



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

PUBLICADO NO D.O.E. DE

11, 08, 2016

PROTOCOLO Nº  
PAT Nº  
RECURSO  
RECORRENTE  
RECORRIDO  
RELATOR

471772/2012-7  
0726/2012 – 1ª URT SUFISE  
VOLUNTÁRIO  
G & D COMERCIAL LTDA.  
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

**ACÓRDÃO Nº 0162/2016- CRF**

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PRELIMINARES AFASTADAS. VICIO FORMAL. NULIDADE. EXTRAPOLAÇÃO DO PRAZO DE FISCALIZAÇÃO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO DA DEFESA. PRINCÍPIO DA *PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF*. SUFISE. COMPETÊNCIA PARA EMISSÃO DE ORDENS DE SERVIÇO. A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES É OBJETIVA. ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. INDIVIDUALIZAÇÃO DA MERCADORIA. DESNECESSIDADE. PROCEDÊNCIA EM PARTE. DEPÓSITO FECHADO. NECESSIDADE DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL ATÉ ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO EXCLUSIVAMENTE DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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. Ademais, no caso de fiscalizações embaraçadas, como o caso em tela, estes prazos são mais elásticos e as necessárias prorrogações não ofendem o princípio da duração razoável do processo Princípio da *pas de nullité sans grief*.
2. A SUFISE tem competência para emitir ordens de serviço dentro de sua área de atuação. Teor do art.54, IV, do Decreto nº 22.080/2010;
3. Os autuantes se utilizaram de dados fornecidos pelo contribuinte sendo desnecessária a individualização da mercadoria para verificação de entrada ou saída sem emissão de documentos fiscal;
4. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. A suposta incorreção no preenchimento do Informativo Fiscal não elide a infração. Dicção do art. 136 do CTN;
5. O estabelecimento que exerce atividade de depósito fechado estava obrigado a emitir nota fiscal nas operações de entradas e nos retornos ao

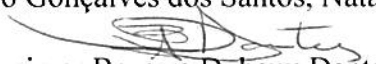
estabelecimento depositante, conforme estabelecido no art. 431 daquele código, até 04/02/2010, quando foi alterado o RICMS, pelo Decreto nº 21.527.


6. Quanto à infração referente a saída de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, apurada através do método CMV- Custo de Mercadoria Vendida, por arbitramento, com base nos arts. 74 e 75 do RICMS, este egrégio Conselho já se posicionou sobre a impossibilidade de aplicação dessa metodologia como base de cálculo para aplicação de multa regulamentar.

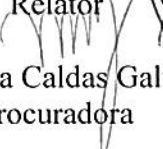
7. Preliminares não acatadas. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. Decisão singular reformada. Auto de Infração procedente em parte.

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 dar provimento parcial ao Recurso voluntário para reformar a decisão singular e julgar o auto de infração procedente em parte.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 09 de agosto de 2016.

  
Lucimar Bezerra Dubeux Dantas  
Presidente

  
João Flávio dos Santos Medeiros  
Relator

  
Vaneska Caldas Galvão  
Procuradora

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso voluntário contra decisão da COJUP, que julgou procedente o auto de infração nº 726/2012 - SUFISE em que a empresa G & D COMERCIAL LTDA., com inscrição estadual nº 20.219.483-3, foi autuada nas seguintes ocorrências:

1) a autuada deu entrada de mercadoria desacompanhada de sua respectiva nota fiscal, apurada através do comparativo das informações contidas no informativo fiscal e no livro Registro de Entradas, versus compras apuradas, infringindo o disposto no art. 150, XIX, c/c o art. 408, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97 e penalidade prevista nos artigos 340, III, "d", c/c 133, todos da mesma norma legal;

2) o autuado deu saída de mercadorias desacompanhada de nota fiscal, apurada através de levantamento quantitativo de estoque, em relação à mercadorias sujeitas a tributação normal, infringindo o disposto no art. 150, III e XIII c/c art. 416, I, todos do Regulamento do ICMS, e penalidade prevista nos artigos 340, III, "d", c/c 133, todos da mesma norma legal;

As infringências resultam em ICMS de R\$ 177.827,71, multa de R\$ 590.715,98, resultando num total de R\$ 768.543,69, além dos acréscimos legais cabíveis.

Os autos anexos à inicial, contem Ordem de Serviço nº 6676/2012- SUFISE, de 23/04/12, extrato fiscal, demonstrativos, relatório circunstanciado, cópias de documentos fiscais, etc., (fls. 4 a 62); Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais dando conta que a Recorrente não é reincidente (fl. 63);

A impugnação, fls. 65 e ss solicita a realização de perícia, e, caso esta não seja concedida que seja o auto julgado improcedente vez que foi alicerçado em arbitramento do custo da mercadoria vendida, defeso pela Súmula 01/2011- CRF

Em sede de contestação, fls. 72 e ss., o autuante demonstra como foi levada a efeito a ação fiscal, diz que não há desconstituição da contabilidade e nem da utilização da metodologia de fluxo de caixa, não vislumbra a realização da perícia em virtude da clareza e transparência das informações contidas no auto de infração e, ao final pugna pela manutenção daquele em sua integralidade.

Decisão nº 230/2012-COJUP, fls. 76 e ss., datada de 14/11/12, julga o auto procedente em sua totalidade.

No Recurso Voluntário, datado de 18/01/2013, fl. 89 e ss, o Recorrente em apertada síntese expõe:

a) em sede de preliminar, que a ordem de serviço perdeu a eficácia pois não foi renovada após os sessenta dias de prazo, e, portanto, o auto seria nulo;

b) que a SUFISE não tem competência para expedição de ordens de serviço, sendo exclusiva da COFIS;

c) que a pretensa ocorrência de entrada de mercadoria sem nota fiscal exige a individualização da mercadoria que teria entrado ou saído sem a emissão do respectivo documento;

d) em sede de mérito que a recorrente não exercia qualquer operação de compra e venda entre os exercícios de 2009 a 2011;

e) a recorrente, filial nº 4 da empresa, iniciou suas atividades em 2009 tendo como atividade econômica armazéns gerais e depósito de mercadorias, apenas para armazenar as mercadorias que não cabiam na filial 01, somente passando a operar comercialmente em 2011, conforme aditivo nº 11;

f) nos livros fiscais se verifica que todas as entradas e saídas são entre a filial 1 e a 4 é para depósito em armazém geral, não incidindo imposto conforme art. 3º, XII do Regulamento do ICMS;

g) Tais operações não estariam contempladas no informativo fiscal que foi preenchido incorretamente por falta de manual de preenchimento.

h) afirma que as acusações dos autuantes são apenas suposições alicerçadas em operações matemáticas;

i) não houve entrada nem saída sem nota fiscal, apenas mero erro preenchimento do informativo fiscal aliada a alteração na legislação em 2011, com relação ao art. 431 do RICMS, obrigando o remetente a emitir nota fiscal de entrada;

O DESPACHO do ilustre Procurador da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que oferecerá parecer oral, conforme prerrogativa do art. 3º da Lei nº 4.136/72 (fl. 319).

É o que importa relatar.

### VOTO

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

Inicialmente, o Recorrente lança a preliminar de nulidade do auto de infração em função da perda da eficácia da ordem de serviço em função da extrapolação do prazo de sessenta dias, sem sua devida prorrogação.

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, 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).

Por seu turno, Isabela Neves<sup>2</sup>, assim, afirma que:

O processo deve ter uma duração razoável, sob pena de se tornar inócua uma decisão tardia. [...]. Nessa busca, não pode haver a aceleração dos procedimentos, diminuindo-se as garantias processuais constitucionais. [...]. Mais importante que ser ágil é ser, o processo, efetivo, eficaz, dizendo os direitos das partes em tempo que, não devendo ser longo, não poder ser açodado. [...]. Assim, conclui-se que o direito ao processo com duração razoável é impostergável, tendo em vista o Estado Democrático de Direito,...

Neves ensina que “devem ser levados em consideração três critérios principais com o objetivo de analisar o caráter razoável da duração razoável do processo, quais sejam, a complexidade das questões, de fato e de direito, presentes no processo, o comportamento das partes e seus procuradores, e a atuação dos órgãos jurisdicionais em cada caso concreto”.

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

<sup>2</sup> NEVES, Isabela Dias. Direito à razoável duração do processo no Estado Democrático. In: **Revista do Instituto dos Advogados de Minas Gerais**. Belo Horizonte: IAMG, 2006, p. 45 – 62, in Macedo, Thales; Medeiros, Victor Vieira. O novo Código de Processo Civil frente à duração razoável do processo. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/37259/o-novo-codigo-de-processo-civil-frente-a-duracao-razoavel-do-processo>. Acesso em 20/01/16

Resumem Macedo e Medeiros<sup>3</sup> que: “... não se deve confundir o princípio da duração razoável do processo com a expressão celeridade processual, (...) o processo deve demorar o tempo necessário e adequado à solução do caso submetido ao órgão jurisdicional” (DIDIER JÚNIOR, 2014, p. 67<sup>4</sup>).

A Procuradora Federal Danielle Felix Teixeira, Procuradora Federal em Brasília-DF<sup>5</sup>, publicou artigo esclarecedor sobre o tema onde traz, ainda, farta pesquisa sobre o assunto. Cita Cássio Scarpinella Bueno<sup>6</sup>, afirmando que o saneamento da nulidade é a regra; o não aproveitamento do ato e do que ele representa para o processo, de seus efeitos, portanto, é exceção.

Transcreve Shirlei Melo para quem “O prejuízo, que invalida o ato processual, é aquele que impossibilita a este alcançar a sua finalidade”. A administração, além do princípio da legalidade, deve obedecer aa razoabilidade, levando a convalidação do ato administrativo. Em suma, **âmbito administrativo há a prevalência do princípio do interesse público sobre o da legalidade estrita**<sup>7</sup>]. Grifos meus

Para a Procuradora Federal, **a decisão sobre a anulação ou não de um ato eivado de vício deve ser tomada em função da melhor forma de satisfazer o interesse público.** Corrobora seu posicionamento Odete Medauar<sup>8</sup>.

Traz a lume o posicionamento de **Celso Antônio Bandeiro de Mello, que, ferrenho defensor do princípio da legalidade, concorda que, em alguns casos, o ato viciado pode ser mantido: “É que a convalidação é uma forma de recomposição da legalidade ferida**<sup>9[8]</sup>.

Demonstra seu posicionamento citando os arts. 563 e 566 do Código de Processo Penal que estabelecem que:

Art. 563. Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para a acusação ou para a defesa.

(...)

Art. 566. Não será declarada a nulidade de ato processual que não houver influído na apuração da verdade substancial ou na decisão da causa.

Dessa forma, ocorrendo o fato gerador do tributo, no caso o ICMS, surge a obrigação tributária de o contribuinte recolher o imposto aos cofres públicos para que contribua

<sup>3</sup> Macedo, Thales; Medeiros, Victor Vieira. O novo Código de Processo Civil frente à duração razoável do processo. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/37259/o-novo-codigo-de-processo-civil-frente-a-duracao-razoavel-do-processo>. Acesso em 20/01/16

<sup>4</sup> DIDIER JR, Freddie. **Curso de Direito Processual Civil: Introdução ao Direito Processual Civil e Processo de Conhecimento**. Salvador (BA): JusPodium, 2014.

<sup>5</sup> <http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-aplicacao-do-postulado-do-pas-de-nullite-sans-grief-ao-processo-administrativo,48530.html>

<sup>6</sup> BUENO, Cássio Scarpinella. Curso sistematizado de direito processual civil. 3º Ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 456.

<sup>7</sup> MELLO, Shirlei Silmara de Freitas, BORGES, Ana Paula Dutra. Apontamentos sobre as inflexões do princípio da eficiência no processo administrativo brasileiro. Disponível na Internet: [http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=9543](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9543)

<sup>8</sup> ODETE, Medauar. Direito Administrativo Moderno, RT, São Paulo, 1996, p. 180.

<sup>9</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 13ª ed., 2001, Malheiros Editores, p. 419.



com o financiamento dos serviços estatais. Tamanha é, assim, a importância do lançamento tributário, que firma-se com tal força, de forma a não ser cancelado apenas com insurgências de meras informalidades, se o fato observado como o gerador da obrigação está comprovado.

Ademais, questiono: qual o prejuízo trouxe ao contribuinte, a suposta dilação do prazo de fiscalização? Ao contrário, ultrapassados os 60 (sessenta) dias, poderia valer-se do instituto da denúncia espontânea, com relação à obrigação principal, regularizando sua situação e eximindo-se de parte da penalidade, antes da lavratura do auto de infração. É de se acrescentar que a fiscalização foi iniciada em 27 de abril de 2012, encerrando-se em 31/07/2012. Nesse meio tempo, em 13 de junho de 2012, ainda vê-se uma intimação para apresentação de documentos. Ou seja, parece-me que o tempo de fiscalização se procedeu dentro dum critério de razoabilidade e proporcionalidade.

Portanto, rechaço a tese de anulação do auto de infração.

b) Também com relação a preliminar de que a SUFISE não teria competência para emitir ordens de serviço, nota-se um desconhecimento do art. 53, IV do Regulamento do SET, aprovado pelo Decreto nº 22.088, de 16 de dezembro de 2010;

Art. 53. À Subcoordenadoria de Fiscalização de Estabelecimentos compete, especialmente:

I - planejar e coordenar a ação fiscalizadora de estabelecimento no âmbito do Estado;

II - coordenar e orientar, tecnicamente, a fiscalização de estabelecimentos;

III - instaurar ação fiscal e dar início aos processos relativos a infrações que se verifiquem nos limites de suas atribuições;

**IV - expedir ordens de serviço para a execução dos serviços fiscais e de outras tarefas, na sua área de competência;**

V - elaborar plano de ação fiscal em estabelecimentos, utilizando dados econômico-fiscais constantes de bancos de dados dos diversos setores da Secretaria;

VI - zelar pela execução das leis, Regulamentos e demais atos normativos, orientando o contribuinte para o fiel cumprimento de suas obrigações fiscais;

VII - acompanhar e avaliar os resultados da ação fiscal; (grifo meu).

c) que a pretensa ocorrência de entrada de mercadoria sem nota fiscal exige a individualização da mercadoria que teria entrado ou saído sem a emissão do respectivo documento;

Há completa desnecessidade de se individualizar as mercadorias sem nota fiscal para se determinar qual entrou ou saiu sem nota. O que pode se fazer é através do levantamento de dados informados pelo contribuinte. Neste caso, os autuantes se utilizaram de dados fornecidos pelo contribuinte no Livro Registro de Inventário, fazendo o comparativo entre os exercícios. Além dos mais, os acórdãos juntados ao caderno processual nada tem a ver com o tema em questão.

Ultrapassadas as preliminares, passamos a discutir o mérito.

Antes de mais nada, a alegação de erro no preenchimento no informativo fiscal por falta de manual de preenchimento é risível e totalmente descabida.

Primeiro, não é por demais lembrar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente ou do responsável, de sorte que em se tratando de responsabilidade objetiva, não se prova, tampouco se inquir, acerca do dolo ou da culpa. Basta que se comprove o descumprimento do preceito. Verifica-se causa e

resultado, com o necessário nexos causal. Somente isso. É esse o entendimento colhido da norma prevista no art. 136 do CTN, *in verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Depois, o contribuinte, na dúvida sobre procedimentos legais pode elaborar consulta para dirimir dúvidas, conforme art. 134 do Regulamento do PAT:

**Art. 134.** A consulta tem por objeto a edição de ato administrativo, emanado de autoridade competente, destinado a prestar ao consulente a orientação oficial sobre questões legais de interesse do sujeito passivo, com vistas ao cumprimento da legislação tributária.

Portanto, nesse sentido, não assiste razão ao contribuinte.

Inicia o contribuinte afirmando que a filial 04, a autuada, cuja atividade comercial seria apenas depósito, “ocupava os boxes 11 e 12 da CEASA, os quais eram utilizados exclusivamente para armazenar as mercadorias que não cabiam na unidade comercial”. Acrescenta que todas as entradas ocorreram pelo CFOP 1.905 – Entrada de mercadorias recebida para depósito” e todas as saídas foram com o CFOP 5.906 – Retorno de mercadoria depositada em depósito fechado ou armazém geral (fl. 99).

Conforme contratos sociais anexados ao processo, constata-se que:

Em 24.12.08 foi criada a filial nº 04, autuada, estabelecida na Capitão Mor Gouveia, boxes 13 e 14, com CNAEs 52.11.7-01 (armazéns gerais) e 52.11.7-99 (depósito de mercadorias para terceiros, exceto armazém gerais e guarda móveis) conforme alteração contratual nº 09, fls., 112;

Em 06.06.2011, a filial nº 04, muda de endereço, passando para a Avenida João Medeiros Filho, 3849, Bairro do Potengi, ampliando o objeto social da empresa que além dos anteriores, terá como CNAEs 52.11.7-99 (comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados), 46.34-6/01 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e condicionamento), além de outros tipos de comércio atacadista varejista.

A legislação referente a depósito fechado foi alterada em 04/02/2010. Inicialmente vejamos a redação original:

Redação anterior:

**Art. 431.** Na saída de mercadorias em retorno ao estabelecimento depositante, remetidas por depósito fechado na forma do artigo anterior, o depósito fechado emitirá Nota Fiscal, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

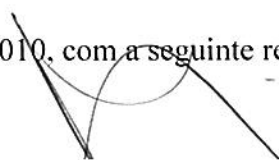
**I-** o valor das mercadorias;

**II-** a natureza da operação: "Outras saídas - retorno de depósito fechado";

**II-** a natureza da operação: entrada com CFOP 1.906 ou 2.906 - retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral;

**III-** a indicação do dispositivo legal em que estiver prevista a não-incidência do ICMS.

Art. 431 alterado pelo Decreto 21.527 de 04/02/2010, com a seguinte redação:



**Art. 431.** Na saída de mercadorias em retorno ao estabelecimento depositante, remetidas por depósito fechado na forma do art. 430, o **depositante emitirá** Nota Fiscal de entrada, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

**I-** o valor das mercadorias;

*Inciso II alterado pelo Decreto 21.668 de 18/05/2010, com a seguinte redação:*

**II-** a natureza da operação: entrada com CFOP 1.906 - retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral;

**III-** a indicação do dispositivo legal em que estiver prevista a não-incidência do ICMS. indicação: "não-incidência do ICMS, nos termos do art. 3º, inciso XII, alíneas "b" e "c" do RICMS".

Observe-se que até 03/02/2010, o depósito fechado era obrigado a emitir nota fiscal. A partir desta data, a obrigação ficou por conta do depositante que deverá emitir nota fiscal de entrada. O autuado somente teria obrigação de emissão a partir de 06/06/2011 quando, pelo contrato social, ampliou-se o objeto social para, entre outras atividades, comércio atacadista. Dessa forma, não houve alteração no demonstrativo, pois em 2009 ele procedeu em desacordo com a legislação.

Ao analisarmos os demonstrativos, fls. 58, 59 e 60, não há discriminação da infração, apenas de valores por ano. A partir do quadro "Resumo das ocorrências fiscais", inferimos que o demonstrativo de 2009 se refere a 2ª infração, enquanto que o de 2011 se refere a 1ª, entrada e saída de mercadorias, respectivamente. Porém, no Relatório Circunstanciado, fls. 16, também a explicação está trocada. Por outro lado, retificamos alguns deles, conforme abaixo.

O Demonstrativo de 2009 passa a ter o seguinte cálculo:

2009					
EI	COMPRAS	TRANSF RECEBIDAS	TRANSF EXPE	CMV	EF APURADO
R\$ 0,00	R\$ 1.812.952,88	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 766.907,51	R\$ 200,00
EF APURADO	EF LRI(1)	DIF EF	ICMS A PG	MULTA	TOTAL
R\$ 1.046.045,37	<b>R\$ 338.382,32</b>	R\$ 707.663,05	R\$ 120.302,72	R\$ 212.298,92	R\$ 332.601,63
<p>O autuante considerou como estoque final "0". Ocorre que o contribuinte apresentou em 20/12/2010, portanto antes do início da ação fiscal, como valor no Livro Registro de Inventário em 31/12/2009, R\$ <b>338.382,32</b>. Esse valor foi por nós considerado, reduzindo, assim, o valor do ICMS para R\$ 120.302,72, multa de R\$ 212.298,92, tendo como valor total do ano R\$ 332.601,63.</p>					
2010					
EI	COMPRAS	TRANSF RECEBIDAS	TRANSF EXPE	CMV	EF APURADO
<b>R\$ 338.382,32</b>	R\$ 1.273.403,11	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.611.785,43	R\$ 0,00



EF APURADO	EF LRI	DIF EF	ICMS A PG	MULTA	TOTAL
R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00

Da mesma forma, consideramos o estoque final retificado de 2009 como estoque final de 2010. Ao final, da mesma forma que os valores apontados pelo autuante, também encontramos valores zero.

Com relação a 2011, não havia motivação para se aceitar os valores constantes no informativo fiscal em razão da constatação de ser inexistente o valor do estoque inicial, o valor das compras também não representava o valor constante no Livro Registro de Entradas, motivo pelo qual não poderia o autuante ter utilizado o valor do CMV ali existente. Ademais, não se pode utilizar o CMV como base de cálculo para imputação de penalidade.

2011					
EI	COMPRAS(1)	TRANSF RECEBIDAS	TRANSF EXPE	CMV	EF APURADO
R\$ 0,00	R\$ 198.149,74	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 198.149,74	R\$ 0,00
EF APURADO	EF LRI	DIF EF	ICMS A PG	MULTA	TOTAL
R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00

É de forma clara que o art. 75, do RICMS, estabelece que a base de cálculo arbitrada se refere a do ICMS, não deixando dúvida quanto ao entendimento acima esposado, *verbis*:

**Art. 75.** O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir: *(grifo nosso)*

Corroborando o entendimento deste relator, transcrevo abaixo trecho do voto do nobre relator do Acórdão nº 014/2010, acolhido por unanimidade pelos membros do Conselho de Recursos Fiscais, que decidiu que o arbitramento não pode ser utilizado com o fim de exigir, apenas, multa, *verbis*:

**Voto**

[...] Neste sentido, vejamos onde está posicionado o Art. 75 na estrutura do RICMS, artigo este que foi a peça chave do arbitramento procedido.

No capítulo IV do Regulamento, temos o rótulo “**DA BASE DE CÁLCULO**”.

Na seção I \_ Das Disposições Gerais - temos os artigos 69, 70, 71 e 72 que cuidam especificamente da base de cálculo do ICMS.

A seção II deste capítulo que tem o rótulo “**Da Base de Cálculo nas Hipóteses de Levantamento Fiscal**” começa com o art. 73, *caput*, *in verbis*:

Art. 73. A base de cálculo do imposto no caso de omissão de saídas ou prestações é:

Mais a seguir temos o art. 75, “*caput*”, abaixo:

Art. 75. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

Ora, não só a intenção da legislação, como também toda a estrutura deste capítulo está vinculada à idéia de base de cálculo do imposto.

Além de estar encravado nesta estrutura organizacional do RICMS, o art.75 é taxativo e não exemplificativo, ou seja, disciplina as únicas hipóteses possíveis de

base de cálculo do ICMS.

Por conseguinte, não há o que se falar em proceder um arbitramento fiscal para exigir apenas penalidade.

Aliás, esse colegiado já se pronunciou sobre essa matéria e na oportunidade teve exatamente o posicionamento aqui demonstrado.

Assim, VOTO, em harmonia com o parecer oral da Ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e dar provimento parcial ao Recurso voluntário para reformar a decisão singular e julgar o auto de infração procedente em parte.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, RN, 09 agosto de 2016.

João Flávio dos Santos Medeiros  
Relator

