



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

  
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO SETRY  
Rubrica  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS  
PUBLICADO NO D.O.E. DE  
13 / 12 / 2016

**PROCESSO Nº** 268591/2014-1  
**NÚMERO DE ORDEM** 0003/2016-CRF  
**PAT Nº** 2166/2014-1ª URT  
**RECURSO** VOLUNTÁRIO  
**RECORRENTE** SANTOS E SANTOS LTDA.  
**RECORRIDO** SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
**RELATORA** CONS. JANE CARMEN CARNEIRO E ARAÚJO

**ACÓRDÃO Nº 275/2016 - CRF**

EMENTA: PRELIMINARES. NÃO ACOLHIDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO, EM DECORRÊNCIA DE NÃO ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS, EM OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS. DENÚNCIAS ELIDIDAS. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. DENÚNCIAS AFASTADAS.

1. Preliminares de nulidade. Não acolhimento. Assegurado o direito a ampla defesa, assim como, constam nos autos elementos comprobatórios de que o excesso de prazo na conclusão da ação fiscal não trouxe nenhum prejuízo ao contribuinte.
2. Os autuantes não trouxeram aos autos elementos de provas suficientes para comprovar as denúncias apontadas, os documentos acostados aos autos após a impugnação ratificam todas as alegações do contribuinte.
3. Recurso voluntário conhecido e provido. Modificada a decisão singular. Auto de infração improcedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade dos votos, em consonância com o parecer oral do Ilustre Representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, modificando a Decisão Singular e julgando o auto de infração improcedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 08 de dezembro de 2016.

  
Lucimar Bezerra Dubeux Dantas  
Presidente

  
Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora

  
Vaneska Caldas Galvão  
Procuradora do Estado



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

**RELATÓRIO**

Trata o presente Processo Administrativo Tributário do Auto de Infração n.º 2166, da 1ª URT, de 28/11/2014 (fl. 02), lavrado contra a empresa SANTOS E SANTOS LTDA, por infringência à legislação tributária, conforme contextos e enquadramentos abaixo discriminados:

A **primeira ocorrência** aponta que o contribuinte deixou de recolher o imposto em decorrência da ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias, conforme estabelecido no art. 2º, § 1º, V, “a” combinado com o art. 150, III, assim detectadas e provadas através do exame e da conciliação dos seus respectivos livros fiscais com aquela documentação correlata para o período fiscalizado, tendo, portanto, a empresa infringido o disposto no art. 150, inciso XIII c/c o Art. 609, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

A **segunda ocorrência** aponta que o contribuinte deixou de escriturar, em livro fiscal próprio documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação às notas fiscais de entradas não mais sujeitas à tributação de entrada, não mais sujeitas à tributação, tendo, portanto, a empresa infringido o disposto no art. 150, inciso XIII c/c o Art. 609, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

Para as infrações apontadas foram propostas as penalidade previstas no art. 340, incisos III, alínea “f” do Decreto mencionado anteriormente, e tendo sido apurado um ICMS a pagar no valor de **R\$ 18.829,22 (dezoito mil, oitocentos e vinte e nove reais e vinte e dois centavos)** e multa de **R\$ 33.589,18 (trinta e três mil, quinhentos e oitenta e nove reais e dezoito centavos)**, totalizando um crédito tributário de **R\$ 52.418,40 (cinquenta e dois mil, quatrocentos e dezoito reais e quarenta centavos)**, sem prejuízo dos acréscimos monetários.

Além da peça inicial, composta do Auto de Infração citado (fl. 02) foram acostados aos autos a Ordem de Serviço nº 13295 – 1ª URT, de 24 de julho de 2013, impressa em 15/10/2014, informações do contribuinte, demonstrativos das ocorrências, termo de intimação fiscal, termo de ocorrência, relatório circunstanciado de fiscalização, termo de encerramento de fiscalização, termo de antecedentes fiscais, cartas de intimação, termo de juntada de impugnação (fls. 03 a 31).



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

Na IMPUGNAÇÃO (fls. 32 a 39), interposta, tempestivamente, em 12/03/2015, a autuada argumenta:

Preliminarmente a decadência, nos termos do artigo 173, I do CTN, razão pela qual a autuação só poderia abranger as competências fiscais até dezembro de 2009.

A não incidência de ICMS sobre aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo da contribuinte. Da não incidência de ICMS sobre a operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da contribuinte.

O cerceamento do direito de defesa, uma vez que os autuantes não promoveram a juntada das notas fiscais que eventualmente foram emitidas sem o recolhimento do imposto devido.

Improcedência, uma vez que a empresa recolhe o seu imposto por antecipação, tanto que não existe pendência em seu extrato fiscal, ademais, efetua a escrituração de todas as notas referentes a entrada de mercadorias.

Apresentada as CONTRARRAZÕES em 25/08/2015 (fls. 48 a 56), o autuante se manifesta no sentido de manutenção da autuação, aduzindo que:

O prazo decadencial, nos termos do art. 173, I do CTN seria contado a partir de janeiro de 2010, portanto, o fisco teria até dezembro de 2014 para lançar e assim o fez.

Em nenhum momento dos autos o impugnante provou haver pago ICMS sobre as mercadorias constantes das notas fiscais que deixou de registrar.

Não há como prosperar a alegativas do contribuinte de que por ter pago o antecipado estaria encerrada a fase de tributação, pois, conforme notas fiscais que acostam ao processo não se trata de produtos em que se exija a cobrança por substituição tributária, pois, neste caso era que se poderia exigir o pagamento do imposto.

Caso o contribuinte houvesse pago ICMS por antecipação, fato que provou, teria levado os valores pagos à conta do seu livro de Registro de Apuração do ICMS, ou seja, já teria ele aproveitado esse crédito.

Considere o lançamento do auto de infração 2166/2014 totalmente dentro da legalidade e que o seu mérito seja dado aos autuantes.

Encaminhados os autos à COJUP, foi proferida, em 28/10/2015, a DECISÃO nº 334/2015-COJUP (fls. 205 a 210), onde o Julgador Singular após minuciosa análise, julgou o auto de infração procedente, conforme ementa transcrita a seguir: por absoluta falta de objeto.

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO EM DECORRÊNCIA DA AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS; E FALTA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, NA FORMA E NO PRAZO REGULAMENTARES, DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS NÃO MAIS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. 1. Período não alcançado pela decadência, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN. 2. Não houve comprovação do pagamento do imposto antecipado nem do registro das respectivas notas fiscais de entrada. 3. Notas fiscais indicadas pelo contribuinte não correspondem às operações de uso e consumo e de transferência da matriz para a filial. 4. Ação fiscal procedente.



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

Intimado da decisão monocrática, o contribuinte, tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário, no qual requer que:

sejam acatadas as preliminares suscitadas e reconhecida a NULIDADE do Auto de Infração nº 2166/2014, tanto em razão da infringência aos artigos 37 e 44 V, do RPAT quanto pela ausência de assinatura da autoridade competente na Ordem de Serviço nº 13.295, de 24 de julho de 2013;

no sendo deferido o pedido “a”, que seja acatada a NULIDADE da Decisão nº334/2015-COJUP em razão do cerceamento de defesa perpetrado pela Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais ao passo em que não oportunizou à Recorrente a manifestação acerca da documentação acostada – após a oferta de Impugnação – às fls. 58 a 203, desconstituindo a referida decisão e ordenando o retorno dos autos à COJUP para ulteriores diligências nesse sentido, em obediência ao art. 5º, LV da Constituição Federal de 1988;

ultrapassadas as preliminares, o que não se espera, que seja reconhecido que as Notas Fiscais nº 76301, 94534, 104128, 533, 3709, 3727, 3741, 3762, 3827, 3893, 605, 606, 478, 2685, 244, 295, 308, 323 e 350 não encontram respaldo nas fls. 58 a 104, bem como documento algum nos autos;

diante das inconsistências nos dados ao se comparar os demonstrativos das ocorrências (fls. 14 a 17) e as notas fiscais (fls. 58 a 104), seja o auto de infração julgado improcedente;

não sendo acatado o provimento ao recurso, que julgue o auto de infração improcedente, no que tange à aplicação da multa no artigo 340, III, “f” do RICMS, para a ocorrência 1;

com supedâneo no artigo 63 do Decreto nº 13.796/98 (RPAT), em busca da verdade material, caso entenda necessário, diligencie junto à Unidade Virtual de Tributação para aferir a inconsistência dos dados inseridos no Auto de Infração e, consequentemente, garantir à contribuinte um processo administrativo legítimo e justo;

ao fim, que seja, o presente recurso acatado PROVIDO no sentido de acatar as preliminares suscitadas, ou, caso rejeitadas reconhecer que não merece prosperar o Auto de Infração.

O DESPACHO da ilustre Procuradora da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que exercerá prerrogativa do art. 3º da Lei nº 4.136/72 qual seja: oferecimento de parecer oral quando da Sessão de Julgamento no Egrégio Conselho de Recursos Fiscais (fl. 277).

É o que tenho a relatar.

**VOTO**

O recurso voluntário foi interposto observando todas as condições de admissibilidade, razão pela qual o conheço.

Inicialmente, tratando da preliminar de cerceamento do direito a ampla defesa, após análise dos autos podemos constatar, de fato constatamos que somente as informações constantes nos demonstrativos seriam insuficientes para que o contribuinte exercesse o seu direito de defesa, assim como, entendo que ao não retornar os autos à empresa recorrente para que se manifestasse quanto as notas fiscais, também configura pratica de ato que vai de encontro ao direito de defesa do contribuinte.



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

Contudo, diante da análise do recurso interposto, compreendo que tal inobservância tenha sido suprida, pois, ao tratar do mérito em suas razões de recurso tratou de forma detalhada sobre possíveis inconsistências entre as informações das notas fiscais, acostadas após a impugnação (fls. 58 a 104), e os demonstrativos das ocorrências (fls. 14 a 17).

Quanto a preliminar de nulidade, qual seja, excesso de prazo na fiscalização, existem decisões reiteradas desde Egrégio Conselho em não reconhecê-la vez que, tal fato, como no caso em tela, é dado azo pelo próprio contribuinte, que, geralmente, não apresenta a documentação fiscal no prazo da intimação, ou de outra senda, é a própria fiscalização demorada, pela quantidade de documentos a ser analisada ou pela própria dificuldade inerente ao feito, não causando, de modo algum, qualquer prejuízo ao contribuinte, até porque este esposou todas as razões e sua irrisignação nos presentes autos.

Ademais, compulsando os autos é possível constatar que a empresa foi intimada a apresentar os documentos e livros fiscais em 07/08/2013 (fl.04), contudo, só veio a entregar tais documentos em 27/11/2014, conforme termo de recebimento de documentos (fl. 08), restando comprovado que a recorrente tinha conhecimento e acompanhava o andamento da ação fiscal.

No que concerne a nulidade suscitada em razão da expedição de ordem de serviço pelo subdiretor da Unidade Regional e não pelo Diretor, em face do que preconiza art. 83, VIII, IX e XII do Regulamento da SET, convém esclarecer que neste mesmo regulamento, o art. 84, permite ao subdiretor controlar e executar atividades de fiscalização no âmbito de atuação da Unidade Regional de Tributação, razão pela qual entendo que tal documento seria suficiente para que seja declarada a nulidade da ação fiscal, pois, além das atribuições já referenciadas, o subdiretor é o substituto nas ausências e impedimentos do diretor.

vale destacar que não consta da impugnação apresentada ao auto de infração, as preliminares de nulidade em razão da ordem de serviço e do excesso de prazo na ação fiscal, mas tão somente as de cerceamento ao direito de defesa e decadência.

Pelas razões acima, deixo de acolher as preliminares suscitadas e passo a analisar o mérito.

No mérito, após análise de tudo o que consta nos autos, de fato assiste razão a recorrente ao argumentar que existem inconsistências entre os 47 documentos fiscais apresentados



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

pelos autuantes após a impugnação, e os dados encontrados nos demonstrativos das ocorrências, assim como, de que não foram trazidos aos autos outros 17 documentos fiscais que pudessem comprovar a falta de escrituração das 64 notas fiscais elencadas na autuação, o que seria necessário estar acostado aos autos para comprovar a denúncia, considerando em especial que o termo de recebimento de documentos à fl. 08 dos autos, no seu **item 20 terem recebido todas as notas fiscais de entrada dos exercícios 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012.**

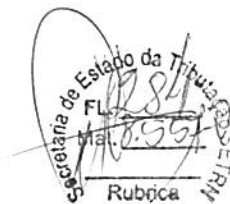
Outro fato, que nos chama a atenção, é que ao elaborar os demonstrativos de fls. 14 a 17, os autuantes elencaram 16 notas fiscais, cuja as operações seriam de saída de mercadorias do estabelecimento do contribuinte autuado, como pode ser verificado nos documentos de fls. 58 a 104 dos autos.

Ou seja, os autuantes trouxeram aos autos além de documentos cujos os dados não conferem com os dos demonstrativos, ainda apontam na denúncia de falta de escrituração de documentos fiscais de aquisição, notas fiscais que se referem a saída de mercadoria.

Diante de tal situação, destaco que cabe ao julgador para firmar o seu entendimento, na análise dos autos, se valer dos meios de provas apresentados pelas partes.

Nesse sentido, nos ensina o professor Paulo Celso Bergstrom Bonilha no seu “DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO”, 2ª edição, DIALÉTICA, São Paulo, 1997, que na Segunda Parte – Da Teoria da Prova no Processo Administrativo Tributário, após afirmar as ponderáveis dificuldades da sobredita teoria da prova neste ramo ainda incipiente do direito, ressalta desde logo, “a explicitação do princípio da livre convicção na apreciação da prova conferido à autoridade julgadora”, isto na apreciação do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, “cujo texto foi alterado em vários pontos pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993”, por via do qual a União regulou o seu Processo Administrativo Fiscal, expondo ainda que por meio desse princípio, “um ponto alto da legislação que merece apreço”, a autoridade julgadora, “a semelhança do juiz de direito, está livre para formar seu convencimento sobre a verdade, diante dos elementos probatórios coligidos no processo”(p. 66), mas esclarece que nesses preceitos pouco se acrescenta para a teoria da prova, pois é apenas mencionada, e com razoável tratamento, a perícia, como meio de prova, silenciando quanto aos demais meios de prova.

C



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

Relata da imperiosa necessidade da Fazenda Pública de “por a contraprova ou elementos amplamente esclarecedores de que a prova carreada pelo impugnante não têm força para infirmar os fundamentos do lançamento” (p. 66), como também sobre o ônus da prova da ocorrência dos pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito, que cabe a Fazenda pública e da inexistência desses pressupostos ou da existência de fatores excludentes que cabe ao contribuinte, fatos que tornam a Fazenda como parte efetiva na relação processual, “nivelando-se para efeito ao impugnante” (p. 67), para afirmar que “o princípio que prevalece na fase contenciosa é o distribuição da justiça, que exige a descoberta da verdade em relação à suposta legitimidade do lançamento. O livre convencimento da autoridade julgadora a respeito dessa verdade dependerá, como vimos, dos elementos de prova e estes da atividade probatória exercida pelas partes’ (p. 67), assim, “são sujeitos da prova, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões” (p. 67), e as autoridades julgadoras o dever inescusável de complementar a prova.

Deste modo, considerando que o autuante não trouxe ao processo elementos suficientes para comprovar as infrações apontadas na primeira e segunda ocorrências, modifico a decisão de primeira instância, para julgá-las improcedente.

Pelas razões acima expostas, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em harmonia com o parecer oral da Ilustre representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, modificando a decisão de singular e julgando o auto de infração improcedente.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 08 de dezembro de 2016.

Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora