



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

PROCESSO nº: 272589/2011-6  
NÚMERO DE ORDEM: 0322/2012-CRF.  
PAT Nº 0641/2011- 1ª URT.  
RECORRENTE: Supermercados Casa Verde Ltda  
RECORRIDO: Secretaria de Estado da Tributação.  
RELATOR: Cons. Marta Jerusa Pereira de S Borges da Silva  
RECURSO: VOLUNTÁRIO

### RELATÓRIO

1. Da análise do Auto de Infração n.º 0641/2011 - 1ª URT, de 24/11/2011 verifica-se que a firma acima citada, qualificada nos autos, foi autuada em 01(uma) infringência, onde consta: **OCORRÊNCIA 01**: “Omissão de entradas, apuradas através do confronto entre as escritas contábil e fiscal de acordo com os livros Razão, Diário e Declaração de Imposto Pessoa Jurídica (DIPJ), com o livro Registro de Entrada de Mercadorias, GIM e Informativos Fiscais referentes aos exercícios de 2008 a 2009.” INFRINGÊNCIA: o disposto no Art.150, inciso XIX, combinado com o Art. III e Art. 408, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97. PENALIDADE prevista no Art. 340, inciso III, alínea “d”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no Art. 133;

2. A infringência apontada resultou na apuração de R\$ 112.935,68 (cento e doze mil novecentos e trinta e cinco reais e sessenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 664.327,52 (seiscentos e sessenta e quatro mil trezentos e vinte e sete reais e cinquenta e dois centavos) de Multa, totalizando R\$ 777.263,20 (setecentos e setenta e sete mil duzentos e sessenta e três reais e vinte centavos) a ser corrigido monetariamente.

3. Além da inicial, composta do Auto de (fl.02), foram acostados aos autos: Ordem de Serviço nº 3442 – COGEF, de 10 de junho de 2011 (fl.03);

Cópia do Termo de Intimação Fiscal solicitando livros e documentos fisco contábil (fl.04); Termo de Início de Fiscalização (fl.05); Termo de documentos parcialmente recebidos (fl.06); Extrato Fiscal do Contribuinte (fl.08 a 09); Consulta a contribuinte, base SIGAT (fl.10 a 11); Demonstrativo da ocorrência (fl.12); Informativo Fiscal exercício. 2008 (fl.14 a 15); Planilha com demonstrativo do cálculo da diferença apurada no exercício 2008 (fl.16); Cópia da Gim do mês de dezembro de 2008 (fl.17 a 18); Cópias das folhas 402 e 429 do Livro razão (fl.19 a 20); Informativo Fiscal do exercício 2009 (fl. 21 a 22); Planilha com demonstrativo do cálculo das diferença apuradas nos meses de março, junho e dezembro de 2009 (fl.23); Cópias das GIM dos meses de março, junho e dezembro de 2009 (fl. 24 a 27); Cópias das folhas 509, 532, 573, 593, 712, 738 e 738 do Livro razão (fl.30 a 35); Termo de devolução de documentos (fl.36); Relatório Circunstanciado (fl.37 a 38); Termo de Encerramento de Fiscalização (fl. 39); Procuração particular (fl.40); Informação de que a autuada não é reincidente (fl.42).

**4.** A autuada apresenta impugnação (fl.44 a 62), alegando:

- Preliminarmente a de Nulidade do auto de infração “por não respeitar os mais elementares princípios constitucionais, da ampla defesa, da legalidade e do devido processo legal.”

- Que “A empresa sofreu processo fiscalizatório emanado pela Secretaria de Tributação do Estado do RN em intimação proferida em 28 de setembro de 2010, com alcance ao período de 01/01/2006 a 31/12/2009 – Ordem de Serviço 1235/1ª URT, sendo designados para a análise os auditores fiscais Dr. Dvomar Fernandes Maranhão e Sr. Jonas Eufrásio de Medeiros.”

- Os ilustres auditores, procederam análise minuciosa nos documentos e informações fiscais e contábeis, tendo alcançado em seu rito os Balanços Patrimoniais, as Demonstrações do Resultado, Livros Diário, Livros Razão, Livros de Inventário, DIPJ e Livros Fiscais de Registro de Entradas, Saídas e Apuração de ICMS. Em seus trabalhos, fizeram vários cruzamentos

das informações emanadas da impugnante e de seus fornecedores (Demonstrativo de Notas Fiscais – DETNOT x Sinergia x Livros de Entradas x GIM – Guia Informativa Mensal).

- O resultado da ação: uma autuação no valor de R\$ 120.424,45, parcelado pela impugnante através do processo 290899-7, em 29/12/2010.

- Deram causa da autuação a falta de registro em livro próprio, de notas fiscais de entrada e saldo negativo em fluxo de caixa.

- O auto de infração, ora impugnado, age sobre o mesmo período e autua a empresa novamente sobre a mesma infração, sendo preocupante a falta de clareza nos documentos que dão suporte ao resultado da ação.

- Outro fato grave que atenta para o direito a ampla defesa e compromete a segurança jurídica da impugnante além de causar estranheza aos ritos do processo legal consiste no fato da autoridade fiscal haver apresentado um auto de infração de mesma numeração (641/2011) em 09 de novembro de 2011, por **'...Deixar de recolher o ICMS originado da diferença apurada nas vendas de mercadorias conforme livros contábeis (Razão e Diário) e Declaração de Imposto Pessoa Jurídica (DIPJ), com o livro fiscal Registro de Saída de Mercadorias, GIM e Informativo Fiscal referente aos exercícios de 2008 e 2009...'** informando que no dia seguinte entregaria os documentos que o embasavam, fato que não concretizou-se,. A impugnante, para dar celeridade ao processo, visto que assinara através de representante legalmente constituído, termo que deu início a contagem do prazo para adentram impugnação, moveu céus e terras, pagando consultoria jurídica para defender o citado auto, e várias idas ao setor de PAT para retirar o processo sem sucesso, ao que surpreendeu-se em 05 de dezembro de 2011 com um outro auto de infração de mesma numeração, contendo assunto diverso do inicial, tendo que redirecionar todos os esforços na nova defesa, pois o auto também é considerado injusto, um verdadeiro atentado contra a impugnante.

- A impugnante encontra-se inconformada e sente-se altamente penalizada, pois não entende qual motivo e causa, de terem sido formalizados dois autos de infração de alto vulto em assuntos totalmente diversos e igualmente improcedentes, como restará comprovado ao termo da presente.

- Na primeira ocorrência, também não é explicado como os valores supostamente não registrados foram encontrados, nas cópias do livro razão que fazem parte do auto de infração recebido, não existe soma ou subtração que demonstre os valores de R\$ 656.361,89, R\$ 701.888,40, R\$ 716.567,67 ou R\$ 139.607,10. Como chegou-se a esses valores?

- Como se não bastasse, o processo fiscalizatório que culminou no auto da infração, ora impugnado, não cumpriu o preceituado no art. 37 § 2º do RPAT – Decreto 13.796/98, que trata do prazo de conclusão dos procedimentos fiscais.”

- Que houve por parte da autoridade fiscal, um erro interpretativo dos lançamentos contábeis; os lançamentos contábeis referentes à aquisição e demais entradas de mercadorias foram realizados com base em documentos idôneos; que “nem todos os lançamentos contábeis, amparados nas Normas Técnicas, efetuados nas contas de estoque, referem-se necessariamente a movimentação física de mercadorias, existem os lançamentos de ajuste contábil, estorno contábil, impostos incidentes, entre outros, um registro na referida conta por si não reflete a compra/aquisição/entrada de mercadorias”; (...) “No último dia de cada trimestre, as empresas fazem a apuração de seu resultado econômico, momento em que fazem a apuração dos custos ou dos estoques. O ilustre auditor analisou o livro razão, verificou esses lançamentos e entendeu que referem-se ao registro contábil de aquisições sem os respectivos registros fiscais.”

- Que “a impugnante não efetuou registro da suposta entrada pois não existiu tal operação, o autuante não apresentou qualquer prova dessa operação, seja cruzamento SINTEGRA x Livros x Notas x Fornecedor, seja

comprovação do pagamento da suposta entrada, seja o suposto fornecedor da suposta entrada de mercadoria, enfim, não apresentou nem o fará jamais, pois o fato jamais aconteceu.”

- Que tem dúvidas quanto ao mecanismo utilizado pelo autuante para o cálculo dos valores das supostas aquisições e que o auto “baseia-se na teoria de que a empresa adquiriu/recebeu mercadorias e fez o registro no livro razão, sem tê-lo feito no livro registro de entradas e sem ter gozado dos créditos de ICMS e sem ter pago a nenhum fornecedor específico”.

- Por fim requer o acatamento da preliminar de nulidade para que seja julgado nulo o Auto de Infração e caso ultrapassado a preliminar levantada, requer a improcedência total do auto, “pois não existem provas de que a empresa tenha adquirido/recebido àqueles valores em mercadorias, nem tenha deixado de escriturar as supostas entradas ou ainda que tenha deixado de recolher impostos sobre as referidas entradas, uma vez que as mesmas jamais aconteceram.”

- Junta cópias da inicial do presente Auto de Infração e do Auto de Infração de mesmo número cientificado em 09/11/2011 com ocorrência, infringência, penalidade e valor diferentes do atual (fl.51 e 52).

**5.** Na Contestação (fl.64 a 71), o autuante argumenta que:

- A Corregedoria tem competência privativa para proceder revisões de ações fiscais implementadas;

- Que o Auto de Infração cientificado ao contribuinte em 09/11/2011 foi cancelado “por ter tomado conhecimento no ato da assinatura do auto, que a contabilidade era centralizada, tendo que refazer todo o trabalho.” (...) “Quanto a numeração ser a mesma, é lógico, já que o anterior foi cancelado antes de ser registrado no PAT.”

- “Quanto aos valores lançados na conta mercadorias para revenda no mês de dezembro/2008 encontraremos o valor de R\$ 1.418.114,54, diminuindo esse valor de R\$ 761.752,65 que é o valor registrado no LRE,

chegaremos ao valor de R\$ 656.361,89 referente à diferença apurada no mês de dezembro de 2008 conforme demonstrativo (fl.16)” e assim para os meses de março, junho e dezembro de 2009.

- Quanto ao não cumprimento do prazo de conclusão de que trata o Art. 37, anexa cópia dos termos de prorrogação de fiscalização.

- Relaciona alguns valores que segundo afirma, encontram-se divergentes entre os Livros Razão e os Balanços Patrimoniais apresentados pela empresa.

- Por fim requer a procedência do auto de infração.

6. A Julgadora Singular através de Despacho Diligencial (fl.73 a 74) solicita que o autuante as seguintes providências:

a) Acostar aos autos processuais cópias do Processo de fiscalização anterior que motivou a referida refiscalização, indicando o período efetivamente fiscalizado;

b) Explicar, esclarecer de forma objetiva e ordenada de onde surgiram, como foram encontrados os valores constantes da coluna crédito/deduções do demonstrativo de débito de fls. 12 (como se trata de aquisição sem documentação fiscal, crédito/dedução de quê?), bem como os relativos à planilha 2, fl. 16, - “Compras conforme razão 2008 matriz e filial” – mês de dezembro de 2008, no valor de R\$ 1.418.114,54, e na planilha 13, fl. 23, - “Compras conforme livro razão em 2009 matriz e filial” – meses de março, junho e dezembro, nos valores respectivos de R\$ 1.313.446,17, R\$ 1.244.800,87 e R\$ 838.821,50.

c) Explicar qual a relação processual entre o documento de fl. 52 (auto de infração) e a denúncia constante da peça vestibular (fl.01).

“Após o cumprimento das diligências acima referidas, retorne-se o presente processo a este órgão para deslinde da questão.”

**7.** O autuante junta cópias do Livro Razão e do Balanço Patrimonial (fl.75 a 95); da cópia do Processo de Parcelamento nº 290899-2/2010 (fl.96 a 125); cópia do Processo de Parcelamento nº 40393/2011-4 (fl.126 a 139) e em seguida apresenta um demonstrativo da apuração do débito, afirmando que “Os cálculos foram feitos tomando por base entradas e saídas de mercadorias internas.”

Informa que não relação entre o documento de fl. 52 e a denúncia constante da peça vestibular da folha 01.

“Sobre as divergências citadas na nossa contestação no item 5 (fl.67), relacionamos os documentos às fls. 76 à 95.”

A Julgadora Singular através de Despacho (fl.144) solicita:

Como foi considerado indevidamente créditos de entradas sem documentação fiscal (omissão de entradas), “sugerimos o encaminhamento do presente processo à COGEF para que os autuantes promovam a alteração do lançamento do Auto de Infração em questão (elaborando novo Demonstrativo).

“E como a referida correção resultará em oneração para o contribuinte, que o mesmo seja cientificado por escrito e que lhe seja concedido novo prazo para impugnação, conforme o disposto no § 2º do Art. 53 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPAT/RN, aprovado pelo Decreto 13.796/98.”

**8.** O autuante refaz o demonstrativo e envia o Processo ao setor de PAT para ciência do contribuinte (fl.145 a146);

**9.** O setor de PAT devolve o Processo à COGEF para que os “autuantes cientifiquem o contribuinte, em virtude da majoração do auto de infração.” (fl.147).

**10.** O autuante efetua os seguintes procedimentos:

- Solicita revisão das ocorrências associadas ao Auto de Infração o que foi autorizado (fl.148 a 149);

- Constam Resultado e Confirmação da Ação Fiscal (fl.150 a 151);
- Na folha 152 a 153 consta Relatório Circunstanciado;
- Foi lavrado novo Auto de Infração com a mesma numeração, mesmo contexto de enquadramento e valor de ICMS de R\$ 489.387,94 (quatrocentos e oitenta e nove mil trezentos e oitenta e sete reais e noventa e quatro centavos), permanecendo a multa como na inicial, totalizando R\$ 1.153.715,46, com ciência da autuada em 20/07/2012 (fl.154).
- O Termo de Encerramento de Fiscalização encontra-se na folha 156 e na folha 158 o Termo de Devolução de Documentos.

**11.** A autuada apresenta nova impugnação alegando:

- Preliminar de Nulidade - “Inicialmente, diante das circunstâncias apontadas, se verifica que há nova nulidade passível de alegação na medida em que são apresentados novos cálculos depois de escoado encerramento do procedimento de fiscalização, conforme se verifica a partir da lavratura de novo AUTO DE INFRAÇÃO em substituição ao que já é substituto (é o terceiro auto de infração recebido, durante a mesma ação fiscal).
- Em razão disso, é nítida a nulidade do relatório lavrado, uma vez que com a inexatidão das informações restou prejudicado o direito a defesa do ora requerente, sobretudo porque a empresa não adquiriu mercadorias afora as já registradas nos livros contábeis e fiscais. A autoridade utiliza de um suposto indício para penalizar a impugnante, onde o ilustre auditor não dispõe da discriminação exata das notas fiscais, fornecedores, produtos e CNPJ dos supostos emitentes.
- Assim, muito embora tenha sido aberto prazo para manifestação acerca dos novos cálculos apresentados e da suposta emissão de escrituração de notas, convém arguir a nulidade de todo o procedimento fiscalizatório na medida em que, mesmo tendo sido colocado à disposição da administração fazendária estadual todo acervo documental solicitado, esta não foi capaz de apresentar, quando da conclusão da fiscalização, informações fidedignas que



justificariam a autuação, o que prejudicou a produção da indicada defesa administrativa, gerando, por sua vez, a alegada nulidade.

- Os prejuízos estendidos à defesa do impugnante são notórios, sobretudo em termos de averiguação quanto à veracidade das informações, notadamente quando se percebe que a ausência de informações imprescindíveis para a contestação do lançamento.

- Assim sendo, tendo a autoridade autuante, com o devido respeito, deixado de apresentar em tempo oportuno todos os documentos fiscais que teriam embasado a fiscalização, não haveria outro caminho que não fosse a declaração e reconhecimento da nulidade do presente auto de infração.

- Como o Direito Tributário é regido pelo princípio da legalidade, o RPAT/RN traz os requisitos indispensáveis ao Auto de Infração, entre eles a capitulação legal, além da necessidade de relatório circunstanciado;

- O regulamento de procedimentos e de processo administrativo tributário, decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998 prevê expressamente em seu bojo a presença de termo de ocorrência ou relatório circunstanciado em anexo ao Auto de Infração.

- Ocorre que, no auto de infração impugnado falta termo de ocorrência idôneo ou um relatório circunstanciado previsto no RPAT **com todas as informações capazes de esclarecer a matéria**, no que prejudica demasiadamente a defesa do contribuinte, uma vez que este não possuiria à disposição, desde o primeiro momento, os elementos necessários que esclarecessem a discriminação do débito;

- O ilustre auditor fiscal deveria, portanto, ter estabelecido no relatório circunstanciado todas as circunstâncias necessárias e suficientes para que o contribuinte pudesse produzir a sua defesa de maneira eficaz, como não o fez, o referido auto deve, de plano, ser declarado nulo.”

- Fundamentos Jurídicos – "Não acompanham o presente auto de infração a narrativa de fatos ou documentos que demonstrem não ter havido o

cumprimento de obrigações fiscais, tais quais aquelas insculpidas no bojo do art. 150, III, de modo que jamais poderiam ser aplicadas as penalidades do art. 340 e seguintes do Decreto Estadual que instituiu o Regulamento Geral do ICMS;

- Sendo assim, basta mencionar que não há nos autos de infração qualquer documento que evidencie o descumprimento das prefalladas obrigações fiscais.

- (...) a fiscalização da autoridade autuante, nem no primeiro momento da autuação, nem agora, quando da apresentação de novos indícios, trouxe elementos robustos capazes de identificação de possíveis omissões do contribuinte na sua escrituração contábil, cujo resultado fosse a ausência do recolhimento dos tributos, como vem sendo apontado.

- (...) Por fim, considerando os argumentos trazidos à baila, notadamente os claros indícios da inexistência de fato gerador realizado pela autuada impugnante e se reiterando os argumentos lançados no bojo da primeira impugnação protocolada em 04/01/2012, é nítida a necessidade de que seja reconhecida a improcedência do auto de infração"

- Requer a nulidade do presente auto de infração; que seja reconhecida a ilegalidade na confecção do auto de infração; que sejam consideradas ilegítimas as provas carreadas aos autos, "as quais consistem basicamente em registros contábeis, indicando que trata-se de um lançamento de APURAÇÃO do Estoque e não de COMPRA ou AQUISIÇÃO, não existindo outros documentos fiscais emitidos à impugnante, senão aqueles nos livros registrados, que montam o mesmo valor da DIPJ e nos livros de Registro de Entradas, motivo pelo qual SE IMPUGNA TODOS OS DOCUMENTOS JUNTADOS."

- "Requer, ainda, uma vez que o ilustre auditor sustenta que houve compras, e com fundamento no art. 77 do RPAT, a produção de todas as provas admitidas, com destaque para a documental".

**12.** A COJUP através da Decisão 170/2012 (fl.170 a 175), de 31 de agosto de 2011, julga procedente a ação fiscal, afastando a preliminar de nulidade e no mérito fundamentado:

- “No caso, o fisco encontrou, ‘tomando por base entradas e saídas de mercadorias internas’, informadas pelo próprio contribuinte em suas escritas contábil e fiscal, uma diferença evidenciando omissão de entradas de mercadorias (aquisições sem notas fiscais); pressupondo, daí, a não emissão de notas fiscais das saídas (vendas) das mercadorias. Incurrendo em infração fiscal, quando da observância da obrigatoriedade, prevista na Legislação Tributária Estadual (art. 150, XIII e 416, incisos I e III do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97), de emissão de documentos fiscais para acobertar tanto a entrada como a saída de mercadorias no estabelecimento do contribuinte. Portanto, não havendo comprovação de cobertura documental, não há, igualmente, comprovação de recolhimento do imposto devido nem de crédito fiscal; o que torna a diferença encontrada pelos autuantes sujeita à tributação sem dedução (aproveitamento de crédito). Trazendo essas conclusões o efeito de inverter o ônus da prova; conferindo-a ao contribuinte, por ser este o portador da documentação que o sustenta. O que não logrou êxito os argumentos e dados apresentados na impugnação.”

**13.** Cientificada da Decisão Singular a ela desfavorável, a Autuada apresenta Recurso Voluntário (fl.183 a 193 ) argumentando:

- Preliminarmente alega que o auto de infração encontra-se eivados de irregularidades que exigem sua anulação.

- Afirma que na sua via do auto de infração não foram numeradas as folhas “ferindo de morte o direito à ampla defesa e ao contraditório. Como saberemos se o documento que está na 65ª posição é o mesmo referido na contestação e na decisão singular?”

- “que houve por parte da autoridade fiscal, um equívoco na interpretação dos lançamentos contábeis de APURAÇÃO DO ESTOQUE, confundidos com lançamentos de registro de COMPRAS para revenda.”

- No mérito, alega que “caso alguma compra houvesse sido efetuada, qual o produto teria sido adquirido? Ele seria tributado? Qual a alíquota? 12%, 17%, 25%, acobertado pela Substituição Tributária? Isento? Adquirido para consumo? Talvez um immobilizado? Sua imaginária venda, seria igualmente tributada? Isenta? Substituição tributária? Redução de base de cálculo?”

- “A empresa foi, em dois períodos distintos, fiscalizada por 04 auditores distintos, que tiveram acesso aos relatórios de SINTEGRA, DETNOT, SAFIS, além da possibilidade de fazer diligências junto a fornecedores, com acesso à toda escrituração contábil, fiscal e aos documentos recebidos e emitidos e, no resultado da primeira fiscalização, algumas notas fiscais foram evidenciadas como não registradas, ao que a empresa sanou, através de parcelamento e na segunda fiscalização, com todos os recursos citados à disposição do fisco, não foi localizada nenhuma Nota Fiscal não registrada, em especial de tão alto vulto, os auditores não foram capazes de apontar 01 (um) sequer fornecedor, não localizou em toda a escrituração contábil, valores lançados a pagamento das supostas aquisições que o auditor levantou.

- “A autuação não encontra respaldo nem na lógica, pois como aceitar que a empresa adquiriu mercadorias sem nota fiscal e registrou esse fato na contabilidade, com valores tão altos? Onde está o passivo fictício ou o caixa negativo?”

- Afirma que “A empresa ofertou Livro Razão, Livro Diário, Livro de Registro de Entradas, Livro de Apuração de ICMS, Livro de Inventário, GIM, Informativo Fiscal, DIPJ, todos feitos em consonância dos fatos com as regras de preenchimento e o auto simplesmente tem por base a falta de entendimento

de um lançamento contábil” e que o Julgador entendeu que o ônus da prova é do contribuinte, por ser portador da documentação que o sustenta.

- Por fim requer a reforma da Decisão Singular, “cancelando-se o débito fiscal ora reclamado”.

**14.** A douta Procuradoria Geral do Estado (PGE), lastreado no que dispõe o art. 3º da Lei 4.136/72, através do despacho de fls. 197, opta por proferir parecer oral quando da realização da sessão de julgamento no plenário deste colegiado.

É o relatório.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 23 de abril de 2013.

Marta Jerusa Pereira de Souto Borges da Silva

Relatora



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

PROCESSO nº: 272589/2011-6

NÚMERO DE ORDEM: 0322/2012-CRF.

PAT Nº 0641/2011- 1ª URT.

RECORRENTE: Supermercados Casa Verde Ltda

RECORRIDO: Secretaria de Estado da Tributação.

RELATOR: Cons. Marta Jerusa Pereira de S Borges da Silva

RECURSO: VOLUNTÁRIO

**VOTO**

Conforme consta no Auto de Infração n.º 0641/2011 - 1ª URT, de 24/11/2011 verifica-se que a firma acima citada, qualificada nos autos, foi autuada em 01(uma) infringência, onde consta: **OCORRÊNCIA 01**: “Omissão de entradas, apuradas através do confronto entre as escritas contábil e fiscal de acordo com os livros Razão, Diário e Declaração de Imposto Pessoa Jurídica (DIPJ), com o livro Registro de Entrada de Mercadorias, GIM e Informativos Fiscais referentes aos exercícios de 2008 a 2009.”

Na análise do Auto de Infração em questão, verifica-se que a autuada requer preliminarmente a nulidade do mesmo, argumentando que todo o procedimento de fiscalização e de lavratura do presente auto encontra-se eivado de vícios insanáveis.

Prosseguindo a análise, temos:

1. Os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97 indicados na inicial, no NOVO Auto de Infração constante na folha 154 e na Decisão Singular (fl.175) foram:
2. Nos Autos de Infração, os autuantes indicaram como infringidos:

**Art. 150.** São obrigações do contribuinte:

(...)

**III-** pagar o imposto devido na forma e prazo previstos na legislação;

**XIX** – cumprir todas as demais exigências previstas na legislação tributária.

**Art. 408.** Sempre que obrigatória à emissão de documentos fiscais, aqueles a quem se destinarem as mercadorias são obrigados a exigir tais documentos dos que devam emití-los, contendo todos os requisitos legais.

3. Como penalidade indicaram a prevista no Art. 340, III, “d”:

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

(...)

**III-** relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

(...)

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

4. Na Decisão Singular consta:

**Art. 150.** São obrigações do contribuinte:

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

**Art. 416.** Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários não inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE), emitem Nota Fiscal:

**I-** sempre que promoverem a saída de mercadoria;

(...)

**III-** sempre que, no estabelecimento, entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente, nas hipóteses do art. 466.

5. Na Lei Estadual nº 6.968/96 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) temos:

**Art. 1º** O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) **incide sobre:**

**I** - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

**II** - prestações de serviços de transporte interestadual e Intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

**II** - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

**IV** - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

**V** - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável à matéria expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

**§1º** O imposto incide também sobre:

**I** - a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

**II** - o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

**III** - a entrada, no território deste Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais;

**IV** - a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outro Estado, destinados a consumo ou ativo permanente.

**§2º** É irrelevante, para a caracterização da incidência:

**I** - a natureza jurídica da operação relativa à circulação de mercadoria e prestação relativa ao serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

**II** - o título jurídico pelo qual o sujeito passivo se encontre na posse da mercadoria que efetivamente tenha saído do seu estabelecimento;

**III** - o fato de uma mesma pessoa atuar, simultaneamente, com estabelecimentos de natureza diversa, ainda que se trate de atividades integradas;

**IV** - o fato de a operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular.

(...)

**Art. 9º** 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;

**II** - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento, incluídos os serviços prestados;

**III** - da transmissão a terceiro da propriedade de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado localizado no Estado do transmitente;

**IV** - da transmissão da propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento do transmitente;

**V** - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e Intermunicipal, de qualquer natureza;

**VI** - do ato final do transporte iniciado no exterior;



**VII** - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

**VIII** - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

**a)** não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

**b)** compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável à matéria;

**IX** - do desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior;

**X** - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

**XI** - da aquisição em licitação pública de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

**XII** - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

**XIII** - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a consumo ou ativo permanente;

**XIV** - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

**XV** - da entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária;

**XVI** - da contratação, por contribuinte normalmente inscrito no cadastro de contribuintes do Estado, de serviço a ser prestado por transportador autônomo, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária.

**§1º** Na hipótese do inciso VII, deste artigo, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário.

**§2º** Na hipótese do inciso IX, deste artigo, após o desembaraço aduaneiro, a entrega, pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembaraço, que somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente no ato do despacho aduaneiro, salvo disposição em contrário.

**§3º** **O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**(grifei)

**§4º** A falta de comprovação por parte do proprietário, do condutor do veículo ou do transportador, perante qualquer repartição fiscal localizada nos portos ou aeroportos deste Estado ou na fronteira com

outra unidade federativa, da saída de mercadoria, quando esta transitar neste Estado acompanhada de Guia de Trânsito Fiscal, caracteriza a sua comercialização no território deste Estado;

**§5º Para efeito deste artigo, equipara-se à saída:**

**I - a situação da mercadoria cuja entrada não esteja escriturada em livro próprio;**(grifei)

**II - a situação da mercadoria adquirida por contribuinte que esteja com sua inscrição estadual inapta ou baixada.**

(...)

**Art. 15.** Nos seguintes casos especiais, o valor das operações realizadas mediante processo regular, pode ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis:

**I -** evidentes indícios de que os documentos fiscais não refletem o valor real das operações;

**II -** declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias, ressalvados os casos de faturamento de operações a termo, sujeito à devida comprovação;

**III -** não exibição, aos agentes do Fisco, dos elementos necessários à comprovação do valor das operações, inclusive em casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

**IV -** quando, em virtude de levantamento do movimento da conta mercadoria do exercício comercial, for apurado índice operacional inferior ao valor agregado admissível;

**V -** transporte ou armazenamento de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

**Parágrafo único.** O arbitramento de que trata este artigo será determinado na forma que dispuser o regulamento.

6. Verifica-se que a infração denunciada na ocorrência descrita na inicial **não consta entre as previsões do Artigo 1º acima transcrito, como hipótese de incidência do ICMS** e que não se vislumbra no Art. 9º que a referida ocorrência encontre-se enquadrada como fato gerador do referido imposto.
7. Quando **trata da hipótese de incidência**, o memorável Professor Geraldo Ataliba<sup>1</sup> com autoridade escreve:

**“A h.i. é primeiramente a descrição legal de um fato: é a formulação hipotética, prévia e genérica, contida na lei, de um fato (é o espelho do fato, a imagem conceitual de um fato; é seu desenho).”** Adiante afirma “Perez de Ayala discorre sobre os ‘momentos’ necessários para que haja uma obrigação tributária: ‘a definição por uma lei de certos supostos de fato a cuja hipotética e possível realização a lei atribua determinados

<sup>1</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p.58, 59,63 e 115.

efeitos jurídicos (obrigação de pagar o tributo), convertendo-os assim, numa classe de fato jurídico (fato imponible). A realização desse fato jurídico, o fato imponible, que origina a obrigação de pagar o tributo’.

(...) A h.i. é conceito determinado e fechado, por exigência constitucional, no Brasil. Não cabe, na matéria, falar-se em tipo; é errado invocar-se o princípio da tipicidade, que não satisfaz às exigências da segurança jurídica. Demonstra-o Mizabel Derzi: ‘A legalidade estrita, a segurança jurídica, a uniformidade e a praticidade determinam a tendência conceitual prevalente no Direito Tributário. (...) **Os tributos são objetos de uma enumeração legal exaustiva de modo que aquilo que não está na lei, inexistente juridicamente.** (grifei)

(...) **Diz-se que um fato se subsume à hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei.** É fato imponible um fato concreto, acontecido no universo fenomênico, que configura a descrição hipotética contida na lei. **É a realização da previsão legal.** O fato imponible está para a hipótese legal assim como, logicamente, o objeto está para o conceito. (grifei)

(...) O objeto de cada obrigação tributária (individual e concreta) é o pagamento de uma soma determinada. **A fixação dessa soma depende integralmente da lei. Nem a administração nem o contribuinte concorrem com qualquer margem de liberdade no processo de sua formação.**”(grifei)

8. Já numa rápida análise sobre o Princípio da Tipicidade Tributária, temos que o tributo só pode ser exigido quando todos os elementos da norma jurídica estiverem contidos na lei (hipótese de incidência, sujeito ativo e passivo, base de cálculo e alíquota). Neste sentido a Legislação, a Doutrina e Jurisprudência não deixam dúvidas.

9. A Constituição Federal garante:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

I....;

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; (grifei)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (grifei)

#### 10. O Código Tributário Nacional deixa claro:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifei)

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.(grifei)

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.(grifei)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

#### 11. De acordo com entendimento de Paulo de Barros Carvalho<sup>2</sup>, o Princípio da Tipicidade Tributária no direito tributário, assim como no direito penal, adquire enorme importância:

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. O Procedimento Administrativo Tributário e o Ato Jurídico do Lançamento. Disponível em <<http://www.abdir.com.br/doutrina>>

“Pela leitura dos princípios da tipicidade e da vinculabilidade da tributação, cabe aos agentes da administração, no exercício de suas funções de gestão tributária, indicar, pormenorizadamente, todos os elementos do tipo normativo existentes na concreção do fato que se pretende tributar, além dos traços jurídicos que apontam uma conduta como ilícita.”

12. Em outro momento, o referido Professor<sup>3</sup> afirma:

“O princípio da legalidade é limite objetivo que se presta, ao mesmo tempo, para oferecer segurança jurídica aos cidadãos, na certeza de que não serão compelidos a praticar ações diversas daquelas prescritas por representantes legislativos, e para assegurar observância ao primado constitucional da tripartição dos poderes.

(...)

Pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzíveis por lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no consequente, também com seus critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais.

(...)

Uma exigência, contudo, se faz presente: na lei tributária, há que se conter todos os elementos necessários à chamada regra-matriz de incidência, isto é, aquele mínimo irreduzível, aquela unidade monádica que caracteriza a percussão do tributo, vale dizer, a descrição de um evento de possível ocorrência para a norma poder operar, e a prescrição de uma relação jurídica que vai nascer quando ocorrer esse acontecimento.”

13. No mesmo sentido Roque Antônio Carrazza<sup>4</sup> afirma:

“Não tem os aplicadores das leis tributárias possibilidade alguma de alargar seus domínios, sobretudo quando, com tal conduta, afrontam a Constituição. Portanto, se certo fato não pode ser reconduzido, literal ou sistematicamente, a uma norma tributária, segue-se que ele não é *imponível* (fato gerador *in concreto*), não havendo espaço, neste caso, para a interpretação extensiva.”

14. Como ensina Luciano Amaro<sup>5</sup>:

“A legalidade tributária implica, por conseguinte, não a simples *preeminência da lei*, mas a *reserva absoluta de lei*, vale dizer, ‘a

---

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 4ª ed – São Paulo: Noeses, 2011, p.299 e 300.

<sup>4</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 15ª Edição. Editora Malheiros. São Paulo, 2011.

<sup>5</sup> AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 18 ed – São Paulo: Saraiva, 2012, p. 134 a 135.

necessidade de que toda a conduta da Administração tenha o seu fundamento positivo na lei, ou, por outras palavras, que a lei seja pressuposto necessário e indispensável de toda a atividade administrativa'. Por isso **não tem a autoridade administrativa o poder de decidir, no caso concreto, se o tributo é devido ou quando é devido.** (...) Por outro lado, ao aplicador da lei veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários. À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de fechada ou cerrada, que traduz o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei.”

15. Analisamos no Regulamento do PAT, aprovado pelo Decreto 13.798/96 as disposições sobre os requisitos essenciais do Auto de Infração (abaixo transcritos), como também um sintético esboço sobre o tema apresentado pelo Professor Fábio Soares de Melo<sup>6</sup>.

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

**I** - data (dia, mês e ano), hora e local da lavratura;

**II** - nome, qualificação e domicílio do autuado;

**III** - nome, endereço e inscrição do estabelecimento;

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

**V** - referência expressa ao Termo de Fiscalização ou Termo de Apreensão, quando for o caso;

**VI - referência expressa aos documentos que o fundamentarem;**

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

**VIII - demonstrativo dos tributos devidos;**

**IX** - intimação do autuado para defender-se ou recolher os tributos e multas apurados no prazo da impugnação, com a redução cabível;

**X** - indicação da repartição processante do processo, bem como seu endereço;

**XI** - nome, matrícula e assinatura do autuante.

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

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

**II** - demonstrativo fiscal que deve separar, por períodos mensais, quinzenais, semanais ou diários ou, não sendo isto possível, por exercício ou determinado período, o montante dos valores tributáveis e das respectivas importâncias devidas.

---

<sup>6</sup> MELO, Fábio Soares de. Processo Administrativo Tributário: princípios, vícios e efeitos jurídicos. 1ª ed. São Paulo: Dialética, 2012, pp.105, 106, 126, 127, 136 e 137.

III - quadro demonstrativo dos valores do crédito tributário atualizados monetariamente, até a data da lavratura do auto de infração. (grifei)

16. Afirma o Professor Fábio Soares de Melo:

“O lançamento de ofício requer elementos imprescindíveis à configuração da obrigação tributária, sem os quais o mesmo não terá condições de prosperar, estando fadado à sua nulidade. (...) No entanto, não basta, apenas, que a autoridade fazendária (federal, estadual, distrital e municipal), ao promover o lançamento de ofício, observe o comando previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, de maneira que identifique o fato gerador da obrigação tributária; determine a matéria tributável; calcule o montante do tributo devido; aponte o sujeito passivo; e aplique, se for o caso, a penalidade cabível.

Revela-se imprescindível que o Auto de Infração seja devidamente instruído com os documentos, demonstrativos e demais elementos que comprovem a infração cometida pelo contribuinte, de forma que o autuado se encontre possibilitado ao exercício de sua ampla defesa, o que somente ocorrerá na hipótese em que se encontrar de posse irrestrita de todos os elementos que embasam o lançamento de ofício.

(...)

Nesse sentido, a descrição do fato praticado pelo contribuinte demonstra os motivos que culminaram no lançamento de ofício, estabelecendo o nexa entre as provas colacionadas pela autoridade fazendária em decorrência do procedimento de fiscalização realizado e a conclusão de sua verificação. Observamos que a descrição do fato que embasa a existência fiscal deve ser relatada de forma clara, precisa e pormenorizada, **de forma que não comporte dúvida acerca da relação lógica e jurídica entre os elementos da formação de sua convicção e decorrentes conclusões.** (grifei)

O suporte documental da exigência fiscal deve compreender um campo específico em que a autoridade fazendária descreverá, de forma detalhada, a situação fática embasadora do débito fiscal, podendo, inclusive, estar acompanhada de relatório circunstanciado elaborado no decorrer do procedimento fiscalizatório.

Assim, em campo apropriado do Auto de Infração, a autoridade fazendária promoverá o relato detalhado do fato praticado pelo contribuinte, caracterizados da infração à legislação tributária, apontando, inclusive, o período abrangido na exigência (dia, mês, ano etc.), eventual montante envolvido (valor dos serviços, valor das operações etc.), quais foram os documentos fiscais considerados (notas fiscais, livros fiscais etc.), dentre outros.

**A descrição do fato relativo à situação infracional imputada, acompanhada da menção precisa do dispositivo normativo infringido, objetiva demonstrar os elementos e as circunstâncias da obrigação tributária que não teriam sido observadas pelo contribuinte, advertindo que, em virtude do**

**princípio de legalidade e da tipicidade, devem guardar, entre si, intrínseca relação de pertinência.**

Eduardo Domingos Botallo observa que o lançamento de ofício deve conter, pormenorizadamente, a descrição da conduta ilícita, por meio das circunstâncias em que ocorreu, de forma que o contribuinte autuado tenha condições de impugnar a pretensão fazendária, sendo certo que a ausência desses requisitos impede que o Auto de Infração cumpra a contento sua finalidade.

Ademais, a indicação do dispositivo normativo relativo à penalidade cabível tem por finalidade demonstrar **o enquadramento da situação fático-jurídica ao dispositivo infracional específico e legalmente previsto, pela circunstância de que o lançamento de ofício apresenta como pressuposto a prática de um ilícito de natureza tributária, em razão do descumprimento de determinado dever jurídico, cominando a aplicação da sanção respectiva.**

Portando, em observância aos princípios da legalidade e da tipicidade, o lançamento do ofício deve, obrigatoriamente, conter todos os elementos essenciais à sua formação, mediante a descrição detalhada do fato, perfeitamente ajustado à hipótese legal de incidência e respectiva penalidade aplicável, ou seja, a exigência fazendária deve estar claramente enunciada para conhecimento do autuado, sob pena de decretação de sua nulidade, por caracterizar cerceamento do direito de defesa do contribuinte.”

17. Em outro momento escreve:

“Ao discorrer acerca da ineficácia do ato jurídico, em virtude de haver sido executado com transgressão à legislação, pela ausência de requisito indispensável à sua validade, De Plácido e Silva conceitua “nulidade”, nos seguintes termos: ‘Nulidade, pois, em realidade, no sentido técnico-jurídico, quer exprimir inexistência, visto que o ato ineficaz, ou sem valia, é tido como não tendo existência legal. Falta-lhe a força vital, para que possa, validamente, precedentemente, produzir os efeitos jurídicos desejados. A rigor, a nulidade mostra vício mortal, em virtude do que o ato não somente se apresenta como ineficaz ou inválido, como se mostra como não tendo vindo.’ (...) Conforme a intitulada “Teoria das Nulidades” do Direito Civil, consideram-se como atos jurídicos inválidos aqueles que, por conterem vícios, não produzem quaisquer efeitos, em razão do que a doutrina tradicional majoritária classifica-os como ‘atos nulos’ ou como ‘atos anuláveis’. Maria Helena Diniz observa que a nulidade compreende a sanção imposta pela norma jurídica, que implica a privação dos efeitos do negócio praticado em virtude da inobservância ao que prescrevem os comandos normativos, de forma que o ordenamento somente admitiria as seguintes espécies de nulidade: ‘absoluta’ e ‘relativa’.”

18. Alerta que:



“Considera-se nulo o ato jurídico que, em razão de grave defeito que o atinge, não apresenta condições de produzir os efeitos almejados. O ato jurídico é nulo quando gravado por vício essencial, e, por intermédio da declaração da nulidade absoluta, não produzirá quaisquer efeitos jurídicos, por ofender, gravemente, princípios de ordem pública. Assim, a nulidade absoluta consiste em penalidade que, diante da gravidade do atentado ao ordenamento jurídico, compreende a privação da eficácia jurídica que teria o ato jurídico caso estivesse em consonância com a legislação de regência. (...) Flávio Augusto Monteiro de Barros observa que o negócio jurídico nulo é o que, embora reunindo os elementos à sua existência, foi praticado com violação à lei, à ordem pública, aos bons costumes ou com inobservância da forma legal”.

19. O Regulamento do PAT aprovado pelo Decreto acima citado trata da Nulidade no seu Art. 20, conforme abaixo transcrito:

**Art. 20.** São nulos:

**I** - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

**II** - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

**III** - **os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;** (grifei)

**IV** - as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades.

§ 1º A falta de intimação ou a intimação nula fica suprida pelo comparecimento do interessado, a partir do momento em que lhe sejam comunicados todos os elementos necessários à prática do ato.

§ 2º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 3º Ao declarar a nulidade a autoridade indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 4º A ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa pelo sujeito passivo.

20. Considerando que não há previsão na Lei 6.968/96 de que a ocorrência descrita na inicial e no novo auto de infração constante na folha 154pp, configure fato gerador do ICMS, VOTO em harmonia com o parecer oral do ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto, para anular a Decisão Singular, e respectivo auto de infração.

21. Entretanto e em atendimento à recomendação da Procuradoria Geral do Estado, pela possibilidade de haver fatos geradores ainda passíveis de lançamento, determino que sejam remetidos os autos à COFIS para conhecimento, aferição e providências cabíveis, em salvaguarda do Erário Público.

Sala Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 23 de abril de 2013.

Marta Jerusa Pereira de Souto Borges da Silva

Relatora



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

PROCESSO nº: 272589/2011-6  
NÚMERO DE ORDEM: 0322/2012-CRF.  
PAT Nº 0641/2011- 1ª URT.

RECORRENTE: Supermercados Casa Verde Ltda  
RECORRIDO: Secretaria de Estado da Tributação.  
RELATOR: Cons. Marta Jerusa Pereira de S Borges da Silva  
RECURSO: VOLUNTÁRIO

**ACÓRDÃO Nº 0081/2013**

**EMENTA: ICMS. 01 (UMA) OCORRÊNCIA.** Omissão de entradas, apuradas através do confronto entre as escritas contábil e fiscal de acordo com os livros Razão, Diário e Declaração de Imposto Pessoa Jurídica (DIPJ), com o livro Registro de Entrada de Mercadorias, GIM e Informativos Fiscais. NULIDADE SUSCITADA CONFIGURADA. PRINCÍPIO DA TIPICIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO SINGULAR ANULADA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, em harmonia com o parecer oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, À UNANIMIDADE de votos por conhecer, dar provimento ao Recurso Voluntário interposto para anular a Decisão Singular e o respectivo auto de infração.

Sala, Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 23 de abril de 2013

Waldemar Roberto Moraes da Silva  
Presidente

Marta Jerusa Pereira de Souto Borges da Silva  
Relatora

Kennedy Feliciano da Silva  
Procurador do Estado