



**PROCESSO Nº** 0308/2012- CRF  
**PAT** 0543/2011- 1ª URT  
**RECORRENTE** NETUNO ALIMENTOS S/A  
**ADVOGADO** FÁBIO ANTÉRIO  
**RECORRIDA** SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
**RECURSO** VOLUNTÁRIO  
**RELATOR** CONS. JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

### RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por NETUNO ALIMENTOS S/A, já qualificada nos autos, contra decisão da primeira instância de julgamento fiscal que julgou procedente o auto de infração nº 000543/2011-1ª URT, lavrado contra a Recorrente, por infringência à legislação tributária, conforme contextos e enquadramentos abaixo discriminados:

<b>OCORRÊNCIA 1</b>	
<b>Contexto</b>	O contribuinte causou embaraço a fiscalização (inciso II, §2º do art. 344 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97), haja vista sua conduta omissiva relativamente a exibição de documentação solicitada mediante intimação válida e regular, sem qualquer justificativa para o inadimplemento, dificultando a realização do procedimento fiscal.
<b>Infringência</b>	Art. 150, IX c/c art. 344, I, todos do Regulamento do ICMS
<b>Penalidade</b>	Art. 340, XI, b, C/C art. 133

<b>OCORRÊNCIA 2</b>	
<b>Contexto</b>	O contribuinte, após intimação válida e regular, deixou de apresentar à autoridade competente, no prazo estabelecido na Intimação Final, o livro fiscal registro de inventário do exercício de 2009.
<b>Infringência</b>	Art. 150, VIII, c/c art. 150, XIX, todos do Regulamento do ICMS
<b>Penalidade</b>	Art. 340, IV, b, 2 c/c art. 133

<b>OCORRÊNCIA 3</b>	
---------------------	--

<b>Contexto</b>	O contribuinte, após intimação fiscal, válida e regular, deixou de exibir à autoridade fiscal, na forma e nos prazos estabelecidos, parte das notas fiscais de entradas escrituradas em seu Livro Registro de Entradas e os talões de notas fiscais modelos I n.ºs. 19801 a 20.300, autorizados pela AIDF n.º 62.599-B.
<b>Infringência</b>	Art. 150, VIII, c/c art. Art. 150, XIX do Regulamento do ICMS (discriminado na Ocorrência anterior)
<b>Penalidade</b>	“Penalidade prevista no(s) Art. 340, IV,b, I, c/c art. 133” todos do RICMS.
<b>OCORRÊNCIA 4</b>	
<b>Contexto</b>	O contribuinte deixou de recolher o ICMS devido, na forma e nos prazos regulamentares, relativamente aos produtos remetidos para industrialização e/ou beneficiamento por encomenda (CFOP 5901), cujas saídas foram realizadas sob o amparo da suspensão do ICMS, e não retornaram dentro do prazo estabelecido no inciso I, art. 29, do RICMS
<b>Infringência</b>	Art. 150, III c/c art. 150, XIII e art. 29, §5º, do RICMS
<b>Penalidade</b>	Art. 340, XI, g c/c art. 133, do RICMS
<b>OCORRÊNCIA 5</b>	
<b>Contexto</b>	O contribuinte promoveu a entrada de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais (omissão de entradas), infração esta identificada e apurada através de levantamento físico quantitativo de mercadorias que contemplou o período de 01.01.2007 a 30.04.2009.
<b>Infringência</b>	Art. 150, XIX c/c art. 150, III e 408, todos do RICMS
<b>Penalidade</b>	Art. 340, III, d c/c art. 133, do RICMS
<b>OCORRÊNCIA 6</b>	
<b>Contexto</b>	O contribuinte deu saída a mercadoria desacompanhada de nota fiscal (omissão de saídas) e, por consequência, deixou de recolher o ICMS sobre as respectivas saídas omitidas, conforme identificado e apurado através de levantamento físico quantitativo de mercadorias que contemplou o período de 01.01.2007 a 30.04.2009
<b>Infringência</b>	Art. 150, XIII, c/c art. 150, III e art. 416, I, todos do RICMS
<b>Penalidade</b>	Art. 340, III,d c/c art. 133

2. As infringências apontadas resultaram na apuração de ICMS no valor de R\$ 2.599.498,32 e multa de R\$ MULTA: 5.320.304,45, totalizando R\$ 7.919.802,77, a ser corrigido monetariamente, conforme especificação abaixo:

OCORRÊNCIA	ICMS	MULTA	TOTAL
01	0	250,00	250,00
02	0	100,00	100,00
03	0	11.110,00	11.110,00
04	1.054.418,87	1.581.628,37	2.636.047,24
05.	0	1.000.605,29	1.000.605,29
06	1.545.079,45	2.726.610,79	4.271.690,24

	2.599.498,32	5.320.304,45	7.919.802,77
--	--------------	--------------	--------------

3. Lastreando a ação fiscal consta, entre outros documentos, Auto de infração nº 000.543, devidamente notificado ao contribuinte em 07/03/2008 (fl. 02); Ordem de Serviço nº 2469 – SIEFI, de 09 de fevereiro de 2011, com a finalidade de “...requisitar documentos, proceder exame na documentação fiscal e contábil e realizar demais atos inerentes a fiscalização referentes a: **analisar pedido de baixa cadastral solicitado pelo contribuinte,...**” (fls. 04); Termo de Início de Fiscalização, datado de 14 de fevereiro de 2011, (fls. 05); Termo de Intimação Fiscal, datado de 17 de fevereiro de 2011, (fls. 06); Termo de encerramento de fiscalização, datado de 23 de setembro de 2011 (fls. 61); Diversos anexos referentes a documentos extraídos dos sistemas de informática da SET, **termos de intimação fiscal para outras empresas que com a autuada comercializam, no sentido de apresentação de documentos e livros fiscais**, bem como a documentação resultante de tais intimações, (fls. 63 e ss); **Termo de Prorrogação de Fiscalização, pelo prazo de 60 dias, datado de 02 de junho de 2011**, (fls. 117); Termo de Fiscalização por arbitramento, datada de 17 de agosto de 2011, com justificativa de não apresentação de documentos por parte da autuada, (fls. 119); CDs (2) dos dados de entradas e saídas do levantamento físico dos exercícios de 2007 a 2009, com as chaves de autenticação eletrônica das referidas mídias, (fls. 717/719); Termo de Informação sobre antecedentes fiscais, **informando que a empresa não é reincidente**, datado de 28 de setembro de 2011 (fls.); Termo de juntada da impugnação, datado de 31 de outubro de 2011, (fls. 724). Grifos meus.

### DA IMPUGNAÇÃO

As fls. 725, a AUTUADA apresenta impugnação tempestiva alegando, em apertada síntese, que:

1) As ocorrências 1 a 3 do auto de infração incorreram em flagrante nulidade, pois se pretendeu penalizar duas vezes a mesma conduta, num evidente *bis in idem*, uma vez que a ocorrência 1 é uma descrição genérica dos fatos descritos nas ocorrências 2 e 3;

2) A ocorrência 1, é, no sentir do RECORRENTE, bastante genérica, e acrescenta que não houve a indicação precisa dos documentos a serem apresentados. Pede, também, a nulidade do auto de infração referente a tal ocorrência;

3) Julga improcedentes as ocorrências 2 e 3 (não exibição do Livro Registro de Inventário em 2009 e outros documentos fiscais), vez que “a impugnante

entregou, sim, à fiscalização, os documentos (...), muito embora, é verdade, fora do prazo indicado nos termos da intimação fiscal”;

4) Quanto a Ocorrência 4 justifica que os autuantes não demonstraram a inobservância do prazo para o retorno. **Informa que apresentará, nos próximos dias, um levantamento desse material.** Acrescenta **que anexará levantamento aos autos** e que o Regulamento do ICMS (art. 29, I,) apenas fala em retorno da mercadoria, **não em emissão de nota fiscal junto com a mercadoria.** Por fim, afirma que não houve mudança na titularidade da mercadoria, portanto, esta não estaria sob a incidência do ICMS. Com tais observações, pede a improcedência da Ocorrência 4. **Grifo nosso;**

5) Quanto as Ocorrência 5 e 6 (omissão de entradas e saídas), afirma o RECORRENTE que, como já foi frisado, existe um descompasso entre o efetivo retorno e a emissão da nota fiscal e a checagem mês a mês, referente ao levantamento físico quantitativo restava ineficaz, coisa que não aconteceria se se fizesse anualmente. Aduz que “à época dos fatos fiscalizados, (as operações) eram beneficiadas (isenções, créditos presumidos, não incidência) em todas as suas etapas (entrada e saída), de modo que não resultaria qualquer proveito à impugnante (pelo contrário, apenas riscos) da conduta de omitir entradas e saídas ...”;

6) Por fim, alude que a RECORRENTE esta sendo cobrada duas vezes: “em razão do atraso na escrituração das notas fiscais de retorno de mercadorias remetidas para industrialização, a impugnante está sendo compelida ao recolhimento do ICMS à base de 17% sob dois fundamentos diferentes: o primeiro, inobservância do prazo a que alude o art. 29, I do RICMS (ocorrência 4); o segundo, supostas omissões de saída (Ocorrência 06). Para a RECORRENTE, esta situação conduz a nulidade da cobrança fiscal.

### **DA CONTESTAÇÃO A IMPUGNAÇÃO**

Os autuantes (fls. 777 e ss), salientam que a autuada teve amplo acesso a documentação citada, conforme demonstra a intimação de fls 03, e afirma que a impugnação, destituída de quaisquer provas materiais, é infundada e inconsistente, revestindo-se de intenções meramente protelatórias, pugnando pela manutenção integral do auto, e assim se posicionam com relação aos argumentos trazidos na contestação pela RECORRENTE:

1) Com relação ao *bis in idem* quanto às ocorrências 1, 2 e 3: Inicialmente, foi o contribuinte intimado a apresentar alguns documentos (fls 6), sendo, conforme pleito daquele, concedido dilação do prazo para entrega. Mesmo assim, foram entregues documentos parcialmente. Dessa forma, foi levada a efeito nova notificação, solicitando não somente aqueles documentos não entregues, mas outros, necessários à ação fiscal. Com esta

segunda notificação, somente foram entregues alguns talonários fiscais e a autuada não apresentou qualquer justificativa para seu inadimplemento. Acrescenta que o descumprimento não se deu apenas como relação a documentos solicitados, mas, também, quanto a sua documentação contábil. Entende que, face a explicação dada, tais argumentos não devem prosperar;

2) Quanto a pretensa nulidade da ocorrência 1, em razão da descrição genérica da conduta infratora: Para os autuantes, os documentos objeto da intimação foram suficientemente descritos: “*O simples confronto dos documentos solicitados com os recepcionados pela fiscalização aponta claramente quais documentos não foram exibidos*”.

3) Da alegação de improcedência das ocorrências 2 e 3, em razão da entrega de todos os documentos solicitados: Tais multas se referem tão somente aos documentos não apresentados. Afirmando os autuantes que todos os documentos entregues, mesmo extemporaneamente, foram aceitos e considerados no decorrer do procedimento..

4) Da alegação de nulidade/improcedência do lançamento tributário relativo a ocorrência 4: Os autuantes afirmam que a infração questionada “*foi constatada mediante análise criteriosa dos documentos que acobertaram as operações de remessa e retorno de produtos para industrialização/beneficiamento, realizadas sob amparo da suspensão do ICMS quanto ao cumprimento da condição estabelecida para suspensão do referido imposto, ou seja, seu respectivo retorno dentro do prazo regulamentar (art. 29, I, do RICMS/RN).*” E continuam: “*Após separarmos os documentos fiscais de remessa (saídas) dos documentos de retorno (entradas), confrontamos cada operação de remessa (CFPO 5.901) com os documentos fiscais que acobertam o retorno de mercadorias nos 90 (noventa) dias subsequentes, ou seja, prazo máximo estabelecido no Regulamento do ICMS para o efetivo retorno das mercadorias enviadas*”. Enfatizam os auditores: “Do arrazoado acima transcrito, extrai-se **a confissão da autuada** quanto a prática de **promover a entrada de produtos** remetidos para industrialização / beneficiamento, quando de seu retorno, **desacobertados dos devidos documentos fiscais**. A autuada aponta, ainda, para eximir-se da situação, a responsabilidade de terceiros. Para os autuantes, meras escusas, sem qualquer amparo legal ou material. Grifo nosso.

5) Alegações de improcedência referente às ocorrências 5 e 6: Os autuantes dão conta que tais ocorrências foram identificadas através de levantamento físico quantitativo, “*e somente podendo ser desconstituído nos mesmos moldes do procedimento, ou seja, de forma objetiva, mediante a indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas e apontando os erros...*” **Os autuantes afirmam que não foi verificada nenhuma**

**impugnação ou ressalva aos cálculos apresentados** e que os documentos que constituem as provas estão encartados as fls. 717 e 719 do Processo, divididos em períodos mensais nos moldes do procedimento realizado. Com relação ao período mensal escolhido para o levantamento, esclarecem tratar-se do procedimento mais adequado a fiscalização, evitando, também o artifício do “ajuste de saldos”...“*praticado por muitos contribuintes no final de cada exercício*”. A alegação do RECORRENTE de não auferir qualquer benefício na omissão de entradas ou saídas de produtos na sua escrituração fiscal é refutada com o disposto no artigo 36 do Código Tributário pátrio, que estatui ser a responsabilidade por infrações a legislação tributária independente da intenção do agente ou do responsável pela efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

6) Alegações de nulidade no lançamento tributário das ocorrências 4 e 6: Esclarecem os autuantes: “*A base de cálculo para cobrança da infração descrita na ocorrência 4 foi apontada em cima de operações de saída acobertadas com documentos fiscais, cuja exigência do crédito tributário resulta da descaracterização da suspensão de ICMS que abrange as mercadorias de remessa para industrialização, motivadas pela falta de seu retorno, dentro do prazo regulamentar, do estabelecimento industrializador/beneficiador. Enquanto que a ocorrência 6, foi apurada mediante levantamento físico quantitativo que apontou a saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Portanto, suas bases de cálculo não se confundem*”. Esclarecem os autuantes as razões pelas quais não se poderia considerar o retorno das mercadorias para industrialização: a) em parte das operações apontadas não existe a respectiva nota fiscal de retorno; b) em alguns casos em que foi verificada a emissão da nota fiscal de retorno foi extrapolado o lapso temporal de 60 dias, prorrogável por 30 dias, para a emissão daquela, o que “*deduz-se que as mercadorias não são as mesmas remetidas pois conforme frisou a impugnante (...) tratando-se de pescado, o tempo de vida útil (...) é bem curto, de modo que, necessariamente, o processo de beneficiamento da mercadoria (...) e retorno ao estabelecimento da impugnante, para subsequente venda no mercador, não costuma – por completa impossibilidade física ser superior a dois meses*”. Acrescentam que as mercadorias retornadas não correspondem nem em quantidade nem em qualidade com as enviadas. Salientam os auditores que, além do CD encartado as fls. 717, juntaram outras cópias de documentos para confirmarem o fato.

#### **DA DECISÃO DA COJUP**

1) Através da Decisão 147/2012 – COJUP, (fls. 869 a 887) o Julgador Singular decidiu pela **procedência integral do feito**, destacando algumas nuances a respeito

do Instrumento Procuratório para o Sr. Wilson Olegário da Silva, onde conta que os autuantes, para afastar qualquer questionamento a despeito dos poderes concedidos ao referido procurador, transcrevem os arts. 68, 69 e 70 do RPAAT e submetem o caso ao Sr. Diretor da Unidade Regional de Tributação, antes do procedimento em sede de contestação. A autoridade, então, determina nova notificação a autuada..

2) Continuando, o julgador monocrático afirma que não merece guarida a tese da defesa relativamente as três denúncias iniciais onde restaria configurado o *bis in idem*, à medida que se tratam de motivações diferentes. Desse modo, rechaça as afirmações do contribuinte e descarta a nulidade suscitada.

3) Com relação a nulidade da ocorrência 4, afirma que “*a suspensão do imposto está posta na norma acima de forma objetiva, sob condição de retorno das mercadorias no prazo de 60 dias, prorrogável por mais 30 dias,*” (...) constatou-se falta de retorno dos produtos fora do prazo regulamentar, que se condiciona a suspensão...” condição suspensiva . “*Não satisfeita a condição de suspensão, o caso cai na regra geral de obrigação do recolhimento do imposto, nos termos do incisos III e IX do art. 150 do citado Regulamento*”. Acrescenta que as afirmações da autuada (de desorganização) apenas convencem o julgador da confissão da autuada “*quanto a sua prática de promover a entrada de produtos remetidos para industrialização/beneficiamento, quando de seu retorno, desacobertos dos devidos documentos fiscais*”. Outra alegação descabida, na visão do douto julgador monocrática é a tentativa de jogar para terceiros a responsabilidade da recepção de mercadorias em retorno sem a devida documentação fiscal. Adiciona a peça processual foto aérea mostrando que o autuado e a Produmar, local onde eram realizados alguns dos beneficiamentos, eram vizinhas o que reflete “*uma total concordância destas rotinas comerciais*”. Assim, para o julgador, as razões da defendente carecem de suporte fático.

4) Com relação às ocorrências 5 e 6, constata que contribuinte “*vem tentando fazer inferências sobre supostas impropriedades na computação das diferenças entre entradas e saídas de mercadorias sem notas fiscais*”, sinalizando que “apresentaria provas contábeis que comprovaria a não existência das diferenças (...) mas passados vários meses nada trouxe aos autos neste sentido”. Sobre a alegação de que as diferenças seriam inexistentes se o período considerado fosse de 1 ano, esclarece, que o período considerado para apuração e o lançamento do imposto é de um mês. Repisa, ainda, o art. 136 do CTN com relação a intenção do agente. Com relação a arguição de que a empresa estaria sendo penalizada duas vezes quanto as ocorrências 4 e 6, elucida: “As situações não se confundem, a exigência da ocorrência 4 decorre de uma descaracterização de suspensão do imposto que abrange as mercadorias remetidas para industrialização, que não retornaram dentro do prazo

regulamentar, do estabelecimento industrializador/beneficiador. Já no caso da sexta ocorrência, fora procedido um levantamento físico de mercadorias, onde foram contemplados todos os dados das notas fiscais da autuada, e refletindo saída de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais”. Grifo nosso.

5) Ao final, julga procedente *in totum* o auto de infração, com imposição de penalidade no valor de R\$ 5.320.304,56 (cinco milhões, trezentos e vinte mil, trezentos e quatro reais e quarenta e cinco centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto da ordem de R\$ 2.599,498, 32 (dois milhões, quinhentos e noventa e nove mil, quatrocentos e noventa e oito reais e trinta e dois centavos), com os devidos acréscimos legais vigentes.

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Devidamente notificada da Decisão Singular a ela desfavorável *in totum*, a autuada apresenta Recurso Voluntário (fls. 337 e ss). Neste, além de reforçar as alegações feitas a COJUP, as quais resumidamente, reproduzo, expõe outras:

**1. Nulidade da do auto de infração em função da incompetência do Subcoordenador da SIEFI para emitir Ordens de Serviço:** Alega a Recorrente que “é o Decreto nº 13.885, de 27 de março de 1998 (Regulamento da Secretaria de Tributação) o diploma normativo que estabelece as competências e obrigações dos diversos setores da Secretaria de Tributação” e que “Os artigos 47 e 48 do aludido Decreto discriminam a função e a competência da SIEFI -Subcoordenadoria de Informações Econômico Fiscais e, como se observa, o feixe de atribuições conferido ao órgão não abrange a fiscalização de estabelecimentos comerciais”.

**2. Prazo da Ordem de Serviço e conseqüente nulidade do Processo:** Prossegue o Recorrente em sua defesa alegando que a Ordem de Serviço nº 2469, datada de 9 de fevereiro de 2011, **não determina o prazo para conclusão** da fiscalização. Além disso, a OS “**estendeu-se por período bastante superior ao prazo máximo** previsto para a espécie no art. 37 do Regulamento do PAT estadual ...”

**3. Bis in idem nas ocorrências 1 a 3 do Auto de Infração:** Para o RECORRENTE “o auto de infração incorreu em flagrante nulidade, na medida em que pretende penalizar duas vezes - isto é. impor duas multas - para a mesma conduta: “...acumulação entre a penalidade imposta em razão da Ocorrência 1 - "embaraço à fiscalização por conduta omissiva na exibição da documentação solicitada" - e as penalidades impostas em razão das Ocorrências 2 e 3 - "deixar de apresentar livro de inventário" e "deixar de exibir notas fiscais e talonário fiscal" – configura evidente *bis in idem*, porque a conduta



punida é, a rigor, a mesma, ou, dito de outra forma, a primeira ocorrência já abrange as demais.”

**4. Ocorrência 2 do auto de infração. Nulidade do lançamento tributário. Impossibilidade da exigência do Livro Registro de Inventário.** Alega a RECORRENTE: “Ora, a Ordem de Serviço que determinou a fiscalização das operações da recorrente limitou textualmente os trabalhos fiscais até a data de 15 de junho de 2009, de sorte que, sendo o Livro de Inventário lavrado em 31 de dezembro de 2009, encontrava-se absolutamente fora do alcance da fiscalização.

**5. Ocorrências 2 e 3 do auto de infração. Improcedência do Lançamento tributário. Entrega de documentos fiscais, embora extemporânea.**

A RECORRENTE afirma que entregou, sim, à fiscalização os documentos em questão - muito embora, intempestivamente.

**6. Ocorrência 4 do auto de infração. Nulidade do lançamento tributário. Inobservância do prazo para retorno.** Para a RECORRENTE a autoridade fiscal, não demonstrou a inobservância do prazo para o respectivo retorno.

**7. Do efetivo retorno das mercadorias no prazo regulamentar.** Alega a Recorrente que face a desorganização de terceiros, que devolvia as mercadorias sem as notas fiscais respectivas “a data de emissão da nota e do seu registro nos livros fiscais e contábeis da recorrente nem sempre correspondia à data efetiva do efetivo retorno da mercadoria ao seu estabelecimento - ocorrida, mais das vezes, dias ou semanas antes, como visto.”. Grifo nosso.

**8. Ocorrência 4. Improcedência em parte do lançamento tributário. Utilização do crédito presumido.** Para o Recorrente, “ainda que se admita que deve incidir o ICMS sobre tais remessas, fato é que não pode sê-lo no importe lançado no auto de infração, eis que, na época das operações de que trata o AI (saídas de pescado), aplicar-se-iam créditos presumidos no importe de 100% (camarão) e 30% do ICMS devido (demais tipos de pescado). É o que decorre dos arts. 34, 35 e 44-B do RICMS/RN”:

**9. Ocorrências 5 e 6. Nulidade do auto de infração SINTEGRA e levantamento físico quantitativo.** Insurge-se o RECORRENTE quanto ao método demonstrado no levantamento físico quantitativo: “eis que a legislação pertinente (arts. 74 e 75 do RICMS) trata do arbitramento do valor de operações e de valor de base de cálculo - jamais de quantidade de produtos.”.

**10. Ocorrências 5 e 6. Improcedência do auto de infração. Lapso mensal com relação ao levantamento físico contábil.** Insurge-se, novamente, contra o período mensal estabelecido pela autoridade fiscal para o levantamento físico quantitativo, achando que adotando-se o lapso anual se alcançaria a verdade material prevalecente no âmbito administrativo.

**11. Improcedência do lançamento tributário em parte. Não utilização do crédito presumido.** Continua a RECORRENTE; “Pois bem, ainda que se admita que tenha ocorrido tais saídas e que o ICMS deva, efetivamente, incidir sobre elas, fato é que não poderá sê-lo no importe lançado no auto de infração eis que, na época das operações de que trata o AI (repise-se, saídas de pescado), aplicar-se-iam créditos presumidos no importe de 100% (camarão) e 30% do ICMS devido (demais tipos de pescado) . É o que decorre dos arts. 34, 35 e 44-B do RICMS/RN...”:

**12. Ocorrências 4 e 6. Nulidade do lançamento tributário. Duplicidade de cobrança com relação as Ocorrências 4 e 6.** Acredita a RECORRENTE que está sendo cobrada duas vezes pelo mesmo fato:” De fato, em razão do (alegado) atraso na escrituração das notas fiscais de retorno de mercadorias remetidas para industrialização, a recorrente está sendo compelida ao recolhimento do ICMS à base de 17% sob dois fundamentos diferentes: o primeiro, inobservância do prazo a que alude o art. 29, I, do RICMS/RN (Ocorrência 4); o segundo, supostas omissões de saídas (Ocorrência 6).”.

De resto, o douto Procurador Geral do Estado (PGE), através de Despacho, reserva-se o direito de produzir Parecer Oral envolvendo a matéria questionada na oportunidade da sessão de julgamento deste Conselho.

É o que tenho a relatar.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 11 de março de 2014,

**João Flávio dos Santos Medeiros**  
Relator.



**PROCESSO Nº** 0308/2012- CRF  
**PAT** 0543/2011- 1ª URT  
**RECORRENTE** NETUNO ALIMENTOS S/A  
**ADVOGADO** FÁBIO ANTÉRIO  
**RECORRIDA** SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
**RECURSO** VOLUNTÁRIO  
**RELATOR** CONS. JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

### **VOTO**

Conforme acima relatado, contra a atuada já qualificada nos autos do processo, foi lavrado o auto de infração nº 000543/2011, onde se denunciam 06 (seis) ocorrências: 1) Embaraço a fiscalização pela não apresentação de documentos fiscais; (2) Não apresentação do registro de inventário do exercício de 2009; (3) Não apresentação de notas fiscais de entradas escrituradas no Livro Registro de Entradas e os talões de notas fiscais modelos I n.ºs. 19801 a 20.300, autorizados pela AIDF nº 62.599-B; (4) Não recolhimento do ICMS devido, relativamente aos produtos remetidos para industrialização e/ou beneficiamento por encomenda (CFOP 5901), cujas saídas foram realizadas sob o amparo da suspensão do ICMS, e não retornaram dentro do prazo estabelecido no inciso I, art. 29, do RICMS; (5) Entrada de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais conforme levantamento físico quantitativo de mercadorias que contemplou o período de 01.01.2007 a 30.04.2009; e (6) saída de mercadoria desacompanhada de nota fiscal (omissão de saídas) e consequente recolhimento do ICMS sobre as respectivas saídas omitidas, conforme levantamento físico quantitativo do período de 01.01.2007 a 30.04.2009.

#### **Admissibilidade**

A peça recursal foi interposta dentro dos prazos regulamentares, e por pessoa legitimada, conforme arts. 115 a 119, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário-RPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, assim, conheço do Recurso Voluntário.

#### **Preliminares**

O contribuinte elenca algumas preliminares antes de adentrar no mérito da questão:

1. **Nulidade da do auto de infração em função da incompetência do Subcoordenador da SIEFI para emitir Ordens de Serviço.**

Alega a Recorrente que “No âmbito do Estado do Rio Grande do Norte, é o Decreto nº 13.885, de 27 de março de 1998 (Regulamento da Secretaria de Tributação) o diploma normativo que estabelece as competências e obrigações dos diversos setores da Secretaria de Tributação” e que “Os artigos 47 e 48 do aludido Decreto discriminam a função e a competência da SIEFI -Subcoordenadoria de Informações Econômico Fiscais e, como se observa, o feixe de atribuições conferido ao órgão não abrange a fiscalização de estabelecimentos comerciais”.

Ocorre que o **Decreto 13.885, de 27 de março de 1998**, mencionado pelo Recorrente foi revogado pelo Decreto nº 22.088, de 16 de dezembro de 2010, que “Aprova o Regulamento da Secretaria de Estado da Tributação e dá outras providências”.

Além desse fato, a respeito da fiscalização da baixa de contribuintes, trazemos a lume o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que, em sua versão histórica, traz as alterações levadas a efeito no art. 681-J, incorporado ao dito Regulamento em 28 de junho de 2007, pelo Decreto nº 19.888/07:

“Art. 681- J. Ao encerrar as suas atividades, o contribuinte deverá:

(...)

§8º É de competência das Unidades Regionais de Tributação a análise e homologação de baixa de inscrição estadual, exceto quando se tratar de contribuintes localizados na 1ª URT, em que a competência será da SIEFI.

(...)”

Observe-se que, **a época da fiscalização, a competência para fiscalização dos processos de baixa era de competência da SIEFI**, portanto, não prospera a afirmação do contribuinte.

## **2. Prazo da Ordem de Serviço e conseqüente nulidade do Processo.**

Prossegue o RECORRENTE, em sua defesa, alegando que a Ordem de Serviço nº 2469, datada de 9 de fevereiro de 2011, **não determina o prazo para conclusão** da fiscalização. “É dizer, além de emanada de autoridade incompetente, a Ordem de Serviço foi expedida *ad eternum*, o que viola o art.196, do Código Tributário Nacional”. Além disso, a OS “**estendeu-se por período bastante superior ao prazo máximo** previsto para a espécie no art. 37 do Regulamento do PAT estadual ...”

A ação fiscal foi iniciada em **14 de fevereiro de 2011**, conforme “Termo de Início de Fiscalização” de fls 05 e finalizada em 23 de setembro, conforme Termo de encerramento de fiscalização (fls. 61). A fls. 118 está encartada cópia do Diário Oficial do Estado, datado de 08 de junho de 2011, onde consta Termo de Publicação de Fiscalização *in verbis*: “Considerando que o contribuinte não exerce atividade no endereço que consta no Cadastro de Contribuintes do Estado, e atendendo ao que estabelece o §4º do art. 37 do

Regulamento do Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto n° 13.796/98, fica a empresa acima especificada NOTIFICADA, por edital, que foi **prorrogado o período da Ordem de Serviço n° 2469/2011, pelo prazo de 60 dia(s) contados a partir do primeiro dia útil seguinte a sua expiração**, conforme disposto no §4° do art. 349 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 13.640/97 e no art. 37 do Regulamento do Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto n° 13.796/98” (...). (Grifos nossos). Portanto, prorrogadas legalmente, sem qualquer motivo de reclamações por parte do contribuinte.

**Considere-se, ainda, que foi necessário**, motivado pela não entrega de todos os documentos pelo contribuinte, **recorrer-se a outras empresas e a outras unidades regionais para coleta de dados**, o que também demanda tempo, portanto, não há o que se considerar, como quer o RECORRENTE, que a prorrogação foi feita de maneira ilegítima, maculando o procedimento.

Além disso, não se constituiria nenhum motivo de nulidade o fato, como afirma o RECORRENTE, de que não consta na Ordem de Serviço o prazo máximo fixado para a fiscalização. É muito claro o documento, as fls. 04, quando determina a data que o procedimento alcançará e elucida “em conformidade com o que determina no RICMS, aprovado pelo Decreto n° 13.640/97”. Portanto, não vejo nada que fulmine o ato fiscal.

Não é despiciendo acrescentar que em 24 de fevereiro do 2011, o **Contribuinte solicita prorrogação do prazo para entrega de documentação** (fl 10), a qual é atendida, estendendo-se tal prazo até 18 de março de 2011 (fl. 11), entregando parte da documentação solicitada em 16 de março (fl. 12). Adite-se que foi lavrada nova intimação fiscal em 19 de abril (fl. 14), para entrega do restante da documentação não apresentada, via Aviso de Recebimento (fls 13 e ss) e através de publicação em Diário Oficial do Estado, de 07 de junho de 2011 (fl. 20). O que prova que a fiscalização até poderia ter se dado num prazo mais exíguo, se o RECORRENTE tivesse atendido com presteza as solicitações do Fisco.

#### **Mérito.**

Vencidas as preliminares, passamos a analisar o mérito do referido Recurso.

### **3. *Bis in idem* nas ocorrências 1 a 3 do Auto de Infração. Nulidade do lançamento tributário**

Para o RECORRENTE “o auto de infração incorreu em flagrante nulidade, na medida em que pretende penalizar duas vezes - isto é. impor duas multas - para a mesma

conduta: “...acumulação entre a penalidade imposta em razão da Ocorrência 1 - "embaraço à fiscalização por conduta omissiva na exibição da documentação solicitada" - e as penalidades impostas em razão das Ocorrências 2 e 3 - "deixar de apresentar livro de inventário" e "deixar de exibir notas fiscais e talonário fiscal" – configura evidente *bis in idem*, porque a conduta punida é, a rigor, a mesma, ou, dito de outra forma, a primeira ocorrência já abrange as demais.”

Entendo ter razão o contribuinte na medida em que a ocorrência 1 é gênero da qual a ocorrência 3 é espécie, havendo sobreposição de penalidades de espécie sobre o gênero. A penalidade por embaraço à fiscalização compreenderia as penalidades pela não entregas de livros e documentos fiscais, conforme depreendo da dicção do art. 340, IV, “b”, “2” e do §11 do mesmo art. do RICMS Dessa forma, anulo a ocorrência 01.

#### **4. Ocorrência 1. Descrição genérica. Nulidade do auto de infração**

Entende a RECORRENTE que, “a conduta do contribuinte que teria causado ‘embaraço a fiscalização’, em razão do qual se aplicou a penalidade pecuniária, não foi suficientemente descrita pela autoridade fiscal, de modo que o direito de defesa do contribuinte fica prejudicada”, pois, em parte alguma se indicou qual documentação teria sido omitida. E que os documentos elencados pela COJUP como justificativa da ocorrência teriam sido revelados a priori, dando azo a ser a autuação nula.

Ora, este julgador concorda com as alegações da COJUP. Compulsando os autos, vê-se, as fls 06, um Termo de Intimação Fiscal solicitando documentos como livros, notas fiscais, etc...As fls. 10, uma solicitação de prorrogação da entrega por parte do Contador; **as fls 12, termo de entrega de PARTE desses documentos.** Posteriormente, as fls 13, outra intimação para apresentação não somente dos documentos não apresentando a época, mas outros, como livros caixa, declarações de imposto de renda, etc...Este último, apesar de não assinado pelo contribuinte, teve ARs enviados e recebidos (fls 13 a 20). Ora, parece-me irretorquível que o RECORRENTE tinha conhecimento dessas intimações, portanto, sem mais delongas, improcede suas alegações.

#### **5. Ocorrência 2 do auto de infração. Nulidade do lançamento tributário. Impossibilidade da exigência do Livro Registro de Inventário.**

Alega a RECORRENTE: “Ora, a Ordem de Serviço que determinou a fiscalização das operações da recorrente limitou textualmente os trabalhos fiscais até a data de

15 de junho de 2009, de sorte que, sendo o Livro de Inventário lavrado em 31 de dezembro de 2009, encontrava-se absolutamente fora do alcance da fiscalização.

Com relação ao Livro em tela, diz o Regulamento do ICMS, em seu art. 620:

“Art. 620. O livro Registro de Inventário, modelo 7, Anexo - 47, destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação: as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço.

§ 1º O livro Registro de Inventário deve ser utilizado por todos os estabelecimentos que mantenham mercadorias em estoque.

(...)

§ 7º A escrituração deve ser efetuada dentro de 60 (sessenta dias), contados da data do balanço referido no caput deste artigo, ou até 15 (quinze) dias depois do último dia do ano civil, no caso do parágrafo anterior. “

Conforme se observa, necessário se faz o referido Livro para que se conheça e se identifique as mercadorias e produtos existentes no estabelecimento, após o balanço e, assim, se perfectibilize a fiscalização. É ingênua a afirmação do contribuinte de que não poderia prosperar a autuação pois a fiscalização não albergaria o prazo para entrega do Livro.

#### **6. Ocorrências 2 e 3 do auto de infração. Improcedência do Lançamento tributário. Entrega de documentos fiscais, embora extemporânea.**

A RECORRENTE aduz que “Como visto, nas Ocorrências 2 e 3 a que alude o auto de infração, a autoridade fiscal descreve que o recorrente teria deixado de exibir, no prazo assinalado pela fiscalização, o Livro de Registro de Inventário do exercício de 2009, bem como algumas notas fiscais de entrada e talões de notas fiscais. (...). A RECORRENTE afirma que entregou, sim, à fiscalização os documentos em questão - muito embora, intempestivamente

A nosso ver ficou repisado cabalmente nos autos que o contribuinte apresentou alguns documentos, mas não todos. Esse é o teor do documento de fl. 12 e o motivo da nova intimação de fl. 13 e que, mesmo assim, quase nada foi acrescentado a posteriori. Então descabido seria prolongar-me nessa contenda. Apenas acrescento que o Acórdão 117/2011, colacionado aos autos nada tem a ver com a discussão aqui levada a efeito.

#### **7. Ocorrência 4 do auto de infração. Nulidade do lançamento tributário. Inobservância do prazo para retorno.**

Quanto a essa infração, informa a RECORRENTE (fls 907): “em parte alguma do auto de infração a autoridade fiscal indica em qual lapso de tempo, **superior ao prazo regulamentar**, teria sido promovido o retorno das mercadorias ao estabelecimento do recorrente e, muito menos, como teria sido verificada a efetiva superação do prazo previsto no Regulamento”. Grifo meu.

É de se constatar que o RECORRENTE é réu confesso, com a afirmação destacada a acima. Além disso, repito e reproduzo, aqui, até porque esse ponto já foi bem analisado na decisão monocrática, o que disse o íncrito julgador da COJUP (pg. 871): “a suspensão do imposto está posta na norma acima de forma objetiva, sob condição de retorno das mercadorias no prazo de 60 dias, prorrogável por mais 30 dias,” (...) constatou-se falta de retorno dos produtos fora do prazo regulamentar, que se condiciona a suspensão (...). Ora, na questão do prazo para retorno, não há o que se falar em especificação precisa de tempo de retorno de cada nota fiscal, uma vez que o demonstrativo da autuação, a elencou de forma linear todos aqueles retornos que não ocorreram até 90 dias, (...) não satisfazendo, portanto a condição de suspensão do imposto contida no art. 29 (...) o contribuinte (...) em nenhum momento refutou quaisquer das remessas (...). Não satisfeita a condição de suspensão, o caso cai não regra geral de obrigação do recolhimento do imposto, nos termos do incisos III e IX do art. 150 do citado Regulamento”. Desse modo, rechaço as afirmações do contribuinte e descarto a nulidade suscitada.

#### **8. Do efetivo retorno das mercadorias no prazo regulamentar.**

Com relação ao retorno do produto para industrialização/beneficiamento, alega o recorrente, as fls. 909 e ss que: “Em síntese, o pescado fresco era adquirido a produtores rurais e, após seu recebimento no estabelecimento da recorrente, era remetido para terceiros, localizados no mesmo Estado (...)para fins de industrialização (...)”. Evidentemente, tratando-se de pescado, o tempo de "vida útil" ou validade do produto não é longo - ao contrário, é bem curto -, de modo que, necessariamente, o processo de beneficiamento da mercadoria (consistente, mais das vezes, em simples lavagem, descascamento, corte e congelamento) e retorno ao estabelecimento da impugnante, para subsequente venda no mercado, não costuma - por completa impossibilidade física - ser superior a dois meses.” Grifo meu

Assim o pescado sempre retornou, mas “a correspondente nota fiscal de retomo não foi concomitantemente enviada pelo terceiro, responsável pelo beneficiamento da



mercadoria. Tratava-se, evidentemente, de desorganização desse terceiro, que devolvia as mercadorias sem as notas fiscais respectivas” desse modo **“a data de emissão da nota e do seu registro nos livros fiscais e contábeis da recorrente nem sempre correspondia à data efetiva do efetivo retomo da mercadoria ao seu estabelecimento - ocorrida, mais das vezes, dias ou semanas antes, como visto.”**. Grifo nosso.

Ora, mais uma vez, a recorrente “trasmuda” os dispositivos legais de maneira a adequar-se a uma situação peculiar que, a meu ver, além de desorganização gerencial e administrativa foi passível de lavratura de auto de infração, em função de descumprimento de legislação tributária. Outra vez, reitero o mesmo fato já contestado anteriormente pela COJUP.

De fato, confira-se a redação do art. 29, I do RICMS/RN, assim como o §5º do mesmo dispositivo. **O benefício é condicionado a um fato que, não acontecendo, recairá a incidência do ICMS.** Além disso, o recebimento de mercadoria sem nota fiscal é penalidade prevista no art. 340, III, b do Regulamento do ICMS, *verbis*:

“Art. 29. Fica suspensa a incidência do ICMS nas saídas:  
I- de mercadoria remetida a outro estabelecimento do mesmo contribuinte ou de terceiros, dentro do Estado, para fins de industrialização ou beneficiamento, desde que o produto resultante retorne ao estabelecimento de origem, dentro do prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável por mais 30 (trinta) dias, a critério da repartição fiscal competente;  
(...)  
§ 5º Não ocorrendo o retorno nos prazos estabelecidos nesta Seção, o contribuinte efetua o recolhimento do ICMS correspondente à operação no período fiscal imediatamente posterior ao vencimento dos referidos prazos.”  
.....  
“Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:  
(...)  
III- relativamente à documentação fiscal e à escrituração:  
(...)  
b) receber, estocar ou depositar mercadoria desacompanhada de documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea, nos termos do regulamento: trinta por cento do valor comercial da mercadoria;  
(...)”

Cabalmente fica rechaçado o entendimento da recorrente.

## **9. Não ocorrência de fato gerador de ICMS nas operações de remessa e retorno para industrialização**

O contribuinte afirma que, **mesmo que as mercadorias não houvessem retornando ao estabelecimento em tempo hábil, não seria esta hipótese de fato gerador do ICMS, pois, segundo ele (fls 913), para o STJ, “a saída. para tipificar o fato gerador do**

imposto estadual. Há necessariamente de implicar a mudança de titularidade do produto. Fora dessas hipóteses. Não há falar em "circulação de mercadorias" - expressão que não diz respeito à circulação física de produtos mas. sim. jurídica.” Anexa alguns precedentes jurisprudenciais sobre o tema.

A Lei Complementar nº 87 (Lei Kandir) que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, assim estabelece em seu art. 12:

“ Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:  
I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, **ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular**;(grifei).  
(...)”

O RICMS, como não poderia deixar de ser, repete a regra:

**Art. 2º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:  
I- da saída de mercadoria:  
**a)** a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;  
(...)”

O RICMS prevê a incidência do ICMS nas saídas de produtos para estabelecimento do mesmo titular repetindo a norma estabelecida em 1996 pela lei complementar federal nº 87 do ICMS.

Nas remessas interestaduais para industrialização as operações não geram saldo de pagamento do tributo para o industrializador em razão da não cumulatividade do ICMS que permite o crédito pelas entradas compense o débito pelas saídas. O saldo a pagar só se insurge nas situações em que a mercadorias são enviadas para industrialização mas não retornam ao estabelecimento remetente, ou seja, quando é dado outro fim à operação de industrialização iniciadora que motivou originalmente a saída. O mesmo acontece com o valor agregado ao produto industrializado quando dá entrada no estabelecimento remetente nas operações que envolvem industrialização em outro estabelecimento.

A discussão objeto da matéria não é própria deste Conselho, conforme o disposto no art. 89 do Regulamento do PAT:

**Art. 89.** A competência dos órgãos julgadores não inclui o exame da legalidade e da constitucionalidade de disposição expressa de lei em matéria tributária, ainda não reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça, ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, bem como a dispensa, por equidade, do crédito tributário

Mais uma vez, a defesa do contribuinte não merece ser albergada por este Conselheiro.

**10. Ocorrência 4. Improcedência em parte do lançamento tributário. Utilização do crédito presumido.**

Para o Recorrente, “ainda que se admita que deve incidir o ICMS sobre tais remessas, fato é que não pode sê-lo no importe lançado no auto de infração, eis que, na época das operações de que trata o AI (saídas de pescado), aplicar-se-iam créditos presumidos no importe de 100% (camarão) e 30% do ICMS devido (demais tipos de pescado). É o que decorre dos arts. 34, 35 e 44-B do RICMS/RN”:

A redação do art 34, em vigor entre 26 de dezembro de 2005 e 16 de junho de 2010, isentava as operações entre produtores e/ou pescadores. A ocorrência 4, como se vê, autuava as saídas sem documentação fiscal. Nada a alterar na decisão da COJUP até porque o contribuinte não traz ao Processo nenhuma prova, nenhuma evidência, um indício sequer, para alterar os valores constantes da autuação, inclusive a promessa de refutar o levantamento físico quantitativo não prosperou. Rechaço a alegação por impertinente e insubsistente.

Observe-se que só pode existir crédito presumido com a devida escrituração das notas fiscais. Se não houve escrituração, não há que se falar em crédito presumido!

**11. Ocorrências 5 e 6. Improcedência do auto de infração. Nulidade do auto de infração SINTEGRA e levantamento físico quantitativo.**

Insurge-se o RECORRENTE quanto ao método demonstrado no levantamento físico quantitativo: “eis que a legislação pertinente (arts. 74 e 75 do RICMS) trata do arbitramento do valor de operações e de valor de base de cálculo - jamais de quantidade de produtos.”

Incorre em erro, quando fala a RECORRENTE que a quantidade de produtos não foi arbitrada. Ainda, afirmou em sua defesa que **apresentaria provas dos erros, coisa que, ainda não foi verificada**, como também não impugnou nenhum dos valores apresentados ou ressalva aos cálculos. Os autuantes explicam as fls. 54, nos itens 2.5 e 2.6, o procedimento, informando que compreendeu o período de 01.01.2007 a 30.04.2009, se fazendo necessário “em razão da não exibição, por parte do contribuinte, da totalidade dos documentos fiscais relativos às suas operações de entrada”.

Os autuantes informam as fls. 50 o procedimento utilizado: “... **confronto das informações prestadas pelo contribuinte no Registro 50 do arquivo SINTEGRA** com outras informações disponíveis no banco de dados da SET ... Confronto das informações prestadas nos Informativos Fiscais 2007, 2008 e 2009, consignados nos livros do contribuinte”. (E aqui, o grifo foi no sentido de mostrar que as informações do SINTEGRA são prestados pelo próprio contribuinte, ou seja, se houve erro, caberia a ele retifica-lo... ). Mais uma vez, não vejo razão ao recorrente.

## **12. Ocorrências 5 e 6. Improcedência do auto de infração. Lapso anual com relação ao levantamento físico contábil.**

Insurge-se, novamente, contra o período mensal estabelecido pela autoridade fiscal para o levantamento físico quantitativo, achando que adotando-se o lapso anual se alcançaria a verdade material prevalecente no âmbito administrativo.

O assunto também foi bastante debatido na contestação. Sobre a alegação de que as diferenças seriam inexistentes se o período considerado fosse de 1 ano, esclarecemos que é notório que a apuração do ICMS é mensal, a teor do disposto no art. 105, I e §2º do Regulamento do ICMS. Improcedência mais uma vez.

## **13. Improcedência do lançamento tributário em parte. Não utilização do crédito presumido.**

Continua a RECORRENTE (fls. 928); “Pois bem, ainda que se admita que tenham ocorrido tais saídas e que o ICMS deva, efetivamente, incidir sobre elas, fato é que não poderá sê-lo no importe lançado no auto de infração eis que, na época das operações de que trata o AI (repise-se, saídas de pescado), aplicar-se-iam créditos presumidos no importe de 100% (camarão) e 30% do ICMS devido (demais tipos de pescado) . É o que decorre dos arts. 34, 35 e 44-B do RICMS/RN...”:

Alegação subjetiva, esparsa, sem qualquer especificação ou quaisquer provas. Parece-me apenas uma afirmação de caráter protelatório, sem quaisquer indícios ou evidências para convencer-me do contrário. A alegação e provas caberiam ao RECORRENTE. Com relação ao crédito, **se o recorrente não efetuou a escrituração da documentação fiscal e, por decorrência, não se utilizou do crédito que considera devido foi devido a sua própria inapetência.**

A legislação tributária é patente, também em afirmar que quaisquer benefícios fiscais ficam condicionados ao fiel cumprimento das obrigações previstas no

Regulamento do ICMS. Esse é teor dos artigos abaixo transcritos. O art. 5º, elencando quais são as espécies de benefícios fiscais e o art. 40, ambos do RICMS, que trata especificamente sobre o incentivo concedido a cadeia produtiva do camarão:

“Art. 5º As isenções, incentivos e outros benefícios fiscais do imposto serão concedidos ou revogados mediante convênios celebrados e ratificados entre os Estados e o Distrito Federal, nos termos da Lei Complementar Federal n.º 24, de 7 de janeiro de 1975. (NR pelo Decreto 18.155, de 30/03/2005)

§ 1º São, também, incentivos e benefícios fiscais:

(...)

III- o crédito presumido;

(...)

§ 2º **Os incentivos e benefícios fiscais de que trata o § 1º, salvo disposição em contrário, ficam condicionados ao fiel cumprimento das obrigações previstas neste Regulamento.** (NR pelo Decreto 18.149, de 23/03/2005)”

*Art. 40 alterado pelo Decreto 18.813, de 26/12/2005, com a seguinte redação (efeitos a partir de 1º/01/2006):*

“Art. 40. Os benefícios referidos nesta Subseção aplicam-se apenas a contribuinte que esteja adimplente com suas obrigações tributárias, principal e acessórias, e que não esteja inscrito na dívida ativa do Estado, bem como seus sócios ou titular.

(...)” Grifo meu

#### **14. Ocorrências 4 e 6. Nulidade do lançamento tributário. Duplicidade de cobrança com relação às Ocorrências 4 e 6.**

Acredita a RECORRENTE que está sendo cobrada duas vezes pelo mesmo fato (fls. 932): “De fato, em razão do (alegado) atraso na escrituração das notas fiscais de retorno de mercadorias remetidas para industrialização, a recorrente está sendo compelida ao recolhimento do ICMS à base de 17% sob dois fundamentos diferentes: o primeiro, inobservância do prazo a que alude o art. 29, I, do RICMS/RN (Ocorrência 4); o segundo, supostas omissões de saídas (Ocorrência 6).”.

Novamente recorro a decisão da COJUP e transcrevendo-a para elucidar a questão, que me parece de meridiana clareza: “As situações não se confundem, a exigência da ocorrência 4 decorre de uma descaracterização de suspensão do imposto que abrange as mercadorias remetidas para industrialização, que não retornaram dentro do prazo regulamentar, do estabelecimento industrializador/beneficiador. Já no caso da sexta ocorrência, fora procedido um levantamento físico de mercadorias, onde foram contemplados todos os dados das notas fiscais da autuada, e refletindo saída de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.”

Assim, não vendo como prosperar qualquer alegação do RECORRENTE, e em consonância com o parecer oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, julgo PROCEDENTE EM PARTE o recurso voluntário, para manter em parte o auto de infração e a decisão de primeira instância, com nova imposição de penalidade no valor de R\$ 5.320.055,55 (cinco milhões, trezentos e vinte mil, cinquenta e cinco reais e **quarenta e cinco centavos**), sem prejuízo da cobrança do imposto da ordem de R\$ 2.599.498, 32 (dois milhões, quinhentos e noventa e nove mil, quatrocentos e noventa e oito reais e trinta e dois centavos), além dos devidos acréscimos legais vigentes.

É como voto.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 11 de março de 2014,

**João Flávio dos Santos Medeiros**  
Relator.



**PROCESSO Nº** 0308/2012- CRF  
**PAT** 0543/2011- 1ª URT  
**RECORRENTE** NETUNO ALIMENTOS S/A  
**ADVOGADO** FÁBIO ANTÉRIO  
**RECORRIDA** SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
**RECURSO** VOLUNTÁRIO  
**RELATOR** CONS. JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

### **ACORDÃO No. 0019/2014 - CRF**

PROCESSUAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. PRAZO DE FISCALIZAÇÃO. PRORROGAÇÃO. POSSIBILIDADE. REGULARIDADE. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. PENALIDADE. CUMULAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ICMS. REMESSA PARA BENEFICIAMENTO. SUSPENSÃO DE PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE RETORNO. RETORNO FORA DO PRAZO. ICMS DEVIDO. BENEFÍCIOS FISCAIS INAPLICÁVEIS.

1. O prazo de sessenta dias para a conclusão dos trabalhos de fiscalização após a lavratura do Termo de Início, é prorrogável por igual período. No caso de fiscalizações embaraçadas, como o caso em tela, estes prazos são mais elásticos e as necessárias prorrogações não ofendem o princípio da duração razoável do processo. O prazo de duração das fiscalizações do Regulamento do ICMS é norma que se dirige ao âmbito interno da Secretaria de Tributação, para controle da eficiência dos procedimentos pelo seu quadro de auditores. Teor do arts. 344, §2º, II e 349, §4º, ambos do RICMS.

2. A penalidade por embaraço à fiscalização compreende as penalidades por não entrega de livros e com elas não pode ser cumulada, prevendo o RICMS a aplicação da penalidade mais gravosa, quando houver penalidades conexas. Dicção do art. 340, IV, “b”, “2” e do §11 do mesmo art. do RICMS

3. A suspensão do pagamento do ICMS nas remessas para beneficiamento por encomenda cessa quando a mercadoria não retorna ao remetente.. Teor dos artigos 29, I c/ c §5º do mesmo artigo do RICMS.

4. É obrigação do contribuinte escriturar as notas fiscais de entrada no livro de registro de entradas. O usufruto do benefício fiscal do crédito presumido condiciona-se ao cumprimento das obrigações previstas no Regulamento do ICMS. Os benefícios fiscais da seção regulamentar que trata das operações especiais com crustáceos somente são concedidos a contribuinte que esteja adimplente com suas obrigações tributárias acessórias. Interpretação dos art. 5º, §1º, III e o §2º do mesmo artigo; art. 40 e art. 613, I do RICMS.

5. Auto de infração mantido em parte. Decisão de primeira instância mantida em parte. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. Decisão de primeira instância reformada.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade dos votos, em consonância com o parecer oral do Ilustre Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário interposto, reformando a decisão singular que julgou procedente o auto de infração.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 11 de março de 2014,

André Horta Melo  
Presidente

João Flávio dos Santos Medeiros  
Relator

Ana Karenina de Figueirêdo Ferreira Stable  
Procuradora do Estado