



DECISÃO n.º.: 331/2014 – COJUP  
PAT n.º.: 272/2014 – 1ª. URT (protocolo n.º. 59291/2014-1)  
AUTUADA: A M C MENDES PETROLEO - ME  
ENDEREÇO: ROD. BR 304 SN KM 60, CENTRO, SANTA MARIA – RN CEP: 59.464-000  
GONÇALO DO AMARANTE – RN CEP: 59290-000  
AUTUANTE: Edward Sinedino de Oliveira – Mat. 153.395-9  
DENÚNCIAS:

1 – A autuada deixou de escriturar no livro fiscal próprio, nos prazos e formas 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.

2 – A autuada deixou de escriturar na EFD, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação às notas fiscais de entrada destinadas a revenda de mercadoria sujeita à tributação normal, considerando que a ocorrência também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida.

**EMENTA: ICMS** – Falta de escrituração de notas fiscais de entrada no livro fiscal próprio e na EFD. Documentos juntados aos autos comprovam existência das aquisições, e escrituração de apenas parte das entradas nos livros próprios. Segunda ocorrência tem por base os mesmos documentos da primeira ocorrência, representando aplicação de multa em duplicidade por um mesmo fato gerador. Autuado alega apreensão de documentos para sua não apresentação, mas NF's e livros fiscais são todos elaborados em meio digital, permitindo o acesso a qualquer momento. Multa deriva de expressa disposição legal.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE.

## 1 - O RELATÓRIO

### 1.1 - A Denúncia

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º. 00272/2014 – 1ª URT, lavrado em 06 de março de 2014, a empresa acima qualificada, teve contra si lavradas duas denúncias fiscais, quais sejam: 1. A autuada deixou de escriturar no livro fiscal próprio, nos prazos e formas regulamentares, as notas fiscais de entrada, referentes 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, com indicação de infração ao Art. 150, XIII, c/c Art. 609, Art. 623-B e Art. 623-C, todos do RICMS vigente; e 2. A autuada deixou de escriturar na EFD, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação às notas fiscais de entrada destinadas a revenda de mercadorias sujeitas à tributação normal, considerando que a ocorrência também aplica-se a substituição tributária não retida e não recolhida, com



indicação de infração ao Art. 150, XIII, c/c Art. 609, Art. 623-B e Art. 623-C, todos do RICMS vigente.

Ao total, está sendo exigido da autuada R\$ 1.933.936,57 (um milhão, novecentos e trinta e três mil, novecentos e trinta e seis reais e cinquenta e sete centavos) a título de multa, nada sendo cobrado referente ao ICMS, portanto, o valor total é igual ao valor da multa.

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Cópia da Ordem de Serviço, Termo de Intimação Fiscal, Informação de que o representante legal da empresa/pessoa não entregou os documentos fiscais solicitados no termo da intimação fiscal, Extrato Fiscal do Contribuinte, Consulta a Cadastro, Demonstrativo das Ocorrências, Resumo das Ocorrências Fiscais, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, Termo de Ocorrência, Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais.

#### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresenta em data de 14 de abril de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 52 a 70), em que em síntese vem alegando:

1. Da inexistência do Termo de Início e de Encerramento da Fiscalização, afirmando que a defendente não foi cientificada da fiscalização (o que por si só, enseja a nulidade da autuação fiscal), bem como menciona o excesso de prazo para conclusão da fiscalização, e a falta do registro no Livro de Registro e Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, tudo com base no artigo 196, do CTN, c/c Art. 37 e 41, do RPAT, cumulado com Art. 349, §§ 1º e 2º do RICMS;

2. Da intimação não constar a benesse da redução de 80% (oitenta por cento) para pagamento de multa, uma vez que tratam-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tomando por base o disposto no art. 341, § 2º, do RICMS c/c art. 44, Inciso IX, do RPAT;

3. Da nulidade do Auto de Infração, pela inobservância dos requisitos dispostos no art. 44, Incisos V e VI, do RPAT, uma vez que não foram anexados ao Auto de Infração nº 272/2014 o Termo de Fiscalização, bem como as notas fiscais de aquisição e cupons fiscais, nem a relação do SINTEGRA ou DETNOT, incumbindo ao Estado o ônus



da prova, conforme art. 77, § 1º, do RPAT. Aduz ainda que, não foram devolvidos os documentos da Defendente, o que impossibilita a sua defesa;

4. Que a multa possui caráter confiscatório, uma vez que a aplicação de 15% (quinze por cento) sobre o valor da mercadoria equivale a mais de 300% (trezentos por cento) de ICMS, com base no art. 150, IV, da CF;

5. Diante do exposto, requer que seja reconhecida a decadência do crédito tributário correspondente ao exercício de 2008, como também que seja julgado nulo o Auto de Infração, pela ausência de termos de início e encerramento da fiscalização, pelo excesso de prazo, pela não aplicação da redução de 80% sobre o valor da multa, pela falta de documentos que comprovem o teor das ocorrências, bem como pela falta de devolução dos documentos, cerceando o seu direito de defesa, além de que seja reconhecida a improcedência das ocorrências 1 e 2 e redução do percentual da multa para 20% do suposto valor do ICMS a ser recolhido, com base na decisão do TJRN, pelo caráter confiscatório das multas aplicadas.

### 3. DA CONTESTAÇÃO

A autoridade fiscal responsável pela autuação se pronuncia em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 78 a 83), argumentando em síntese:

1. Que, inicialmente não há o que se falar em decadência ao direito em lançar o crédito tributário, visto que os lançamentos estão acobertados pelo que determina, inicialmente, o parágrafo único do art. 173, do CTN como demonstrado na fl. 79;

2. Conforme pode-se observar, o início de todo o procedimento fiscalizatório deu-se aos 17.07.2013, conforme cópia da Ordem de Serviço nº 12.881 (fl. 04);

3. Que a representante da Empresa Autuada foi intimada, pessoalmente, aos 24.07.2013 (fls. 05 e 06);

4. Que foi novamente intimada aos 19.08.2013, para apresentar toda a documentação constante no Termo de Intimação Fiscal (fls. 08 e 09), onde se aguardou até o dia 20.12.2013 para que a Empresa autuada apresentasse os documentos solicitados, o que mais uma vez não ocorreu (fls. 10);

5. Que não há o 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, à margem da lei, com o intuito de sonegar o recolhimento do ICMS sobre suas operações;

6. Que restou demonstrado e comprovado, então, estar o exercício de 2008 inteiramente inserido no prazo legal para o lançamento do tributo devido;

7. Que conforme descrito no Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fls. 44 e 45), a Empresa atuada está sendo alvo de investigação criminal, da chamada “Operação Drible”, promovida pelo Ministério Público Estadual, a qual tramita na 6ª Vara Criminal da Comarca de Natal, conforme processo nº 0138827-39.2012.8.20.0001;

8. Que, com isso, a Empresa atuada vem sendo investigada por ilícitos contra as relações de consumo desde 16.10.2012, conforme informação constante nos autos do processo criminal disponível no site do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte, motivo este que ensejou esta fiscalização, o que respalda a abrangência do exercício de 2008, conforme inteligência do § 4º, do artigo retro mencionado;

9. Que a Empresa atuada utilizou-se de meios fraudulentos, como venda sem a devida emissão de notas fiscais, devidamente comprovadas pela falta de recursos para o pagamento das obrigações e todas as suas despesas, conforme demonstrado na Ocorrência 03, do Auto de Infração nº 270/2014, além de falta de escrituração de notas fiscais de compra, em montante superior a R\$ 11.000.000,00 (onze milhões de reais), conforme consta na ocorrência 01, e descumprimento das obrigações acessórias, quais sejam, não entrega dos SPED Fiscais do período analisado;

10. Que tais condutas ratificam a validade da inclusão de todo o exercício de 2008, e não apenas de determinado período (junho a dezembro), no presente Auto de Infração nº 272/2014;

11. Que a Empresa atuada foi pessoalmente intimada aos 24.07.2013 (fls. 05-06), e novamente intimada aos 19.08.2013 (fls. 08-09), para apresentar e entregar uma série de documentos necessários ao procedimento fiscalizatório. O que não ocorreu, tendo em vista a falta de entrega de tais documentos, conforme informações constantes às fls. 07 e 10;

12. Aduz a impugnante sobre a falta de apresentação da listagem das notas fiscais não escrituradas, que formaram a base de cálculo para as ocorrências nº 1 e 2. Todavia, não fora observado pela Defendente que, todas as notas fiscais estão relacionadas a partir das fls. 14 até as fls. 42, do presente Auto de Infração;



13. Que ao “reclamar” dos livros fiscais, através do acesso remoto, a empresa visualiza todas as notas fiscais digitais, no sítio da Secretaria de Tributação do Estado do Rio Grande do Norte, podendo perfeitamente ser verificada tanto a sua escrituração, quanto a veracidade dos documentos relacionados (notas fiscais);

14. Que sendo assim, não assiste razão as alegações de cerceamento de defesa promovidas pela Defendente, ante a inexistência das notas fiscais que embasaram as ocorrências nº 1 e 2 do Auto de Infração nº 272/2014;

15. Que a Empresa autuada “esqueceu” de se dirigir à respectiva Unidade de Tributação e efetuar o pagamento, no prazo estipulado, qual seja, 05 (cinco) dias, mas não o fez, e ao completar 30 (trinta) dias, apresentou defesa com alegação de descumprimento de normas. Com isso, parece claramente, uma completa falta de argumentação legal, bem como, falta de interesse em solucionar tal pendência;

16. Que a autuada alegou ter “fortes argumentos” para a anulação do Auto de Infração, tratando do descumprimento do artigo 341, § 2º, do RICMS, c/c art. 44, Inciso IX, do RPAT, o que impediu a Empresa autuada de obter o desconto de 80% (oitenta por cento), no pagamento em 05 (cinco) dias da ciência ao Auto de Infração;

17. Diante da alegação exposta acima, restou claro que se a Defendente tivesse o interesse em ser abarcada por tal benesse, constante no próprio Auto de Infração nº 297/2014, o teria exercido no prazo especificado;

18. Que deixaram de contrapor questões mais técnicas, diretas e objetivas, simplesmente por não ter sido questionado em nenhum ponto da parte técnica aplicada;

Diante do exposto, requer a manutenção integral do Auto de Infração.

Em 10.06.2014, este julgador apresentou às fls. 84 e 85 despacho determinando que sejam disponibilizados ao contribuinte, bem como juntados aos autos, cópias das operações denunciadas, mediante chave de autenticação eletrônica do recebimento desse recurso de informática, com documentos em meio magnético, através de discos de dados, haja vista o contribuinte ter alegado que seriam inidôneos os demonstrativos fiscais das ocorrências, pela não comprovação da aquisição das mercadorias, que teria levado à falta de registro de notas fiscais de entrada. Com isso, à folha 90, o ilustre autuante disponibilizou as notas fiscais e livros eletrônicos que comprovam a ocorrência 01, anexando um CD de mídia e esclareceu a ocorrência 02,

Silvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

SAB



alegando que os valores que formaram a base de cálculo da 2ª ocorrência, são as notas fiscais dos respectivos meses constantes na 1ª ocorrência. Em contrapartida, o autuado apresentou nova impugnação, basicamente mantendo os termos da impugnação original, acrescentando que faltam elementos que esclareceriam a origem e procedência dos documentos que levaram aos números apurados pelo autuante, bem como a numeração das notas fiscais com os elementos a ela pertinentes, que fundamentaram o cálculo apurado, e em consequência disto, a aplicação de multa, manifestando-se ainda pela impossibilidade do saneamento do processo após remessa para julgamento, e entendendo não ter havido o cumprimento do determinado pela autoridade julgadora, tudo representando cerceamento de defesa.

## **2 – OS ANTECEDENTES**

Consta nos autos, fl. 50, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

### **DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE**

Do passeio pelos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos, eis que atende aos requisitos mínimos de admissibilidade. Ademais, impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, e em prestígio ao direito de recurso, dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial com a consequente prolação da decisão de mérito.

### **DO EXAME PRELIMINAR**

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição das denúncias refletem com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para as hipóteses que se apresentam.



Demais disso, o presente lançamento se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

### 3 – O MÉRITO

Antes mesmo da discussão do mérito, inicialmente nota-se que não se entende a preliminar arguida pela autuada, quando pugna pela decadência do direito de o Fisco constituir o crédito fiscal referente ao exercício de 2008, acreditando-se que tanto o autuado, quanto o próprio autuante, parecem estar falando de outro processo, já que os demonstrativos elencam operações apenas referentes aos exercícios de 2011 em diante.

O autuado reclamou, em nova impugnação, acostada aos autos após juntada de novos elementos pelo autuante, que “não há previsão regulamentar para que a COJUP baixe em diligência o processo, para que este seja completamente ‘remendado’ pelo autor”. Defende que assim sendo geraria-se uma insegurança jurídica, com a lavratura de autos de infração sem “qualquer embasamento”, que seriam anexadas depois.

É possível que o representante legal da autuada tenha-se se equivocado em pensamento. No caso de lavratura de auto de infração sem qualquer base legal, prova ou indício, o agente pode ser acusado do delito de excesso de exação, quando se cobra tributo que sabe ser indevido. No caso do julgador, tanto a legislação garante o livre convencimento, como lhe faculta diligências e até, eventualmente, a produção de provas, para esclarecimento da verdade, sempre premiando aos acusados o amplo direito de defesa e o acesso ao contraditório. Nesse sentido, destacam-se os seguintes tópicos do Decreto 13.796/98, que regulamenta processos como o presente:

**Art. 45.** *A autoridade julgadora pode determinar, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de perícias, vistorias, avaliações e arbitramentos, inclusive as provas requeridas, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar impraticáveis ou meramente protelatórias.*

**Art. 90.** *No julgamento será apreciado, preliminarmente, o pedido de diligência, perícia, vistoria, avaliação ou arbitramento formulado pelo sujeito passivo, constando, expressamente, o seu indeferimento, se for o caso.*

**Art. 91.** *Na apreciação do litígio, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, não ficando adstrita às razões de fato ou de direito invocadas pelas partes, podendo determinar a produção das provas que entender necessárias.*

**Art. 93.** *A autoridade julgadora poderá dar ao fato apurado definição jurídica diversa da que constar no lançamento, ainda que, em consequência, tenha de agravar a exigência, desde que mantidas as mesmas circunstâncias materiais em que se fundou o ato de formalização original, não configurando o uso de tal prerrogativa novo lançamento*

**Art. 94.** *Se a autoridade julgadora, em consequência de prova ou circunstância existentes nos autos, reconhecer a existência de fato tributável não contido no ato de*



*formalização da exigência, baixará o processo à repartição de origem, a fim de que seja lavrado auto de infração específico ou auto de infração complementar, nos termos do art. 55, conferindo-se ao sujeito passivo o prazo de 30 (trinta) dias para impugnar o novo lançamento.*

Logo, depreende-se que não procede a reclamação preliminar arguida. Ao final, creio que o próprio atuado verá a vantagem da providência, tomada em nome do princípio da busca da verdade material, pelo julgador, já que foi premiado também o princípio do acesso ao contraditório. E no fim, as provas anexadas pelo atuante servirão mais à própria defesa, que não soube se desvencilhar das acusações a contento, conforme se verá.

Sobre as questões da decadência, já se esclareceu. Quanto à alegada extrapolação do prazo para conclusão dos trabalhos, esclarece-se que, inicialmente, não é este prazo terminativo, podendo ser prorrogado, desde que as circunstâncias assim o indiquem. Acrescenta-se o fato de que o contribuinte de certo modo deu causa à demora, ao não atender a primeira intimação, documento de fls. 05 e 06, conforme Informação de fl. 07, e nem também ao Termo de Intimação seguinte, documento de fls. 08 e 09, conforme informação de fl. 10. Realmente, entre a data da ciência dessa última intimação, salvo engano em 19/08/13, e a da informação, datada de 20/12/2013, houve um bom lapso, mas o contribuinte também não apresentou livro ou documento algum, nem apresentou qualquer justificativa, logo, repita-se, contribuindo para a morosidade da conclusão dos trabalhos.

Quanto à alegação de ausência de termo de início e fim de encerramento, a própria intimação serve para ciência do início de fiscalização, enquanto a lavratura do auto de infração é equivalente ao termo de encerramento da fiscalização. Ademais, se o contribuinte não forneceu o livro próprio, o Livro de Registro de Utilização de Documentos e Termos de Ocorrências, solicitado na intimação, e que depois segundo se soube teria sido apreendido pelo Ministério Público, então não haveria como ser lavrado formalmente tal termo. E por fim, que fique claro que tanto a ultrapassagem do prazo para conclusão dos trabalhos nem a eventual ausência dos termos de início e fim de fiscalização representou prejuízo à defesa ou falta de acesso ao contraditório, não ensejando a nulidade pretendida, cujas hipóteses estão expressamente elencadas no artigo 20 do decreto 13.796/98.

Há intensa relação entre denúncia espontânea e início de fiscalização. Tanto é assim, que é nos comentários referentes ao art. 138 do CTN onde mais largamente os doutrinadores abordam o tema do início de fiscalização. Ou seja, não faria sentido esse formalismo se não estivesse associado ao instituto da denúncia espontânea. Nenhuma relação guarda com a exatidão dos resultados da fiscalização ou com a ampla defesa do contribuinte, devidamente assegurada na fase litigiosa do processo administrativo tributário. O entendimento é compartilhado pela Receita Federal do Brasil:

*MINISTÉRIO DA FAZENDA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO. 7ª TURMA. ACÓRDÃO Nº 16-20119 de 15 de janeiro de 2009. PRELIMINAR. NULIDADE. FALTA DE LAVRATURA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO ORIUNDO DE DILIGÊNCIA FISCAL. A inexistência de termo de início de ação fiscal não é condição para invalidação do*

Silvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

SAB





*procedimento fiscal, prestando-se o mesmo apenas para demarcar a exclusão da espontaneidade do contribuinte.*

*Ad argumentum*, cabe ponderar que a formalidade representada pelo termo de início de fiscalização é antes de tudo, um ato administrativo que interessa fundamentalmente ao sujeito ativo, como anteparo de impedir que o autuado invoque o instituto da denúncia espontânea em seu favor, fugindo de autuações, nas mais das vezes, cabíveis.

Com relação à reclamação do contribuinte de que o auto de infração não contemplou os requisitos essenciais previstos no “artigo 44 do RPA”, que vem a ser o Decreto acima citado, realmente verificou-se na segunda ocorrência a ausência da identificação dos documentos que caracterizam a infração, conforme demonstrativo de fl. 42, nesse caso sim impeditivos do acesso ao contraditório e amplo direito de defesa, o que levou ao pedido de esclarecimentos, no despacho de fl. 84. Em resposta, o atuante expressamente declarou que “os valores que formaram a base de cálculo da 2ª ocorrência são as notas fiscais dos respectivos meses constantes na 1ª ocorrência”. Como ambas as ocorrências referem-se a eventual aplicação de multa pela falta de registro “no livro próprio”, na primeira ocorrência, ou “na EFD” (Escrituração Fiscal Digital), na segunda ocorrência, de “notas fiscais de entrada”, entende-se que, seja manual ou digital (EFD), o livro próprio é o Registro de Entradas, e que a duplicidade ensejaria um *bis in idem*, a aplicação de duas multas referentes a um mesmo evento, sendo que a legislação prevê que a multa maior absorve a menor. Pelo que, desconsidera-se o lançamento referente à segunda ocorrência.

Quanto à primeira ocorrência, assim como em relação à alegação de decadência dos lançamentos do exercício de 2008, a alegação do autuado de que “a fazenda pública estadual não devolveu a documentação ao contribuinte”, impedindo seu direito de defesa, parece referir-se a outro processo, já que pelo que consta não houve entrega da documentação, conforme já informado, sob a alegação, e prova anexada à defesa no CD de dados, de que a documentação teria sido apreendida pelo Ministério Público.

Ocorre, no entanto, que por tratar-se de documentação, tanto as notas fiscais quanto os livros fiscais, de documentação elaborada em meio digital, não pode o contribuinte alegar não ter acesso a elas, podendo a qualquer momento exercer seu direito de defesa e acesso ao contraditório, como se demonstrará. Como já se viu, o contribuinte alega, indevidamente, que a documentação estaria de posse do ente tributário, reclamando que não foram juntadas provas das ocorrências.

Assim foi requerido ao atuante a juntada de provas, sobretudo o disco de dados com provas da documentação solicitada, providência tomada pelo auditor fiscal, e à qual o contribuinte teve total acesso, acompanhada da informação de que no CD constavam “todas as notas fiscais relacionadas das fls. 14 a 41, descritas como não escrituradas, e os livros fiscais, no período de abril a dezembro de 2011, e de janeiro a setembro de 2012”, segundo o autor “meses declarados no SPED FISCAL pela empresa”. Acompanha ainda a peça, à fl. 89, um documento, intitulado “Períodos Disponíveis”, com o balanço da documentação fiscal eletrônica entregue pela empresa, do qual se falará adiante.

No disco de dados juntado pelo atuante encontram-se cópias das notas fiscais das mercadorias adquiridas pela empresa, constantes do demonstrativo da primeira ocorrência. Como se tratam de notas fiscais eletrônicas, em que é pedida autorização aos entes fazendários para sua emissão, não há cancelamento dos documentos, informados também à Receita Federal, a legislação o dota de plena eficácia, para todos os fins, servindo estes documentos, até prova em contrário, como provas das transações efetivadas pela empresa.



Assim, nota-se que encabeçam a lista três notas fiscais, números 98713, 5439, 619, de janeiro de 2011, mês em que não houve a entrega do livro Registro de Entradas, conforme o relatório Consulta de Livros Fiscais, que registra a documentação e datas dos livros fiscais entregues pela empresa, e que a esta decisão se anexa. As cópias das notas fiscais estão no CD de fl.90, sendo as primeiras da relação de notas fiscais, constando que lá também está a cópia da NF nº 38843, de 30/09/2011, de R\$ 13.900,00, cujo registro também não consta no livro Registro de Entradas do período, também constante do CD de dados.

A maior prova do cuidado deste julgador na diligência requerida, em nome do princípio da busca da verdade material, é que no CD juntado constam provas do direito do defendente que nem ele próprio soube trazer aos autos ou sequer notar, causando estranheza que também o autuante não fale a respeito, aparentemente não tendo aberto sequer o CD por ele próprio anexado. Tivesse-o feito, notaria que, confrontando-se o demonstrativo da ocorrência, de fls. 14 e seguintes, estão devidamente registradas boa parte das notas fiscais, que deveriam então ter sido por ele retiradas da ocorrência após a diligência solicitada.

Assim, da NF nº 39790, quinto documento da lista de fl. 14, valor de R\$ 995,00, passando por todas as notas fiscais das fls. 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, e parte da fl. 24, até a NF 105437, de 09/07/2012, valor de R\$ 22.561,00, estão todas as notas fiscais devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas do período, às exceções da NF nº 93896, de 06/02/2012 (R\$ 17.650,00), de fl. 18, e da NF nº 44106, de 29/03/2012 (R\$ 853,20), de fl. 20, talvez por descuido do contribuinte, não registradas.

Segue-se, da fl. 20 do demonstrativo e seguintes, uma sequência de notas fiscais devidamente registradas, dos meses de abril, maio, junho e julho de 2012. Segue-se, da NF nº 105438, de 09/07/2012, valor de R\$ 8.789,50, de fls. 24 em diante, uma sequência em que não foram encontrados mais registros, à exceção das NFs 107645, de 31/07/2012 (R\$ 27.337,20), de fl. 28, 110964 e 110965, ambas de 03/09/2012, nos valores, respectivamente, de R\$ 9.271,00 e R\$ 9.436,00, de fl. 29.

Junta-se, apenas a título de ilustração, cópia do livro Registro de Entradas de setembro de 2009, para comprovação de que só há apenas o registro de duas notas fiscais, justamente as duas NFs acima mencionadas, provando-se então sem registro as demais notas fiscais de aquisição daquele mês e período. Como não houve entrega de livros nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012, conforme documento de fl. 89 e que também a esta decisão se anexa, naturalmente não podem ser encontrados registros das entradas naqueles períodos, ficando prejudicada a defesa nesse sentido.

Quanto à segunda ocorrência, prejudicada fica a acusação, diante da confissão de que as notas fiscais que a compõem são as mesmas presentes na primeira ocorrência, devendo, por isso, ser desconsiderada, pelas razões já aduzidas.

Permanece então o lançamento tributário referente a parte da ocorrência 01, e para facilitar o entendimento dos que por ventura manusearem o presente processo, bem como o direito de defesa e acesso ao contraditório, foi elaborado um novo demonstrativo, apenas com o valor da multa pela falta de registro das entradas, referentes às notas fiscais da primeira ocorrência cujo registro no livro próprio não foi realizado pelo autuado.

Outra reclamação do contribuinte refere-se a eventual:

**Ausência de intimação para pagamento de multa com redução.**

O art. 341 do Regulamento do ICMS, efetivamente, concede aos contribuintes a faculdade de obter a redução de multa em até 80%, desde que atendidas as condicionalidades fixadas no mesmo preceptivo.



O contribuinte argumenta que não foi notificado da presença desse benefício e diante do descumprimento do formalismo, omitido pelo sujeito ativo, compreende que a peça autuante é passível de anulabilidade e a requer.

Inicialmente, este juízo rememora que não se pode deixar de cumprir a lei sob a alegação de seu desconhecimento. Está é uma prescrição expressamente assentada no art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, promulgada há mais de 70 anos. Se essa norma, uma das mais conhecidas e citadas do ordenamento jurídico brasileiro, cria a presunção absoluta de que todos conhecem as leis, leis entendida no sentido amplo de norma, no caso em discussão sequer há a presença de uma presunção. A própria defesa conhecia o art. 341 do RICMS e tanto é assim que o citou em toda a extensão, e diga-se de passagem, com muita propriedade. E não somente a Assessoria Jurídica do contribuinte, mas o contabilista responsável pela escrituração contábil e fiscal do estabelecimento lida diuturnamente com o Regulamento do ICMS, tornando-se inaceitável, assim, sob quaisquer ângulos em que a questão seja apreciada, a alegação de que o dispositivo é desconhecido e que essa ignorância tenha prejudicado o estabelecimento comercial.

Há clara e dispensável redundância no enunciado do art. 44, inciso IX do RPPAT, segundo o qual o auto de infração deve conter intimação do autuado para defender-se ou recolher os tributos e multas apurados no prazo da impugnação, com a redução cabível.

Ora, sendo o benefício da redução da multa de rigor, extensível a todos os contribuintes, derivada de expresso dispositivo legal, não há que se falar em intimação personalizada para esse fim. Ao contrário, na Notificação do Lançamento, no pé, à esquerda do Auto de Infração de fl. 02, em que foi dada ciência ao contribuinte, está claramente exposto que o contribuinte fica “**notificado**” para apresentar defesa ou **pagar** o valor do tributo devido e **penalidade aplicada**, “**estas com as reduções previstas no RICMS** aprovado pelo Decreto 13.640/1997”

Sendo então a redução da multa própria do Regulamento do ICMS, não pode o contribuinte alegar que não foi notificado. O próprio defendente apela aos ditames do artigo 341 do RICMS/RN, a saber:

**Art. 341.** *Quando se tratar de infração referente à operação com mercadoria isenta ou não tributada, a multa será reduzida em oitenta por cento (80%) do seu valor, se o crédito tributário for pago integralmente, no prazo de cinco dias após a lavratura do termo de apreensão ou auto de infração. (NR dada pelo Dec. 16.094 de 07/06/2002).*

**§ 1º** *O prazo de cinco dias a que se refere o caput deste artigo, no caso de apreensão de mercadorias, será contado a partir da lavratura do termo de apreensão e não da lavratura do respectivo auto, se for o caso.*

**§ 2º** *Quando se tratar, tão somente, de descumprimento de obrigações acessórias, o percentual de redução da multa regulamentar instituído pelo caput deste artigo será aplicado, também, às operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desde que o contribuinte comprove que recolheu, integralmente, o ICMS substituto (NR Dec. 16.094 de 07/06/2002).*

Ou seja, a regalia não depende de notificação expressa para esse fim, sendo um direito extensivo a todos os contribuintes. Só que a legislação impõe condições:



no caput, a multa será reduzida “se o crédito tributário for pago integralmente em cinco dias”, e no § 2º evocado, em se tratando de obrigações acessórias, o direito é condicionado à comprovação do recolhimento integral do ICMS substituto, quando se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Preferindo o contribuinte apresentar defesa, entende-se que abriu mão de seu direito.

#### DA ALEGAÇÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA

O contribuinte também externou insubmissão em relação às penalidades cominadas, elevando-as ao patamar de confisco, pelo presumido excesso de exação. Entende que houve arbitrariedade nas conclusões, aplicando-se multa de 15% (quinze por cento) sobre o valor da mercadoria.

Inicialmentē, é preciso destacar-se que a multa plicada deriva de expressa disposição legal, no caso, o artigo 340, III, “f”, do Regulamento do ICMS/RN. Mas o Regulamento em questão, Decreto 13.640/97, nada mais fez que reproduzir a Lei 6868/96, que originalmente estipulou as penalidades ou multa a serem aplicadas, em casos como o presente:

**Art. 64.** *Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:*

...

**III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:**

...

**f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria;**

O Decreto 13.796/98 impõe restrições à alteração da multa pelos julgadores singulares, como no presente caso:

**Art. 109.** *Instaurado o contraditório, a competência para julgamento do processo administrativo tributário, em primeira instância, é do auditor fiscal, membro da Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, e da autoridade preparadora quando não configurado, por qualquer motivo, o contencioso.*

**§ 1º.** *Não se inclui na competência do julgador de primeira instância o exame da legalidade e da constitucionalidade de disposição de lei e de ato normativo infralegal, exceto em se tratando de matéria já reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.*

A matéria é aliás uma das mais controversas no direito tributário, e somente nos últimos anos tem sido pacificado no fórum próprio, o Supremo Tribunal Federal. Nenhum doutrinador de renome deixa de fazer referências a esse terreno fértil para desencontros e todos unanimemente destacando a dificuldade de delimitar-se a fronteira entre o confisco e do não-confisco. Paulo de Barros Carvalho assim comentou o tema:



*O problema reside na definição do conceito, na delimitação da ideia, como limite a partir do qual incide a vedação do art. 150, IV, da Constituição Federal. Aquilo que para alguns tem efeitos confiscatórios, para outros pode perfeitamente apresentar-se como forma lúdica de exigência tributária. A temática sobre as linhas demarcatórias do confisco, em matéria de tributo, decididamente não foi desenvolvida de modo satisfatório, podendo-se dizer que sua doutrina está ainda por ser elaborada. Dos inúmeros trabalhos de cunho científicos editados por autores do assim chamado direito continental europeu, nenhum deles logrou obter as fronteiras do assunto, exibindo-as com a nitidez que a relevância da matéria requer. Igualmente, as elaborações jurisprudenciais pouco têm esclarecido o critério adequado para isolar-se o ponto de ingresso nos territórios do confisco. Todas as tentativas até aqui encetadas revelam a complexidade do tema e, o que é pior, a falta de perspectivas para o encontro de uma saída dotada de racionalidade científica (Curso de Direito Tributário. 2008. Pág, 179).*

Decisões recentes do Supremo Tribunal Federal têm consideradas como confisco, multas que somente sejam situadas além do patamar de 200%, como está claro no Agravo de Instrumento 830.300, julgamento em 06/12/2011:

AI 830300/SC - SANTA CATARINA

Relator: Min. LUIZ FUX

Julgamento: 06/12/2011 Órgão Julgador: Primeira Turma

RELATOR: : MIN. LUIZ FUX

AGTE: : HSBC BANK BRASIL S/A - BANCO

MULTIPLO

AGDO: : MUNICÍPIO DE TUBARÃO

PROC: : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO

*Ementa: SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL. VALOR DA MULTA. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA.*

*4. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que é aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Assentou, ainda, que tem*

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

JTB



*natureza confiscatória a multa fiscal superior a duas vezes o valor do débito tributário. (AI-482.281-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 21.8.2009.*

Pelo que, entende-se que a penalidade aplica, sobretudo por derivar de expressa disposição legal, está plenamente condizente com as infrações incorridas e diga-se de passagem, até modestas, dadas as circunstâncias infratoras apuradas pela auditoria fiscal. De qualquer maneira, se multas ou penalidades de caráter punitivo possam vir a ser realmente elevadas, há que reconhecer-se que apenas incidirão nos casos em que o contribuinte agride a legislação tributária. Não é atingido por “multas confiscatórias” o contribuinte atento aos mandamentos legais.

O Julgador Fiscal não tem objeções a fazer no tocante à capitulação concernente às penalidades, plenamente compatíveis com os fatos geradores das obrigações tributárias e objetivamente estabelecidas no Regulamento do ICMS.

Enfim, analisando-se a defesa em sua plenitude, nota-se que na prática não há questionamento no mérito das ocorrências, apenas requer-se sua desconsideração por fatores outros, como ausência de termo de início da fiscalização, ou falta de notificação para pagamento com redução da multa, fatores, enfim, de que já se tratou pormenorizadamente e que não merecem mais consideração ou prosperarem.

Feitas estas considerações, conclui-se que as razões da defendente revelaram-se ineficazes para elidir totalmente as acusações do Fisco RN no presente processo, conforme planilha e demonstrativo da ocorrência anexo a esta decisão.

### DA DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração lavrado contra A M C MENDES PETROLEO - ME, para impor à autuada a penalidade de multa de R\$ 1.048.734,27 (um milhão e quarenta e oito mil, setecentos e trinta e quatro reais e vinte e sete centavos), prevista na alínea “f”, do inciso III do Art. 340 do RICMS vigente, sem prejuízo dos devidos acréscimos legais.

Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, com base nos ditames do Art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, e **REMETO** os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 18 de novembro de 2014.

Sílvio Amorim de Barros

JULGADOR FISCAL, AFTE-5, MAT. 151.238-2

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal