



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

PROCESSO nº : 29097/18/02/2010-6.

NÚMERO DE ORDEM: 0105/2012-CRF.

PAT: Nº 0187/2010- 1ª URT.

RECORRENTE :M & M INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA.

ADVOGADO(S) :MARCÍLIO TAVARES SENA.

RECORRIDO: SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.

RELATOR : CONS. WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA.

RELATÓRIO

1. Da análise do Auto de Infração n.º n°0029/2010 - SUMATI, de 26/04/2010, consta que a empresa acima epigrafada, qualificada nos autos, foi autuada em 01 (uma) ocorrência, onde consta no item “OCORRÊNCIA”, que “O Autuado deu saída a mercadoria desacompanhada de nota fiscal apurada através de levantamento quantitativo de estoque, em relação a mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme demonstrativo em anexo”, e no item “INFRIGÊNCIA” que “infringiu o disposto no(s) art. 150, XIII combinado com o Art. 150, III e Art. 416 todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº13.640 de 13/11/1997”, e no item “PENALIDADE” a “prevista no(s) Art. 340, III, “d” combinado com o art. 133, todos do(a) Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997”.
2. A infringência apontada que redundou na proposta de penalidade citada gerou um débito fiscal composto de ICMS de R\$ 152.852,30 (cento e cinquenta e dois mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e trinta centavos) e Multa de R\$ 382.130,76 (trezentos e oitenta e dois mil, cento e trinta reais e setenta e seis centavos), implicando um montante de R\$ 534.983,06 (quinhentos e trinta e quatro mil, novecentos e oitenta e três reais e seis centavos).
3. Além da inicial, composta do Auto de Infração citado (p. 01), consta nos autos que a *Recorrente* foi validamente notificada do lançamento em 28 de abril de 2010, no próprio auto de infração que compõe a inicial do presente processo, na pessoa de MÁRCIA MARIA OLIVEIRA DA SILVA FREIRE, CPF Nº 035.247.584-60, na condição de SÓCIA-ADMINISTRADORA.
4. Consta nos autos a CONSULTA A CONTRIBUINTE – BASE: SIGAT (p. 02), o documento LEVANTAMENTO DO ESTOQUE FÍSICO (p. 03) datado de 18 de fevereiro de 2010 e assinado por MAÍSA MICAELLE OLIVEIRA DA SILVA, CPF Nº 048.098.244-97, SÓCIA-ADMINISTRADOR, contendo a informação “Nesta data, não há mercadorias estocadas neste depósito”, o RELATÓRIO (p. 04) dizendo que “em cumprimento a Ordem de Serviço

190/SUMATI, de 18/02/2010, foi realizada a contagem física do estoque do contribuinte em análise com a finalidade de verificar a regularidade de sua escrituração fisco-contábil. Nesta contagem física foi verificada a inexistência de estoque de mercadorias no estabelecimento conforme atestado pela representante legal constante do anexo 01. Importante salientar que o contribuinte está incluso no rol de empresas obrigadas a emitir notas fiscais eletrônicas desde 01/12/2008, conforme previsto no Art.m 425-U, IX e § 4º, III do RICMS/RN. Foi constatado no dia 18/02/2010, que não havia sido autorizada nenhuma nota fiscal eletrônica deste contribuinte” (p. 04) e que “Tendo em vista a entrada de mercadorias num montante de R\$ 979.822,46, a inexistência de estoques, e a ausência de notas fiscais emitidas que justificassem as saídas destas mercadorias, conclui-se que resta um débito fiscal no valor de R\$ 152.852,30 referente ao ICMS, e de R\$ 382.130,76 referente à multa regulamentar, na forma do art. 340,III, “d” do RICMS/RN” (p. 04), DEMONSTRATIVO (p. 05), DESPACHO (p. 06) de prorrogação da Ação Fiscal, a INFORMAÇÃO (p. 07), o TERMO DE OCORRÊNCIA (p. 08), o TERMO DE DOCUMENTOS DEVOLVIDOS (p. 09), a INFORMAÇÃO (p. 010) solicitando prorrogação de prazo para cumprir as determinações exaradas na citada Ordem de Serviço, a tela CONSOLIDAÇÃO DE DÉBITOS FISCAIS (p. 011), o TERMO DE INFORMAÇÃO SOBRE ANTECEDENTES FISCAIS (p. 029) com a informação “(X) NÃO É REINCIDENTE, o TERMO DE JUNTADA da IMPUGNAÇÃO (p. 013).

5. Consta nos autos IMPUGNAÇÃO (fls. 014 a 0018) interposta validamente pela Recorrente, que após breve relatório diz que “o crédito tributário ora combatido é decorrente da inexistência de estoques, e a ausência de notas fiscais emitidas que justificassem as saídas destas mercadorias” (p. 015), relaciona as Notas Fiscais constantes do DEMONSTRATIVO (p. 05) para dizer que “por ser nossa empresa beneficiária do PROADI, quando da entrada no Estado do Rio Grande do Norte, através do Posto Fiscal de Fronteira, as Notas Fiscais 01544, 014015, 006614, 014319 e a 011795 não foram cobrado o ICMS antecipadamente, enquanto as demais Notas, as de nºs 01520, 001589, 022573, 022574, 022944 e a 014710 foram cobradas o ICMS antecipado e todos pagos no valor total de R\$ 40.508,38 conforme consta no próprio sistema da Secretaria de Tributação conforme consulta de débito Contribuinte em anexo” (pp., 015 a 016),
6. que “no início do corrente ano estávamos com nossas instalações físicas em fase de conclusão, e tínhamos como meta darmos início a nossa produção em fevereiro” (p. 016), que “pra não ocorrer nenhuma surpresa de última hora pela falta de matéria prima, em janeiro do corrente ano, programamos junto aos fornecedores acima citados, o fornecimento de matérias primas com a previsão de entrega para o início de fevereiro” (p. 016), que “os nossos fornecedores faturaram e remeteram os produtos constantes das Notas Fiscais em pauta” (p. 016), que “atraso por parte da COSERN em realizar a ligação da energia elétrica necessária ao funcionamento de nossa unidade industrial, se fazendo necessário adiarmos o início de nossa fase de produção e não tivemos como suspender junto aos fornecedores o envio das mercadorias adquiridas conforme a programação realizada antecipadamente” (p. 016), que “por se tratar de produto perecível, não tínhamos como receber e armazenar em nossas instalações as referidas mercadorias” (p. 016), que “para solucionarmos o problema

procuramos junto a algumas empresas do nosso ramo econômico a possibilidade de armazenar e beneficiar a referida mercadoria, fato que veio a ser concretizado através da empresa JSS Comércio Atacadistas de Carnes Ltda, e para oficializarmos essas operações, conforme prevê a Legislação vigente, remetemos em sua totalidade os produtos adquiridos para a empresa acima, através de notas fiscais de remessa para industrialização CFOP 5901, conforme cópias anexas” (p. 016), que “após o beneficiamento destes produtos, parte nos foi devolvidas através de NF’s de devolução de Remessa de produtos para industrialização CFOP 5901 e em consequência parte dela , transferimos para a nossa filial instalada na Av. Capitão Mor Gouveia, S/N Lagoa Nova, Natal-RN, inscrita no CNPJ sob o nº 07.357.694/0003-20 e Inscrição Estadual sob o nº 20.220.164-3, CFOP 5151, através de nossas NF’s 0005/08, 0010/11, 0015/18, 0021 e 0024, conforme cópias anexo” (p. 016), que “outra parte foi vendida a própria beneficiadora através de nossas NF’s 0022 e 0023, conforme cópias em anexo, e todas devidamente registradas em nossos Livros Fiscais conforme cópias em anexo, com apuração do ICMS devido no valor total de R\$ 66.715,92 (pp., 016 a 017), que “permanecendo armazenado na empresa contratada o saldo dos produtos, e que veio a ser nos devolvida quando da conclusão de nossa unidade no início do mês de abril”(p. 017), que “em nenhum momento tivemos o intuito de promovermos qualquer prejuízo fiscal ao Estado” (p. 017), que “mesmo sendo beneficiário do PROADI, não fazemos uso de tal benefício em nossas operações realizadas no mês de fevereiro apurando e recolhendo o ICMS devido normalmente, como previsto na legislação” (p. 017), que “outro ponto que nos impressiona, é a falta de crédito adotado pelos senhores auditores quando de seus procedimentos para a lavratura do Auto em pauta” (p. 017), que “toma como base em seu levantamento de estoques, apenas as Notas Fiscais de Entradas solicitadas e prontamente entregues por nós, desconsiderando os créditos gerados pela mesma, bem como a cobrança do ICMS antecipado devidamente registrada em seus controles” (p. 017), que deve ser cancelado o crédito tributário sob referência, tendo em vista que a metodologia aplicada pelos senhores auditores vai de encontro a própria legislação vigente” (p. 017), para ao final requerer que “V. Sas. a de conhecer e dar provimento à presente impugnação para julgar insubsistente o auto de infração lavrado” (p. 017).

7. Ainda consta nos autos cópias de 10 (dez) Notas Fiscais eletrônicas (pp., 019 a 029) emitidas pela Recorrente tendo como Destinatário JSS COMÉRCIO ATACADISTA DE CARNES LTDA, com “DADOS ADICIONAIS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES, Data da Autorização: 19/02/2010 13;21”
8. cópias de 8 (oito) para o mesmo Destinatário JSS COMÉRCIO ATACADISTA DE CARNES LTDA, com “DADOS ADICIONAIS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES, COMPLEMENTARES, Data da Autorização: 24/02/2010 11;56”, (pp., 030 a 038),
9. cópias de 05 (cinco) Notas Fiscais eletrônicas (pp., 039 a 029) emitidas por DISTRIBUIDORA DE CARNES EQUATORIAL, Inscrição Estadual nº 122263804, CNPJ nº 07.880.840/0002-16 tendo como Destinatário a Recorrente,

10. cópias de 03 (três) Notas Fiscais eletrônicas (pp., 044, 045 e 049) emitidas por FRIGOTIL – FRIGORÍFICO DE TIMON S A, Inscrição Estadual nº 120754908, CNPJ nº 05.699.871/0001-69 tendo como Destinatário a Recorrente,
11. cópia de 01 (uma) Nota Fiscal eletrônica (p. 048) emitidas por COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CARNES, Inscrição Estadual nº 290633842, CNPJ nº 02.964.051/0001-69 tendo como Destinatário a Recorrente,
12. a tela Consulta Débito Contribuinte (p. 050), cópias de 11 (onze) Notas Fiscais eletrônicas (pp., 051 a 060 e 063) emitidas pela Recorrente tendo como Destinatário M & M INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA, Inscrição Estadual nº 202201643, CNPJ nº 07.357.694/0003-20 com “DADOS ADICIONAIS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES, Data da Autorização: 19/02/2010 13:21” para 10 (dez) primeiras e “Data da Autorização: 23/02/2010 15:37” para a última,
13. cópias de 02 (duas) Notas Fiscais eletrônicas (pp., 061 a 062) emitidas pela Recorrente tendo como Destinatário JSS COMÉRCIO ATACADISTA DE CARNES LTDA, Inscrição Estadual nº 208444776, CNPJ nº 02.476.371/0001-09 com “DADOS ADICIONAIS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES, Data da Autorização: 23/02/2010 13:18”
14. cópia do Livro REGISTRO DE ENTRADAS (pp., 063 a 071) da firma M & M INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA, Inscrição Estadual nº 20201989-6, CNPJ nº 07.357.694/0001-68 do período de 01/01/2010 a 30/04/2010,
15. cópia do Livro REGISTRO DE SAÍDAS (pp., 072 a 081) da firma M & M INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA, Inscrição Estadual nº 20201989-6, CNPJ nº 07.357.694/0001-68 do período de 01/01/2010 a 30/04/2010,
16. cópia do Livro REGISTRO DE APURAÇÃO DE ICMS (pp., 082 a 0090) da firma M & M INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA, Inscrição Estadual nº 20201989-6, CNPJ nº 07.357.694/0001-68 do período de 01/01/2010 a 30/04/2010, o TERMO DE REMESSA (p. 091) para a CONTESTAÇÃO dos Autuantes, o TERMO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS (p. 092),
17. a CONTESTAÇÃO (pp., 093 a 097), a qual após breve relatório diz que “sobre a alegação de que não teve o intuito de promover qualquer prejuízo fiscal ao Estado, cabe salientar que este prejuízo só não foi promovido devido ao início da fiscalização” (p. 095), que “as notas fiscais emitidas pelo contribuinte só foram transmitidas após a data da ciência do contribuinte do início da fiscalização” (p. 095), que “em consulta à base de dados da SET/RN constata-se que a primeira nota fiscal transmitida pelo contribuinte consta do dia 19/02/2010” (p. 095), que “o fato é bem claro, no dia 18/02/2010 não havia nenhuma nota fiscal transmitida pelo contribuinte o que gerou a autuação em questão” (p. 095), que “é cediço na legislação fiscal a responsabilidade da infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente, que no caso vem alegando desconhecimento da norma” (p. 095), que “não é outra a disciplina

extraída da leitura do § 1º do Art. 333 do RICMS” (p. 095), e cita o referido artigo, para concluir dizendo que “sobre a contestação do crédito fiscal concedido, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal” (p. 096), que “a autuação em questão trata de operação de saída de mercadorias não fazendo sentido falar de crédito das operações anteriores” (p. 096), que “todos os atos praticados pelos auditores no presente procedimento foram pautados pela legalidade, pois obedeceram estritamente os comandos legais que regulam a matéria” (p. 096), para ao final requerer a manutenção do Auto de infração em todos os seus termos.

18. Ainda consta a RELAÇÃO DE NF-e EMITIDAS (pp., 098 a 099), o DESPACHO SANEADOR (p. 0100), a Decisão nº 365/2011 da COJUP (pp., 0101 a 0107), a qual após relatório circunstanciado, ao adentrar no “do mérito” (p. 0105), diz que “compulsando os autos processuais, verifica-se que, no que tange à denúncia em epígrafe, entendo que o fisco, por meio de seus agentes, agiu corretamente ao autuar a empresa pela irregularidade acima praticada” (p. 0105), que “o trabalho realizado pelo fisco consistiu em detectar que as mercadorias adquiridas pela empresa no montante de R\$ 979.822,46 não mais se encontravam em estoque na empresa no dia em que houve a verificação fiscal do estoque de mercadorias” (p. 0105), que “a autuada aduz em sua peça de defesa que o montante das mercadorias adquiridas nas operações interestaduais foram remetidas em sua totalidade, através de notas fiscais de remessa para industrialização, para empresa JSS Comércio Atacadista de Carnes e que, em seguida, parte das mercadorias retornou ao seu estabelecimento mercantil, e parte transferiu para sua filial instalada na Av. Capitão Mor Gouveia” (p. 0105),
19. que “Nesse sentido, vem à mente a seguinte indagação: como poderiam as mercadorias ter saído do estabelecimento da empresa em data posterior à abordagem fiscal que detectou não haver mais estoque de mercadorias na empresa em data de 18.02.2010, consoante se observa das fls. 03 dos autos? Assim, o que se vê é que o argumento utilizado pela empresa é no mínimo ingênuo ao ponto de fazer prova contra si mesma, quando apresenta provas de que as mercadorias somente deram saída do estabelecimento mercantil em data posterior à ação fiscal, o que corrobora toda a ação fiscal implementada pelo fisco” (p. 0106), que “as notas fiscais emitidas pela empresa não poderiam, em hipótese nenhuma, acobertar a saída das mercadorias, tendo em vista que elas já não mais se encontravam no estabelecimento da empresa” (p. 0106), que “é importante frisar que as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa não foram devidamente autorizadas pela administração tributária antes da saída das mercadorias, conforme preceitua o Art. 425-A do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97” (p. 0106), que “ não há que fazer qualquer reparo na ação fiscal implementada pelos agentes do fisco, vez que no momento da ação fiscal as mercadorias não se encontravam mais estocadas no estabelecimento da empresa. O ilícito fiscal, efetivamente, restou configurado” (p. 0106), que “as notas fiscais emitidas e apresentadas a posteriori não são capazes de regularizar a situação ali posta” (p. 0106), que “a emissão e apresentação ulterior de outros documentos fiscais não poderiam regularizar a situação já deflagrada pelo fisco. Ou seja, a apresentação e emissão de documentos fiscais após a data de 18.02.2010 não chancela a situação fática pretérita, por ocasião do momento da

abordagem fiscal” (p. 0106), que “a infração resta devidamente caracterizada nos autos processuais” (p. 0106),

20. que “a empresa aduz em sua peça de defesa que os agentes do fisco não consideraram os créditos fiscais das notas de aquisição das mercadorias por ocasião do lançamento do crédito tributário cobrado” (p. 107), que “examinando o argumento supra, entendo que não assiste razão à empresa quando afirma que o fisco não lhe concedeu o crédito das notas fiscais de aquisição de mercadorias em operação interestadual” (p. 107), que “O direito ao crédito fiscal no caso em voga não caberia, visto que já teria sido aproveitado pela empresa por ocasião do registro das referidas notas fiscais no livro próprio, bem como na apuração do tributo devido em que se levam em consideração os créditos e débitos dos referidos documentos fiscais” (p. 107), para ao final decidir que “JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração de fls., para condenar a autuada ao pagamento da multa no valor total de R\$ 382.130,76(trezentos e oitenta e dois mil, cento e trinta reais e setenta e seis centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto devido no valor de R\$ 152.852,30(cento e cinquenta e dois mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e trinta centavos), totalizando o crédito tributário o montante de R\$ 534.983,06(quinhetos e trinta e quatro mil, novecentos e oitenta e três reais e seis centavos), a ser atualizado monetariamente” (p. 107).
21. Ainda, nos autos o “ENCAMINHAMENTO DE CÓPIAS DAS DECISÕES (p. 0108), as CARTA DE INTAMAÇÕES (p. 0109), os TERMOS DE JUNTADAS DE AR (pp., 0110 a 0112), o TERMO DE CIÊNCIA, INTIMAÇÃO E RECEBIMENTO DE CÓPIA DA DECISÃO (p. 0113), o TERMO DE RECEBIMENTO DE CÓPIA DOS AUTOS (p. 0115), o TERMO DE JUNTADA (p. 0118) do RECURSO VOLUNTÁRIO,
22. o RECURSO VOLUNTÁRIO (pp., 0119 a 0126), o qual após breve relatório, ao adentrar no item “II – DO MÉRITO” (p. 0120) reproduz exatamente os argumentos anteriormente exposto em sede de defesa, acrescentando um subitem “DA MULTA CONFISCATÓRIA” (p. 0123), no qual diz que “há que ser aplicada a multa moratória no percentual de 2% (dois por cento), de acordo com a Lei nº 9.298, de 1º de agosto de 1996, por analogia ao direito civil, a fim de preservar o devedor, evitando um desembolso ilegal e arbitrário” (p. 0123), que “outro ponto importante e necessário a ser citado para corroborar a arbitrariedade de uma multa moratória de elevada índice, é o Princípio também louvável e obedecido pelas Normas de Direito Tributário, PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO, previsto no art. 150,IV, da Constituição Federal, que estabelece a vedação à utilização do tributo com efeito confiscatório” (p. 0124), e a partir desta afirmação trás pequenos, mas importantes no seu contexto, excertos doutrinários de José Afonso da Silva, Luciano amaro e Ricardo Lobo, duas jurisprudências, para logo em seguida concluir que “uma multa de 180% (cento e oitenta por cento), do valor principal, em nenhuma hipótese configurar proporcional ou razoável, muito pelo contrário, é a demonstração cristalina da verdadeira expropriação que busca o Poder Público, ferindo o poder de tributar” 9p. 0126), que mister se faz reduzir a multa moratória para patamares razoáveis de 2% (dois por cento) conforme determina a legislação” (p. 0126), para requerer “que seja conhecido e dado provimento ao

presente Recurso Voluntário para julgar insubsistente o Auto de Infração”, “ou seja, reduzida o valor da multa para um valor dentro dos padrões da proporcionalidade, qual seja 2% do valor inicialmente estipulado” (p. 0126).

23. Ainda o TERMO DE REMESSA (p. 0127), o TERMO DE CONFERÊNCIA (P. 0128), o DESPACHO (p. 0130) exarado pelo ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado reservando-se a emissão de parecer oral na ocasião da sessão de julgamento.

24. É o Relatório.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 12 de março de 2013.

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Relator



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

PROCESSO nº : 29097/18/02/2010-6.

NÚMERO DE ORDEM: 0105/2012-CRF.

PAT: Nº 0187/2010- 1ª URT.

RECORRENTE :M & M INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA.

ADVOGADO(S) :MARCÍLIO TAVARES SENA.

RECORRIDO: SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.

RELATOR : CONS. WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA.

VOTO

25. Da análise do Auto de Infração n.º nº0029/2010 - SUMATI, de 26/04/2010, consta que a empresa acima epigrafada, qualificada nos autos, foi autuada em 01 (uma) ocorrência, onde consta no item “OCORRÊNCIA”, que “O Autuado deu saída a mercadoria desacompanhada de nota fiscal apurada através de levantamento quantitativo de estoque, em relação a mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme demonstrativo em anexo”, e no item “INFRIGÊNCIA” que “infringiu o disposto no(s) art. 150, XIII combinado com o Art. 150, III e Art. 416 todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo

Decreto nº13.640 de 13/11/1997”, e no item “PENALIDADE” a “prevista no(s) Art. 340, III, “d” combinado com o art. 133, todos do(a) Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997”.

26. A infringência apontada que redundou na proposta de penalidade citada gerou um débito fiscal composto de ICMS de R\$ 152.852,30 (cento e cinquenta e dois mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e trinta centavos) e Multa de R\$ 382.130,76 (trezentos e oitenta e dois mil, cento e trinta reais e setenta e seis centavos), implicando um montante de R\$ 534.983,06 (quinhentos e trinta e quatro mil, novecentos e oitenta e três reais e seis centavos).
27. Ao tratar do enquadramento do Auto de Infração é irretocavelmente clara, precisa, e objetiva a descrição da ocorrência de que cuida a inicial, quando diz:
“O Autuado deu saída a mercadoria desacompanhada de nota fiscal apurada através de levantamento quantitativo de estoque, em relação a mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme demonstrativo em anexo”(p. 01)
28. Tanto é assim que a *Recorrente* admite expressamente a compreensibilidade do que fora acusado pelos autuantes, quando diz às fls. 14:
“O lançamento imputou a ocorrência de infração relativa a saída de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, apurada através do levantamento quantitativo de estoque. Assim, a d. fiscalização promoveu a exigência de crédito tributário a título de ICMS, face a presunção de ocorrência de prestação tributável, pela falta de emissão de documentos fiscais referentes à saída de mercadorias, nos termos do art. 150, XII combinado com o inciso II, Art. 416, I do RICMS”.
29. Também é indubitável a referência expressa que os Autuantes fazem aos documentos utilizados como fundamento de sua denúncia, a metodologia aplicada e a legislação utilizada, por ocasião do Relatório, anexo ao Auto de Infração e dele parte inquestionável, nos moldes do art. 44,§1º, inciso I do Decreto 13.796/98 – RPAT/RN¹, quando se referem:

“em cumprimento a Ordem de Serviço 190/SUMATI, de 18/02/2010, foi realizada a contagem física do estoque do contribuinte em análise com a finalidade de verificar a regularidade de sua escrituração fisco-contábil. Nesta contagem física foi verificada a inexistência de estoque de mercadorias no estabelecimento conforme atestado pela representante legal constante do anexo 01. Importante salientar que o contribuinte está incluso no rol de empresas obrigadas a emitir notas fiscais eletrônicas desde 01/12/2008, conforme previsto no Art.m 425-U, IX e § 4º, III do RICMS/RN. Foi constatado no dia 18/02/2010, que não havia sido autorizada nenhuma nota fiscal eletrônica deste contribuinte” (p. 04) e que “Tendo em vista a entrada de mercadorias num montante de R\$ 979.822,46, a inexistência de estoques, e a ausência de notas fiscais emitidas que justificassem as saídas destas mercadorias, conclui-se que resta um débito fiscal no valor de R\$ 152.852,30 referente ao ICMS, e de

¹ Art. 44. O Auto de Infração deve conter:

...

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

VI - referência expressa aos documentos que o fundamentarem;

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

...

§ 1º O Auto de Infração deve conter, ainda, em anexo:

I - cópia do termo de ocorrência lavrado em livro próprio ou relatório circunstanciado com descrição das infrações verificadas, dos dispositivos legais infringidos e respectivas cominações, além de outras informações que possam melhor esclarecer a matéria.

... (grifo nosso)

R\$ 382.130,76 referente à multa regulamentar, na forma do art. 340,III, “d” do RICMS/RN” (p. 04)”

30. A Lei 6.968/96, que instituiu o ICMS no Estado do Rio grande do Norte dita nos seus artigos 18 e 64 quais são as obrigações do contribuinte e as consequentes penalidades por descumprimento, vejamos:

Art. 18. São obrigações do contribuinte:

...

III - pagar o imposto devido na forma, local e prazo previsto na legislação estadual;

...

Art. 64. Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

.....

III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

...

d) dar saída ou entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal: trinta por cento do valor comercial da mercadoria;

31. O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997 e suas alterações posteriores, estabelece nos seus artigos 340, III, “d” a penalidade cabível para saída de mercadoria sem a legal emissão de nota fiscal ao ditar que:

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

.....

III- relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

.....

d) dar saída ou entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal: trinta por cento do valor comercial da mercadoria;

32. Inicialmente cabe afirmar, de modo indubitável, atestado pelos Autuantes e Recorrida, que na data de 18 de fevereiro de 2010, de acordo com o documento LEVANTAMENTO DO ESTOQUE FÍSICO (p. 03) não havia nenhuma mercadoria estocada na firma, pois afirmaram que “Nesta data, não há mercadorias estocadas neste depósito”;
33. Como também, não havia nenhuma autorização do Fisco Estadual para a emissão de Nota Fiscal Eletrônica para a Recorrente antes de 19 de fevereiro de 2010, atestado pelas próprias cópias das Notas Fiscais eletrônicas, autorizadas posteriormente a data de 18 de fevereiro de 2010;
34. Estes fatos, juntos, confirmam peremptoriamente a autuação, como também o digno Julgador da COJUP ao dizer que “ *não há que fazer qualquer reparo na ação fiscal implementada pelos agentes do fisco, vez que no momento da ação fiscal as mercadorias não se encontravam mais estocadas no estabelecimento da empresa. O ilícito fiscal, efetivamente, restou configurado*” (p. 0106), que “*as notas fiscais emitidas e apresentadas a posteriori não são capazes de regularizar a situação ali posta*” (p. 0106), que “*a emissão e apresentação ulterior de outros documentos fiscais não poderiam regularizar a situação já deflagrada pelo fisco. Ou seja, a apresentação e emissão de documentos fiscais após a data de 18.02.2010 não chancela a situação fática pretérita, por ocasião do momento da abordagem fiscal*” (p. 0106), que “*a infração resta devidamente caracterizada nos autos processuais*” (p. 0106);

35. Outro fato patente nos autos é que se trata de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, e portanto, não há que se falar de abatimento do ICMS a ser pago pela utilização de créditos fiscais, seja decorrentes de pagamentos a título de imposto antecipado ou destacados nas notas fiscais de entradas, haja vista, estes créditos já terem sido aproveitados na escrita fiscal da Recorrente na apuração do imposto normal, como também entende o referido julgador singular ao dizer que “*a empresa aduz em sua peça de defesa que os agentes do fisco não consideraram os créditos fiscais das notas de aquisição das mercadorias por ocasião do lançamento do crédito tributário cobrado*” (p. 107), que “*examinando o argumento supra, entendo que não assiste razão à empresa quando afirma que o fisco não lhe concedeu o crédito das notas fiscais de aquisição de mercadorias em operação interestadual*” (p. 107), que “*O direito ao crédito fiscal no caso em voga não caberia, visto que já teria sido aproveitado pela empresa por ocasião do registro das referidas notas fiscais no livro próprio, bem como na apuração do tributo devido em que se levam em consideração os créditos e débitos dos referidos documentos fiscais*” (p. 107);
36. A alegação, a título de preliminar, apontada pelo recurso voluntário, de que a multa aplicada, deveria ser “a multa moratória no percentual de 2% (dois por cento), de acordo com a Lei nº 9.298, de 1º de agosto de 1996, por analogia ao direito civil, a fim de preservar o devedor, evitando um desembolso ilegal e arbitrário” (p. 0123), entendo que não deve prosperar, pois fica evidente que se trata de multa legalmente estabelecida na Lei Estadual nº 6.968/96, que instituiu o ICMS no Estado do Rio Grande do Norte, no seu artigo 64, III, “d” e reproduzida integralmente no RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997 e suas alterações posteriores, nos seus artigos 340, III, “d”,
37. perfeitamente, então, dentro da competência das autoridades administrativas, como nos ensina o professor Sacha Calmon Navarro Coelho, no seu CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, Editora FORENSE, Rio de Janeiro, 11ª edição, 2010, ao dizer que “se a infração é tal que não merece os cuidados do legislador penal, então não adentra o Código Penal, mantendo-se nos lindes do Direito Administrativo e do Direito Tributário aplicáveis, e as sanções são aplicadas, igualmente, pelas autoridades administrativas competentes. Via de regra, as sanções são pecuniárias (multas). São inconversíveis em penas privativas da liberdade e, em alguns casos, passam da pessoa do infrator para os sucessores, *intervivos* ou *causa mortis*” (p. 640), e mais além que “o ilícito fiscal não guarda similitude com as instituições e regras fundantes do Direito Penal (evidentemente, a ressalva não prevalece nos crimes de fundo tributário, que são delitos penais). O ilícito fiscal, sem ser genuinamente objetivo, não se ramifica, contudo, em doloso ou culposo. Tampouco se valorizam, *dentro do tipo*, o erro de direito e o erro de fato” (ob. Cit. p. 640),
38. e ao discorrer sobre as multas confiscatórias o citado professor nos ensina que “quanto ao limite quantitativo, entendemos que não podem as multas chegar ao confisco. Todavia, determinar o montante destas, em atenção a este postulado, é muito difícil. Afinal, há que evitar o periculum in mora e dissuadir os infratores. As multas funcionam em busca desse objetivo” (ob. Cit. p. 645) e que “do ponto de vista jurídico-positivo, duas fórmulas existem para evitar multas escorchantes: a fórmula legislativa, mediante a qual, através de uma norma geral

- de potestade, a competência dos legisladores ordinários para estatuir multas tributárias restaria restringida quantitativamente; e a fórmula jurisprudencial, mercê da qual juízes, através da fixação de *standars* – súmulas, no caso brasileiro-, construiriam os princípios de restrição norteadores da ação do legislador na espécie” (ob. Cit. p. 647);
39. A Recorrente, ao se socorrer da tese da inconstitucionalidade de multa com base de cálculo própria do imposto, com supedâneo à vedação ao efeito confiscatório arrimado no 150, inciso IV da Magna Carta, também já foi exaustivamente rejeitada por esse Egrégio Conselho (*ex vi* Acórdão 33/2012 e outros).
40. Os conceitos de Tributo e multa – como sanção de ato ilícito – não se confundem. Tributo é muito bem conceituado no art. 3º do CTN quando diz:
Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.(grifo nosso)
41. A aplicação de multa pecuniária, como no caso em tela, não confisca, não é desproporcional, tem dosimetria, e se presta para punir, na aplicação da justiça, sem se olvidar, para alguns, de educar, reprimir e restabelecer a paz social pelo afastamento da impunidade, fortalecendo o Estado de Direito no consciente coletivo.
42. Nesse sentido, buscamos também alento no ensinamento do Professor Hugo de Brito Machado, em sua obra Curso de Direito Tributário, 30ª Ed, Malheiros, São Paulo: 2009, que diz:
“A vedação do confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele.” (grifo nosso)
43. O eminente professor na obra acima citada, reafirma: *“a multa é necessariamente uma sanção de ato ilícito, e o tributo pelo contrário, não constitui sanção de ato ilícito.” (MACHADO, op. cit. p. 42).*
44. Ademais, a vedação constitucional do art. 150, IV trata expressamente da utilização do tributo com efeito de confisco, danificando a capacidade contributiva do contribuinte, não se aplicando ao caso em análise, pois, o princípio da vedação ao confisco não refoge ao citado, também, princípio constitucional da capacidade contributiva,
45. e da verificação no Livro Registro de Apuração do ICMS (pp., 082 a 090), apenas nos 04 (quatro) primeiros meses do exercício de 2010 a Recorrente teve um valor contábil de aproximadamente R\$ 4.346.741,13 (quatro milhões, trezentos e quarenta e seis mil, setecentos e quarenta e um reais e treze centavos), configurando assim a adequada razoabilidade entre o teor punitivo proposto e a capacidade patrimonial da Recorrente.
46. Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO em conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário interposto, para manter a Decisão Singular, julgando a ação fiscal procedente, nos termos da inicial.
47. É o voto.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 12 de março de 2013.

Waldemar Roberto Moraes da Silva

Relator



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

PROCESSO nº : 29097/18/02/2010-6.

NÚMERO DE ORDEM: 0105/2012-CRF.

PAT: Nº 0187/2010- 1ª URT.

RECORRENTE :M & M INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA.

ADVOGADO(S) :MARCÍLIO TAVARES SENA.

RECORRIDO: SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.

RELATOR : CONS. WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA.

ACÓRDÃO Nº 048/2013

EMENTA – ICMS – PRELIMINARES AFASTADAS. OCORRÊNCIA

1. Saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque em relação às mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme demonstrativo em anexo. No momento da abordagem fiscal inexistia estoque de mercadorias no estabelecimento mercantil da empresa. Emissão e apresentação de documentos fiscais após a ação fiscal não cancela a

situação fática pretérita, por ocasião do momento da abordagem fiscal. *Créditos fiscais já devidamente aproveitados na escrita fiscal da empresa por ocasião do registro dos documentos fiscais nos livros de entrada e de apuração de ICMS.* **RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO SINGULAR MANTIDA. PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.**

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 em conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário interposto, confirmando a Decisão Singular, julgando a ação fiscal procedente.

Sala Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 12 de março de 2013.

Marta Jerusa Pereira Souto Borges da Silva
Presidente

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Relator