório.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 06 de setembro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Relator



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

PROCESSO : Nº 0126/2008-CRF.
PAT : Nº 0139/2006-1ª URT.
RECORRENTE : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.
RECORRIDO : MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA.
RECURSO : EX-OFFICIO
RELATOR : WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA.

VOTO

1. Da análise do Auto de Infração n.º 04829/1ª URT, de 28/08/2006, consta que a empresa acima epigrafada, qualificada nos autos, no item “INFRIGÊNCIA”, como tendo infringido o disposto no art. 150, inciso XIII, c/c o art. 105, § 8º, todos do Decreto 13.640 de 13/11/1997 e alterações posteriores, e no item “OCORRÊNCIA”, como tendo utilizado “créditos fiscais decorrente de transferência de mercadorias realizadas pela sua Central de Distribuição, localizada no Estado de Pernambuco, beneficiado por benefício fiscal referente ao período de 13/04/2005 a 31/12/2005, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto”.
2. As infringências apontadas redundaram nas propostas de penalidades previstas no art. 340, inciso II, alínea “d”, tendo sido apurado um ICMS a pagar no valor de R\$ 89.668,64 (oitenta e nova mil, seiscentos e sessenta e oito reais e sessenta e quatro centavos), e multa de R\$ 134.502,96 (cento e trinta e quatro mil, quinhentos e dois reais e noventa e seis centavos), perfazendo um total de R\$ 224.171,60 (duzentos e vinte e quatro mil, cento e setenta e um reais e sessenta centavos) a serem corrigidos monetariamente.
3. Após simples averiguação, constata-se que o litígio se dá no tocante a apuração da utilização de créditos fiscais de remetente localizado no Estado de Pernambuco por contribuinte estabelecido no Estado do Rio Grande do Norte, quando do cumprimento da Ordem de Serviço n.º 18255 – 1ª URT, de 07 de abril de 2006, onde, ainda assim, é imperioso que os demonstrativos que levarem as conclusões para a lavratura do Auto de Infração, sejam claros e precisos.
4. É de entendimento claro e patente, que o demonstrativo é parte fundamental do Auto de Infração, como está escrito no RPAT, assim, exponho alguns aspectos, não de todo irrelevantes, para o deslinde da querela administrativa em pauta.
5. Primeiramente, cabe ressaltar que no documento da fiscalização nomeado OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NO EXERCÍCIO DE

2005 DO ESTADO DE PERNAMBUCO (p. 09), se constata, claramente que o “total a recolher” foi resultado da aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre as entradas oriundas do Estado de Pernambuco, por pretensa aplicação do disposto no artigo 105, § 8º do Decreto nº 13.640/975, entretanto, o citado § 8º diz que “no montante do ICMS destacado em documento fiscal emitido por contribuinte de outro Estado, não se considera, para fins da compensação referida no caput”, ora a compensação referida no caput é “compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente por este Estado ou por outra Unidade da Federação”, e nunca a aplicação direta do percentual estabelecido no pré-falado benefício fiscal sobre as entradas, e sim, o estorno desse percentual do total dos créditos do remetente do Estado de Pernambuco e a concomitante apuração dos créditos e débitos no exercício, para ao final, chegar-se a um resultado de saldo credor ou devedor, e nunca como foi realizado pelo fiscal responsável pela autuação.

6. Segundo, como nos autos consta como peça fundamental o Decreto nº 24.222, de 17 de abril de 2002, requerendo uma análise do seu conteúdo, o que de fato nos atrevemos a fazer, tendo sempre em vista a autuação, assim, o seu artigo 1º diz que fica concedido à empresa MARISAS LOJAS VAREJISTAS LTDA, estabelecida na rua Sargento Sílvio Delmar Hollembach, nº 171 – GP 2B- 3C – 4D – 5F e 6F – Setor Imbiribeira – Recife – PE, CNPJ nº 61.189.288/0003-40, CACEPE nº 18.1.001.0277683-4, o estímulo de que trata o art. 10 do Decreto nº 21.959, de 27 de dezembro de 1999, entretanto no documento acostado pela fiscalização nas páginas 099 a 114, encontra-se alguns CNPJ Emitente divergente do acima citado,
7. no artigo 2º, ao tratar da obrigatoriedade da existência das características definidas nos incisos de I a V, diz que no inciso II é definido os produtos beneficiados, especificando “confecção infantil (M) – NBM/SH 6111, lingerie noite – NBM/SH 6108, lingerie dia – NBM/SH 6108/6109, meias – NBM/SH 6115, moda contemporânea – NBM/SH 6109, moda clássica – NBM/SH 6104, moda fashion – NBM/SH 6104, moda jeans – NBM/SH 6204, moda esporte – NBM/SH 6112, moda praia – 6112, bolsas – NBM/SH 4202, moda masculina – NBM/SH 6105 A 6107, cama, mesa e banho – NBM/SH 6301 A 6304, confecção infantil (M&F) – NBM/SH 6111, entretanto, não consta nos autos nenhuma prova de que esses código são os constantes nas transferências do Estado de Pernambuco para o Estado do Rio Grande do Norte.
8. E no inciso IV, ao estabelecer a utilização do crédito presumido de 3% (três por cento), não consta nos autos que a empresa estabelecida no Estado de Pernambuco estava usufruindo desse benefício fiscal.
9. E como não constam nos autos que nenhuma das notas fiscais do remetente contém confirmação ou sequer suspeita de inidoneidade, entendendo que serve perfeitamente para cumprir os objetivos a que se destina, ou seja, acompanhar as mercadorias para a sua destinação, e como o ICMS é não-cumulativo, está sendo respeitado esse princípio constitucional, não cabendo nenhum motivo para realizar o estorno dos créditos fiscais da Recorrida.

10. Ainda, não seria de todo despciendo observarmos que a concessão de crédito presumido por outro ente federativo, aos seus próprios contribuintes, dificilmente poderia causar prejuízo ao erário de outro ente federativo, pois em termos tributários, mais especificamente em sede de ICMS, o ente federativo que concedesse um crédito presumido, sofreria diminuição do valor a ser pago a título de ICMS pelo contribuinte beneficiado pelo crédito concedido, haja vista o ICMS ser um tributo devido ao estado onde estiver localizado o estabelecimento de onde sai a mercadoria.
11. Assim, é o ensino do professor Roque Antônio Carrazza, no seu ICMS, MALHEIROS EDITORES LTDA, 15ª edição, ao tratar de estabelecimento de contribuinte em relação ao fato imponible (fato gerador in concreto) do ICMS quando uma mercadoria se transferir de um patrimônio para outro, em decorrência de uma operação mercantil stricto sensu, e não de qualquer outro negócio jurídico, enxerga “uma exceção a esta regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situado no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada ‘estabelecimento autônomo’, para fins de tributação por via de ICMS. Assim é para que não se prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) de onde sai a mercadoria” (Ob. Cit. p. 61), e “aplicando-se a regra geral (de que inexiste circulação na transferência de mercadorias de um estabelecimento para outro, de um mesmo proprietário) a pessoa política de origem nada pode arrecadar, a título de ICMS; só a localizada no estabelecimento de destino” (Ob. Cit. p. 61), e após citar os princípios federativo e da autonomia distrital, diz que por força destes princípios inadmitese “que Estados e Distrito Federal se locupletem uns às custas dos outros concordamos que tais estabelecimentos sejam considerados autônomos, pelo menos para fins de tributação por meio de ICMS (Ob. Cit. p. 61), e conclui “noutras palavras, em homenagem a estes dois princípios, é de reconhecer-se, por ficção, a existência de operações tributáveis, celebradas entre estabelecimentos da mesma empresa, nos casos de transferência de produtos da matriz para filial, a fim de se preservar as fontes de receitas tributárias e financeiras do Estados” (Ob. Cit. p. 61),
12. ou seja, no caso, tributariamente, apenas o Estado de Pernambuco teria o ICMS reduzido pela concessão do benefício fiscal de crédito presumido, fato que claramente podemos perceber se abstrairmos a existência do citado Decreto, pois o Estado de Pernambuco teria um crédito de 12% (doze por cento) a seu favor, o qual após a apuração de créditos e débitos redundaria possivelmente em um ICMS a recolher ao seu erário, de outra monta, com a existência do referido Decreto, este ICMS seria reduzido no mesmo valor do percentual concedido,
13. entretanto para o Estado do Rio Grande do Norte, nada implicaria, existindo ou não o tal Decreto, pois teria que suportar o crédito interestadual decorrente das transferências oriundas do contribuinte domiciliado no Estado de Pernambuco.
14. O presente processo insere-se dentro do tema denominado “guerra fiscal” no tocante ao ICMS, onde o professor Heron Arzua ao tratar do tema ICMS – CARÁTER NACIONAL – GUERRA FISCAL, Revista de Direito Tributário, nº 85, MALHEIROS EDITORES, nos ensina que “envolve um atrito entre as

federadas, entre a União e os Estados e Municípios, afetando diretamente os contribuintes que usufruíram desses incentivos e aqueles que tiveram algum tipo de relacionamento comercial com eles. É que, na maioria das vezes, os estímulos foram outorgados sem aprovação do Conselho de Política Fazendária (CONFAZ) e, portanto, sem, amparo constitucional, pois concessões unilaterais explicitamente vedadas pelo Estatuto Básico. Nesta linha, aliás, os inúmeros e sucessivos julgados do STF” (p. 127), e segue com um breve exame da Lei Complementar 24/1975, o qual destaca que tal dispositivo complementar foi edificado com fundamento no artigo 23 da Constituição Federal de 1969, “a qual dava à lei nacional poderes para que as isenções no sistema do ICMS fossem concedidas e revogadas por intermédio de convênios interfederados, realizados e firmados em reuniões do CONFAZ” (Ob. Cit. p. 128), ressaltando que desde o seu nascedouro já incorria em “vários vícios de inconstitucionalidade. O primeiro deles diz de perto com a circunstância de que o convênio era elaborado pelo Secretário de Fazenda e ratificado pelo Governador, sem o respaldo da Assembléia Legislativa” (Ob. Cit. p. 128) e, “outro equívoco apontado da lei foi o de que, se a Constituição se referia à isenção, como pode a Lei Complementar 24 estender esse conceito para os benefícios fiscais em geral? O texto da Lei Complementar nº 24/1975 abarcou figuras como redução de base de cálculo, crédito presumido, incentivos fiscais, financeiros-fiscais, etc.”.

15. Após discorrer sobre um caso específico envolvendo o Estado de São Paulo e o Estado de São Catarina, na crise automobilística dos anos de 1999, onde este último Estado editou “decreto sem respaldo em lei, sem apoio em convênio, expressando isso até nas considerações do referido ato administrativo, concedendo o incentivo e declarando que não conseguiu aprová-lo no CONFAZ. Fundou-se o indigitado decreto numa lei de delegação ampla, que autorizou o Governador do Estado a tirar normas de proteção da economia local, o que se concretizou com a redução da base de cálculo das operações com veículos no território catarinense, mas com projeção para outros Estados que abrigavam montadoras e tinham a responsabilidade de adiantar o ICMS no regime de substituição tributária” (Ob. Cit. p. 128), fato que fez as montadoras de outros estados a arguirem sua inconstitucionalidade por não obedecerem a regra da Constitucional e da Lei complementar 24/1975, cita ainda que a Emenda Constitucional nº 03, que acrescentou o parágrafo 6º ao artigo 150, “dizendo que qualquer isenção, redução de base de cálculo, anistia etc., dependeria de lei específica, federal, estadual ou municipal, e no caso do ICMS, ainda, dos acordos interestaduais” (Ob. Cit. p. 129), atêm-se ao “art. 8º da Lei Complementar nº 24/1975, que trata de cortes do crédito do ICMS, e como é que isso vem sendo tratado pelos Estados Brasileiros e pelos contribuintes, porque na guerra interfederada o prejuízo final vem ficando para os contribuintes. O mencionado art. 8º é aquele que determinou a vedação do crédito fiscal do comprador da mercadoria se houvera inobservância dos dispositivos da aludida lei Complementar 24/1975, dando como nulo o ato que concedera o estímulo fiscal” (Ob. Cit. p. 129), e indaga “superada a inconstitucionalidade da restrição ao direito ao crédito, quem pode declarar a nulidade do ato? O fiscal de plantão? A autoridade administrativa? O Poder Judiciário?” (Ob. Cit. p. 129).

16. O ilustre professor depois de citar um caso pessoal, quando exerceu o cargo de Secretário da Fazenda do Estado do Paraná e editou “um ato cortando o crédito da empresa goiana porque ela estava levando à falência uma empresa paranaense do mesmo ramo. Eu fiz isso com muitas reservas, porque, sendo da área, eu estava consciente de estar praticando um ato, no mínimo, de duvidosa ilegalidade. Por isso ele foi logo em seguida revogado. Mas fica a indagação sobre se o dispositivo tem aplicação automática ou depende de atos de autoridade para que a negativa de crédito de ICMS tenha validade. A meu ver, quem está agindo corretamente é o Estado de São Paulo, que investe contra a constitucionalidade das leis estaduais que estipulam exonerações do ICMS fora do regime da Lei Complementar 24/1975” (Ob. Cit. p. 129).
17. Assim, também é digno de nota a observação do festejado professor ao dizer que é “nessa matéria, o STF tem uma posição coerente e firme; desde a primeira vez que examinou o assunto as decisões são iguais, pela nulidade absoluta dos estímulos assim outorgados. Nessa área eu fiz pesquisa de jurisprudência e cheguei a conclusões até certo ponto surpreendentes e curiosas. A primeira delas é que o STF sempre deu liminar ao pedido de suspensão imediata do dispositivo de lei ou decreto concessivo de estímulos sem guarida na Lei Complementar 24; a segunda delas é que a Corte Suprema nunca chegou a declarar a inconstitucionalidade dos atos estaduais, não por sua culpa, mas em virtude de os Estados, ao ser dada a liminar, baixarem medidas – por regra decretos – revogando as normas postas em exame da Corte” Ob. Cit. p. 129), pois se ocorresse a declaração de inconstitucionalidade “então os efeitos seriam ex tunc, anulando todos desde sua origem, com efeitos retroativos. Todavia, reitero que, nessa matéria, a coerência do STF tem sido admirável; ele pode demorar um pouco para dar liminar, mas não há qualquer acórdão divergente na inteligência dos estímulos oferecidos unilateralmente pelos Estados. E a exegese da Alta Corte no concernente ao que se entende por incentivos fiscais no ICMS é a mais ampla possível, abrangendo até a dilação de prazo de pagamento do imposto; passou de 30 dias, a Corte Suprema já considera ser incentivo financeiro-fiscal” (Ob. Cit. p., 130).
18. Ainda, é de boa ordem observar que não consta nos autos qualquer referência a ADIn acionada pelo Estado do Rio Grande do Norte contra o pré falado Decreto do Estado de Pernambuco, ressalte-se que esta Ação é o instrumento legal e adequado para cancelar os efeitos de norma inconstitucional.
19. E sendo assim, decorrente de tais razões, e ainda, de tudo mais que consta do processo, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração n.º 04829/1ª URT, de 28/08/2006, de conformidade com o PARECER da douta Procuradoria Geral do Estado, para confirmar a Decisão de primeiro grau que julgou o Auto de Infração improcedente e desconstituir o crédito tributário lançado.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 06 de setembro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva.
Relator



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

PROCESSO : Nº 0126/2008-CRF.
PAT : Nº 0139/2006-1ª URT.
RECORRENTE : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.
RECORRIDO : MARISA LOJAS VAREJISTAS LTDA.
RECURSO : EX-OFFICIO
RELATOR : WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA.

ACÓRDÃO Nº _____/2011

EMENTA: ICMS – ESTORNO DE CRÉDITO DE MERCADORIA ORIUNDA DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. REMETENTE INCLUSO EM DECRETO QUE LHE CONCEDE O BENEFÍCIO FISCAL DO CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO CONSTA NOS AUTOS PROVA DE ADIN AVENTADA PELO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE CONTRA O DECRETO DO ESTADO DE PERNAMBUCO. AS NOTAS FISCAIS DE REMESSA INTERESTADUAIS CONSIDERADAS PERFEITAMENTE IDÔNEAS. NÃO EXISTE NOS AUTOS PROVAS DE UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL PELA REMETENTE, NEM DA UTILIZAÇÃO DAS MERCADORIAS CONSTANTES NO DECRETO. INEXISTE TAMBÉM COMPROVAÇÃO DO PREJUÍZO FINANCEIRO DO ERÁRIO ESTADUAL. PRESERVADO, O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RECURSO EX-OFFÍCIO CONHECIDO E IMPROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO IMPROCEDENTE.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, pela maioria de votos, em HARMONIA com o Parecer do digníssimo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento ao recurso ex-offício, para confirmar a decisão singular e JULGAR o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

Sala, Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 06 de setembro de 2011.

Jane Carmen Carneiro e Araújo.
Presidente

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Relator

Procurador do Estado
Caio Graco Pereira de Paula.