



RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS PUBLICADO NO D.O.E. DE

PROCESSO Nº 276076/2015-5  
PAT Nº 1246/2015 - 1ª URT  
RECURSO VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE DRUSA COM. JÓIAS LTDA-EPP  
RECORRIDA SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATORA CONSELHEIRA LUCIMAR BEZERRA DUBEUX DANTAS

22, 06, 2017

ACÓRDÃO Nº 089/2017-CRF

EMENTA. ICMS. PRELIMINAR. NULIDADE. CIENTIFICAÇÃO DO AUTO ATRAVÉS DE PROCURADOR É VÁLIDA. AVISOS DE RECEPÇÃO VÁLIDOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO DA DEFESA. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. TESE DEFENSIVA FRÁGIL. ICMS ANTECIPADO. FALTA DE RECOLHIMENTO. PROVAS SUFICIENTES. DENÚNCIA PROCEDENTE. MULTA. ALEGAÇÃO DE DIMENSIONAMENTO EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CRF PARA JULGAR. ART. 89 RPAT. ART. 1º, PARÁGRAFO ÚNICO DO REGIMENTO INTERNO CRF.

1. São válidas as intimações feitas através de Aviso de Recepção, mormente quando o auto de infração, resultado da ação fiscal, foi assinado pelo procurador da empresa não havendo, portanto, caracterização da mitigação do direito de defesa na fase inicial, que é uma das formas de se preterir-la nos termos do que dispõe o artigo 20, II do RPAT.

2. Os vícios formais, para ensejarem nulidade processual, demandam demonstração da existência de efetivo prejuízo à parte, circunstância não caracterizada nos presentes autos, onde a defesa não se desincumbiu do seu dever de demonstrar a concreta ocorrência de prejuízo eventualmente suportado pela acusada, limitando-se a tecer considerações doutrinárias sobre a garantia do devido processo legal. *In casu*, não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses previstas no art. 20, incisos I a IV do RPAT/RN, não há que se falar em nulidade de procedimento fiscal. Princípio da *pas de nullité sans grief*

3. O ICMS antecipado é devido nas aquisições interestaduais de mercadorias, bens e serviço destinados a uso, consumo ou ativo fixo do estabelecimento, devendo ser recolhido nos prazos previstos na legislação. Dicção dos arts. 150, inciso III, e 945 do RICMS.

4. Infração comprovada através de provas suficientes que carreadas aos autos não foram elididas pelo contribuinte.

5. A multa punitiva guarda relação com a penalidade aplicada à espécie e os órgãos julgadores não possuem competência para examinar legalidade de legislação em matéria tributária. A ressalva regimental do CRF para o exame da constitucionalidade ou da legalidade de normas estaduais de natureza fiscal quando houver pronunciamento definitivo do STF ou decisões reiteradas do STJ, não inclui o redimensionamento de penalidades, providência abrangida pela esfera de competência do Poder Legislativo Estadual. Teor do artigo 89 do RPAT e do art. 1º, parágrafo único do Regimento Interno do CRF.

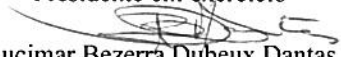
6. Recurso voluntário conhecido e não provido. Manutenção da decisão singular. Auto de infração procedente.

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 harmonia com o parecer oral da Ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar

provimento ao recurso voluntário, mantendo a Decisão Singular e julgar o auto de infração procedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 20 de junho de 2017.

  
Natanael Cândido Filho  
Presidente em exercício

  
Lucimar Bezerra Dubeux Dantas  
Relatora

  
Vaneska Caldas Galvão  
Procuradora

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão singular, que julgou procedente o Auto de Infração nº 1246/2015-1ª URT.

Contra o RECORRENTE foi lavrado o referido Auto de Infração em cumprimento a Ordem de Serviço nº 49760, emitida em 2 de outubro de 2015, denunciando:

Ocorrência 1: “O autuado deixou de recolher o ICMS antecipado devido pelas entradas de mercadorias, bens ou serviços, na forma prevista no art. 82 c/c o art. 945, I, “e” e “i”, do RICMS,” tendo como infringido o art. 150, inciso III c/c os arts. 130-A, 131 e 945, I, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, doravante qualificado como RICMS, com penalidade prevista no art. 340, inciso I, alínea “c”, do RICMS; gerando um débito fiscal de ICMS R\$ 24.491,08 e Multa de R\$ 24.491,08, totalizando R\$ 48.982,16 – em valores originais.

Os autos ANEXOS à inicial, contem: Ordem de Serviço nº 49760/2015, documentos relativos a informações do contribuinte, resumo da ocorrência fiscal, demonstrativo de valores, relatório circunstanciado, entre outros documentos (fls. 3 a 37).

Nos autos constam, ainda, Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais dando conta que a Recorrente não é reincidente, e Termo de Revelia, fls. 63 e 64, respectivamente.

Na Decisão de Primeira Instância nº 118/2016 – 1ª URT prolatada em 26 de abril de 2016, o julgador decide pela procedência do auto de infração (fls. 46 e 47).

No Recurso Voluntário, fls. 79 a 84, interposto em 14 de junho de 2016 contra a Decisão nº 0118/2016-1ª URT, a Recorrente em sede de preliminar suscita a nulidade do lançamento tributário, alegando que foi intimada por edital, vez que forneceu o endereço correto da empresa e que a mesma funciona de domingo a domingo, afirmando que foi cerceado seu direito de defesa.

Argumenta também que a multa aplicada é confiscatória, e solicita a redução para 20%.

Nas Contrarrazões a impugnação, fls. 88 a 97, o autuante pugna pelo não conhecimento do recurso voluntário, em razão do contribuinte não haver impugnado a ocorrência fiscal. Afirma que o auto foi lavrado em obediência aos ditames legais e requer a manutenção integral do feito.

O DESPACHO do ilustre Procurador da Douta Procuradoria Geral do Estado, fl. 99, é no sentido de informar que oferecerá parecer oral quando da Sessão de Julgamento no E. CRF, conforme prerrogativa do art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72.

É o que importa relatar.

### VOTO

De início, temos que o Recurso atende os pressupostos legais de admissibilidade previstos na legislação.

Ao analisarmos os documentos acostados aos autos, fica mais do que evidente quanto é incabível a preliminar de nulidade arguida pela recorrente ao demonstrar sua irresignação com a intimação efetuada por edital.

Da análise dos autos, tem-se que a recorrente foi cientificada do início da ação fiscal através do seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), na pessoa da sua sócia administradora, fls. 04, enquanto que o Termo de Prorrogação de Fiscalização, fls. 06, foi assinado pelo seu bastante procurador (Procuração às fls. 60). Posteriormente, a notificação do auto de infração, em 8/12/2015, foi pessoal, tendo sido assinado pelo seu bastante procurador, fls. 02, deixando óbvio que a intimação para apresentação da defesa foi válida. Apesar disto, a recorrente deixou transcorrer o prazo para apresentação de defesa, motivo pelo qual foi lavrado Termo de Revelia, fls.64.

Posteriormente, tomou conhecimento da decisão de 1ª instância através de Avisos de Recebimento, conforme fls. 72 e 74, além disso, ainda, se procedeu a notificação através de Edital, fls. 75. Ademais, nesse caso, a intimação por edital não causou qualquer prejuízo a defesa da recorrente.

Este Conselho tem julgado repetidamente que, não há porque falar-se em nulidade se a defesa não se desincumbir do seu dever de demonstrar a concreta ocorrência de prejuízo eventualmente suportado pela acusada. Utilizo-me de excertos de diversos julgamentos para tratar do tema em comento.

Marçal Justen Filho<sup>1</sup>, trazendo a evolução cultural do conceito de nulidade, leciona que “Cada vez mais, afirma-se que a validade depende da verificação do conteúdo do ato, da intenção das partes, dos valores realizados e assim por diante.”, acrescenta: “Se um ato, apesar de não ser o adequado, realizar as finalidades legítimas,

<sup>1</sup> Justen Filho, Marçal. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 253.

não pode ser equiparado a um ato cuja prática reprovável deve ser banida.” Conclui: “Aliás, a doutrina do direito administrativo intuiu essa necessidade, afirmando o postulado *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem dano).

Além disso, cumpre lembrar que não se comprovou a existência de qualquer das hipóteses de nulidades do auto de infração de que trata o art. 20 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário (RPAT), aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro e 1998, *in verbis*:

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;

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.

Quanto ao mérito observa-se que a recorrente não se insurge contra a denúncia que lhe foi imputada, que é a falta de recolhimento do ICMS antecipado.

Não merece maiores lucubrações para tratar a questão, tampouco carece de reparo a decisão singular, vez que a infração cometida viola as disposições contidas nos dispositivos infra mencionados do RICMS que estabelecem a obrigatoriedade de efetuar o recolhimento do imposto, inclusive o recolhimento antecipado do ICMS nas aquisições interestaduais, *in verbis*:

Art. 150. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

(...)

Art. 945. Além de outros casos previstos na legislação, o ICMS é recolhido antecipadamente, na rede bancária conveniada:

I- por ocasião da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado, em operações internas ou interestaduais, observado o disposto no § 10, deste artigo:

(...)

e) nas entradas dos produtos relacionados nos incisos I e II do art. 946-B deste Regulamento, observado os respectivos valores agregados, e nos arts. 946-A, 946-C e 946-D;

Quanto a multa aplicada essa corresponde a infração cometida e à adjetivação de ser ela confiscatória, este Conselho já tem se pronunciado sobre o tema em dezenas de julgamento, dos quais transcrevo excerto.

A Doutrina assim se posiciona, com relação às multas tributárias:

Este é o entendimento do Ilustre Paulo de Barros:

O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no consequente da regramatriz 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 deontica, 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<sup>2</sup>.

As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam, sensivelmente, o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária<sup>3</sup>.

O Professor Sacha Calmon Navarro<sup>4</sup> escreve com maestria sobre o tema:

Podemos, então, sem medo de errar, afirmar que a infração fiscal configura-se pelo simples descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não fazer, previstos na legislação. Esta a sua característica básica". (...) "É preciso ver que a sanção, em Direito Tributário, cumpre relevante papel educativo. Noutras palavras, provoca na comunidade dos obrigados a necessidade de inteirar-se dos deveres e direitos defluentes da lei fiscal, certo que o *erro* ou a *ignorância* possuem total desvalia como excludente de responsabilidade, embora possam servir para atenuar o impacto punitivo conforme sejam as características e peculiaridades de cada *caso concreto* (caso por caso).

Também temos os ensinamentos de Hugo de Brito Machado<sup>5</sup>:

O tributo distingue-se da *penalidade* exatamente porque esta tem como

2 CARVALHO, Paulo de Barros Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466

3 CARVALHO, Paulo de Barros – Direito Tributário: Linguagem e Método – 4ª ed. – São Paulo: Noeses, 2011 – p. 870 a 871)

4 COELHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e prática das multas tributárias. 2ª ed. Rio de Janeiro, Forense. 2001 - , p.29.

5 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 32ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011- p.58 e 497.

hipótese de incidência um ato *ilícito*, enquanto que a hipótese de incidência do tributo é sempre algo *lícito*. (...) *Sanção* é o meio de que vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. (...) *Ilícito administrativo* é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória. (...) os acontecimentos ilícitos vêm sempre atrelados a uma providência sancionatória e, fixando o caráter lícito do evento, separa-se, com nitidez, a relação jurídica do tributo da relação jurídica atinente às penalidades exigidas pelo descumprimento de deveres tributários.

No caso dos autos, a multa punitiva não tem o propósito de arrecadação, mas tão-somente coibir as práticas lesivas ao Fisco. A penalidade pecuniária é majorada à medida que o ente tributante pretenda reprimir determinados atos de infração a legislação. O valor da multa, portanto, está vinculado a este propósito de policiamento e de controle das atividades do contribuinte diante das exigências das leis tributárias. A multa nasce a partir de uma conduta contrária à legislação tributária, conduta esta que pode ser evitada pelo contribuinte ficando livre da sanção fiscal. Ou seja, o contribuinte é onerado pela multa por sua escolha, considerando que não há punição sem culpa.

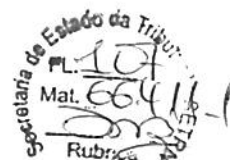
Importa salientar que os percentuais utilizados no presente Auto de Infração estão dentro da estrita legalidade. Obedecem aos dispositivos da Lei nº 6.968/96, que dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências especificamente o art. 64.

Ademais, não compete a este Órgão julgador administrativo apreciar a alegação de pretensão efeito confiscatório da multa, dado o impedimento previsto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários, aprovado pelo Decreto 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, assim dispõe:

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

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

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.

Pelo exposto, VOTO, em harmonia com o parecer oral da Ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer o recurso voluntário e lhe negar provimento, mantendo a decisão singular que julgou o auto de infração precedente.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, RN, 20 de junho de 2017.

  
Lucimar Bezerra Dubeux Dantas  
Relatora