



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

PROCESSO Nº 334.045/2016-9  
PAT Nº 798/2016 - 1ª URT  
RECURSO VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE B MAIA DE OLIVEIRA CAÇADOS E ACESSÓRIOS EIRELLI  
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
RELATOR CONSELHEIRO DERANCE AMARAL ROLIM

**ACÓRDÃO Nº 0036/2024 - CRF**

EMENTA: ICMS. PROCESSUAL TRIBUTÁRIO. SAÍDA DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. ENTREGA DE GUIA INFORMATIVA FISCAL FORA DO PRAZO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTECIPADO. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. DEFESA GENÉRICA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. REDUÇÃO DA MULTA EM DECORRÊNCIA DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA. LEI Nº 10.555/2019.

1. A Recorrente não se desincumbindo de provar a regularidade das acusações que lhe foram imputadas, quais sejam, a saída de mercadorias sem emissão da devida documentação fiscal, a falta de entrega no prazo de Guia Informativa Fiscal e do recolhimento de ICMS antecipado, alegando apenas, a título de preliminar, que o fisco se utilizou de arbitramento para lançar os valores das ocorrências;

2. O argumento apresentado pela Recorrente não se reveste de sustentação jurídica: todos os elementos materiais constitutivos se prestam ao propósito prescrito no art. 142 do CTN; as descrições das denúncias são claras e seus contextos fáticos se harmonizam em perfeita subsunção à infringência destacada no contexto; a aplicação da multa realizada nos termos da hipótese de incidência da conduta antijurídica prevista na lei, além das provas nos autos se prestarem a convencer o Relator das ocorrências. Lançamentos procedentes.

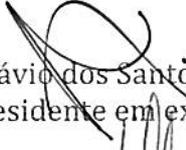
3. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, devendo, desse modo, a penalidade ser reduzida nos termos da Lei nº. 10.555/2019. Dicção do art. 106, II, "c" do

Código Tributário Nacional. Acórdãos precedentes: 01, 12, 14, 21, 25, 26/24.

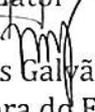
4. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Manutenção da decisão singular. Auto de infração procedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, em harmonia com parecer oral da ilustre Douta Procuradora do Estado, por unanimidade de votos, em conhecer e não prover o recurso voluntário, manter a Decisão Singular e julgar o auto de infração procedente.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 26 de março de 2024.

  
João Flávio dos Santos Medeiros  
Presidente em exercício

  
Derance Amaral Rolim  
Relator

  
Vaneska Caldas Galvão Teixeira  
Procuradora do Estado

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão nº 583/2016 – 1ª URT<sup>1</sup>, pela qual o auto de infração nº 798/2016, lavrado em 04/08/2016, foi julgado procedente.

A autuação ocorreu fundada em supostas condutas infratoras da RECORRENTE por ter promovido saída de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal; deixar de entregar as Guias de Informação Fiscais, bem como deixar de recolher o ICMS antecipado, conforme Contexto e Enquadramento abaixo.

CONTEXTO E ENQUADRAMENTO
<p><b>OCORRÊNCIA 1:</b> O atuado promoveu operações de saída de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal. Infração identificada e apurada mediante o confronto dos valores declarados pelo contribuinte nas GIMs com os valores informados pelas operadoras de cartão, relativamente as vendas da atuada realizadas na modalidade crédito/débito.</p> <p><b>INFRINGÊNCIA:</b> Art. 150, XIII combinado com o Art. 150, III, Art. 416, I, Art. 418, I e Art. 830-AAA, todos do(a) Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997.</p> <p><b>PENALIDADE:</b> Art. 340, III, d combinado com o Art. 133, todos do(a) Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997.</p>
<p><b>OCORRÊNCIA 2:</b> O atuado deixou de entregar à repartição fiscal, nos prazos e formas estabelecidos em regulamento, a Guia Informativa Mensal (GIM) de ICMS para os períodos elencados no demonstrativo anexo.</p> <p><b>INFRINGÊNCIA:</b> Art. 150, XVIII combinado com o Art. 150, XIX e Art. 578, todos do(a) Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997.</p> <p><b>PENALIDADE:</b> Art. 340, VII, a combinado com o Art. 133, todos do(a) Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997.</p>
<p><b>OCORRÊNCIA 3:</b> O atuado deixou de recolher, na forma e prazo regulamentares, o ICMS antecipado lançado segundo estabelece o artigo 945, inciso I alínea " e " e " f " do RICMS, conforme demonstrativo em anexo.</p> <p><b>INFRINGÊNCIA:</b> Art. 150, III combinado com o Art. 130-A, Art. 131 e Art. 945, I, todos do(a) Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997. Art. 945, inciso I alínea " e " e " f " do RICMS.</p> <p><b>PENALIDADE:</b> Art. 340, I, c combinado com o Art. 133, todos do(a) 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\$ 398.365,31 (trezentos e noventa e oito mil, trezentos e sessenta e cinco reais, e trinta e um centavos), sendo que o valor de R\$ 175.125,00 (cento e setenta e cinco mil, cento e vinte e cinco reais) a título de ICMS, e o valor de R\$ 223.240,31 (duzentos e

<sup>1</sup> ID 11178257

vinte e três mil, duzentos e quarenta reais, e trinta e um centavos) a título de multa regulamentar.

Ao auto de infração, a autoridade fiscal acostou a Ordem de Serviço<sup>2</sup>; Termo de Início de Fiscalização<sup>3</sup>; Demonstrativo da Ocorrência<sup>4</sup>; Relatório Circunstanciado de Fiscalização<sup>5</sup>; além dos demais documentos relacionados ao procedimento fiscal.

Também foi anexado o Termo de Informação sobre antecedentes, fl. 151, declarando que a empresa autuada NÃO É REINCENTE.

Notificada do auto de infração, a RECORRENTE restou revel, não tendo recolhido o crédito tributário devido ou apresentado Impugnação até a data preclusiva, consoante dispõe o Termo de Revelia<sup>6</sup>.

Em seguida, submetido a julgamento na primeira instância, o julgador monocrático, mediante a Decisão n. º 583/2016 - 1ª URT, prolatou seu veredito pela total procedência do auto de infração, destacando que a empresa autuada foi devidamente notificada, todavia, não apresentou defesa em tempo hábil, convencendo-se, portanto, que a infração foi efetivamente cometida.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a autuada apresentou tempestivamente Recurso Voluntário<sup>7</sup>, arguindo preliminarmente que *nas ocorrências de números 1* foi apurado POR ARBITRAMENTO pela fiscalização valores que somam o montante de R\$ 398.365,31 (trezentos e noventa e oito mil, trezentos e sessenta e cinco reais e trinta e um centavos) *sem demonstrar como o referido cálculo foi alcançado, EM ESPECIAL NO QUE SE REFERE À MULTA.*

Também alega que em nenhum momento a autoridade fiscal explica o porquê da elevada multa de 150% (cento e cinquenta por cento), tampouco como alcançou os valores encontrados por ele no presente processo. Outrossim, afirma que tais penalidades impostas pelo descumprimento de obrigações, em especial a multa, ofendem de morte o princípio da vedação ao confisco.

---

<sup>2</sup> ID 11177906

<sup>3</sup> ID 11177906

<sup>4</sup> ID 11177906

<sup>5</sup> ID 11178110

<sup>6</sup> ID 11178226

<sup>7</sup> ID 11178332

Acrescenta que as omissões do auto de infração impossibilitam a realização de uma defesa mais técnica e apurada no presente processo, fato esse que poderá trazer prejuízos inenarráveis ao contribuinte. Diz que *os elementos buscados pelo fisco no procedimento fiscalizatório foram insuficientes para determinar a matéria TRIBUTÁRIA, o que resultou na crassa divergência entre as informações e trouxe insegurança ao contribuinte, já que, pelo que se pode observar, não havia condições da conclusão ser idônea e correta.*

Ao final, pugnou pela improcedência do auto de infração e sua anulação, ao tempo em que requer que lhe seja afastado qualquer ônus oriundo do presente contencioso fiscal.

Instada a contra-arrazoar<sup>8</sup>, a autoridade fiscal alegou que o auto de infração se encontra corretamente realizado e o seu demonstrativo não deixa margem para questionamentos, *tudo perfeitamente realizado dentro da legalidade.*

Aduz que os argumentos da RECORRENTE são procrastinatórios que possuem o objetivo de protelar o devido recolhimento do débito aos cofres do Erário Estadual.

Ademais, afirma que a multa está prevista na Legislação do ICMS do Estado do Rio Grande do Norte, já exaustivamente detalhada e citada nos autos. No que diz respeito aos argumentos trazidos sobre o princípio da vedação ao confisco, a autoridade fiscal declara que apenas aplicou o que determina o Regulamento do ICMS, não tendo poderes para reduzir ou aumentar o percentual de multas de acordo com sua vontade. Ao final, pugnou pela manutenção total do auto de infração.

Por sua vez, a Procuradoria do Estado, mediante o Despacho exarado à fl. 216, tendo em vista a baixa complexidade jurídica da matéria tratada nos autos e o permissivo previsto no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72, reservou-se no direito de ofertar parecer oral na sessão de julgamento perante o Conselho de Recursos Fiscais.

Impende destacar que, por força do Despacho, fl. 113, da lavra deste Relator, tendo em vista os novos documentos acostados aos autos, foi encaminhado o processo à autoridade preparadora para cientificação da RECORRENTE sobre tais documentos para, querendo, manifestar-se a respeito.

---

<sup>8</sup> ID 11178462

Posteriormente, conforme consta na Informação nº 200/2021 - 1ª URT, fl. 230, verifica-se que a RECORRENTE, através de seu advogado legalmente habilitado, foi devidamente cientificado acerca de novos documentos juntados aos autos, todavia, permaneceu inerte sem ofertar qualquer manifestação.

É o que importa relatar.

## VOTO

Preliminarmente, constato que a RECORRENTE protocolou seu **Recurso Voluntário** tempestivamente e na forma adequada, preenchendo os pressupostos legais de admissibilidade e, à vista disso, dele conheço.

*Ad litem*, foram ofertadas pela autoridade fiscal 03 (três) denúncias fiscais no auto de infração, pela qual a RECORRENTE é acusada por promover a saída de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, bem como por deixar de entregar no prazo a Guia Informativa Mensal, além de não recolher o ICMS antecipado, conforme constam no Contexto e Enquadramento do auto de infração e Demonstrativos que fazem parte do procedimento fiscal.

Como preliminar, a RECORRENTE aduz que o Fisco ARBITROU os valores que somam o montante de R\$ 398.365,31 (total do auto de infração), sem demonstrar como o referido cálculo foi alcançado, sobretudo no que diz respeito à multa. Acusa a fiscalização de não mencionar a metodologia que apurou as autuações decorrentes dos ilícitos que lhe foram apontados e os montantes consequentemente calculados. Acrescenta que a multa ofende de morte o princípio da vedação ao confisco, disposto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

E ainda, no seu entender, os elementos buscados pelo Fisco no procedimento fiscal são insuficientes para determinar a matéria tributária, motivo pelo qual resultou em divergência entre as informações e lhe trouxe insegurança a respeito.

Pois bem. Ao empreender exame às razões recursais interpostas em face ao *decisum* prolatado pelo juízo *a quo*, entendo que a referida sentença não reclama reparo. Explico.

É que, o argumento apresentado pela RECORRENTE não se reveste de sustentação jurídica, bem como não encontra guarida no contexto de toda dialética e narrativa encerrada no presente caderno processual, sobretudo, frente a estrutura que sedimenta o lançamento e ao conjunto probatório que o ampara.

Destaca-se que todos os elementos materiais constitutivos, exigidos na lei, se fazem presentes no lançamento e se prestam ao propósito prescrito no art. 142<sup>9</sup>, do CTN, sem que mereçam algum reparo e, tampouco, o afaste do mundo jurídico por vício de nulidade.

Nos autos constata-se que a matéria tributável das respectivas denúncias foi precisamente determinada; os valores calculados com base nas operações realizadas pela RECORRENTE, tendo a aplicação da multa de ofício realizada nos termos da hipótese de incidência da conduta antijurídica prevista na lei. As descrições das denúncias são claras e seus contextos fáticos se harmonizam em perfeita subsunção à infringência destacada no Contexto e Enquadramento do auto de infração, bem como no tocante às penalidades nele sugeridas. Some-se a isto o Relatório Circunstanciado de Fiscalização, fls. 71 a 73, que descreve os procedimentos realizados.

No que diz respeito ao conjunto probatório apensado aos autos, vê-se que convergem e asseguram a materialidade das denúncias retratadas nas Ocorrências, com robusteza suficiente para asseverar o descumprimento das obrigações tributárias denunciadas.

Aliás, incursionando-se na Ocorrência 01, constata-se que a RECORRENTE foi autuada por dar saída de mercadorias sem a emissão do documento fiscal devido, situação apurada mediante o confronto da receita declarada na GIM e a receita informada pela administradora de cartão de crédito/débito para os períodos de 02/2016, 03/2016 e 04/2016. Vê-se também que constam no Demonstrativo da Ocorrência o valor do imposto e da multa, bem como a alíquota aplicada e os valores consolidados.

Diferente também não é a situação da Ocorrência 02. Nela a RECORRENTE foi autuada por deixar de entregar no prazo a GIM relativa ao período de 03/2016, conforme o Demonstrativo, fl. 18. Por tal motivo foi aplicada a penalidade de R\$ 220,00 pelo descumprimento da obrigação instrumental, não havendo o que impor de dúvida na referida denúncia fiscal, a não ser, mediante apresentação de prova pela RECORRENTE de que entregou a Guia no prazo, mas não o fez.

---

<sup>9</sup> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Já no que tange à Ocorrência 03, a RECORRENTE deixou de recolher o imposto antecipado das operações de aquisição de mercadorias nos períodos relacionados no Demonstrativo da Ocorrência, acostado às fls. 19 a 68. Neste também constam especificados os números e chaves dos documentos fiscais referentes às operações de aquisição de mercadorias; suas bases de cálculo; o quantum devido de cada operação realizada; valores das operações e os períodos de referência. Ou seja, vê-se congregados no Demonstrativo do lançamento os elementos materiais necessários a pretensão do Fisco.

Logo, conclui-se que é desarrazoado ventilar a hipótese que os lançamentos decorrentes de tais Ocorrências foram consubstanciados em valores deliberados. Não cabe falar em ARBITRAMENTO de valores, como faz entender a RECORRENTE em suas razões recursais.

Noutro giro, é imperioso destacar também que o auto de infração atende aos requisitos indispensáveis previstos na legislação processual da Administração Tributária do Estado do Rio Grande do Norte, especificamente os exigidos nos arts. 20<sup>10</sup>, e 44<sup>11</sup>, do RPA/RN. O que resta evidenciado, a bem da verdade, é a inexistência

---

<sup>10</sup> 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 inexistência dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa pelo sujeito passivo.

<sup>11</sup> Art. 44. O Auto de Infração deve conter:

I - data (dia, mês e ano), hora e local da lavratura;

II - nome, qualificação e domicílio do atuado;

III - nome, endereço e inscrição do estabelecimento;

IV - descrição clara e precisa da ocorrência que caracteriza a infração;

V - referência expressa à Ordem de Serviço ou Termo de Apreensão, quando for o caso;

VI - referência expressa aos documentos que o fundamentarem;

VII - citação expressa dos dispositivos legais infringidos, inclusive dos que cominam as respectivas sanções;

VIII - valor do crédito tributário lançado;

IX - intimação do atuado para defender-se ou recolher os tributos e multas apurados no prazo da impugnação, com a redução cabível;

X - indicação da repartição processante do processo, bem como seu endereço;

XI - nome, matrícula e assinatura do atuante.

de *ob defectum formae* no auto de infração em espeque.

Nesta esteira, à luz da legislação de regência, não enxergo qualquer mácula nos lançamentos hostilizados pela RECORRENTE que implique em cerceamento de defesa que alega.

Decerto, no seu intento a desconstituir o lançamento do crédito tributário lavrado em seu desfavor, e fazer frente instrução probatória acostada pela autoridade fiscal, a RECORRENTE se limitou a verberar, apresentando defesa genérica contra os lançamentos evidentemente estruturados e escorreitos, omitindo-se de apresentar provas com o escopo a compulsar a dialética sobre as denúncias que lhe foram atribuídas, muito embora tenha a ela sido oportunizado.

Reportando-me aos ensinamentos de Fabiana Del Padre Tomé: “*Provar um fato é estabelecer sua existência (ou inexistência, na hipótese de pretender-se desconstituir o fato)*”.

Nos termos do art. 373, do CPC, cabe à RECORRENTE o ônus para desconstituir o vínculo obrigacional caracterizado pela exigência fiscal do lançamento em testilha. *In verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (Grifos acrescidos)

Por derradeiro, passo a examinar as razões recursais da RECORRENTE que acusa a multa de ter natureza confiscatória e inconstitucional.

Inobstante a indignação da RECORRENTE em relação à aplicação das penalidades no auto de infração, revelada com base nas acusações do carácter confiscatório e inconstitucional, convém destacar que os lançamentos das multas se deram com fiel observância aos preceitos normativos que regulamenta a matéria.

Assim, embora as multas aplicadas pela autoridade fiscal possam parecer confiscatória ou desproporcional aos olhos do sujeito passivo, o fato é que sua exigência se dá com base em Lei Estadual, não cabendo ao órgão julgador deixar de aplicá-la ou minorá-la sob o juízo de razoabilidade e/ou proporcionalidade, pois tal exame, a princípio, já foi exercido pelo legislador ao estabelecer a referida penalidade em lei.

A apreciação da suposta natureza confiscatória implica necessariamente no exame de constitucionalidade da norma legal; o que, na seara administrativa, não tem cabimento.

Além disso, não compete a este Órgão julgador administrativo apreciar a alegação de pretense efeito confiscatório da multa, dado o impedimento previsto no art. 89 do RPA/RN[8], aprovado pelo Decreto 13.796, de 16 de fevereiro de 1998. No mesmo sentido, a Resolução nº 01/2009, que aprova o Regimento Interno, também veda a apreciação de tal matéria ao Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do parágrafo único do art. 1º. [9]

Para tais hipóteses, não cabe romper com a legalidade sobre o pretexto de inobservância de princípios constitucionais na esfera administrativa. Aliás, merece destacar que a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas estaduais não se sujeita a apreciação deste Colegiado, nos termos da Súmula 04:

#### SÚMULA 04/CRF-RN

**ENUNCIADO: “A arguição de inconstitucionalidade de normas estaduais não se sujeita ao exame e julgamento do Conselho de Recursos Fiscais”**

Data de Aprovação: Sessão Especial de 29/10/2019.

Fonte de Publicação: Resolução 04/2019 – CRF, de 04/11/2019 – DOE de 06/11/2019. Acórdão 147/2019.

Referência Legislativa: Regimento Interno CRF - Resolução 01/2009, art. 1º, Parágrafo Único.

Com base nas razões acima expostas, as quais demonstram não haver dúvida acerca do cometimento das infrações pela RECORRENTE, entendo que devam ser mantidos, na íntegra, os lançamentos das Ocorrências 01, 02 e 03, mantendo-se a Decisão singular sem reprimenda.

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 e não prover o recurso voluntário, manter a Decisão Singular, que julgou o auto de infração procedente.

Cabe, por fim, ressaltar que, diante das alterações introduzidas pela Lei nº 10.555, de 17 julho de 2019, no que diz respeito a redução de penalidade por descumprimento à legislação do ICMS do estado do Rio Grande do Norte, e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, as penalidades atribuídas às Ocorrências 01 e 03, nos termos do Regulamento do ICMS do Estado, alterado pelo Decreto 29.122, de 29/08/19, passam a ter as seguintes dicções:

Art. 340-A. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

I – com relação ao recolhimento do imposto:

a) [...]

[...]

e) deixar de recolher o imposto, na forma e nos prazos regulamentares, nos casos não compreendidos no art. 132 deste Regulamento e nas alíneas “a” a “d” deste inciso, observado o disposto no § 11 deste artigo: 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto;

III – relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

a) [...]

[...]

c) dar saída ou entrada de mercadoria, prestar ou receber serviço, desacompanhado de documento fiscal: 15% (quinze por cento) do valor comercial da mercadoria ou da prestação do serviço;

Portanto, é cabível a redução das multas, em razão das alterações dos percentuais reduzidos pautados na redação dos dispositivos legais supracitados e em consonância ao disposto na alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN. In verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) [...]
- b) [...]
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (*Grifos acrescidos*)

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 26 de março de 2024.

  
Derance Amaral Rolim  
Relator