



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS



CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS
PUBLICADO NO D.O.E. DE

30 / 11 / 2017

PROCESSO Nº 35045/2014-2
PAT Nº 0107/2014-1ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO/ DE OFÍCIO
RECORRENTES ALIANÇA PETRÓLEO LTDA./SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
ADVOGADO BÁRBARA PALOMA F. DE VASCONCELOS BEZERRA
RECORRIDOS OS MESMOS
RELATORA CONSELHEIRA JANE CARMEN CARNEIRO E ARAÚJO

ACÓRDÃO Nº. 0165/2017 - CRF

EMENTA: PROCESSUAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ARGUIÇÃO DE NULIDADES. NULIDADES AFASTADAS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO DA DEFESA. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. EXTRAPOLAÇÃO DO PRAZO DE FISCALIZAÇÃO. NÃO CONFIGURADO PREJUÍZO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIRMADA. MULTA. DIMENSIONAMENTO EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CRF PARA JULGAR. ART. 89 RPAT. ART. 1º, PARÁGRAFO ÚNICO DO REGIMENTO INTERNO DO CRF. DISCUSSÃO DE LEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CRF.

1. O excesso de prazo na fiscalização não configura per si a nulidade do feito, devendo ser observado se o prazo excedido trouxe qualquer prejuízo de ordem administrativa ou produziu cerceamento da defesa ao contribuinte, caso em que afirmar-se-ia nulo o procedimento fiscal.
2. A ausência do Termo de Início e Encerramento da Ação Fiscal não torna nulo o procedimento de auditoria, a não ser que haja comprovação de que dessa omissão adveio prejuízo. A inexistência de prejuízo propicia configurar-se a ausência do referido termo como mera irregularidade, incapaz de motivar a invalidade do procedimento administrativo fiscal. Cognição do art. 21, RPAT
3. A defesa não se desincumbiu do seu dever de demonstrar a concreta ocorrência de prejuízo eventualmente suportado pela acusada, não tendo ocorrido, *in casu*, nenhuma das hipóteses previstas no art. 20, incisos I a IV do RPAT/RN, não se falando em nulidade de procedimento fiscal. Princípio da *pas de nullité sans grief*
4. O contribuinte ao se manifestar nos autos o fez de forma genérica, contudo apresentou elementos que permitiram, ao julgador na busca da verdade material, constatar na EFD que a autuada registrara no seu livro de entrada parte dos documentos fiscais.
5. A denúncia relativa a falta de escrituração de documentos fiscais cujas mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária do ICMS foi parcialmente elidida pela comprovação da escrituração de algumas daquelas notas; porém, foi considerada improcedente, por inexistência da indicação das notas fiscais e conseqüente ausência de provas, a denúncia de falta de escrituração de documentos cujas mercadorias estão sujeitas a tributação normal do imposto.
6. A multa punitiva guarda relação com a penalidade aplicada à espécie e os



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

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 dos artigos 89 e 110 do RPAE e do art. 1º, parágrafo único do Regimento Interno do CRF.

7. Recursos de ofício e voluntário conhecidos e não providos. Nulidades afastadas. Manutenção da decisão de primeira instância. Auto de Infração procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade dos votos, em consonância com o parecer escrito da Ilustre Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento aos Recursos de ofício e voluntário interpostos, mantendo a decisão singular para julgar o auto de infração procedente em parte.

Sala Conselheiro. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, 22 de novembro de 2017.

Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Presidente

Jane Carmen Carneiro e Araújo
Relatora



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS



RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interposto por ALIANÇA PETRÓLEO LTDA, já qualificada nos autos, contra decisão da primeira instância de julgamento fiscal que julgou procedente em parte o auto de infração nº 00000107/2014-1ª URT, lavrado contra a Recorrente, por infringência à legislação tributária, conforme contextos e enquadramentos abaixo discriminados:

OCORRÊNCIA 1	“A Empresa Autuada deixou de escriturar no livro fiscal próprio, nos prazos regulamentares, as notas fiscais de entrada referente a mercadorias não mais sujeitas a tributação normal, considerando que a ocorrência em questão também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida, conforme demonstrativo em anexo”
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso XIII c/c art. 609, art. 623-B e art. 623-C todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso III, alínea “f,” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

OCORRÊNCIA 2	“A Empresa Autuada deixou de escriturar na EFD, dentro dos prazos regulamentares, especialmente em relação às notas fiscais de entrada destinadas a revenda de mercadorias sujeita à tributação normal, considerando que a ocorrência em questão também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida, conforme demonstrativo em anexo”
INFRINGÊNCIA	Art. 150, inciso XIII c/c art. 609, art. 623-B e art. 623-C todos do Regulamento do ICMS
PENALIDADE	Art. 340, inciso III, alínea “f,” c/c art. 133, todos do Regulamento do ICMS

As infringências apontadas resultaram na apuração de multa de **RS 596.222,02**, totalizando **RS 596.222,02**, sem prejuízo dos acréscimos legais, conforme especificação abaixo:

OCORRÊNCIA	ICMS	MULTA	TOTAL
01	0,00	525.410,86	525.410,86
02	0,00	70.811,16	70.811,16
	0,00	596.222,02	596.222,02

Lastreando a ação fiscal consta, entre outros documentos, Auto de infração nº 00000107/2014, devidamente notificado ao contribuinte em 12/02/2014 (fl. 02); Ordem de Serviço nº 10774 – 1ª URT, com a finalidade de “análise da regularidade da escrituração das notas fiscais de entrada e saída; das operações realizadas através dos equipamentos emissores de cupom fiscal, análise quantitativa de estoque de combustíveis e lançamento dos débitos constantes no extrato fiscal, tudo de acordo com a solicitação de procedimento fiscal/COFIS nº 3240/2013... sendo que o procedimento fiscal deverá alcançar o período de 01/01/2008 a



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



18/02/2013”; Termo de Intimação Fiscal; Termo de Recebimento Parcial de Documentos; Relatório Circunstanciado de Fiscalização; Termo de Ocorrência; Demonstrativo das Ocorrências; Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais e Termo de Juntada da impugnação (fls. 04 a 37).

A atuada apresenta, tempestivamente, impugnação (fls. 38 a 57), na qual requer que:

- “seja reconhecida a decadência do crédito tributário ora perseguido, correspondente ao exercício de 2008, nos termos do que dispõe o art. 173 CTN, que deve ser, inclusive, reconhecida e declarada de ofício pela fazenda pública estadual, nos termos do que dispõe o § 1º do artigo 27 do RPAT”
- “seja julgado nulo “ab initio”, o auto de infração supra mencionado, tendo acolhendo, as matérias preliminares arguidas, pela ausência de termo de início e encerramento de fiscalização; pelo excesso de prazo na fiscalização; pela não intimação para pagamento da multa com redução de 80% do §2º do art. 341 do RICMS; pela ausência de anexação dos documentos que fundamentam o auto de infração, bem como pelo cerceamento de defesa, ante a não disponibilização e não devolução da documentação fiscal ao atuado”;
- “no mérito, a improcedência das ocorrências 1 e 2, pela não concessão do desconto regulamentar de 80% na multa, e ainda pelo os erros constantes do levantamento, conforme fundamentado acima, ante a não comprovação da aquisição das notas tidas como não registradas, bem como, pela não comprovação da falta de escrituração das mesmas, além da inidoneidade dos demonstrativos, por não constarem informações que sequer identifiquem as notas fiscais neles enunciadas, e ainda, com relação ao período de maio a dezembro de 2013 (único período do qual o contribuinte tem posse da documentação), restou comprovado o registro das notas alegadas como não escrituradas, conforme relatório que ora se apresenta, acompanhado da respectiva documentação comprobatória”;
- “na remota hipótese de julgamento procedente do auto de infração, que seja este julgado parcialmente procedente, reduzindo o percentual da multa para 20% do valor do suposto ICMS a ser recolhido, conforme decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte acima destacada, ante o caráter confiscatório das multas aplicadas, nos termos acima fundamentados”.

Enviados os autos ao atuante para se pronunciar quanto a impugnação, o mesmo apresenta contrarrazões (fls. 61 a 66), aduzindo o que segue:

- “Não há que se falar em decadência do tributo devido referente ao exercício de 2008, uma vez que, ao longo do processo de fiscalização, a Empresa Atuada utilizou-se de diversos artifícios diga-se de passagem, a margem da lei, com o intuito de sonegar o recolhimento do ICMS sobre suas operações, como veremos adiante”.
- “Desse modo, restou demonstrado e comprovado que, o exercício de 2008, está inteiramente inserido no prazo legal para o lançamento do tributo devido”.
- “No que diz respeito à argumentação da Defendente da falta de cientificação da Empresa Atuada, bem como da inexistência do Termo de Início e Encerramento de Fiscalização, parece-nos insuficientes tais alegações, ante a completa falta de argumentações objetivas e técnicas, que realmente possam vir a destituir a auditoria realizada”.
- “A representante da Empresa Atuada foi pessoalmente intimada aos 26.06.2013 (fls.05-06), para apresentar e entregar uma série de documentos necessários ao



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



procedimento fiscalizatório. O que não ocorreu, tendo em vista a entrega parcial de tais documentos, devidamente atestado pela própria representante (fls. 07-08)".

- "Ademais, a representante da Empresa Autuada recebeu cópia completa do Auto de Infração nº 107/2014, conforme ciência dada por aquela, aos 12.02.2014 (fls. 02), onde constam as ocorrências, os demonstrativos, bem como a fundamentação legal para tais infrações e suas penalidades".

- "A Empresa Autuada não contestou qualquer ponto dos valores aplicados e demonstrados ao Auto de Infração. Limitou-se, apenas, a questionar a legalidade do ato".

Enviado os autos à COJUP, foi exarado o despacho de fls. 68 e 69 para realização de diligência, em caráter suplementar, para que *"o autor promova a complementação da denúncia referente à ocorrência número 02, procedendo a devida identificação e discriminação das notas fiscais que respaldam a referida denúncia fiscal"*.

Concedido no prazo para manifestação da autuada, a mesma reiterou os termos da impugnação anterior, acrescentando a requerimento em sede de preliminar a nulidade da autuação, pela impossibilidade de saneamento após remessa para julgamento, o que entendeu ser "erro grosseiro".

Retornando os autos à COJUP, o Julgador Singular, através da Decisão 385/2014 – COJUP, (fls. 113 a 133), após auspiciosa análise da legislação processual administrativa e do CTN, não acata as preliminares de nulidade do auto de infração.

Tratando da decadência suscitada do lançamento referente ao exercício de 2008, o Julgador Monocrático reconhece a decadência dos lançamentos referentes ao exercício de 2008, uma vez que o direito do Fisco de efetuar esse lançamento teria decaído em 1º de janeiro de 2014, devendo, portanto, serem excluídas da primeira ocorrência as notas fiscais emitidas entre 17/01/2008 e 14/07/2008.

Quanto ao mérito da primeira ocorrência decide pela exclusão de várias notas fiscais, umas por ausência de provas, alterando assim a primeira ocorrência para o valor de R\$ 192.922,39 (Cento e noventa e dois mil, novecentos e vinte e dois reais e trinta e nove centavos).

Ao tratar da segunda ocorrência, o Julgador de 1º Grau aduz que fica *"totalmente prejudicada a segunda ocorrência, conforme demonstrativo de fl. 27 dos autos, porque não tem cabimento, em uma denúncia de "falta de escrituração de notas fiscais de entrada na EFD", que o autuante, e nem os julgadores, tenham sequer o direito de saber de que documentos estamos falando, ficando na prática impossível o exercício da ampla defesa e o acesso ao contraditório. Logo, exclui-se toda a segunda ocorrência do lançamento tributário,*



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

restando apenas a multa relativa às notas fiscais definitivamente não escrituradas, de parte da primeira ocorrência, conforme demonstrativo acima”.

A final o Julgador da COJUP, decide pela procedência em parte do Auto de Infração lavrado contra ALIANÇA PETRÓLEO LTDA, para impor à autuada a penalidade de multa de R\$ 192.922,39 (Cento e noventa e dois mil, novecentos e vinte e dois reais e trinta e nove centavos).

Tomando, a autuada ciência da Decisão nº 385/2014-COJUP, em 05 de março de 2015, conforme Termo de Ciência, Intimação e Recebimento de Cópia da Decisão (fl. 139), o contribuinte interpôs, em 07 de abril de 2015, Recurso Voluntário, oportunidade em que reiterou todos os argumentos apresentados na Impugnação, para ao final requerer a reforma da decisão da COJUP, e julgar totalmente improcedente o auto de infração.

No Parecer nº 0081/2017/VCG/PFDA a ilustre Procuradora da Doutra Procuradoria Geral do Estado opina pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário e da Remessa Oficial, mantendo íntegro o julgamento de primeira instância. É o que tenho a relatar.

VOTO

Os recursos interpostos preenchem as condições de admissibilidade, razão pela qual os conheço.

Nas pretensões do recorrente, percebe-se que ele reitera as preliminares arguidas na impugnação, quais sejam, ausência dos termos de início e de encerramento de fiscalização, o excesso de prazo da fiscalização e inobservância dos requisitos essenciais para sua formação, pela não anexação dos documentos que embasaram a atuação, com anexação posterior apenas das notas fiscais e não anexação dos livros de entrada.

Ademais, ainda se insurge quanto a multa aplicada nos autos, por esta se revelar arbitrária, indo de encontro ao disposto no art. 150, IV da Constituição Federal, que veda expressamente, o efeito confiscatório.

As possibilidades de nulidade estão previstas no Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPAT/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, *in verbis*:



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



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.

Pois bem, analisando os autos entendo que a intimação recebida, em 26/06/2013, pela recorrente (fls. 05 e 06), assim como, o Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fls. 30 e 31), como parte integrante do Auto de Infração, suprem plenamente os Termos de Início e de Encerramento da Fiscalização, não ficando prejudicado o exercício a ampla defesa e ao contraditório.

Quanto ao excesso do prazo na Ordem de Serviço, não observo procedimento que acarretasse prejuízo ao recorrente, pois, da análise dos autos o que constata é que foram cumpridos todos os procedimentos necessários para que a autuada exercesse o seu direito a ampla defesa e ao contraditório, ou seja, não vislumbro que tal situação se enquadre em uma das hipóteses de nulidade do art. 20 do Regulamento do PAT.

Pelas razões acima, deixo de acolher as preliminares suscitadas pela recorrente, assim como o fez o Julgador Singular.



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



Quanto o caráter confiscatório da multa aduzido pela empresa autuada em seu recurso, que os percentuais utilizados no presente Auto de Infração estão dentro da estrita legalidade, obedecendo aos dispositivos da Lei 6968/96.

Ademais, não compete a este Órgão julgador administrativo apreciar a alegação de pretenso efeito confiscatório da multa, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I do RPAT, assim dispõe:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - de ilegalidade ou de inconstitucionalidade de disposição de lei já reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - de ilegalidade de atos infralegais;

III - de questão de fato não apresentada na primeira instância.

Também no mesmo sentido, a Resolução nº 01/2009, que aprovou o Regimento Interno assim dispõe no parágrafo único do art. 1º:

“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.”(g.n.)

Assim leciona o Prof. Paulo de Barros Carvalho a respeito da estrutura lógica da regra punitiva tributária, expressa em sua obra Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466:

“O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra-matriz 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. Arelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deontológica, 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.”

Assim, tal argumento pode ser facilmente fulminado pelo simples fato de que a penalidade aplicada não poderia ser arbitrária, uma vez que emana de previsão legal, ou seja, está amparada na lei 6968/96, a qual instituiu o tributo em nosso Estado.



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

Analisando a decisão proferida em primeira instância, não vislumbro qualquer alteração a ser realizada, inicialmente, não há como deixar de se reconhecer a decadência para o lançamento dos documentos fiscais emitidos entre 17/01/2008 e 14/07/2008, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 10/02/2014, e o direito do Fisco de lançar decaíra em 1º de janeiro de 2014.

Quanto a primeira ocorrência de fato é possível constatar que as notas excluídas pelo julgador monocrático foram efetivamente escrituradas, razão pela qual concordamos com a exclusão das mesmas.

No que concerne a segunda ocorrência, sem a demonstração de quais documentos deixaram de ser escriturados não há outra alternativa para o julgador senão afastá-la, pois, sem a indicação de tais documentos resta impossibilitado ao contribuinte o exercício ao direito de defesa. Portanto, correto o entendimento do julgador singular que decidiu por afastar a segunda ocorrência.

Por tais razões, VOTO em consonância com o parecer escrito da ilustre representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento aos Recursos de ofício e voluntário, para manter a Decisão Singular e julgar o auto de infração procedente em parte.

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, 22 de novembro de 2017.

Jane Carmén Carneiro e Araújo
Relatora