



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

| | |
|-------------|---|
| PROCESSO Nº | 85/2013-CRF |
| PAT Nº | 481/2010-1ª URT |
| RECURSO | EX-OFFÍCIO |
| RECORRENTE | SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO |
| RECORRIDO | MUCURIBE PESCA LTDA. |
| RELATORA | CONSELHEIRA LUCIMAR BEZERRA DUBEUX DANTAS |

ACÓRDÃO Nº 0112/2015-CRF

ICMS. PROCESSUAL TRIBUTÁRIO.
INOBSERVANCIA DE PRAZOS. ICMS. ENTRADAS SEM
EMISSÃO DE NOTA FISCAL. INTERPRETAÇÃO
EQUIVOCADA DA LEGISLAÇÃO. FALTA DE
RECOLHIMENTO. DIVERGÊNCIA E DISCREPANCIA DE
VALORES. INFORMAÇÕES CONTRADITÓRIAS. PROVAS
INCONSISTENTES E INSUBSISTENTES. IMPROCEDÊNCIA.

1. As informações trazidas aos autos pelo autuante são inconsistentes e insubsistentes para manter as infrações imputadas a autuada de falta de emissão de notas nas entradas de mercadoria e de falta de recolhimento de ICMS.

2. A inobservância de prazos e a injustificável demora na intimação e conclusão da ação fiscal, as contradições de informações apresentadas, as divergências dos valores apresentados e os equívocos na interpretação dos dispositivos regulamentares quanto à obrigatoriedade da emissão de nota fiscal tornam a autuação insubsistente.

3. Recurso *ex-officio* conhecido e não provido. Manutenção da decisão singular. Auto de infração improcedente.

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 consonância com o parecer oral da representante da Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento ao recurso *ex-officio*, mantendo a Decisão Singular que julgou o auto de infração improcedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 28 de julho de 2015.

Natanael Cândido Filho
Presidente

Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Relatora

Vaneska Caldas Galvão
Procuradora

RELATÓRIO

Trata-se de recurso *ex officio* interposto contra decisão da Coordenadoria de Julgamento de Processos (COJUP), fls. 1762 a 1768, que julgou improcedente o Auto de Infração nº 481-1ª URT.

Contra a **RECORRIDA** acima qualificada foi lavrado o referido Auto de Infração em cumprimento a Ordem de Serviço nº 18753, denunciando:

Ocorrência 1: entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo referente ao período de 1º/01/2005 a 31/12/2006, tendo como infringido o art. 39 c/c art. 39-A 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 III, alínea “d”;

Ocorrência 2: falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de entradas de mercadorias nos termos do art. 34, § 2º, do RICMS, considerando como infringido o art. 150, inciso III, c/c com o art. 130, inciso III, do RICMS, com penalidade prevista no art. 340, inciso I, alínea "c", originando um débito fiscal, relativo ao ICMS, no valor de R\$ 320.464,06 e multa, no valor R\$ 3.699.740,59, perfazendo um total de R\$ 4.020.204,65, em valores originais.

Os autos ANEXO à inicial, contem: Ordem de Serviço nº 18753, de 21 de julho de 2006, documentos relativos a informações do contribuinte e resumo da ocorrência fiscal, demonstrativo de valores, relatório circunstanciado, entre outros documentos (fls. 3 a 92).

A IMPUGNAÇÃO foi interposta em 28 de janeiro de 2011, opondo-se à autuação e, em apertada síntese, alegando imperfeição e fragilidade da autuação, assentada em erros e mera presunção de fatos, longe, portanto da verdade material, solicitando a improcedência do malsinado auto de infração ou a realização de diligência antes do julgamento para que a verdade prevaleça (fls. 103 a 1668).

A CONTESTAÇÃO RAZÕES foram oferecidas em 4 de agosto de 2011 pelo autuante, contrarrazoando a impugnação, pugnando pela manutenção integral do auto de infração (fls. 1670 a 1675).

Nos autos constam, ainda, Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais

asseverando que a Recorrida não é reincidente (fls. 93).

A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA nº 35/2013-COJUP prolatada em 28 de fevereiro de 2013, em síntese, alega que “considerando, então, que o conteúdo do procedimento fiscal é insuficiente e inconsistente para evidenciar às denúncias ali formuladas, e que, conforme inciso II do art. 112 do CTN, ‘a lei tributária que define infrações, ou comine penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos’, JULGO IMPROCEDENTE o Auto de Infração de fls. 01 e 02, lavrado contra a Empresa na inicial qualificada, pelo que determino o cancelamento do imposto lançado e da penalidade proposta.”

O DESPACHO da ilustre Procuradora da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que exercerá prerrogativa do art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72 qual seja: oferecimento de parecer oral quando da Sessão de Julgamento no E. CRF.

É o que importa relatar.

VOTO

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

Antes de adentrar no mérito, necessário se faz observar a cronologia dos procedimentos realizados neste processo administrativo:

1 - A Ordem de Serviço nº 18753, emitida em 21 de julho de 2006, autoriza o autuante a analisar os cinco últimos exercícios da empresa, excetuando os já anteriormente fiscalizados;

2 – Termo de Intimação Fiscal, emitido em 10 de outubro de 2007, solicitando todos os livros fiscais, notas fiscais de aquisição, talões de notas fiscais e os livros contábeis, Diário e Razão, além de comprovantes de despesas;

3 – Notificação, emitida em 30 de setembro de 2010, para a empresa “proceder a regularização da situação fiscal, decorrente da constatação da diferença?? relativo devido em virtude de entradas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, constatado através de levantamento físico/quantitativo, em cotejamento de notas fiscais de entradas, saídas e estoques, apresentando o valor de ICMS devido de **R\$ 1.914.923, 37;**”

4 – Demonstrativos, datados de 29 de setembro de 2010, das entradas e das saídas totais dos produtos comercializados pela empresa, nos exercícios de 2005 e 2006,

contudo não especifica a base de cálculo do imposto devido;

5 – Demonstrativo, datado de 25 de novembro de 2010, discriminando o ICMS de **R\$ 320.464,06** e Multa de **R\$ 3.699.740,59**;

O que se observa, além do prazo entre a Ordem de serviço e a intimação para apresentação da documentação e a notificação para pagamento espontâneo e a lavratura do Auto de infração, é a diferença dos valores do ICMS devido na notificação e quando da lavratura do auto de infração.

Em suma, a Ordem de serviço foi emitida em 21 de julho de 2006 e após 439 dias da sua emissão o autuante intima o contribuinte a apresentar a documentação necessária. Após 1.085 dias, quase três anos, após a intimação e mais de quatro anos após a Ordem de Serviço, o contribuinte é notificado para pagar espontaneamente o ICMS, no valor de 1.914.923,37. O auto de infração lavrado 8 de dezembro de 2010, 1.153 dias após a Intimação e 1.597 dias após a Ordem de Serviço, discrimina o valor do ICMS de 320.464, 06 e Multa de 3.699.740,69, e em sua Contestação, em 4 de agosto de 2011, 1760 dias após a intimação e 5 anos após a Ordem de Serviço o valor da Multa foi alterado para **R\$ 2.444.129,85**, fls. 1676.

A cronologia dos procedimentos se deu em total inobservância aos prazos estabelecidos no Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário (RPAT), aprovado pelo Decreto nº 13.796 de 16 de fevereiro de 1998, *in verbis*:

“**Art. 37.** O início da ação fiscal relacionada com a infração exclui a espontaneidade do sujeito passivo com relação aos atos anteriormente praticados, devendo a ação fiscal ser concluída no prazo máximo de 60 (sessenta) dias, podendo ser prorrogada por igual período.

§ 1º Independentemente de expedição de intimação escrita, a exclusão da espontaneidade é extensiva aos terceiros envolvidos nas infrações detectadas, a partir do ato que os identifica como partícipes da operação, alcançando todas as pessoas e atos que estejam diretamente envolvidos nas infrações porventura apuradas no decorrer da ação fiscal.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, os termos fiscais terão eficácia pelo prazo de 60 (sessenta) dias, podendo ser renovado sucessivamente, por igual período, por qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, inclusive pela resposta da intimação, ou pelo pedido do sujeito passivo de prazo para seu atendimento.

§ 3º Os auditores fiscais que procederem os atos fiscais devem lavrar, no livro próprio, sob sua assinatura e matrícula, termos circunstanciados do início e da conclusão de cada um deles, nos quais consignam as datas iniciais e finais do período fiscalizado, a relação dos livros fiscais e comerciais e documentos correlatos solicitados e examinados, demonstrativo da apuração de débito fiscal, Auto de Infração lavrado e respectivo enquadramento da infração e da multa e tudo o mais que seja do

interesse da fiscalização.

§ 4º Entrega-se ao contribuinte ou pessoa sujeita à fiscalização cópia autenticada, pelo autor da mesma, contra recibo no original, do termo que for lavrado em separado.

§ 5º A recusa do recibo deve ser declarada pelo auditor fiscal e assinado por uma testemunha.

Art. 38. Serão responsabilizados os funcionários que, na tramitação do processo administrativo tributário, procrastinarem o seu curso normal, mediante a inobservância dos prazos estabelecidos neste Regulamento.”

Cumprir trazer a lume a garantia preconizada no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda 45 de 08/12/2004 que “*a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação*”.

Quanto ao mérito da autuação, verifica-se que o autuante após a apresentação da peça defensiva pela autuada, apesar não rebater pontualmente as diferenças apontadas entre o seu levantamento e o efetuado pela autuada, altera o valor da multa, mas mantém o mesmo valor do imposto.

Em sua contestação, fls.1674, o autuante afirma que não discriminou o estoque inicial do exercício de 2005, por produto, em razão da autuada não ter apresentado o Livro Registro de Inventário. Contudo, em seu Relatório Circunstanciado, fls. 87, afirma “que o autuado foi intimado da presente ação fiscal, ao tempo em que apresentou os documentos solicitados”, e observando-se o Termo de Intimação Fiscal, fls. 06, verifica-se que foram solicitados todos os livros fiscais, inclusive o Livro Registro de Inventário.

Ao justificar o resultado da ação fiscal, as fls. 1758, explica que “as notas fiscais de saída cuja natureza da operação era beneficiamento, não foram excluídas do levantamento uma vez que é obrigação do contribuinte manter toda a mercadoria acompanhada de nota fiscal, quer de entrada ou saída, mesmo que o remetente seja produtor, o destinatário deve emitir nota fiscal de entrada de mercadoria.”

Ora, percebe-se um grave equívoco do autuante, vez que a obrigatoriedade da emissão de nota fiscal na entrada de pescado, lagosta ou camarão, apenas se aplica quando a aquisição é efetuada de produtor ou pescador não inscrito, em conformidade com o disposto nos arts. 39 e 39-A do RICMS, vigentes a época dos fatos geradores, *in verbis*:

“Art. 39. As saídas internas das mercadorias mencionadas no art.34, do produtor ou pescador não inscrito no regime de pagamento normal do imposto, serão acobertadas por nota fiscal de entrada, podendo excepcionalmente ser utilizada a carta de ordem de carregamento, (Anexo – 96), em qualquer hipótese, emitida pelo estabelecimento destinatário, contemplado pelo regime especial.

Art.39, alterado pelo Decreto 18.149, de 23/03/2005, com a seguinte redação:

Art. 39. As saídas internas das mercadorias mencionadas no art. 34, do produtor ou pescador não inscrito no regime de pagamento normal do imposto, serão acobertadas por nota fiscal de entrada, podendo, excepcionalmente, ser utilizada a carta de ordem de carregamento, constante no Anexo – 96 do RICMS, em qualquer hipótese, emitida pelo estabelecimento destinatário.

Caput do Art.39, alterado pelo Decreto 19.424, de 24/10/2006, com a seguinte redação:

Art. 39. As saídas internas das mercadorias mencionadas no art. 34, do produtor ou pescador não inscrito no regime de pagamento normal do imposto, serão acobertadas por nota fiscal de entrada, podendo, excepcionalmente, ser utilizada carta de ordem de carregamento, conforme modelo constante no Anexo 142, observado o disposto no art. 39-A.

§ 1º A carta de ordem de carregamento de que trata este artigo deverá ser confeccionada mediante prévia autorização da repartição fiscal onde o estabelecimento destinatário for domiciliado e emitida em três vias, numeradas tipograficamente, com a seguinte destinação:

I - 1ª via - acompanha a mercadoria até o destino, onde deverá permanecer arquivada;

II - 2ª via - acompanha a mercadoria, sendo retida pelo fisco no momento da passagem pela primeira repartição fiscal;

III - 3ª via - acompanha a mercadoria, sendo entregue na sede da unidade regional de tributação do domicílio fiscal do destinatário.

§ 2º As mercadorias encontradas em estoque ou em trânsito sem a nota fiscal de entrada ou carta de ordem de carregamento ficam sujeitas a apreensão e delas serão cobrado, além da penalidade cabível, o imposto, sem qualquer benefício fiscal.

§3º Aos contribuintes destinatários das mercadorias acobertadas por carta de ordem de carregamento, cabe a emissão da nota fiscal de entrada, concomitantemente ao recebimento dos produtos, fazendo alusão ao número da carta correspondente.

§§1º, 2º e 3º revogados pelo Decreto 19.424, de 24/10/2006.

§ 1º (REVOGADO).

§ 2º (REVOGADO).

§ 3º (REVOGADO).

§4º acrescido pelo Decreto 19.424, de 24/10/2006, com a seguinte redação:

§ 4º O contribuinte que optar pela utilização da carta de ordem de carregamento deverá encaminhar à sede da Unidade Regional de Tributação do seu domicílio fiscal, até o 10º (décimo) dia do mês subsequente à emissão da carta de ordem, mapa demonstrativo das operações de entrada dos produtos referidos no caput, conforme modelo constante no Anexo 143.

Art. 39-A. A carta de ordem de carregamento, documento a ser utilizado, opcionalmente, em substituição à nota fiscal de entrada, nas saídas internas promovidas por produtor ou pescador não inscrito no regime de pagamento normal do imposto destinadas a estabelecimento industrial, cooperativa ou beneficiador, com modelo constante no Anexo 142, deverá ser emitida em três vias, numeradas tipograficamente, com a seguinte destinação:

I – a 1ª via acompanha a mercadoria até o destino, onde deverá permanecer arquivada;

II – caso não seja retida pelo fisco, nos termos do § 1º deste artigo, a 2ª via

acompanha a mercadoria até o destino, devendo ser enviada pelo adquirente à sede da Unidade Regional de Tributação do seu domicílio fiscal, até o 10º (décimo) dia do mês subsequente à sua emissão;

III – a 3ª via fica arquivada no estabelecimento do adquirente.”

Vale ressaltar que as remessas de produtos destinados a beneficiamento ou industrialização, cujo estabelecimento remetente é inscrito, tais operações devem obedecer ao disposto nos arts. 459 a 463 do RICMS, e a obrigação do estabelecimento industrializador é emitir a nota fiscal na saída do produto beneficiado, em conformidade com o disposto no art. 459, § 2º, *in verbis*:

“Art. 459. Nas operações internas ou interestaduais em que um estabelecimento mandar industrializar mercadorias, com fornecimento de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de outros, os quais, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, forem entregues pelo fornecedor diretamente ao industrializador,

(...)

§ 2º O estabelecimento industrializador deve:

I- emitir nota fiscal, na saída do produto industrializado com destino ao adquirente, autor da encomenda, na qual, além das exigências previstas no art. 417, devem constar nome e números de inscrição estadual e do CGC, do fornecedor, e número, série, quando for o caso, e data da nota fiscal por este emitida, bem como o valor da mercadoria recebida para industrialização e o valor total cobrado do autor da encomenda, destacando-se destes o valor das mercadorias empregadas;

II- efetuar, na nota fiscal referida no inciso anterior, sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, o destaque do ICMS, que é aproveitado como crédito pelo autor da encomenda, se for o caso.”

Quanto à imputação de “falta de recolhimento de ICMS devido nas operações de entradas de mercadorias nos termos do art. 34, § 2º, do RICMS”, não poderia prosperar a autuação, pois se as saídas tivessem sido comprovadamente superiores as entradas o imposto teria sido recolhido integralmente, vez que o recolhimento é devido nas operações de saídas (vendas) do produto, conforme preconizado no referido dispositivo regulamentar, *in verbis*:

“Art. 34. Ficam isentas do ICMS as operações internas com pescado, lagosta ou camarão, capturados ou criados em viveiros neste Estado, realizadas entre produtores ou pescadores e estabelecimentos beneficiadores, industriais ou comerciais, inscritos no regime de pagamento normal do imposto, exceto supermercado, observando-se o disposto no art. 36 deste Regulamento.

Caput do artigo 34 alterado pelo Decreto nº 18.813, de 26/12/2005, com a seguinte redação (efeitos a partir de 1º/01/2006):

Art. 34. Ficam isentas do ICMS as operações internas com pescado ou lagosta, capturados ou criados em viveiros neste Estado, realizadas entre produtores ou pescadores e estabelecimentos beneficiadores,

industriais ou comerciais, inscritos no regime de pagamento normal do imposto, exceto supermercados, observando-se o disposto no art. 36 deste Regulamento.

§ 1º. Em relação aos estabelecimentos que exerçam atividades integradas de produtor ou extrator e beneficiador, industrial ou comercial, serão consideradas interdependentes cada atividade, aplicando-se o benefício previsto no caput apenas em relação à operação de despesca ou de captura.

§ 2º. Para efeito do disposto no § 1º, o estabelecimento beneficiador, industrial ou comercial deverá debitar-se do imposto integral, ficando facultada a opção pelo crédito presumido de que trata o art. 35.” Grifei.

A inobservância de prazos e a injustificável demora na intimação e conclusão da ação fiscal, as contradições de informações apresentadas, as divergências dos valores apresentados e os equívocos na interpretação dos dispositivos regulamentares quanto à obrigatoriedade da emissão de nota fiscal, ponto central da autuação, são mais do que suficientes para convencer esta julgadora que não merece reparos a Decisão Singular que julgou improcedente o auto de infração em comento.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em harmonia com o parecer oral da ilustre representante da douta procuradoria geral do estado, em conhecer do recurso ex-offício e lhe negar provimento, mantendo a Decisão Singular que julgou o auto de infração improcedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 28 de julho de 2015,

Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Relatora