



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 78/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 78/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.000228/2021.37

AUTUADO: M N BEZERRA - ME

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 24.000424-8

CNPJ: 04.652.426/0001-80

ENDEREÇO: AVENIDA SEBASTIÃO DINIZ, 806 - E, CENTRO, CEP 69.301-041 – BOA VISTA – RR

ADVOGADO: NÃO CONSTITUÍDO

FIEL DEPOSITÁRIO: NÃO CONSTITUÍDO

ASSUNTO: SAÍDA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL

AUDITOR FISCAL AUTUANTE: ELENILZO DE OLIVEIRA BONFIM.

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – SAÍDA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL – IMPUGNAÇÃO – ALEGAÇÕES: I – PRELIMINARES: i – EXCESSO DE PRAZO PARA A CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO; ii – NÃO APRESENTAÇÃO DO TERMO DE INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO; iii – INTIMAÇÕES EFETUADAS A PESSOAS ESTRANHAS AO PROCESSO – PRELIMINARES NÃO CONHECIDAS – II – DE MÉRITO: i – NÃO CONSIDERAÇÃO, PELA FISCALIZAÇÃO, DOS ESTOQUES INICIAIS E FINAIS; ii – PERCENTUAL (ALÍQUOTA) DE ICMS APLICADO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO; iii – MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) APLICADA ESTÁ ACIMA DA PERMITIDA PELA LEGISLAÇÃO; iv – MULTA CONFISCATÓRIA – ALEGAÇÕES DE MÉRITO NÃO PROVIDAS – INFRAÇÃO CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

RELATÓRIO

O presente processo administrativo tributário teve início com a lavratura do Auto de infração nº. 93278/2020, em desfavor do contribuinte M N BEZERRA - ME, inscrição estadual 24.000424-8 e CNPJ 04.652.426/0001-80, imputando a ele a infração de "saída de mercadoria sem documento fiscal" (Ep. 1229715, fls.02).

A irregularidade foi identificada como infração aos artigos 43, incisos XXII E XXIX e 184, inciso I, todos do RICMS/RR aprovado pelo Decreto 4.335 – E/2001.

A penalidade aplicada foi a determinada pelo artigo 69, Inciso III, alínea “a” da Lei N.º 059/93 alterada pela Lei 244/99. Houve adequação da multa prevista no dispositivo, conforme jurisprudência pacificada no Supremo Tribunal Federal - STF, bem como no Conselho de Recursos Fiscais deste órgão Contencioso.

O crédito tributário constituído montou o valor de R\$171.658,39 (cento e setenta e um mil, seiscentos e cinquenta e oito reais e trinta e nove centavos), sendo que R\$70.705,41 (setenta mil, setecentos e cinco reais e quarenta e um centavos) a título de imposto, R\$70.705,41 (setenta mil, setecentos e cinco reais e quarenta e um centavos) a título de multa e R\$30.247,57 (trinta mil, duzentos e quarenta e sete reais e cinquenta e sete centavos) a título de juros.

Foram anexados os seguintes documentos a fim de comprovar a imputação:

- 1 – Auto de Infração 93278/2020 (Ep. 1229715, fls. 02);
- 2 – Quadro Demonstrativo de Cálculo e Valores a Receber (Ep. 1229715, fls. 03);
- 3 – Ordem de Serviço 811/2020 (Ep. 1229715, fls. 04);
- 4 – Relatório de Execução da OS 811/2020 (Ep. 1229715, fls. 05 a 07);
- 5 – Termo de Baixa de Inscrição Estadual (Ep. 1229715, fls. 08 e 10);
- 6 – Intimação (Ep. 1229715, fls. 09);
- 7 – Termo de Entrega de Documento em Mídia e cópia da publicação do Diário Oficial da intimação do contribuinte referente ao Auto de Infração 93278/2020 (Ep. 1229715, fls. 11 e 12);
- 8 – Anexos, partes I e II, do CD – MÍDIA DIGITAL (Ep's. 1229732 e 1229762);
- 9 – Pedido de dilação de prazo referente à intimação do Ep.1229715 à folha 09 (Ep.14153616) e seu deferimento no Ep.14154015;
- 10 - Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais - Defis entregues pelo contribuinte (Ep.14153686), FAC atualizada (baixada de ofício) do contribuinte (Ep.14153727);
- 11 - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório – PGDAS retificado pelo contribuinte (14153969);

A autuada foi regularmente notificada para recolher o crédito tributário ou apresentar defesa (Ep 1229715 fls.12).

Apresentou impugnação com os seguintes argumentos e pedidos (Ep.1229776 fls. 01/18):

I – Alegações preliminares:

A - Que houve excesso para conclusão da fiscalização (fls.03/06) – diz que o prazo para a conclusão da Ordem de Serviço é de 60 dias, mas que até a intimação (em 02/10/2020), já havia decorrido 94 dias e, até a lavratura do auto de infração (28/11/2020) foram 151 dias. Assim, houve uma extrapolação de 91 dias entre o início em 30/06/2020 e o término em 28/11/2020. Alega, dessa forma, que é nulo o procedimento.

B – Que não foi dado o Termo de início de Fiscalização – diz que a falta do referido termo de início viola o artigo 35 da Lei 72/94, não podendo o auditor descumprir a lei, nem interpretar de forma diferente. Alega, dessa forma, que é nulo o procedimento.

C – Que houve intimações a pessoas estranhas ao processo – alega que em duas ocasiões o auditor realizou intimações à empresa, e que essa intimação foi efetuada a pessoa estranha ao processo e sem nenhuma

ligação com a empresa. Conclui afirmando que essa situação gera nulidade absoluta, pois viola o artigo 35, I da Lei 72/94.

II – DO MÉRITO

A – Diz que não foram considerados, pelo auditor, os estoques iniciais e finais no demonstrativo que realizou em nenhum dos anos que efetuou os levantamentos. Assim, ao não se considerar os estoques inicial e final, o levantamento carece de acolhida (fls.08).

B – Alega que o percentual (alíquota) utilizada pela fiscalização está incorreta – Funda sua afirmação no fato que a impugnante é empresa enquadrada no Simples Nacional e foi utilizada, para calcular o valor do ICMS, uma alíquota que é aplicada às pessoas jurídicas que apuram o tributo pelo Regime Normal (fls.10). Assim o valor obtido pela fiscalização é superior ao que deveria ser, não podendo prosperar o trabalho (fls.11).

C – Afirma que a Margem de Valor Agregado (MVA) utilizado pela fiscalização está incorreta – Diz que o valor correto seria 20% (vinte por cento), conforme dispõe o artigo 29, X, da Lei Complementar 123/06. Contudo, o auditor utilizou 25% (vinte e cinco por cento), e isso sobrecarregou a empresa (fls.12).

D – Que a multa aplicada é confiscatória – Alega que no percentual aplicado, tais valores deixam de caracterizar multa punitiva, e passam a se caracterizar como multa confiscatória, Os tribunais já estão firmando jurisprudência no sentido que percentuais elevados de multas deixam de se caracterizar como punitivas, passando a ter caráter de confisco (fls.12).

III – Como pedido requereu:

A – o acatamento das preliminares julgando nulo o auto de infração;

B – caso não fossem acatadas as preliminares, que o percentual fosse alterado para aquele utilizado pelos contribuintes do Simples Nacional;

C – A improcedência total do auto de infração.

O processo foi remetido ao Contencioso Administrativo Fiscal (Ep. 1229785), e o relator, através do Despacho 89 (Ep.8209005), pediu diligência a fim de que o auditor manifestasse acerca do conteúdo da impugnação. Para cumprir tal desiderato foi emitida o Ordem de Serviço 2327/2023 (Ep.9413636) posteriormente substituída, com base no Despacho 166, pela OS 2068/2024 (Ep.14149850).

A diligência foi cumprida através do Relatório de Execução da OS 2068/24 (Ep.14155044).

Após, o presente processo foi distribuído a este julgador por intermédio do Despacho 237 (Ep.15050791).

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

O contribuinte M N BEZERRA – ME, através de pedido protocolizado sob o número 3331/2020 na Agência de Rendas de Boa Vista, requereu a baixa de sua inscrição junto ao Cadastro Geral da Fazenda – CGF, da Secretária de Estado da Fazenda de Roraima (Ep. 1229715, fls.05).

Foi emitida a Ordem de Serviço 811/2020, destacando auditor fiscal a fim de proceder às análises necessárias e deferir ou não o pedido (Ep. 1229715, fls.04).

O auditor realizou procedimentos de auditoria previstos na legislação tributária, buscando aferir o movimento real tributável dos períodos fiscalizados (2015, 2016, 2017 e 2018), conforme permite o artigo 856 do RICMS/RR:

Art. 856. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil, em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

(.....)

A partir daí, conforme se verifica com a análise das planilhas nos Ep's 1229732 e 1229762, o auditor considerou os estoques inicial, final e o faturamento declarados pelo contribuinte em sua escrita fiscal (DEFIS) e, verificou as compras realizadas, as quais foram extraídas do Módulo Fronteira da Sefaz/RR (Ep1229715, fls.05 e 06). Tal procedimento é idôneo e previsto no artigo 858, I do RICMS/RR:

Art. 858. Para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneo, tais como:

I – análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(....)

Assim, fez um comparativo entre o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), com a adição a este de uma Margem de Valor Agregado (MVA) de 25%, obtendo um valor chamado de Receita Inferida. Comparou essa receita inferida com o faturamento (vendas) declarado na DEFIS pelo contribuinte (Ep. 1229732, Anexo I, CD Mídia Digital, ítem CMV). Essa técnica busca verificar se houve venda de mercadoria sem nota fiscal, e tem seu fundamento legal no artigo 859, II do RICMS/RR:

Art. 859. Presumir-se-á operação ou prestação tributável não registrada, quando se constatar:

(....)

*II - diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas e o valor das saídas a preço de custo acrescido do lucro apurado mediante a aplicação de percentual fixado em portaria do Secretário de Estado da Fazenda; * Fixado pela SEFAZ/PORTARIA/GAB nº 137/2015, em 30% (trinta por cento)*

Esse procedimento foi feito em todo o período fiscalizado, obtendo a presunção de saída de mercadorias sem nota fiscal no valor total de R\$298.859,19 (Ep. 1229732, Anexo I, CD Mídia Digital, ítem CMV, coluna I e Ep. 1229715, fls. 06, ítem 7),).

Insta consignar que, apesar da Portaria/GAB nº 137/2015 fixar em 30% a margem de valor agregado, o auditor utilizou percentual de 25%, valor este condizente com as atividade, com o faturamento da empresa e também pelo fato de ter feito o pedido de baixa de inscrição, mostrando que iria encerrar suas atividades. Tal situação não trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte, pelo contrário, foi mais benéfica.

Após verificar tal ocorrência, intimou o contribuinte a retificar os PGDAS dos períodos em que encontrou diferença de faturamento (2015 a 2018), e recolher a tributação referente a essa diferença (Ep. 1229715, fls.09). O contribuinte pediu dilação de prazo para cumprir (Ep. 14153616), o que foi deferido (Ep.14154015).

Conforme cita o auditor, em seu relatório de conclusão (Ep.1229715, fls.05 e 06), o contribuinte retificou o faturamento no PGDAS como solicitou a fiscalização, e recolheu os tributos, com exceção do ICMS. Justificou o não pagamento do ICMS, afirmando que a diferença encontrada refere-se a saídas sujeita a substituição tributária.

O auditor fiscal afirmou que não houve entrada de mercadoria sujeita à substituição tributária, portanto, não procede a justificativa do contribuinte. Na impugnação o contribuinte não trouxe qualquer prova que demonstre essa afirmação (que revendia mercadorias sujeitas a substituição tributária).

Então, por entender que restou provado a saída de mercadorias sem documento fiscal, e com fulcro no artigo 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f" da Lei Complementar 123/20061, constituiu-se o crédito tributário através do Auto de Infração 93278/2020, aplicando as regras previstas às pessoas jurídicas sujeitas ao regime normas de tributação do ICMS, muito embora o sujeito passivo sujeite-se às regras do Simples Nacional.

O sujeito passivo teve sua inscrição baixada de ofício do Cadastro Geral da Fazenda (Ep.1229715, fls.10).

O sujeito passivo foi intimado regularmente para recolher o crédito tributário ou apresentar defesa (Ep 1229715, fls.12) e apresentou tempestivamente impugnação. Passo a análise de seus argumentos e pedidos.

I – DAS PRELIMINARES

Trouxe o impugnante diversas alegações de situações que, a seu ver, causaram nulidade do procedimento fiscal.

1 – Excesso de prazo para conclusão da fiscalização

Afirma que o auditor fiscal extrapolou o prazo para a conclusão da fiscalização. Que esse é de prazo é de 60 dias, conforme artigo 42 da Lei 72/94 e 849 do RICMS/RR (Ep. 1279776, fls. 03), e foi iniciado em 30/06/2020 (data da emissão da Ordem de Serviço 811/2020, vez que não foi dado Termo de Início de Fiscalização). Afirma, ainda, que não houve pedido de prorrogação do prazo pelo auditor, possibilidade permitida pela legislação.

lega que em 02/10/2020, data que recebeu a intimação, já havia decorrido 94 dias de execução, ultrapassando em 34 dias o prazo legal. Continua afirmando, que a extrapolação foi maior, pois a ação fiscal terminou em 28/11/2020 (data da lavratura do auto de infração), com excesso, no momento do término, de 151 dias (Ep. 1229776, fls.03/04

Então, pelo exposto diz que o procedimento fiscal é nulo.

A nulidade alegada não ocorreu.

Conforme consta do relatório houve pedido de baixa da inscrição cadastral do contribuinte N Bezerra Me CGF 24.000424-8 e CNPJ 04.652.426/0001-80 (ora impugnante) protocolizado sob o número 3331/2020 na Agência de Rendas de Boa Vista (Ep. 1229715, fls.05). O pedido deu causa a Ordem de Serviço emitida sob o n.º 811/2020 (Ep. 1229715, fls.04)

Ao desenvolver o trabalho (analisar o pedido de baixa), a autoridade fiscal verificou a necessidade de adequação do faturamento declarado entre 2015 e 2018 (no PGDAS) havendo necessidade de recolhimento de ICMS sobre esse de faturamento apurado. Assim, intimou a empresa para realizar tal correção, recolher o ICMS e apresentar os comprovantes desse recolhimento.

O contribuinte pediu dilação de prazo Ep. 14153616). O auditor concedeu a dilação de prazo. Após o prazo, apontou que a mesma fez a retificação (de acordo com o apontado pela fiscalização) e recolheu a tributação devida sem o ICMS, justificando que as vendas decorriam de operações sujeitas à substituição tributária (Ep.1229715, fls.05/06). Entretanto, ao analisar a justificativa apresentada, verificou não houve aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária (Ep. 1229776, fls.06 e Ep.14155044, fls.02) e, portanto tal argumento não tem lastro probatório..

Logo, como não atendeu complementemente à intimação e, tendo verificado a saída de mercadorias sem documento fiscal, lavrou o Auto de Infração 93278/2020 em 28/11/2020.

O tema procedimento fiscal (prazo, início, encerramento, prorrogação, entre outros tópicos) é tratado no artigo 42 da Lei 72/94 e, no nível infralegal, regulado nos artigos 848 a 854 do RICMS/RR.

O termo inicial do procedimento fiscal se dá com a ocorrência de alguma das situações abstratamente previstas nos incisos do artigo 42 da Lei 72/94:

Art. 42. O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente do qual se dê ciência ao sujeito passivo da obrigação tributária;

II - a lavratura de termo de arrecadação de livros e documentos fiscais ou da intimação para sua apresentação;

III - a lavratura do termo de início de fiscalização;

IV - o começo do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas;

V - a lavratura do Auto de Infração ou Notificação;

VI - a lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias.

E, uma vez iniciado, a sua duração é de 60 dias, podendo ser prorrogado. Isto é expresso nos §§ 2º e 3º do mesmo artigo:

Art. 42.

§ 2º A validade do procedimento, para efeito do disposto nos incisos I, II, III, V e VI deste artigo será de 60 (sessenta) dias, e poderá ser prorrogado, por igual período, antes do término do prazo, por qualquer ato escrito, em que se cientifique o interesse da prorrogação.

§ 3º Somente em casos excepcionais, a critério da autoridade competente a que estiver subordinado o funcionário encarregado da ação fiscal, poderá ser dilatada a prorrogação de que trata o parágrafo anterior, não podendo, em nenhuma hipótese, o procedimento exceder de 180 (cento e oitenta) dias.

O impugnante aduz que o referido procedimento se iniciou na data da emissão da Ordem de Serviço 811/2020 (ou seja 30/06/2020), tendo em vista que não fora feito o Termo de Início de Fiscalização, documento que segundo ele demarcaria o início dos trabalhos de fiscalização (Ep.1229776, fls.03).

Entretanto, essa afirmação não encontra amparo legal.

Primeiro, porque a Ordem de Serviço é um documento administrativo que indica qual (ou quais) auditor (es) fiscal (s), daqueles que compõem o quadro da Sefaz/RR, pode exercer suas atribuições em relação a determinado contribuinte, e também é utilizada para fins de dimensionar a produtividade (conforme Lei Complementar Estadual 008/94 e Decreto 10.223 - E/2009).

Segundo, o artigo 42 ,da Lei 72/94, indica expressamente quais são as situações que dão início ao procedimento fiscal, e a emissão de uma Ordem de Serviço não está elencada neste dispositivo. Insta consignar que o rol indicado no artigo supra citado, deve ser interpretado restritivamente, para resguardar o princípio da Segurança Jurídica.

Em terceiro, o Regulamento do ICMS (Decreto 4.335 – E/2001), norma infralegal, editado no exercício do Poder Regulamentar da Administração, que contém regras que pormenorizam o conteúdo sobre tema aqui tratado na lei, elenca situações em que é dispensável (não há necessidade) a feitura do Termo de Início de Fiscalização. Vejamos:

Art. 853. É dispensável a lavratura de Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização nos casos de:

I – Auto de Infração e Apreensão de Mercadorias em Trânsito ou depositadas em situação irregular;

II – atraso de recolhimento;

III – descumprimento de obrigações acessórias;

IV – falta de escrituração de documento fiscal;

V – funcionamento irregular de ECF;

VI – procedimento relativo à baixa do contribuinte no CGF.

VII – nos procedimentos de cobrança do ICMS relativo às operações de importação de mercadorias ou bens do exterior realizadas por pessoas físicas ou jurídicas não inscritas no Cadastro Geral da Fazenda – CGF. (acrescentado pelo Decreto nº 10.324, de 24/07/09). (grifo nosso)

Assim, está claro que não havia necessidade de emissão, pelo auditor fiscal, conforme inciso VI do artigo 853 do RICMS/RR, do termo de início de fiscalização no procedimento de baixa requerido pela impugnante, e que a emissão da Ordem de Serviço não é o termo Inicial do procedimento de fiscalização.

Dessa forma, conforme a regra clara no artigo 42, I, o procedimento fiscal só teve seu início quando o contribuinte foi intimado para adequar seus faturamentos e recolher a tributação (Ep. 1229715, fls.09), (primeiro ato de ofício, escrito que deu ao sujeito passivo ciência da obrigação tributária), ato este que ocorreu com a intimação em 02/10/2020.

A contagem do prazo de 60 dias se dá conforme disposto nos artigos 37 e 38 da Lei 72/94, ou seja, somente se iniciam ou vencem em dia de expediente normal (artigo 38), e são contínuos, excluindo-se de sua contagem o dia do início e incluindo o do vencimento. Por isso o prazo final seria em

03/12/2020, mas o referido procedimento fiscal encerrou-se em 28/12/2020, data da lavratura do Auto de Infração, conforme dispõe o artigo 849, §3º, data esta inclusive afirmada pela impugnante (Ep.1229796, fls.04).

Art. 849. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, no qual constará:

(.....)

§ 3º. A lavratura de Auto de Infração, salvo os relativos a embarço de fiscalização, configura encerramento de diligência de fiscalização.

A intimação do auto de infração se deu em 03/12/2020, conforme publicação no Diário Oficial (Ep.1229715, fls.12).

Dessa forma, conforme o acima exposto e fundamentado, não houve excesso de prazo na realização do procedimento fiscal, pois ele terminou antes mesmo do prazo legal, não existindo, portanto, a nulidade alegada.

B - Da falta de Termo de Início de Fiscalização

Alega o impugnante que há nulidade do lançamento de ofício, pois não consta ou não foi disponibilizado o Termo de Início de Fiscalização. A base de sua legação é a violação do artigo 35 da Lei 72/94. (Ep. 1229776, fls.06 e 7).

Não há a nulidade alegada.

O artigo 42 da Lei 72/94 diz quando se dá o início do procedimento fiscal, elencando os momentos, e entre estes, disciplina que se inicia com o Termo de Início de Fiscalização.

Art. 42. O procedimento fiscal tem início com:

.....

III - a lavratura do termo de início de fiscalização;

(....)

Ocorre que o Regulamento do ICMS (RICMS/RR), norma complementar à lei, editado no exercício do Poder Regulamentar da Administração Pública, dispõe no seu artigo 853, que no caso de procedimento fiscal de baixa de Inscrição no Cadastro Geral da Fazenda (CGF) não é necessário o termo de início de fiscalização.

Art. 853. É dispensável a lavratura de Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização nos casos de:

.....

VI - procedimento relativo à baixa do contribuinte no CGF.

E esta é a situação do presente processo, pois o ora impugnante requereu, através do Pedido protocolizado sob o número 3331/2020 (Ep.1229715, fls.05) a baixa de sua inscrição junto ao Cadastro Geral da Fazenda (CGF).

Sendo assim, não havia necessidade de ser lavrado o respectivo Termo de Início de Fiscalização e, portanto, não ocorreu a nulidade alegada, obedecendo o representante fazendário o Princípio da Legalidade.

C – Intimação efetuada a pessoa estranha ao processo e a empresa

O impugnante afirma ainda existir nulidade no presente lançamento, por ter o auditor fiscal dado ciência da notificação para cumprimento de obrigação tributária (em 02/10/2020) e do Auto de Infração 93278/2020 à pessoa estranha ao processo, sem nenhuma ligação com a empresa (Ep.1229776, fls.07).

Intimação, conforme o artigo 34 da Lei 72/94 é o ato pelo qual se dá conhecimento a alguém dos atos e termos do processo, para que faça ou deixe de fazer alguma coisa. Ela visa dar efetividade aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A Administração atua sob a direção do princípio da legalidade. Dessa forma, se o ato é considerado ilegal, compete ao administrador proceder à sua anulação. Com efeito, tal prerrogativa encontra-se consolidada na Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal – STF.

Entretanto, muito embora o âmbito administrativo esteja regido pelo princípio da autotutela, que autoriza a anulação de atos administrativos por vício de legalidade, o procedimento de anulação não deve ser automático, devendo haver justificativa para tanto, com a finalidade de salvaguardar o interesse público demonstrável.

Para que ocorra uma nulidade da intimação é necessário que seja demonstrado, por quem a alega, um efetivo prejuízo, pois estamos dentro de um processo administrativo. Tal regra advém do Princípio do “*Pars de nullité sans grief*” reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, podendo citar a decisão proferida pela 2ª Turma no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Ordinário em Mandado de Segurança 35.056 do Distrito Federal:

A G .REG. NO RECURSO ORD. E M MANDADO DE SEGURANÇA 35.056
DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI

AGTE.(S) : JORGE ALBERTO GIRAO DE SOUZA BARROS E OUTRO (A / S)
ADV.(A / S) : MARISE JUSSARA FRANZ LUVISON AGDO.(A / S)

UNIÃO PROC.(A / S)(ES) : ADVOGADO -GERAL DA UNIÃO

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ALEGAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE DECISÃO PROFERIDA NO MS Nº 2009.34.00.037833-8. NÃO OCORRÊNCIA. PROCESSO DISCIPLINAR. COMISSÃO PROCESSANTE. PARTICIPAÇÃO DE SERVIDOR NÃO ESTÁVEL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EVENTUAL PREJUÍZO. ESSENCIALIDADE DA DEMONSTRAÇÃO DE PREJUÍZO CONCRETO PARA O RECONHECIMENTO DA NULIDADE DO ATO. PRINCÍPIO DO PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

No caso ora analisado, a parte não demonstrou que houve qualquer prejuízo, pelo contrário, ao receber a intimação em 02/10/2020, (por seu funcionário – Ep.1229715, fls.09) nada alegou, pedindo sim prorrogação de prazo, para cumprir o determinado pela autoridade fiscal (Ep. 14153616). Dessa forma está claro que a intimação chegou até a proprietária da empresa que entendeu seu teor, podendo fazer os atos que entendesse necessário ao seu cumprimento, resguardando, assim, os princípios do contraditório e ampla defesa.

Idêntica situação ocorreu em relação intimação do Auto de Infração 93278/2020, feita por edital, uma vez que consta no relatório do edital justificativa não foi possível fazer pela forma do artigo 35, I da Lei 72/94. Aqui também a impugnante teve ciência da imputação e pode exercer a ampla defesa e o contraditório, não podendo se falar em qualquer nulidade.

No edital, embora conste o Auto de Infração com o número 93313/2020, é possível verificar que a data da lavratura está de acordo com o correto e, que logo em seguida, aparece o número sob o qual se deu o lançamento de ofício (93278/2020). Assim, tal situação é apenas erro formal, não gerando nulidade.

Logo, não ocorreu nulidade por vício na intimação, e ainda que houvesse ocorrido, o fato de o sujeito passivo comparecer espontaneamente no processo, dentro do prazo legal para apresentar sua defesa, supre possível nulidade que porventura tenha existido. Isto é o que determina o §1º do artigo 239 do Código de Processo Civil, que tem aplicação permitida pelo artigo 65 da Lei 72/94:

Art. 239. Para a validade do processo é indispensável a citação do réu ou do executado, ressalvadas as hipóteses de indeferimento da petição inicial ou de improcedência liminar do pedido.

§ 1º O comparecimento espontâneo do réu ou do executado supre a falta ou a nulidade da citação, fluindo a partir desta data o prazo para apresentação de contestação ou de embargos à execução.

(.....)

Dessa forma, afasto a alegação da preliminar de nulidade por falha no ato de intimação.

Superada a análise das preliminares, passarei ao exame do mérito.

II – DO MÉRITO

Aqui o impugnante faz diversos apontamentos acerca do procedimento fiscal adotado pelo auditor que, em sua análise, maculam o lançamento de ofício.

Passarei a analisar os argumentos apresentados.

1 – Diz que não foram considerados os estoques iniciais e finais

O impugnante aduz que o auditor fiscal, ao efetuar os levantamentos em todo o período fiscalizado, não levou em consideração os estoques iniciais e finais e, portanto, desobedeceu a legislação.

Entendo que este argumento não está correto.

Conforme consta em relatório referente ao cumprimento de diligência solicitada (Ep.14155044, fls.02), o representante fazendário afirma que, para efetuar as análises, foram utilizados os valores indicados na Defis (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais) apresentados pelo contribuinte. Assim, analisando tais documentos (p.14153686) e a planilha constante no Ep.1229732 é possível verificar que os valores dos estoques inicial e final utilizados no trabalho fiscal estão de acordo com aqueles constantes na Defis apresentada pelo contribuinte e, dessa forma não há que se falar em erro da fiscalização.

2 – Diz que houve erro quanto a aplicação de percentuais ((alíquotas) de ICMS

O impugnante afirma que o auditor fiscal, após apurar o valor de saídas sem documento fiscal, aplicou a alíquota de ICMS de 17%, alíquota esta que é destinada aos contribuintes que estão sujeitos ao regime Normal de tributação do ICMS, e por isto gerou o valor devido de ICMS que monta R\$61.734,87. Assevera que, por ser contribuinte sujeito ao Simples Nacional a alíquota aplicável seria de 1,25% e o valor devido de ICMS seria de R\$4.679,82, havendo uma cobrança excessiva no valor de R\$57.055,05, e então por isso o trabalho está maculado, não podendo prosperar tal exigência.

Ao desenvolver o trabalho de fiscalização, foi verificado pelo auditor fiscal, que o ora impugnante efetuou saídas de mercadorias sem a emissão de documento fiscal (Ep. 1229715, fls.5, itens 4 e 6), assim, procedeu ao lançamento de ofício ,conforme consta no Auto de Infração 093278/2020.

Convém esclarecer que, embora o sujeito passivo esteja enquadrado no Regime Simplificado devido à situação constatada pelo auditor fiscal (saída de mercadorias sem documento fiscal), é permitido pela Lei Complementar 123/2006, no artigo 13, e seus incisos, a utilização da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, o que foi feito. Vejamos:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

.....

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

.....

XIII - ICMS devido:

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Assim, ao utilizar a alíquota de 17%, agiu de acordo com o que preconiza a legislação, quando houver operação ou prestação desacobertada de documento fiscal, o que ocorreu no presente caso. É importante ressaltar que, essa alíquota é a prevista àqueles contribuintes não enquadrados no Simples Nacional (“demais pessoas jurídicas”), que comercializam mercadorias similares às vendidas pelo

impugnante, conforme artigo 32, I, “d” da Lei 59/93, com sua redação anterior à alteração promovida pela lei 1.767/2022, não havendo, assim, qualquer erro em sua utilização.

Dessa forma, não pode prosperar o argumento apresentado.

3 – Da Margem de Valor Agregado (MVA)

Diz a impugnante que o percentual de agregação (MVA) utilizado pelo representante fazendário (25%) não é o previsto na legislação, afirmando que o correto seria 20% (vinte por cento), conforme disposto no artigo 29, X da Lei Complementar 123/06.

Entendo que o argumento não está correto.

Conforme salienta o auditor fiscal, ele utilizou procedimentos fiscais previstos na legislação, no artigo 856 do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima (Ep’s 1229715, fls.6 e 14155044, fls.3).

Art. 856. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil, em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

Para apurar as operações realizadas fundou sua ação no artigo 858, I, utilizando análise de documentos fiscais do sujeito passivo e dados constantes na base de dados da Sefaz/RR (Ep.1229715, fls.6, item 8).

Destaca-se ainda que para verificar as operações tributáveis, utilizando-se do permitido nos artigos 856 e 858, I, ambos do RICMS/RR, o artigo 859, II que traz uma presunção legal de operação tributável, quando a fiscalização faz uma comparação entre as saídas efetivas (com base nas notas fiscais emitidas) e a receitas inferida (presumida), obtida pela utilização do valor das mercadorias a preço de custo (verificado pelo cálculo do Custo da Mercadoria Vendida), acrescido de uma margem de lucro. Tal margem de agregação tem previsão na Portaria SEFAZ 137/2015, sendo de 30% (trinta por cento).

E, foi este o caminho percorrido pela fiscalização em cada ano fiscalizado. Ainda, faz-se necessário esclarecer que o representante fazendário utilizou como margem de valor agregado, o percentual de 25%, valor este abaixo do permitido pela legislação tributária, porém condizente com a atividade desenvolvida pelo impugnante, seu faturamento e no fato de ter pedido baixa de sua inscrição (estar encerrando sua atividades). Isto está demonstrado no presente processo, através da planilha de cálculos no Ep. 1229732, CMV).

Dessa forma, todas as etapas desenvolvidas pela fiscalização estão em obediência ao princípio da legalidade, não sendo pertinente a alegação do impugnante. Esse percentual, inclusive, é mais benéfico para o contribuinte, pois é inferior ao previsto na legislação.

Insta consignar que, o sujeito passivo aduz que a margem de agregação correta é aquela prevista no artigo 29, X, da Lei Complementar 123/06, porém essa afirmação não encontra amparo na lei, vez que os incisos do referido artigo trazem casos que, se ocorridos, deve ser procedida a exclusão de ofício da empresa do Simples Nacional, e não elenca a previsão de percentuais mínimos de margem de lucro a serem agregados ao custo de mercadorias.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(.....)

X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

Logo, entendo que a Margem de Valor Agregado utilizada pelo representante fazendário seguiu o preconizado pela legislação e o argumento trazido pelo impugnante não tem embasamento legal.

4 - Da Multa Confiscatória

Diz ainda o impugnante que a multa aplicada (100% do valor do imposto devido) neste patamar deixa de ser punitiva e passa a ser confiscatória. Afirma que a jurisprudência dos tribunais é neste sentido (Ep.1229776, fls.12).

Essa afirmação também não está correta.

Em relação à multa aplicada (100% do valor devido a título de imposto) ela está em linha com o entendimento dos tribunais superiores, em especial com o Supremo Tribunal Federal, nos termos decididos por este tribunal constitucional no Recurso Extraordinário RE 582461/SP, em voto do ministro Gilmar Mendes, proferido sob o rito de Repercussão Geral.

Também se amolda nas decisões proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais, órgão deste Contencioso Administrativo que analisa os recursos voluntário e de ofício. Cito como precedentes as Resoluções 320/2023, 319/2023 e 318/2023.

Assim, não há que se falar em que tem caráter confiscatório.

DECISÃO

Com base no acima fundamentado, nos elementos de fato e de direito apresentados e nas provas carreadas a este processo, está devidamente caracterizada a infração de “Saída de mercadorias sem documento fiscal”, pelo que **julgo procedente o Auto de Infração 93278/2020**, decidindo pela manutenção da cobrança do imposto e da multa.

Boa Vista/RR, 12 de dezembro de 2024.

(assinado eletronicamente)

RICARDO PETERLINI GONÇALVES

Julgador de Primeira Instância

Mat. 051235019



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Peterlini Gonçalves, Julgador de Primeira Instância**, em 12/12/2024, às 15:38, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **15626099** e o código CRC **DE650F1E**.
