ESTADO DO ACRE
Secretaria de Estado de Fazenda
Conselho de Contribuintes do Estado do Acre

| | |
|---|---|
| ACÓRDÃO Nº | **033/2020** |
| PROCESSO Nº | 2012/81/17072 |
| RECORRENTE: | DENTAL RIO BRANCO LTDA |
| ADVOGADOS: | ALBERTO BARDAWIL NETO (OAB/AC 3222) E MARCOS ANTONIO CARNEIRO LAMEIRA (OAB/AC 3265) |
| RECORRIDA: | FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL |
| PROCURADOR FISCAL: | LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA |
| CONSELHEIRO RELATOR: | FREDI DETTWEILER |
| DATA DE PUBLICAÇÃO: | |

## EMENTA

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO. IMPUGNAÇÃO AO AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL. EXTRAPOLAÇÃO DO PRAZO PARA CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO. INÉRCIA DO ÓRGÃO FISCALIZADOR. NULIDADE NÃO CONFIGURADA. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPROCEDENTE

1. Qualquer ato por escrito da autoridade fiscal que indique a continuidade dos trabalhos é suficiente para prorrogação dos trabalhos de fiscalização (parágrafo único do art. 16, Decreto 462/87). 2. O excesso do prazo para conclusão do procedimento fiscal não anula o procedimento e nem o auto de infração (art. 6º do Decreto 462/87). 3. A Recorrente solicitou várias prorrogações de prazo para a entrega de documentos fiscais relativos ao período fiscalizado, ocasionando demora na conclusão dos trabalhos. 4. O auto de infração, como ato administrativo que é, observou a exigência dos pressupostos de validade do ato administrativo (art. 142, do Código Tributário Nacional e art. 19, do Decreto n. 462/87). 5. O contribuinte não notificado de ofício no prazo de 60 (sessenta dias) deve apurar e recolher o imposto devido (o § 12º art. 96 do Decreto 008/98). 6. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração (art. 138, parágrafo único do CTN). 7. Recurso Voluntário improvido. Decisão por maioria.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é interessada DENTAL RIO BRANCO LTDA, ACORDAM os membros do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre, por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte e, via de consequência, em manter a decisão, ora recorrida, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, que passa a constituir parte deste julgado. Participaram do julgamento os Conselheiros a seguir nominados: Fredi Dettweiler (Relator), Willian da Silva Brasil, Luiz Antônio Pontes Silva e Camila Fontineli da Silva Caruta. Presente ainda o Procurador do Estado Dr. Luís Rafael Marques de Lima, Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 08 de outubro de 2020.

André Luiz Caruta Pinho
Presidente

Fredi Dettweiler
Conselheiro - Relator

Luís Rafael Marques de Lima
Procurador Fiscal

**ESTADO DO ACRE**
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE**

**PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO** nº 2012/81/17072 – RECURSO VOLUNTÁRIO
**RECORRENTE:** Dental Rio Branco Ltda
**ADVOGADOS:** Alberto Bardawil Neto (OAB/AC 3.222) e Marcos Antonio Carneiro Lameira (OAB/AC 3265)
**RECORRIDA:** Fazenda Pública Estadual
**PROCURADOR FISCAL:** Luis Rafael Marques de Lima
**RELATOR:** Conselheiro Fredi Dettweiler

# RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto por DENTAL RIO BRANCO LTDA, em face da Decisão n. 716/2013 proferida pela Diretoria de Administração Tributária (fls. 236 e 237), nos autos do Processo Tributário Administrativo de auto de infração, requerido pela Recorrente, que decidiu pela improcedência do pedido, como se afere do *decisum vergastado*:

> [...] Visto e analisado o processo em que é interessada a parte acima identificada, com fundamento no art. 96, §12, do Decreto n° 08/98 c/c 149 do CTN e no Parecer n° 904/2013 do Departamento de Assessoramento Tributário, decido pela **IMPROCEDÊNCIA** do pedido de cancelamento e ou anulação do Auto de Infração e Notificação Fiscal n° 05.504/2012, considerando que restou comprovado que a impugnante deixou de recolher o ICMS relativo as operações de entradas de mercadorias no território do Estado do Acre em vista de que não houve registro no SIAT o que obriga o sujeito passivo a recolher o imposto no prazo de sessenta dias [...].

Em suas razões (fls. 239/263), o Recorrente aduz, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração e Notificação Fiscal n. 05.504/2012 em face da não observância do prazo de conclusão dos trabalhos de fiscalização estabelecido pelo art. 16, parágrafo único, do Decreto nº 462/87. Portanto, declara existir vício formal na lavratura do AINF, ora impugnado.

Acrescenta que a conclusão dos trabalhos de fiscalização ocorreu 421 (quatrocentos e vinte um) dias após o início dos trabalhos e declara que não houve notificação quanto ao prosseguimento dos trabalhos de fiscalização, bem como não houve menção escrita a sua continuidade.

Ainda, declara haver divergência na legislação tributária quanto ao prazo de conclusão dos trabalhos de fiscalização estabelecidos pelo art. 16, parágrafo único, do Decreto n° 462/87, e pelo

art. 75, do Decreto n° 008/98 - RICMS/AC. Por outro lado, afirma que a O.S. nº 045 e O.S nº 050 são bem claras ao estabelecerem os prazos para a conclusão dos trabalhos, bem como a possibilidade de prorrogação, e que ambas estão em conformidade com o art. 16 do Decreto 462/87.

Alega, também, que houve desrespeito ao art. 185, incisos I e II, do Decreto nº 462/87, e que não houve prorrogação dos trabalhos pelo agente outorgante, sendo o trabalho concluído por servidor incompetente, que ao instituir as Ordens de Serviço nº 045/2011 e 050/2011, as notificações emitidas referentes à Ordem de Serviço nº 050/2011 não poderiam contemplar o período fiscalizado por meio da Ordem de Serviço n. 045/2011 por não haver ampliação do prazo do período fiscalizado, mas tão somente novo período a ser fiscalizado. Portanto, solicita que sejam nulas as notificações emitidas do período apurado quando emitidas com base na Ordem de Serviço nº 050/2011.

No mérito, argumenta que o lançamento do ICMS no Estado do Acre não ocorre por homologação, mas de ofício e que, portanto, não é de sua responsabilidade a existência de notas sem as devidas Notificações Especiais/TAD.

Declara que, em 29 de agosto de 2012, protocolou pedido na Secretaria de Estado da Fazenda de emissão das notificações referentes às notas fiscais constantes no presente AINF, contudo, a Divisão de Classificação e Lançamento informou pela impossibilidade de emissão das notificações haja vista a existência de procedimento fiscalizatório finalizado com a incidência de penalidade.

No caso em tela, o Recorrente pleiteou o benefício do instituto da denúncia espontânea depois de encerrada as atividades de fiscalização e emissão do auto de infração. Ao entendimento do Recorrente, a denúncia encontra-se suspensa com a notificação de início de procedimento fiscal, contudo, passa a ser restabelecida a partir do descumprimento do prazo estabelecido para a conclusão dos trabalhos de fiscalização. Por fim, solicita a emissão das Notificações Especiais e que o imposto devido seja utilizado como crédito nos Autos de Infração n. 5.498 a 5.502/2012.

Na forma do disposto no Regimento Interno deste Conselho, o Representante da Fazenda Estadual, por intermédio do Parecer Jurídico nº 082/2013/PGE/PF (fls. 267 a 286), opinou pelo **improvimento** do Recurso Voluntário, ratificando os termos da Decisão n. 716/2013 proferida pela Diretoria de Administração Tributária.

A Procuradoria Fiscal sustenta que o prazo para conclusão do processo administrativo tributário deve obedecer ao princípio constitucional do devido processo legal e, neste sentido, no presente caso, foi efetivamente respeitado. Defende que a empresa Recorrente, ao entregar os documentos fiscais solicitados pelas autoridades fiscais, "o fazia sempre de modo incompleto, não obstante, que devido à vultuosidade de documentos, era necessário a concessão de mais prazo, o que fez por diversas vezes e sempre com o deferimento da autoridade fiscal", portanto, não houve extrapolação de prazo para conclusão dos trabalhos de fiscalização. Ademais, reconhece que o atraso dos serviços

de fiscalização ocorreu devido aos sucessivos pedidos de dilação de prazos, pelo Recorrente, para efetuar a entrega dos livros e documentos fiscais necessários à apuração real do ICMS.

A Procuradoria Fiscal afirma, que a interpretação do art. 16, parágrafo único, do Decreto n. 462/87, não é no sentido de que o prazo limite para conclusão dos trabalhos de fiscalização é de 120 (cento e vinte) dias, pois o texto não restringe a prorrogação por uma única vez, devendo a duração do processo ser razoável, levando-se em consideração a complexidade da causa, o comportamento dos administradores ou interessados no processo e a atuação do agente público na condução do processo. Descreve ainda, que o art. 6º do Decreto n. 462/87 dispõe que a inobservância dos prazos destinados a instrução, movimentação, exame e julgamento do processo tributário administrativo, não acarretará a nulidade do procedimento fiscal, mas sim, se for o caso, em responsabilidade disciplinar do servidor.

É o relatório, e nos termos do Art. 10, inciso XI, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre (Dec. 13.194/05), solicito a inclusão em pauta para julgamento.

Rio Branco – AC, 08 de outubro 2020.

**FREDI DETTWEILER**
Conselheiro - Relator

CONCEBE

**ESTADO DO ACRE**
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE**

**PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO** nº 2012/81/17072 – RECURSO VOLUNTÁRIO
**RECORRENTE:** Dental Rio Branco Ltda
**ADVOGADOS:** Alberto Bardawil Neto (OAB/AC 3.222) e Marcos Antonio Carneiro Lameira (OAB/AC 3265)
**RECORRIDA:** Fazenda Pública Estadual
**PROCURADOR FISCAL:** Luis Rafael Marques de Lima
**RELATOR:** Conselheiro Fredi Dettweiler

# VOTO DO RELATOR

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto por DENTAL RIO BRANCO LTDA, em face da Decisão n. 716/2013 proferida pela Diretoria de Administração Tributária (fls. 236/237), nos autos do Processo Tributário Administrativo de auto de infração, requerido pela Recorrente, que decidiu pela improcedência do pedido de cancelamento do auto de infração nº 5.504/2012.

Reconheço o Recurso Voluntário, eis que preenchidos os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade.

Preliminarmente, reclama a autuada a nulidade do auto de infração por **vício insanável** em decorrência de: a) descumprimento do prazo de conclusão dos trabalhos de fiscalização, prazo previsto no art. 16 do Decreto nº 462/87; b) descumprimento do prazo de validade da ordem de serviço; c) conclusão dos trabalhos por servidor incompetente, uma vez que os auditores que realizaram a fiscalização não tiveram seus poderes prorrogados.

Inicialmente, passo a análise da preliminar de nulidade do Auto de Infração e Notificação Fiscal, por não respeitar o prazo previsto no parágrafo único do art. 16, do Decreto 462/87 e por descumprimento do prazo de validade da ordem de serviço.

Para uma melhor análise transcrevemos os citados dispositivos legais:

> *Art. 16 - O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais atos envolvidos nas infrações verificadas.*
>
> *Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo os atos referidos no artigo anterior, valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável por igual*

*período, mediante qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. (Redação original: efeitos até 30 de dezembro de 2014)*

Portanto, quanto à primeira alegação, descumprimento do prazo previsto no parágrafo único do art. 16, do Decreto 462/87 para conclusão do procedimento de fiscalização, entendo que qualquer ato por escrito da autoridade fiscal que indique a continuidade dos trabalhos é suficiente para prorrogação, independentemente de qualquer ato formal da autoridade superior.

Ademais, o excesso do prazo para conclusão do procedimento fiscal não anula o procedimento e nem o auto de infração, conforme recomendação do art. 6º, do mesmo diploma legal:

> *Art. 6º - A inobservância dos prazos destinados à instrução, movimentação, exame e julgamento do Processo Tributário Administrativo* ***não acarretará a nulidade do procedimento fiscal, mas implicará em responsabilidade disciplinar do funcionário culpado****. (grifo nosso)*

Outrossim, no presente caso, a própria Recorrente solicitou várias prorrogações de prazo para a entrega de documentos fiscais relativos ao período fiscalizado, sendo aceitas as solicitações pelas autoridades autuantes (fls. 08, 11, 12, 22, 27, 30, 34 e 44). Ainda, em duas situações, solicitou a retirada temporária de documentos (fls. 25 e 32), também sendo atendido pelo fisco.

Destaca-se ainda, a dificuldade alegada pela empresa em conseguir os documentos fiscais e o compromisso firmado pela Recorrente junto ao fisco, de apresentar todos os documentos solicitados até o encerramento dos trabalhos, conforme Termo de Entrega de Documentos (fl. 28), assim descrito: "*Salientamos que as demais notas solicitadas, já foram localizadas suas origens em nosso sistema, porém até o presente momento, não conseguimos localizar fisicamente as mesmas. Mas reiteramos que já solicitamos cópias das mesmas junto aos fornecedores, e até o encerramento deste processo fiscalizatório, estaremos apresentando todas*".

A autuada não deve beneficiar-se de sua própria torpeza, se houve demora na conclusão dos trabalhos, esta ocorreu exclusivamente da inércia quanto ao cumprimento da entrega da documentação exigida pelo Fisco. Dessa forma, a preliminar relativa à nulidade por excesso de prazo de fiscalização e prazo de validade da ordem de serviço deve ser afastada.

Nesse sentido, é o entendimento deste Conselho de Contribuintes do Estado do Acre, conforme ementas reproduzidas a seguir:

***ACÓRDÃO Nº:40/2017***
***PROCESSO Nº: 2010/81/19924***
***RECORRENTE: F C PEDROZA***

*E M E N T A: TRIBUTÁRIO. ICMS. PRAZO PARA CONCLUSÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INOBSERVÂNCIA. UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM PRAZO DE VALIDADE VENCIDO. INIDONEIDADE. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*
*1. A inobservância do prazo previsto no parágrafo único do art. 16, do Decreto Estadual nº 462/87 não acarreta a nulidade do procedimento fiscal e nem do auto de infração, conforme recomendação do art. 6º, do mesmo diploma legal.*
*(...)*
*Recurso Voluntário improvido. Decisão por maioria.*

***ACÓRDÃO Nº:36/2017***
***PROCESSO Nº:2012/81/17079***
***RECORRENTE: DENTAL RIO BRANCO LTDA.***

*EMENTA: TRIBUTÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. EMISSÃO DE NOTA FISCAL COM NUMERAÇÃO EM DUPLICIDADE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO E MULTA PUNITIVA. EXTRAPOLAÇÃO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO. NULIDADE NÃO CONFIGURADA. IMPOSSIBILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*
*(...)*
*2. Qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos de fiscalização é válido para prorrogação do prazo de conclusão da fiscalização, consoante art. 16, parágrafo único, do Decreto Estadual n. 462/87.*
*3. (...)*
*Recurso Voluntário improvido. Decisão por maioria.*

A princípio, o auto de infração, como ato administrativo que é, observou a exigência dos pressupostos de validade do ato administrativo e atendeu a todos os requisitos impostos pelo art. 142, do Código Tributário Nacional, e ao comando do art. 19, do Decreto n. 462/87, nestes termos.

*Art. 19 - O auto de infração será lavrado por Fiscais de Tributos Estaduais e conterá obrigatoriamente:*
*I - a qualificação do autuado;*
*II - o local, a data e a hora da lavratura;*
*I - a descrição do fato;*
*II - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
*III - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;*
*IV - assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula; e,*
*V - enumeração de quaisquer ocorrências que possam esclarecer o processo.*
*Parágrafo único - O auto de infração será lavrado sempre no loca! da verificação da falta, ainda que nele não seja domiciliado o autuado.*

A possibilidade de declaração de nulidade de auto de infração, requerido pela autuada, está demarcada pelo Decreto nº 462/87, que normatiza o processo administrativo neste Estado e cujas

hipóteses encontram-se elencadas no art. 185, nestes termos.

> *Art. 185. São nulos:*
> *I - os atos e termos lavrados por pessoas incompetentes; e,*
> *II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito* de defesa

O recorrente alega que ao prorrogar o procedimento de fiscalização consubstanciado nas Ordens de Serviço nº 045/2011 e 050/2011 a autoridade fiscal, gerente da DIAFE, incorreu em erro ao não estender aos auditores a competência para continuar os trabalhos fiscalizatórios. Contudo, o Parecer PGE/PF nº 82/2013 descreve que tal circunstância não interfere na regularidade fiscal (fl. 314).

Considerando que esta questão não foi apresentada no momento da impugnação, ou seja, não houve apreciação em primeira instância, não cabe a este Conselho de Contribuintes examiná-la, visto que a apreciação de matéria nova em sede de recurso voluntário implicaria em supressão de um grau de jurisdição, ferindo o princípio do duplo grau de jurisdição. Nesse sentido, vejamos o artigo 30 do Decreto nº 462/87:

> *Decreto n. 462/87*
>
> *Art. 30. Na defesa, o Contribuinte alegará, de uma só vez e por escrito, toda matéria que entender útil, indicando ou requerendo as provas que pretenda produzir e juntando, desde logo, as que constarem de documentos. (grifo nosso)*

No mérito, o Recorrente argumenta que o lançamento do ICMS no Estado do Acre não ocorre por homologação, mas de ofício, alega não ser de sua responsabilidade a existência de notas sem as devidas Notificações Especiais/TAD. Tal argumento não merece prosperar. Cumpre anotar que conforme o § 12º art. 96 do Decreto 008/98, legislação em vigor na época dos fatos, o contribuinte deveria apurar e recolher o imposto quando não notificado de ofício, nesses termos.

> *Decreto 008/98*
> ...
> *Art. 96 -. Será pago por antecipação na entrada do território do Estado do Acre, o imposto devido pelo contribuinte comprador, transportador ou importador de mercadorias, bens ou serviços, se procedentes de outra unidade da Federação ou do Exterior, bem como nas operações de substituição tributária interna.*
> ...
> *§ 12. O imposto devido nos termos deste artigo, quando não notificado de ofício no período de 60 (sessenta) dias contados da data da entrada da mercadoria, bens e ou serviços no estabelecimento,* ***deverá ser apurado e recolhido de imediato****. (grifo nosso)*

Quanto à denúncia espontânea, o instituto permite ao contribuinte, antes de iniciada a ação fiscal, assumir determinada obrigação tributária, permitindo que sejam afastadas as penalidades em

relação ao recolhimento do tributo não adimplido, como forma de estímulo ao cumprimento espontâneo pelo contribuinte, como prêmio (estímulo) a sua boa-fé. Seu suporte legal consta do art. 138 do Código Tributário Nacional:

> *Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*
>
> *Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

No caso vertente, o contribuinte não se adiantou à fiscalização da autoridade fazendária, autodenunciando-se e comprometendo-se ao pagamento do tributo. Por conseguinte, não há espontaneidade na denúncia realizada após início do procedimento fiscal e lavratura do auto de infração. Em outras palavras, não se aplica a denúncia espontânea ao objeto de discussão.

Restou claro que o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em tela baseou-se em informações idôneas das quais a recorrente teve ciência e prazo para se manifestar. Desse modo, reitero o assentado na decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, 08 de outubro de 2020.

**FREDI DETTWEILER**
Conselheiro Relator

CONCEA