



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

PROCOLO Nº 00310111.000114/2018-27
PAT Nº 0449/2018 - SUMATI
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE MARIA GRACIELMA DA SILVA
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
RELATOR CONSELHEIRO JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

ACORDÃO Nº 0008/2024 - CRF

EMENTA: ICMS. PROCESSUAL TRIBUTÁRIO. ESTOCAGEM DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL. FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTO. INCOMPETÊNCIA PARA A INICIATIVA DA SUMATI. NULIDADE.

1. Além da fiscalização em tela ter extrapolado um eventual entorno das atividades de trânsito e itinerância, configurando, dessa maneira, um procedimento indistinguível da fiscalização de estabelecimento, atividade franqueada a vários setores da Secretaria de Tributação, mas não compreendida nas diversas competências da SUMATI (Subcoordenadoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito), órgão principiador dos procederes revelados nos autos, não houve configuração de flagrante ou emissão de Ordem de Serviço, inquinadas, desta feita, de vício formal as ações declinadas levando a nulidade do procedimento. Cognição do art. 47 do RSET e art. 20, I e II do RPAT. Acórdãos precedentes: 121, 126/2014; 3, 7, 20, 30, 36, 57, 129, 209, 248, 253, 269, 270/15; 20, 48, 89, 128, 129, 183, 194, 196, 201/16; 05, 28, 93, 116/17; 29, 54/18, 54/20.

2. Recurso Voluntario conhecido e provido. Reforma da Decisão Singular. Auto de infração nulo.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade dos votos, em conhecer e prover o Recurso Voluntário, reformando a decisão de primeiro grau para julgar o auto de infração nulo.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 30 de janeiro de 2024.

Derance Amara Rolin
Presidente

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão nº 062/2019- COJUP, pela qual o auto de infração nº 0449/2018, lavrado em 24/05/2018, decorrente do Termo de Apreensão nº nº 101.843, datado de 03-07-18, foi julgado procedente e lavrado em desfavor da empresa MARIA GRACIELMA DA SILVA, com inscrição estadual nº 20.490.935-0, que foi autuada na(s) seguinte(s) ocorrência(s):

CONTEXTO E ENQUADRAMENTO
<p>OCORRÊNCIA 1: O autuado depositou mercadoria desacompanhada de documento fis realizada quando da abordagem/fiscalização realizada no estabelecimento.</p> <p>INFRINGÊNCIA: Art. 150, III, IV e VIII, combinado c/ os artigos 354, I, II e IV; 378; 379; 94; "f", II, "h" e "j" todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997.</p> <p>PENALIDADE: Art. 340, III, "b", combinado com o Art. 133, todos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997.</p>

Em desfavor da RECORRENTE foi lançado o crédito tributário no valor total de R\$ 7.178,26, sendo R\$ 2.691,85 relativos ao ICMS e R\$ 4.486,41 relativos à multa regulamentar aplicada.

DOCUMENTAÇÃO. Ao auto de infração, a autoridade fiscal acostou a Termo de Apreensão de Mercadorias, nº 101.843, datado de 03-07-18, fl. 3, Levantamento de Estoque Físico, fls. 4 e ss., Demonstrativo da Ocorrência; Documentos relativos a situação cadastral do contribuinte, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, além de demais documentos correlacionados ao procedimento fiscal. Termo de Informação sobre Antecedentes, fls. 12, datado de 04/06/18, informa ser o contribuinte não reincidente.

IMPUGNAÇÃO. Recebida em 12/06/2018, fls. 14. Afirma o Autuado que o lançamento não pode prosperar pois a mercadoria foi recebida conforme NFe emitida em 23-03-2108, as 14:53:57, conforme anexo.

CONTRARRAZÕES. Apresentadas em 14/09/2018:

O Autuante afirma que "Não há como afirmar que o DANFE juntado aos autos acoberta as mercadorias objeto do AUTO DE INFRAÇÃO, visto que as confecções do DANFE apresentado não correspondem às marcas das mercadorias objeto do Termo de Apreensão".

Por fim, pede a procedência parcial do Auto de Infração.

DECISÃO DA COJUP: nº 062/2019-COJUP, datada de 24/06/19, julga procedente o lançamento uma vez que no momento da apreensão não houve a apresentação do documento relativo às mercadorias apreendidas e "... apresentação posterior do e um DANFE(nº 000001) que não foi capaz de legalizar a situação das mercadorias ali presentes, tendo em vista se tratar de documento fiscal que acobertava mercadorias diversas das que foram apreendidas pelo fisco estadual no momento do flagrante, razão pela qual não se pode afirmar e constatar que o referido documento fiscal se presta para legalizar a operação objeto da presente demanda fiscal"

RECURSO VOLUNTÁRIO: datado de 25/10/19, afirmou que a Recorrente assinou o documento sem concordar com a situação, pressionada pela autoridade fiscal e que os produtos descritos constam da nota fiscal nº 01, com descrições de camisa/camiseta infantil, conjunto feminino infantil, não sendo discriminado em todos os detalhes de nomes, sendo a empresa de pequeno porte..."

PARECER DA PROCURADORIA DO ESTADO. Datado de 21 de maio de 2020, considerando sobrecarga de trabalho a que está submetida a signatária e o permissivo previsto no art. 3º da Lei Estadual nº. 4.136/72, além da baixa complexidade jurídica da matéria trazida a exame por meio de remessa necessária, a subscritora reserva-se o direito de ofertar, por si ou outro



procurador designado, parecer oral neste feito, na sessão de julgamento perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

VOTO

O Recurso *voluntário* atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DA AUTACÃO

A empresa foi autuada pelo depósito de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, realizada quando da abordagem/fiscalização realizada no estabelecimento. Afigura-se que o procedimento, ao ver deste Conselheiro, apresenta alguns vícios insanáveis.

Explico: a empresa em questão está inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado com a inscrição nº 20.490.935-0, nome de fantasia "Valentina Kids" e localizada na Avenida Brigadeiro Everaldo Breves, nº 169, centro, Parnamirim, portanto, devidamente inscrita no Estado (muito embora, segundo o Relatório Consulta a Contribuinte estaria inapta desde 10-04-2018, baseada no art. 681-D, I do Regulamento do ICMS "**Art. 681-D. Dar-se-á a inaptidão da inscrição, por iniciativa da repartição fiscal quando I - ficar comprovado, através de diligência fiscal, que o contribuinte não exerce atividade no endereço indicado**" Grifo nosso).

Ora, apesar da condição de inapta, de acordo com o constante no próprio Termo de Apreensão de Mercadorias, a empresa continuaria a exercer a atividade no endereço referenciado no Cadastro, portanto, aparentemente, sem motivos para aquela inaptidão.

Pois bem, inicialmente vejo que a atuação da SUMATI torna-se-ia irregular pela incompetência no procedimento e pela inexistência de flagrância que o justificasse. Dessa maneira, reproduzo posicionamento adotado por este Egrégio Conselho, em inúmeros julgamentos anteriores:

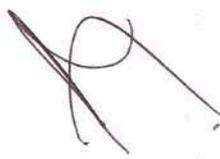
Este Conselho já tem se posicionado a respeito da nulidade de autos de infração lavrados pela SUMATI, quando esta, cuja atribuição é fiscalizar mercadorias em trânsito, e, portanto, de flagrância, fiscalizar estabelecimentos, numa clara usurpação de competência de outros setores da Secretaria de Estado da Tributação, como ficou claro nos Acórdãos, 121, 126/2014; 3, 7, 20, 30, 36, 57, 129, 209, 248, 253, 269, 270/15; 20, 48, 89, 128, 129, 183, 194, 196, 201/16; 05, 28, 93, 116/17; 29/18.

Da leitura das competências da SUMATI, insculpida no Regulamento da Secretaria de Estado da Tributação - RSET, aprovado pelo Decreto nº 22.088, de 16 de dezembro de 2010, extrai-se do art. 47 a lista das atribuições as quais não foram objeto da ordem de serviço, *in verbis*:

Art. 46. A Subcoordenadoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito e Itinerância Fiscal (SUMATI) é o órgão incumbido da coordenação, planejamento e controle das atividades inerentes à fiscalização das mercadorias em trânsito e da itinerância fiscal.

Art. 47. À Subcoordenadoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito e Itinerância Fiscal compete:

- I - elaborar o plano geral de fiscalização para o trânsito de mercadorias, a nível estadual;
- II - realizar estudos e propor normas que visem a uma atuação uniforme da fiscalização de mercadorias em trânsito, a nível estadual;
- III - prestar informações fiscais relacionadas com as suas atividades;
- IV - elaborar planos e programas especiais e setoriais de fiscalização de mercadorias em trânsito, visando à ativação de receitas;



V - controlar os documentos fiscais relacionados com o trânsito de mercadorias e com a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;

VI - expedir ordens de serviço, bem como propor a expedição de instruções normativas e outros atos relativos às suas atividades;

VII - elaborar e manter atualizados manuais de fiscalização de mercadorias em trânsito e itinerância fiscal;

VIII - analisar e controlar os mecanismos da ação fiscalizadora e propor a adoção de medidas que visem o seu aprimoramento;

IX - determinar a realização de diligências necessárias à instrução de processos;

X - controlar as informações enviadas por empresas usuárias de processamento de dados sobre operações interestaduais, articulando-se com os demais órgãos da Secretaria cujas informações também lhe são importantes;

XI - manter intercâmbio de informações com outras Unidades de Federação sobre o trânsito de mercadorias;

XII - desenvolver outras atividades correlatas, especialmente as determinadas pelo Coordenador de Fiscalização.

Abordar contribuintes determinados para averiguar a regularidade do estoque do estabelecimento é uma típica atividade de fiscalização de estabelecimentos. Nada do trânsito ou da itinerância é aludido no proceder. A não ser que se considerasse a ida até o estabelecimento uma itinerância em si. Dificultaria então o próprio conceito de fiscalização de estabelecimentos que envolve a verificação de estoque atual nos levantamentos quantitativos, quando é preciso se deslocar até os mesmos.

Transcrevemos, para encerrar, o posicionamento de Valter Barbosa Correa em *O Lançamento Tributário e o Ato Administrativo Nulo*¹:

3.3.1 Nos *vícios de competência* distinguem-se os de violação de *competência territorial* e de *competência objetiva*. A violação de competência territorial (*ratione loci*) ocorre quando uma autoridade intervém no âmbito territorial a que se estende a competência de uma autoridade distinta, porém, da mesma classe, sobrepondo-se à sua própria. Por outro lado, a violação de competência objetiva (*ratione materiae*) consiste na ação de uma autoridade, no exercício de seu cargo, reservada a outra autoridade. No direito tributário brasileiro não nos parece possível admitir a validade ou eficácia de lançamento que viole essas competências.

Os vícios decorrentes da incapacidade da autoridade infringem uma das condições essenciais da validade dos atos administrativos, aludidos por Themístocles Brandão Cavalcanti, qual seja a da competência da autoridade que praticou o ato. Conseqüentemente, é nulo o lançamento praticado por quem não esteja no exercício regular de suas funções.

Na forma adotada, tem-se que o ato administrativo concretizado é nulo, e, por consequência, também é nulo, por vício formal, o lançamento tributário, conforme prescreve o RPAT, nestes termos:

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;

[...]

¹ Correa, Valter Barbosa. *O Lançamento Tributário e o Ato Administrativo Nulo*. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/viewFile/41938/40635>:

§ 3º Ao declarar a nulidade a autoridade indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

É de bom alvitre esclarecer e sublinhar, como disse Deonísio Koch², que “Observar a legalidade não é direito da administração, mas um dever, sem que para isso seja necessária a invocação do Poder Judiciário. No plano do Direito Tributário, este saneamento dos atos administrativos é feito através dos tribunais administrativos (os conselhos de contribuintes), os quais, uma vez acionados mediante petição reclamatória própria, contra um lançamento tributário, examinam o objeto da impugnação para fazer prevalecer a legislação”. Uma das justificativas para este exame é que o “...O estado será onerado com a sucumbência no processo judicial, ao perder a causa³”.

Ultrapassado esse vício, qual seja a incompetência da SUMATI para fiscalização de estabelecimentos, destaco o próximo: a **inexistência de ordem de serviço**, uma vez que não foi constatada qualquer flagrância no procedimento de fiscalização que indicasse a atividade do órgão citado. A ordem de serviço é documento inaugural do processo fiscalizatório e, como tal, deve ser emitido com observância aos requisitos necessários para sua validade, conforme estabelecido no Regulamento da Secretaria de Estado da Tributação, aprovado pelo Decreto nº 22.088/10, circunstância não verificada no presente auto, sendo outra causa de nulidade do processo.

Por outro lado, afirma o autuante no item 3 do “Relatório Circunstanciado de Fiscalização”, fls. 10, que não foram apresentadas as notas fiscais referentes as mercadorias que se encontravam no estoque. Ora, normalmente em uma empresa as notas fiscais que acobertam mercadorias em seu estoque são encaminhadas para a empresa responsável pela contabilidade. É de ser esperar, e é de bom alvitre que se intime o contribuinte para apresentá-las, circunstância que não consta nos autos.

Seguindo, creio estar incorreta a penalidade proposta, a qual não seria a de “estocar mercadoria sem nota fiscal”, mas se fosse o caso, “entrada de mercadorias sem documentação fiscal”, para a qual seria necessário a fiscalização do Livro Registro de Entrada de Mercadorias e levantamento de estoque, atos próprios da fiscalização de estabelecimentos, destoando, portanto, das atribuições da SUMATI.

Dessa maneira, torno nulo o procedimento, a teor do art. 20, I do Regulamento do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário (RPAT) a que se refere o Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Com relação ao documento apresentado, a NFe 001 é datada de 26/03/18, anterior ao feito, acoberta confecção e verifiquei que uma das marcas constantes da nota (THOLOCO) é referenciada no relatório da mercadoria apreendida. As outras, realmente não constam, pois na descrição da mercadoria é bastante precária, nem sempre incluindo as marcas dos produtos.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO em harmonia com o parecer da ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, reformando a Decisão Singular, julgando o auto de infração nulo.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 30 de janeiro de 2024.

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator

² Koch, Deonísio. Processo Administrativo Tributário e Lançamento. 2ª. Edição, Malheiros Editores, 2012Pg. 137

³Pg 135.