



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº 116/2013-CRF
PAT Nº 101/2013-1ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO/ EX OFFICIO
RECORRENTE COML JOSÉ LUCENA LTDA./ SEC. DE EST. DA TRIBUTAÇÃO
ADVOGADO: FABIANE GOMES FERNANDES PEREIRA M. DA COSTA
RECORRIDO OS MESMOS
RELATOR CONS. JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

RELATÓRIO

Depreende-se do auto de infração nº 101/2013-1ª URT que a empresa COMERCIAL JOSÉ LUCENA LTDA, inscrição estadual nº 20.079.072-2, foi autuada em virtude da falta de escrituração de cinco notas fiscais (19392, 881363, 20061, 20691, 12126), em livro próprio. Tal infringência resulta em ICMS no valor de R\$ 3.827,81 e multa no valor de 6.449,61, totalizando R\$ 10.277,42.

Consta no Processo, além de outros documentos, a Ordem de Serviço nº 8731/ SUFISE, datada de 01/02/13, fls. 03; demonstrativo da ocorrência, fls 09; Termo de informação dando conta que o contribuinte não é reincidente, fls. 58.

Impugnação às fls. 60, em que afirma que as notas fiscais objeto do auto de infração “estão sim regularmente lançadas nos registros fiscais de documentos de entradas de mercadorias e aquisição de serviços, conforme relatório gerado via SPED, cuja cópia segue em anexo”, pedindo ao final a improcedência total do auto de infração.

Anexa as fls. 65 e ss cópia de Livro, porém, observe-se que a cópia se refere a inscrição nº 20.008.916-1.

Na contestação à impugnação, o autuante afirma que “as notas fiscais nºs 19.392 e 20061 foram escrituradas na inscrição 20.008.916-1, portanto, não há como concordar com a tese da defesa, tendo em vista não haver conformações com a forma regulamentar prevista”. Por outro lado, as notas fiscais 881353, 20691 e 12128 foram devidamente registradas. O auto, então a ser composto somente das notas nºs. 19392 e 20061, com imposto a recolher no valor de R\$ 2.597,58, multa de

R\$ 4.638,54 e total de 7.236,12.

Tal entendimento foi seguido pelo Julgador singular, em Decisão de nº 118/2013, fls. 101, julgando o auto procedente em parte, inclusive esclarecendo que a legislação tributária estadual, a teor do art. 138 do Regulamento do ICMS estabelece que cada estabelecimento é considerado contribuinte autônomo.

Devidamente notificado, o autuado apresenta Recurso tempestivo (fls. 128 e ss.).

A Douta Procuradora, em Despacho, reserva-se o direito de ofertar parecer oral perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

É o que importa relatar.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 18 de novembro de 2014.

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº 116/2013-CRF
PAT Nº 101/2013-1ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO/ EX OFFICIO
RECORRENTE COML JOSÉ LUCENA LTDA./ SEC. DE EST. DA TRIBUTAÇÃO
ADVOGADO: FABIANE GOMES FERNANDES PEREIRA M. DA COSTA
RECORRIDO OS MESMOS
RELATOR CONS. JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

VOTO

Depreende-se do auto de infração nº 101/2013-1ª URT que a empresa COMERCIAL JOSÉ LUCENA LTDA, inscrição estadual nº 20.079.072-2, foi autuada em virtude da falta de escrituração de cinco notas fiscais (19392, 881363, 20061, 20691, 12126), em livro próprio. Tal infringência resulta em ICMS no valor de R\$ 3.827,81 e multa no valor de 6.449,61, totalizando R\$ 10.277,42.

Na contestação à impugnação o autuante afirma que “as notas fiscais nºs 19.392 e 20061 foram escrituradas na inscrição 20.008.916-1, portanto, não há como concordar com a tese da defesa, tendo em vista não haver conformações com a forma regulamentar prevista”. Por outro lado, as notas fiscais 881353, 20691 e 12128 foram devidamente registradas. O auto, então a ser composto somente das notas nºs. 19392 e 20061, com imposto a recolher no valor de R\$ 2.597,58, multa de R\$ 4.638,54 e total de 7.236,12. Entendimento também seguido pelo Julgador Singular (Decisão nº 118/2013, fls. 101).

Recurso tempestivo, fls. 128 e ss, é apostado pelo contribuinte nos seguintes termos:

- Afirma que realmente as notas foram escrituradas em outra inscrição mas que tal fato não causou nenhum prejuízo ao erário estadual;
- “As infrações imputadas a recorrente foram criadas pelo

Regulamento do ICMS, (...) assim como as penalidades previstas, não fazendo qualquer referência a lei (...) até porque essa lei não existe (...)"

- “A multa aplicada pelo fisco poderá ser reduzida ou relevada pelo Órgão julgador desde que a infração seja praticada sem dolo, fraude ou simulação ou falta de pagamento do imposto, considerando o porte econômico e os antecedentes fiscais do contribuinte”;
- Afirma que as multas imputadas ao contribuinte são confiscatórias.

Ao final pede a extinção do crédito tributário “face aos vícios formais” e que no mérito o auto seja julgado improcedente.

Passemos a analisar o Recurso:

- **Escrituração de documento em outro estabelecimento:**

Inicialmente, forçoso dizer que parece o contribuinte desconhecer a legislação estadual. Ora, o ICMS foi instituído no Estado através de lei em sentido estrito, sim, e tal o é a Lei nº 6.968, de 30 dezembro de 1996, que “Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências”. Tal norma, para conhecimento do contribuinte, foi publicada no Diário Oficial do Estado do Rio Grande do Norte em 31 de dezembro de 1996.

Nesta norma, temos no artigo 26 a definição de estabelecimento:

Art. 26. Para os efeitos desta Lei, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoa física ou jurídica exerça suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias.

§1º Na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação.

§2º É autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.

§3º Considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado.

§4º Todos os estabelecimentos do mesmo titular, situados dentro do Estado, são considerados em conjunto, para o efeito de responderem por débito do imposto, acréscimo de qualquer natureza e multas (grifo nosso).

Em seus artigos 137 e 138, o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, reproduz a lei estadual, reafirmando, obviamente que cada “local físico” é considerado um estabelecimento para efeitos do tributo estadual, portanto, totalmente independentes em suas obrigações tributárias:

Art. 137. Para os efeitos deste Regulamento, estabelecimento é o local público ou privado, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoa física ou jurídica exerça toda ou parte de sua atividade geradora de obrigação tributária, em caráter permanente ou temporário, ainda que se destine a simples depósito ou armazenamento de mercadorias ou bens relacionados com o exercício daquela atividade.

Parágrafo Único. Na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local onde for ou onde tiver sido efetuada a operação ou prestação, onde for encontrada a mercadoria ou onde for constatada a prestação.

Art. 138. Os estabelecimentos são considerados autônomos:

I- quanto à natureza, ainda que pertençam ao mesmo titular, quando se situem no mesmo local, e neles sejam desenvolvidas atividades integradas de indústria, comércio, produção ou prestação de serviço de transporte e de comunicação;

II- quando os locais definidos como estabelecimento forem diversos, ainda que da mesma natureza;

§ 1º Os estabelecimentos devem possuir inscrições distintas, sendo irrelevante o fato de pertencerem a um mesmo titular, ainda que se trate de atividades integradas.

§ 2º Na hipótese prevista no inciso I, do *caput* deste artigo, quando pertencente ao mesmo titular, a critério da Secretaria de Tributação, poderá ser concedida a inscrição de que trata o parágrafo anterior utilizando-se o mesmo documento de constituição e CGC/MF do estabelecimento já inscrito no local. (Grifo nosso).

Obviamente, e o fato foi evidenciado pelo contribuinte, não ocorreu a escrituração do documento fiscal. Se ocorreu em outro estabelecimento ou não, aqui resta indiferente para a tipificação da infração.

- **As infrações e penalidades são ilegais pois não foram criados por lei estadual, “até porque esta não existe”.**

Ora, já ficou claro a existência de lei estadual que trata de ICMS.

Tal lei trata tanto das infrações como das penalidades:

Art. 61. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, que importe em inobservância por parte de pessoa natural ou jurídica de norma estabelecida por lei ou regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinado a completá-los

relativos ao imposto.

§1º Respondem pelas infrações, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorram para a sua prática, ou delas de beneficiem.

§2º Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

§3º As infrações serão apuradas, mediante processo fiscal e o direito de impor penalidades obedece as regras constantes do Código Tributário Nacional. (Grifo nosso).

Importante, no caso do contribuinte, localizar suas obrigações e consequentemente as penalidades pelo não cumprimento daquelas:

Eis o art. 18 da norma instituidora do ICMS no Estado:

Art. 18. São obrigações do contribuinte:

I - inscrever-se na repartição fazendária antes de iniciar suas atividades, na forma regulamentar;

(...)

XII - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista no regulamento;

(...)

XIV - entregar guias de informações, arquivos magnéticos, inventários de mercadorias, demonstrativos e outros documentos exigidos em regulamento;

E a reprodução no art. 150 do RICMS:

Art. 150. São obrigações do contribuinte:

I- inscrever-se na repartição fiscal antes de iniciar suas atividades, na forma estabelecida neste Regulamento;

...

XIII- escriturar os livros e emitir documentos fiscais, observadas as disposições constantes neste Regulamento;

XVIII- entregar nos prazos regulamentares guias de informações, arquivos magnéticos, inventários de mercadorias, demonstrativos e outros documentos exigidos em regulamento;

As infrações, por sua vez, estão relacionadas no art. 64 da Lei. E mais precisamente

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

III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

...

f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria;

Repetida no Regulamento do ICMS:

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

III- relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria;

Portanto, mais uma vez revela-se o mero desconhecimento da legislação tributária, que jamais pode ser alegado como matéria de defesa, frise-se.

• **Da afirmação de que “A multa aplicada pelo fisco poderá ser reduzida ou relevada pelo Órgão julgador desde que a infração seja praticada sem dolo, fraude ou simulação ou falta de pagamento do imposto, considerando o porte econômico e os antecedentes fiscais do contribuinte”;**

Informo ao contribuinte que as atribuições do Conselho de Recursos Fiscais estão elencadas na Resolução nº 001/2009, de 08 de Dezembro de 2009, que aprovou seu regimento interno, não constando a atribuição de reduzir ou relevar multas praticas sem dolo e considerando-se o porte do contribuinte. Alias, reproduzo por oportuno o art. 61 e seu parágrafo 2º, da Lei 6.968/96, desconhecida por parte do contribuinte:

Art. 61. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, que importe em inobservância por parte de pessoa natural ou jurídica de norma estabelecida por lei ou regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinado a completá-los relativos ao imposto.

§1º Respondem pelas infrações, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorram para a sua prática, ou delas de beneficiem.

§2º Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (grifo nosso).

Da mesma forma é o art. 136 do Código Tributário Nacional.

Afirma que as multas imputadas ao contribuinte são confiscatórias.

A autuada insurgiu-se ainda contra a multa aplicada pelo fisco, alegando que teria caráter confiscatório, por ser superior ao próprio valor do imposto cobrado.

Quanto à alegação do aspecto confiscatório das penalidades aplicadas, bem como a desproporcionalidade da multa isolada, importa salientar que os percentuais utilizados no presente Auto de Infração estão dentro da estrita legalidade. Obedecem aos dispositivos da Lei nº 6.763/75, especificamente o art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º do mesmo artigo, e o art. 56, inciso II.

Ademais, não compete a este Órgão julgador administrativo apreciar a alegação de pretensão efeito confiscatório da multa, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários, aprovado pelo Decreto **13.796, de 16 de fevereiro de 1998**, assim dispõe:

- Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:
- I** - de ilegalidade ou de inconstitucionalidade de disposição de lei já reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;
 - II** - de ilegalidade de atos infralegais;
 - III** - de questão de fato não apresentada na primeira instância.

Também no mesmo sentido, a Resolução nº 01/2009, que aprova o Regimento Interno assim dispõe:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais (CRF), órgão de deliberação coletiva, tem por atribuição o julgamento administrativo, em segunda instância, dos recursos interpostos de decisões prolatadas em primeira instância, com efeitos suspensivo e devolutivo, nos litígios entre contribuintes e a Secretaria da Tributação, decorrentes da aplicação da legislação tributária.

Parágrafo único. Não se inclui na competência julgadora do Conselho o exame da constitucionalidade ou da legalidade de normas estaduais de natureza fiscal, salvo se houver pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal ou decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça.”(g.n.)

Nesse sentido, vejamos como leciona o Prof. Paulo de Barros Carvalho a respeito da estrutura lógica da regra punitiva tributária, expressa em sua obra Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466:

O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no consequente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Atrelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deontológica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a

título de sanção.

Assim, tal argumento pode ser facilmente fulminado pelo simples fato de que a penalidade aplicada não poderia ser arbitrária, uma vez que emana de previsão legal, ou seja, está amparada na lei 6968/96, a qual instituiu o tributo em nosso Estado.

Estevão Horvath - *O princípio do não-confisco no Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2002. p. 114, explica que “a multa busca punir o contribuinte faltoso com suas obrigações (como busca reprimir, punindo, qualquer comportamento contrário à ordem jurídica). Destarte, os princípios que regem as infrações são distintos daqueles que informam a tributação. Há diferença ontológica, o que não permite a comparação de uma situação com a outra”.

Assim, entendo que uma vez estando a multa devidamente prevista em lei, pode, e na verdade deve, ser estabelecida com severidade conforme a gravidade da infração, para que com isto o contribuinte não se veja tentado a cometer os ilícitos tributários, e entregue corretamente recursos ao Estado que deles depende para o atendimento das necessidades públicas.

Outro não tem sido o entendimento dos tribunais superiores, que, uma vez estando as multas devidamente previstas em lei, pode, e na verdade deve, ser estabelecida com severidade conforme a gravidade da infração, para que com isto o contribuinte não se veja tentado a cometer os ilícitos tributários, e entregue corretamente recursos ao Estado que deles depende para o atendimento das necessidades públicas. A jurisprudência possui inúmeras manifestações nesse sentido, *in verbis*:

MULTA. PRINCIPIO DO NÃO CONFISCO. O princípio constitucional do não-confisco não se reporta às sanções por atos ilícitos, pois elemento da estrutura limitativa do Estado ao poder de tributar, de natureza ôntica diversa das multas O percentual da multa moratória, além disso, tem expressa previsão legal e constitui meio inibitório para que o contribuinte não protraia o pagamento do tributo Não se tratando de relação de consumo, não há justificativa para aplicação da legislação protetiva do Código de Defesa do Consumidor Recurso e remessa necessária desprovidos.

(TJ/SP – 3ª C. Dir. Púb., Ap. c/ Rev. nº 924.228-5/6-00, Rel. Des. Magalhães Coelho, julg. 11.08.2009)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – SONEGAÇÃO – MULTA – PERCENTUAL – LEGALIDADE – JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC – MATÉRIA NÃO VEICULADA NA INICIAL –

EXAME – VEDAÇÃO.

1. A regra prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco, não atinge o percentual das multas fixadas para o caso de descumprimento da obrigação tributária, uma vez que se trata de penalidade imposta àqueles que, de alguma forma, venham a causar prejuízos ao erário, em razão de determinada infração prevista em lei.

2. O pedido inicial restringe a lide, não devendo o magistrado emitir provimento jurisdicional diverso daquele pleiteado pela parte, sob pena de nulidade. Assim, verificado que a matéria relativa à aplicação da taxa Selic não foi ventilada na petição inicial, nem enfrentada na R. sentença hostilizada, resta inviabilizado o seu exame pelo tribunal.

3. Recurso conhecido e não provido.

(TJ/SP – 7ª C. Dir. Púb., Ap. Cív. s/ rev. nº 312.116-5/8-00, Rel. Des. Nogueira Diefenthaler, julg. 21.08.2006)

No mesmo sentido: Ap. Cív s/ Rev. nº 527.887-5/8-00; Ap. Cív s/ Rev. nº 358.099-5/5-00; Ap. Cív. s;/ Rev. nº 272.095.5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev; nº 568.104-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 251.106-5/9-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 352.734-5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 450.375-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 238.156-5/0-00)

Sendo assim cai por terra, a alegação da multa ser confiscatória.

Desse modo, VOTO por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão monocrática que julgou o auto de infração procedente somente em relação as notas fiscais nºs 19392 e 20061.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 18 de novembro de 2014.

•
•
• **João Flávio S. Medeiros**
Relator.



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº 116/2013-CRF
PAT Nº 101/2013-1ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO/ *EX OFFICIO*
RECORRENTE COML JOSÉ LUCENA LTDA./ SEC. DE EST. DA TRIBUTAÇÃO
ADVOGADO: FABIANE GOMES FERNANDES PEREIRA M. DA COSTA
RECORRIDO OS MESMOS
RELATOR CONS. JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

ACORDÃO Nº 0112/2014-CRF

ICMS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. INOCORRÊNCIA PARCIAL.

1. É obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais. No caso, a auditoria constatou a falta de escrituração de notas fiscais de entradas no Livro de Registro de Entradas, mas posteriormente ficou evidenciado que parte do conjunto de tais notas estava regularmente registrada.
2. Recursos voluntário e *ex officio* conhecidos e não providos. Decisão monocrática reformada em parte. Auto de infração parcialmente procedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos voluntário e *ex officio* interpostos e negar-lhes provimento, mantendo a decisão singular que julgou o auto de infração parcialmente procedente.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 18 de novembro de 2014.

André Horta Melo
Presidente

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator