



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

PROCESSO Nº 0037/2014 – CRF  
PAT Nº 1085/2013- 1ª URT  
RECURSO VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO  
RECORRENTES CICLIPEÇAS DISTRIBUIDORA LTDA/ SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RECORRIDOS OS MESMOS  
RELATOR JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

**ACORDÃO Nº 061/2015-CRF**

Ementa: ICMS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. RECOLHIMENTO DE ICMS ANTECIPADO. INCLUSÃO DE FRETE FOB NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO APURADO E O ANTECIPADO. DETENTOR DE REGIME ESPECIAL PARA ATACADISTAS. OBRIGATORIEDADES.

1. A Escrituração Fiscal Digital, conjunto de escrituração de documentos e livros fiscais em meio magnético, entre eles, o livro de inventário, necessários a apuração do ICMS, é obrigatória para todos contribuintes do ICMS. Ajuste SINIEF 02/09. Art. 623-B do RICMS.
2. O regime especial de atacadista é opcional, estabelecendo benefícios fiscais e, em contrapartida, determinadas obrigações, devendo o cálculo do ICMS ser feito conforme parâmetros estabelecidos tanto no RIMCS como em normas específicas. Decreto nº 22.231/11.
3. No caso de ICMS antecipado, este é lançado pela SET, devendo a diferença, se existir, ser registrada e paga pelo contribuinte. Orientação Técnica EFD 5/2011-SET.
4. Preliminar rejeitada. Recurso voluntário e *ex officio* conhecidos e negados. Manutenção da decisão singular. Auto de Infração procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade dos votos e em harmonia com o parecer oral da ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado, para conhecer e negar provimento aos recursos voluntário e *ex officio* interpostos, confirmando a decisão de 1º grau, julgando o auto de infração parcialmente procedente.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 12 de maio de 2015.

Natanael Cândido Filho  
Presidente

João Flávio dos Santos Medeiros  
Relator

Juliana de Moraes Guerra  
Procuradora

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso voluntário contra decisão da Coordenadoria de Julgamento de Processos (COJUP), que julgou procedente em parte o auto de infração nº 1085-2013/SUFISE em que a empresa CICLIPEÇAS DISTRIBUIDORA LTDA, com inscrição estadual nº 20.089.692-0 foi autuada em quatro ocorrências:

1ª. A autuada descumpriu obrigação acessória ao não informar o Livro Registro de Inventário através do SPED fiscal, conforme previsto no Decreto nº 22.199/11 (que dispõe sobre regime especial para contribuintes atacadistas), infringindo o disposto no art. 150, VIII, c/c art. 150, XIX, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, e penalidade prevista nos art. 340, IV, B, 2 “b” (deixar de apresentar à autoridade competente nos prazos estabelecidos: 2. livros fiscais: cem reais, por livro.) c/c art. 133 (Art. 133. O crédito tributário, inclusive o decorrente de multas, atualizado monetariamente, será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia- SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente, ao mês ou fração), todos do mesmo diploma legal;

2ª. Falta de recolhimento do ICMS sobre aquisições interestaduais de mercadoria, conforme diferença apurada entre os valores de aquisição informados no livro registro de entradas e a base de cálculo informada no Anexo IV do período compreendido bem como falta de recolhimento do ICMS sobre o frete FOB em suas aquisições, infringindo o disposto no art. 150, III c/c 150, XIX, todos do RICMS, e penalidade prevista no art. 340, I, “c” (c) deixar de recolher o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, nos casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e”, deste inciso: cem por cento do valor do imposto) c/c art. 133, todos do mesmo diploma legal;

3ª. A autuada deixou de escriturar conhecimentos de frete em operação de ICMS recolhido por substituição ou com frete CIF, infringindo o disposto no art. 150, XIII, c/c art. 609, art. 623-B e 623-C do RICMS, e penalidade prevista no art. 340, III, f,( f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria) c/c 133, todos do RICMS;

4ª. O contribuinte recolheu a menor o ICMS declarado no Anexo IV, referente a suas aquisições interestaduais, infringindo o disposto no art. 150, III, c/c art. 105 e art. 130-A do RICMS, infringindo o art. 340, I, d, (d) deixar de recolher, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados, e o contribuinte tiver entregue, dentro dos prazos legais, a Guia Informativa Mensal do ICMS (GIM): cinquenta por cento do imposto devido) c/c art. 133, todos do RICMS.

As infringências resultam em ICMS de R\$ 26.860,87, multa de R\$ 57.723,07, totalizando R\$ 84.583,94, além dos acréscimos legais cabíveis.

Os autos anexos à inicial, contem Ordem de Serviço nº 12494-SUFISE, de 10 de julho de 2013, documentos relativos a informações do contribuinte e resumo da ocorrência fiscal, demonstrativo de valores, Cds com o arquivo referente aos documentos fiscais, relatório circunstanciado, cópias de Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicos (DANFes), cópias de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas, etc.. (fls. 4 a 796).

Nos autos constam, ainda, TERMO DE INFORMAÇÃO SOBRE ANTECEDENTES FISCAIS dando conta que a Recorrente não é reincidente (fl. 801).

A IMPUGNAÇÃO foi interposta em 18/10/2013, opondo-se à autuação (fls. 803 a 807).

As CONTRARRAZÕES foram oferecidas pelos autuantes em 24 de outubro de 2013 (fls. 810 a 817). Nelas, **o autuante reconhece incorreção quanto a lavratura da Ocorrência 03**, pois, de acordo com o RICMS, em seu art. 613, o contribuinte fica dispensando de lançar no Registro de Entradas de Conhecimentos de Transporte as entradas de mercadorias ou bens adquiridos a preços CIF. Por outro lado, solicita a manutenção das demais ocorrências.

A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA nº 1085/2013-COJUP, fls. 819 a 825, julgando procedente em parte o auto de infração, foi prolatada em 29 de novembro de 2013, julgando procedente em parte o auto de infração, retirando a multa referente à Ocorrência 3, conforme alegações do autuante. O auto passa a importar em R\$ 26.951,33 de multa, R\$ 26.860,87 de impostos, totalizando R\$ 53.812,20.

Como não existem Avisos de Recebimento (ARs) no Processo, considero como intimado o contribuinte na data de recebimento da cópia da decisão em 14/01/2014 (fls. 831).

O RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em 13/02/14 (fls. 835 a 844), recorre contra Decisão da COJUP, alegando, em resumo:

a) Preliminarmente afirma que, apesar da autuante ter anexada uma Ordem de Serviço prorrogando a fiscalização após o prazo de sessenta dias, nesta **não consta assinatura da autuada**, pelo que considera que não possui eficácia;

b) No mérito:

b.1) com relação a primeira infração, diz que a obrigação de enviar os arquivos magnéticos não decorre do Regulamento do ICMS, pois o artigo 631 não traz a obrigação de enviar o inventário mensal, mas apenas os totais de entrada e saídas, o que foi plenamente atendido (fl. 838);

b. 2) Considera a segunda infração “uma confusão”, “ora o autuante diz que faltou o recolhimento do tributo pela falta de recolhimento do ICMS sobre o frete FOB nas aquisições interestaduais, ora diz que a diferença é decorrente da diferença entre os valores dos livros de entrada e do anexo IV, ou seja, existem duas suposições numa mesma acusação”. Aponta que o autuante não evidenciou nenhuma nota fiscal sem registro “**e que todo o imposto antecipado é lançado pelo fisco, podemos concluir que a acusação é mera suposição**” (fl. 840). Acrescenta que o CD encartado nos autos processuais não possui sequer validade jurídica e que o livro de entrada é preenchido conforme a chegada das mercadorias e o ICMS antecipado é lançado pelo fisco a medida que as mercadorias passam pelos postos fiscais. Arremata: “...todas as notas fiscais de entrada interestadual são recebidas pelo Fisco e o imposto é lançado no extrato fiscal. Como não existe no extrato fiscal qualquer débito de ICMS antecipado, logo todo imposto foi pago pelas entradas foi recolhido ao erário (sic) (fls. 840). Junta notas em que o houve o recolhimento do imposto antecipado e requer que o Conselho de Recursos “determine a realização de perícia para comprovar a improcedência da acusação” (fl. 841). Grifo meu.

b.2.i. Afirma que a autuante quer fazer as vezes de corregedor, quando tentar alterar o cálculo do antecipado já lançado pelo próprio fisco quando da passagem ou recebimento das mercadorias e se, o “o imposto foi lançado a menor por falta de inclusão do valor do frete na base de cálculo a responsabilidade é toda do fisco, pois a recorrente em momento algum se furtou a pagar o ICMS que lhe foi cobrado”. Se “... **o sistema da SET não permitia a inclusão do valor do frete FOB na base de cálculo da cobrança do ICMS antecipado, logo o erro do lançamento é do próprio sistema da SET e não dos contribuintes**”. Em síntese, a autuante não deu causa a autuação. Grifo meu.

b.3. A terceira autuação foi excluída pelo autuado;

b.4. Considera “crime impossível” a terceira autuação: Se “... a recorrente não apresenta qualquer débito no extrato fiscal (...) por dedução lógica não há de se falar em tributo a ser pago pelas entradas”. Complementa: “Eventuais diferenças entre livro de entrada e anexo IV é decorrente (sic) da forma como são tratados, o anexo IV é sempre lançado conforme as notas vão sendo lançadas no extrato fiscal de pagamento, enquanto o livro fiscal está sujeito a data de recebimento das mercadorias, bem como escrituração extemporânea de notas fiscais”. Novamente pede por perícia para constatar a veracidade dos fatos.

O DESPACHO do ilustre Procurador da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que exercerá prerrogativa do art. 3º da Lei Régia nº 4.136/72 qual seja, oferecimento de parecer oral quando da Sessão de Julgamento no e. CRF (fl. 896).

É o que importa relatar.

### VOTO

De início, se tem que o Recurso Voluntário atende os pressupostos legais de admissibilidade previstos na legislação, em especial porquanto interposto tempestivamente, por pessoa legitimada e versando sobre matéria já aduzida na impugnação.

Com relação a **preliminar** arguida pela Recorrente, de que na Ordem de Serviço que prorrogou a fiscalização não consta assinatura da autuada, sste Conselho já se pronunciou inúmeras vezes sobre dilações de prazo. Esta alicerçado que tal dilação, razoavelmente justificada, em nada prejudica o contribuinte. Inicialmente visto que ultrapassados os 60 (sessenta) dias, poderia valer-se da caducidade do termo de fiscalização e utilizar-se do instituto da denúncia espontânea, regularizando sua situação, eximindo-se da penalidade, antes da lavratura do auto de infração. Depois, o citado prazo tem por finalidade principal dotar a administração de meios capazes de medir o desempenho do auditor fiscal, em nada interferindo o direito do Estado de lançar, que perece como transcurso do lustro decadencial, fato que não se evidenciou nos autos. Vencida a preliminar, passamos ao deslinde do mérito.

Na 1ª ocorrência temos que *a autuada descumpriu obrigação acessória ao não informar o Livro Registro de Inventário através do SPED fiscal, conforme previsto no Decreto nº 22.199/11.*

A obrigação de apresentação de livros fiscais está discriminada no art. 18, VIII da Lei nº 6.968/97 (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). A penalidade descrita no auto [art. 340, IV, B, “2” ( b) deixar de apresentar à autoridade competente nos prazos estabelecidos: 2. livros fiscais: cem reais, por livro.)] é decorrente da estabelecida na Lei nº 6.968/97 no art. 64, IV, b, 2.

A Escrituração Fiscal Digital (EFD) foi instituída através do Ajuste SINIEF 02/09 e recepcionada pelo Regulamento do ICMS em seu art. 623-B. A EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse da Secretaria de Estado da Tributação, compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, entre tais documentos está o Livro de Inventário (art. 623, §3º, III), sendo obrigatória para todos os contribuintes do ICMS a partir de 1º de janeiro de 2009. Um dos livros a serem escriturados através da EFD é o Livro de Inventário. Tais arquivos serão recepcionados através do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital). Esse é o teor dos artigos 623-B, C, D, F, Q:

Art. 623-B. Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para todos os contribuintes do ICMS, nos termos estabelecidos nesta Seção (Ajuste SINIEF 02/09). (NR dada pelo Decreto 21.126, de 29/04/2009)

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital – EFD, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse da Secretaria de Estado da Tributação, compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

§ 2º Para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica da EFD, as informações a que se refere o § 1º serão prestadas em arquivo digital, com assinatura digital do contribuinte, seu representante legal ou procurador, certificada por entidade credenciada pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil.

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajustes SINIEF 02/09 e 02/10): (NR dada pelo Decreto 21.644, de 29/04/2010)

I – livro Registro de Entradas;

II – livro Registro de Saídas;

III – livro Registro de Inventário;

IV – livro Registro de Apuração do IPI;

V – livro Registro de Apuração do ICMS;

VI – documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP (Aj. SINIEF 02/09 e 05/10). (NR dada pelo Dec. 21.820, de 2/08/2010)

VII - Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. (AC pelo Dec. 24.106, de 27/12/13, Ajuste SINIEF 02/09 e 18/13)

Art. 623-C. Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º do art. 623-B deste Regulamento, em discordância com o disposto nesta Seção (Aj. SINIEF 02/09 e 05/10). (NR dada pelo Decreto 21.820, de 2/08/2010)

Art. 623-D. A EFD será obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2009, para todos os contribuintes do ICMS (Ajuste SINIEF 02/09). (NR dada pelo Decreto 21.126, de 29/04/2009)

Art. 623-F. O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações técnicas do leiaute definido no Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, e suas alterações posteriores, e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia, inclusive, do mês civil (Ajuste SINIEF 02/09). (NR dada pelo Decreto 21.126, de 29/04/2009)

Art. 623-Q. A recepção do arquivo digital da EFD será centralizada no ambiente nacional do SPED, administrado pela Receita Federal do Brasil (Ajuste SINIEF 02/09). (AC pelo Decreto 21.126, de 29/04/2009)

Ora, analisando o Extrato Fiscal de fls. 10, vemos no campo “Descrição Ocorrências”, a observação “Regime Especial Atacadista - 22.199/11”.

A norma em tela, qual o seja, o Decreto nº 22.199/11, “*dispõe sobre a concessão de regime especial de tributação aos contribuintes atacadistas ...*”, estabelece benefícios fiscais para aqueles contribuintes atacadistas inscritos em uma das classes ou subclasses da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) constantes do Anexo I daquele Decreto, conforme art. 4º:

Art. 4º O cálculo do ICMS devido pelo contribuinte que dispuser do regime especial estabelecido neste Decreto será efetuado através da aplicação de percentuais, na forma a seguir:

I - sobre o valor das operações das entradas internas: 1,00% (um por cento), exceto quando for entre detentores do regime especial estabelecido neste Decreto;

II - sobre o valor das operações das entradas interestaduais:

a) oriundas dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo: 6,00% (seis por cento); ou

b) oriundas dos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, inclusive Espírito Santo: 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento);

III - sobre o valor das operações de entrada do exterior: 6,00% (seis por cento);

IV - sobre o valor total das operações de saídas internas, abrangidas as saídas internas para contribuintes, não contribuintes, pessoas jurídicas ou físicas:

a) 3,00% (três por cento) sobre o valor total das saídas internas dos produtos sujeitos à alíquota de 17,00% (dezesete por cento); ou

b) 4,41% (quatro inteiros e quarenta e um centésimos por cento) sobre o valor total das saídas internas dos produtos sujeitos a alíquota de 25,00% (vinte e cinco por cento);

V - na hipótese de saídas internas de mercadorias destinadas à pessoa física, sobre o valor dessas saídas, em acréscimo aos percentuais previstos nas alíneas “a” e “b” do inciso IV, do **caput** deste artigo:

a) 2,55% (dois inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), para as mercadorias sujeitas à alíquota de 17,00% (dezesete por cento); ou

b) 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento), para as mercadorias sujeitas à alíquota de 25,00% (vinte e cinco por cento);

VI - na hipótese das operações de saídas internas de mercadorias destinadas a não contribuintes de ICMS, quer se trate de pessoa jurídica não inscrita no CCE ou física, ultrapassarem o percentual de 20,00% (vinte por cento) sobre o total das saídas internas: 2,00% (dois por cento) sobre o valor excedente, adicionalmente aos percentuais previstos nos incisos IV e V deste artigo;

VII - na hipótese de operações com os seguintes produtos:

a) medicamentos quimioterápicos usados no tratamento do câncer, referidos no art. 9º, IV, do RICMS, nas operações de saídas interestaduais: 2,30% (dois inteiros e trinta centésimos por cento); e

b) fármacos e medicamentos relacionados no Anexo 114 do RICMS, conforme previsto no art. 27, XXII, desse Regulamento e no Anexo III deste Decreto:

1. nas operações de saídas internas: 5,00% (cinco por cento); ou

2. nas operações de saídas interestaduais: 2,50% (dois inteiros e cinquenta centésimos por cento); e

VIII - sobre o valor das operações de saídas interestaduais, excetuadas as operações previstas no inciso VII:

a) para contribuintes do ICMS – 1,00% (um por cento); ou

b) para não contribuintes do ICMS – 3,00% (três por cento).

A adesão ao Decreto é opcional, sendo necessária, para a sua concessão, a manifestação expressa do contribuinte, conforme art. 2º, e para tanto, o contribuinte tem alguma obrigações observadas no art. 8º:

Art. 8º São obrigações do contribuinte beneficiário do regime especial disposto neste Decreto, além das demais previstas no RICMS:

I - nas operações de venda, praticar preço médio superior ao custo de aquisição das mercadorias, acrescido das despesas operacionais;

**II - manter sistema eletrônico de processamentos de dados para emissão de documentos fiscais, inclusive a NF-e, e EFD para os livros fiscais, assim como Escrituração Contábil Digital (ECD), para os contribuintes obrigados pela legislação federal e, para os demais casos, o Livro Caixa em meio magnético, em conformidade com as regras estabelecidas na legislação pertinente, principalmente à relativa ao envio, no prazo previsto, dos arquivos digitais;**

**III - entregar, mensalmente, à SUFISE, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente, demonstrativo de suas operações, conforme modelo do Anexo IV deste Decreto;**

IV - proceder ao estorno do saldo credor acumulado, constante do Livro de Apuração de ICMS, até o mês anterior à adoção do regime especial disposto neste Decreto;

V - emitir documento fiscal contendo a identificação do destinatário, através do CNPJ e Inscrição Estadual, se houver, ou número do CPF;

VI - ser optante do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE);

**VII - informar, mensalmente, os totais do inventário de mercadoria do estabelecimento, através dos registros do Bloco H e registro 0200 da EFD, discriminados conforme legislação fiscal ou comercial, no prazo regulamentar; e**

VIII - em casos de incorporação, fusão ou cisão, requerer, através do Anexo II deste Decreto, a convalidação do regime especial para verificação dos pressupostos, das condições e do cumprimento das exigências deste Decreto e do RICMS, quando, se for o caso, será lavrado novo termo de acordo em substituição ao vigente. (grifo meu).

Assim, o contribuinte para beneficiar-se de um regime especial, o qual traz benefícios fiscais e redução de imposto, optou pelas obrigações nele contidas, e ainda na Lei nº 6.769/98, como vimos, porém o desconhece quando se trata de autuações.

O contribuinte deixou apresentar os livros fiscais nos períodos de agosto a dezembro de 2011, junho a agosto de 2012 e junho de 2013. Assim não cabe qualquer razão a aquele. Tais obrigações estão disciplinadas na Lei que rege o ICMS, no Regulamento do Tributo e, ainda, no Decreto nº 22.231/11.

Passemos a discorrer sobre a segunda ocorrência:

*2ª. Falta de recolhimento do ICMS sobre aquisições interestaduais de mercadoria, conforme diferença apurada entre os valores de aquisição informados no livro registro de entradas e a base de cálculo informada no Anexo IV do período compreendido bem como falta de recolhimento do ICMS sobre o frete FOB em suas aquisições, infringindo o disposto no art. 150, III c/c 150, XIX, todos do RICMS, e penalidade prevista no art. 340, I, “c” (c) deixar de recolher o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, nos casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e”, deste inciso: cem por cento do valor do imposto) c/c art. 133, todos do mesmo diploma legal;*

Apesar da aludida “confusão” mencionada pelo contribuinte, este pareceu bem entender do que se trata a infração, tanto que menciona deficiências da SET com relação a cobrança do imposto.

Inicialmente, houve diferença entre os valores de aquisição informados no Livro Registro de Entradas e a base de cálculo informado no Anexo IV nos meses de agosto a outubro de 2011, maio a agosto de 2012, outubro de 2012, março e junho de 2013.

A utilização do Livro Registro de Entradas está disciplinada no art. 603 do Regulamento do ICMS, devendo nele estarem registradas, a qualquer título, todas as entradas do contribuinte durante o período. Por sua vez, o contribuinte detentor do regime especial de que trata o Decreto 22.231 deve apresentar o Anexo IV, conforme determina o art. 8º daquele

Decreto. O Anexo IV, conforme se pode observar, é autoexplicativo, servindo para relacionar as operações tributadas e que servirão de base para cálculo do imposto a ser recolhido pelo contribuinte, conforme os percentuais estabelecidos no art. 3º do mesmo diploma e as exclusões do §1º e 2º.

**Decreto nº 22.231/11:**

Art. 8º São obrigações do contribuinte beneficiário do regime especial disposto neste Decreto, além das demais previstas no RICMS:

...

III - entregar, mensalmente, à SUFISE, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente, demonstrativo de suas operações, conforme modelo do Anexo IV deste Decreto;

| <b>2. DADOS DAS OPERAÇÕES</b>   |                       |                        |                   |             |
|---|-----------------------|------------------------|-------------------|-------------|
| <b>OPERAÇÃO - BASE LEGAL</b>  | <b>VALOR CONTÁBIL</b> | <b>BASE DE CÁLCULO</b> | <b>PERCENTUAL</b> | <b>ICMS</b> |
| Aquisições internas - art. 4º, I,- Cód. Recolhimento 1210                               |                       |                        | 1 %               |             |
| Aquisições interestaduais - art. 4º, II, "a" - Cód. Recolhimento 1242                   |                       |                        | 6 %               |             |
| Aquisições interestaduais - art. 4º, II, "b" - Cód. Recolhimento 1242                   |                       |                        | 3,5%              |             |
| Aquisições do exterior - art. 4º, III- Cód. Recolhimento 1230                           |                       |                        | 6%                |             |
| Aquisições produtos da cesta básica   |                       |                        | 0%                |             |
| Outras Aquisições não alcançada pelo Regime (Ativo Fixo, Consumo, ST, etc.)             |                       |                        |                   |             |
| <b>TOTAIS REFERENTES ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES</b>                                     |                       |                        |                   |             |
| Saídas internas - art. 4º, IV, "a" Cód. Recolhimento 1210 (Alíquota 17%)                |                       |                        | 3%                |             |
| Saídas internas - art. 4º, IV, "b" Cód. Recolhimento 1210 (Alíquota 25 %)               |                       |                        | 4,41%             |             |
| Outras Saídas internas não alcançada pelo Regime  |                       |                        |                   |             |
| Saídas internas - art. 4º, V, "a" Cód. Recolh. 1210 (P Física - Alíquota 17%)           |                       |                        | 2,55%             |             |
| Saídas internas - art. 4º, V, "b" Cód. Recolh. 1210 (P Física - Alíquota 25%)           |                       |                        | 3,75%             |             |
| Saídas internas - Não contribuintes - art. 4º, VI, Cód. Recolh. 1210 (Excedente de 20%) |                       |                        | 2%                |             |
| Saídas internas - art. 4º, VII, "b.1" Cód. Recolh. 1210 (Anexo 114)                     |                       |                        | 5%                |             |
| <b>TOTAIS REFS. ÀS OPER. DE SAÍDAS INTERNAS - Cód. Recolh. 1210</b>                     |                       |                        |                   |             |
| Saídas interestaduais - art. 4º, VII, "a" Cód. Recolh. 1210 (Prod.Quimioterápicos)      |                       |                        | 2,3%              |             |
| Saídas interestaduais - art. 4º, VII, "b.2" Cód. Recolhimento 1210 (Anexo 114)          |                       |                        | 2,5%              |             |
| Saídas interestaduais - art. 4º, VIII, "a" Cód. Recolhimento 1210                       |                       |                        | 1,00%             |             |
| Saídas interestaduais - art. 4º, VIII, "b" Cód. Recolhimento 1210                       |                       |                        | 3,00%             |             |
| Outras Saídas interestaduais não alcançadas pelo Regime                                 |                       |                        |                   |             |
| <b>TOTAIS REFS. ÀS OPER. DE SAÍDAS INTERESTADUAIS - Cód. Recolh. 1210</b>               |                       |                        |                   |             |



|   |  |  |    |  |
|---|--|--|----|--|
| TOTAL GERAL DAS SAIDAS  |  |  |    |  |
| Crédito presumido-art. 9º (Ref. a 1/3 do estoque de mercadorias tributadas) |  |  | 2% |  |
| TOTAL A RECOLHER PELAS SAIDAS   |  |  |    |  |
| FECOP – 5410 – (Op. Direta Consumo)   |  |  | 2% |  |
| FECOP – 5415 – (Op. Interna S.T.)   |  |  | 2% |  |
|   |  |  |    |  |
|   |  |  |    |  |

Pois bem, o art. 3º do Decreto referente ao regime especial vai definir como calcular cada uma dessas situações. Assim, no inciso II está definido o cálculo referente as operações de entradas interestaduais, realçando lá, que deve ser observado o disposto nos §§ 1º, 2º, 5º e 8º.

Art. 3º Para efeito do regime especial estabelecido neste Decreto, considerar-se-á:

(...)

II - operações de entradas interestaduais, o total das entradas oriundas das outras unidades da federação, observado o previsto nos §§1º, 2º, 5º e 8º deste artigo; (grifo nosso)

Interessa-nos, no caso, o teor do §5º:

§ 5º **No valor da base de cálculo utilizada na fixação do ICMS a ser recolhido por ocasião das entradas de mercadorias, serão computados, além do valor dos produtos, os valores do imposto sobre produtos industrializados (IPI), do frete e demais despesas debitadas ao contribuinte (grifo nosso).**

Por sua vez, a escrituração das operações é feita conforme preceitua o art.

7º:

Art. 7º A escrituração das operações de entrada e saída do contribuinte detentor do regime especial será realizada de acordo com os procedimentos estabelecidos no RICMS e **na Orientação Técnica EFD-005/2011 da SET**, devendo-se observar o seguinte:

I - concluídos os lançamentos dos documentos fiscais, o contribuinte deverá proceder ao estorno de todos os créditos e débitos, conforme orientação técnica;

II - efetuado o cálculo do imposto devido, na forma do art. 4º deste Decreto, excetuado os seus incisos I, II e III, deverá este ser lançado conforme orientação técnica, para fins de recolhimento; e

III - o valor do crédito presumido obtido na forma do art. 9º deste Decreto deverá ser lançado conforme orientação técnica, para fins de apuração do ICMS.

Cumpre-nos verificar o disposto na Orientação Técnica EFD-005/2011, que “Dispõe sobre a apuração do ICMS devido pelo detentor do regime especial de tributação, previsto no Decreto nº. 22.199/2011, e seu registro na Escrituração Fiscal Digital (EFD). E mais especificamente

A escrituração das operações de entrada e saída, praticadas pelos contribuintes detentores do regime especial de tributação, previsto no Decreto nº 22.199/2011, será realizada de acordo com os procedimentos

estabelecidos no RICMS/RN e nesta Orientação Técnica, devendo observar o seguinte:

(...)

**III – efetuado o cálculo do imposto devido, na forma do art. 4º do Dec. 22.199/2011, o contribuinte deverá detalhar, por meio de códigos de ajuste, os valores apurados, tendo como base o demonstrativo de suas operações (Anexo IV do Dec. 22.199/2011);**

(...)

**III – Para o imposto calculado na forma prevista no art. 4º, II, do Dec. 22.199/2011, aquisições interestaduais, código de receita 1242.**

**O contribuinte deve registrar o valor lançado antecipadamente pela SET/RN e a diferença, caso exista, entre o valor apurado pelo contribuinte e o valor lançado pela SET/RN.**

Para isso, o contribuinte deve cadastrar duas obrigações, uma com o código “005 – Antecipação Tributária” e outra com o código “000 - ICMS a recolher”, caso exista diferença entre o valor apurado pelo contribuinte e o lançado pela SET/RN.

Na obrigação cujo código é “005 – Antecipação Tributária”, o contribuinte deve informar o valor do ICMS recolhido ou a recolher, lançado antecipadamente pela SET/RN, sob o código de receita 1242. É necessário o cadastramento de uma obrigação para cada vencimento.

Na obrigação cujo código é “000 – ICMS a recolher” o contribuinte deve informar a diferença entre o valor do ICMS apurado na forma prevista no art. 4º, II, do Dec. 22.199/2011 e o valor recolhido ou a recolher sob o código de receita 1242, lançado antecipadamente pela

**SET/RN. Neste código deve-se registrar também o ICMS devido sob as prestações de serviços de transporte a preço FOB, calculado de acordo com o Dec. 22.199/2011.**

Resumindo:

- a) O contribuinte detentor do regime especial deve entregar mensalmente um relatório denominado Anexo IV onde constam todas as operações por ele realizadas durante o mês, com base de cálculo e valor do imposto;**
- b) Na base de cálculo, para as operações interestaduais, está computado além do valor da mercadoria e outros itens, o valor do frete (art. 3º, § 5º);**
- c) A Orientação Técnica EFD-005/2011 diz que para cálculo do valor do imposto, o contribuinte deve lançar o valor apurado pela SET e as possíveis diferenças verificadas pelo contribuinte, registrando também o ICMS devido nas operações de transporte a preço FOB.**

Dessa forma, conforme explicações dadas pelo autuante, fls. 814, foi assim que esta agiu. Dos dados enviados pelo próprio contribuinte através do SPED, deduziu-se as operações indicadas nos §§ 1º e 2º do art. 3º do Decreto referente ao regime especial, e confrontou-se com o Formulário denominado Anexo IV, também enviado pelo autuado. Verificou-se a diferença, que deveria ter sido observada e paga pelo contribuinte, e cobrando-se o imposto e a multa.

Afirma ainda, o contribuinte, que a acusação é fundamentada “em um CD que sequer possui validade jurídica”. O CD de fls 85 é constituído apenas de planilhas com o demonstrativo do livro de entradas do contribuinte e cálculos da autuação, portanto, não vejo problemas quanto a sua utilização. Sobre elas, o contribuinte não teceu qualquer comentário. As explicações dadas pelo autuante se deram apenas com relação ao funcionamento do ICMS antecipado no Estado. Além disso, junta planilha com relação de notas fiscais com ICMS

antecipado pago, coisa que, a meu ver, não foi posto em discussão. Efetivamente tais notas foram pagas, o problema aqui é, repito, para deixar meridianamente claro, a diferença entre o que a SET verificou, enviou para o contribuinte, este recolheu, e o que este deveria ter recolhido, uma vez que a SET não enviou, nos moldes da Orientação Técnica.

A “confusão”, denominação dada pelo contribuinte quanto as duas ocorrências “misturadas”, foi explicada pela autuante, fls. 815: “*Além disso, verificamos que o contribuinte não escriturou diversos fretes FOB. Lançamos os valores desses fretes na ocorrência 02. Arquivo relacionando os conhecimentos de frete FOB não escriturados em CD anexado às fls. 85 do processo. Esses fretes também deveriam ter composto a base de cálculo do ICMS devido sobre suas aquisições...*”, conforme dispõe o art. 3º, § 5º do Decreto 22.299/11.

Apesar dessa “atipicidade”, o contribuinte bem compreendeu a infração, tanto que mais uma vez, tergiversou na sua defesa, indicando culpa do fisco pela não cobrança do antecipado, invocando a este: “... logo o erro do lançamento é do próprio sistema da SET e não dos contribuintes”. A meu ver, o que houve foi a não escrituração de vários conhecimentos de transporte FOB, atribuição do próprio contribuinte, e seus consectários pela não escrituração.

**Além disso, como vemos na Orientação Técnica EFD-005/2011, o contribuinte tem o dever de verificar se a SET enviou planilha a menor e proceder a correção, inclusive adicionando o preço do frete, caso seja FOB.**

Quanto a essa denúncia, o contribuinte não apresentou qualquer defesa. Portanto, julgo assim procedente.

**Quanto ao pedido tardio de perícia**, em sede recursal, entendo que o conjunto probatório já se mostra plenamente robusto, claro e preciso, e que a simples análise do mesmo esvazia aquela pretensão, puramente protelatória. Também me convenço que a *recorrente*, se assim quisesse produzir provas periciais teria, pelo menos, apresentado suas questões relevantes que viessem a ensejar o laudo pericial contábil, o que não foi feito sequer em fase de Grau Singular. Portanto, nos moldes do art. 45 do RPAT indefiro o pedido de perícia.

Quanto a terceira ocorrência, o próprio autuante, em sede de contrarrazões já afirmou que cabe razão ao contribuinte, uma vez que o art. 613 do Regulamento do ICMS exime o contribuinte da obrigação de escriturar os conhecimentos de frete CIF.

A quarta ocorrência: *O contribuinte recolheu a menor o ICMS declarado no Formulário Anexo IV, referente a suas aquisições interestaduais.* O recolhimento se refere aos períodos de abril e junho de 2012, conforme demonstrativo de fls. 32.

Ora, mais uma vez parece que o contribuinte não apresenta defesa condizente. No caso, ele próprio declara que deveria pagar um valor e o faz a menor. Sua alegação em contrário, parece sem sentido: que não apresenta débitos no extrato fiscal; que as eventuais diferenças entre o livro de entradas e o anexo IV se deve a forma como são tratados... Enfim, não provou que recolheu o que ele mesmo declarou...

O pedido de perícia, pelos mesmos motivos declarados com relação a infração 2 aqui são utilizados para, mais uma vez, negá-la.

Assim, voto em conhecer e negar provimento aos recursos voluntário e *ex officio*, e, em harmonia com o parecer oral da ilustre representante da douta procuradoria geral do estado, manter a decisão singular e julgar o auto de infração procedente em parte.

É como voto.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 05 de maio de 2015.

**João Flávio S. Medeiros**  
Relator