



**Governo do Estado do Rio Grande do Norte**  
**Secretaria de Estado da Tributação**  
**COJUP - Coordenadoria de Julgamentos de Processos Fiscais**

---

**Decisão nº 101/2014**

**PAT nº:** 045/2014/6ª URT – **Protocolo Geral nº:** 6.851/2014-7  
**Auto de Infração:** 045/2014 – **OS:** 18.393, de 19/09/2013  
**Contribuinte autuado:** Unisal – União Salineira LTDA EPP  
**Atividade:** Comércio atacadista de produtos da extração mineral  
**Domicílio Fiscal:** Mossoró/RN – **Inscrição Estadual:** 20.222.467-8  
**Período do lançamento:** 01/01/2010 a 17/09/2013

**Condutas Autuadas**

**Ocorrência 01:** Entradas de mercadorias no estabelecimento, desacompanhadas de notas fiscais.

**Ocorrência 02:** O contribuinte não escriturou notas fiscais de entradas de mercadorias referentes a operações mercantis isentas de ICMS.

TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

*1. Na modalidade ex-officio, o lançamento tributário é confeccionado com os elementos existentes nos bancos de dados da Secretaria de Tributação, sem prejuízo de eventuais solicitações adicionais.*

**Auto de infração procedente.**

**1. Juízo de Admissibilidade**

O auto de infração está consonante com o art. 44 do RPPAT/RN – Regulamento de Processo e Procedimentos Administrativo Tributário - instituído pelo Decreto 13.976/98, de forma que essa peça está admitida e por extensão, também os lançamentos tributários

*Paulo W. ...*

nela contidos, compostos de seus elementos obrigatoriamente constituintes, preceituados no art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam, as hipóteses de incidência, o fato gerador, o montante do tributo devido, a penalidade cabível e a identificação do sujeito passivo. O contribuinte está legitimamente representado pelo procurador Mário César Sousa de Oliveira, também contador habilitado.

A autuação foi protagonizada pelos auditores fiscais José Eugênio Albuquerque de Abreu, AFTE 7, matrícula 90.839-8, Erivan Bezerra da Costa, AFTE 8, matrícula 91.582-3, dotados da competência exigida pelo art. 6º da Lei Complementar 6.038/1990, pelo art. 58 do Decreto 22.088/2010 e pelo art. 31 do RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto 13.796/98.

A impugnação foi apresentada no dia 04/02/2014 (fl. 55), incluso, portanto, no prazo regulamentar de 30 dias, contado a partir da data da ciência dos lançamentos tributários pela parte autuada, consignada nos autos processuais como sendo a data de 14/01/2014. O prazo legal foi tempestivamente cumprido e o respectivo conteúdo está apresentado de acordo com o art. 88 do RPPAT/RN.

Atendidos os indispensáveis pressupostos formais de admissibilidade, juízo obrigatório preceituado no enunciado do art. 110 do RPPAT, a exigibilidade do crédito tributário é reconhecida como suspensa a partir de 14/01/2014, conforme o comando do art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

A Impugnação instaurou o litígio de natureza eminentemente tributária nos exatos termos do art. 56 e dos arts. 83 e 84 e topicamente extensivo às duas ocorrências evidenciadas no auto de infração, vez que o sujeito passivo, exercendo o legítimo direito de defesa assegurado pelo RPPAT/RN, manifestou expressa inconformidade com os resultados da auditoria fiscal.

O RPPAT disciplinou essa matéria e assim se expressa nos dispositivos destacados abaixo:

*Art. 56. O processo administrativo tributário tem por objetivos a solução de litígios de natureza tributária na esfera administrativa e a tutela dos direitos e interesses legalmente protegidos.*

*Art. 83. A impugnação da exigência instaura o litígio de natureza tributária, dando início ao processo administrativo, devendo ser apresentada, por escrito, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência da intimação.*

*Art. 84. Não se instaura o litígio em relação à matéria que não tenha sido expressamente impugnada ou não questionada na impugnação.*

Passo ao breve relato de conhecimento do Auto de Infração, da Impugnação e da Contestação, resumidos, aqui nesta Decisão, sob a exclusiva ótica dos respectivos autores. Na

*Carlos Linneu T. F. da Costa*

sequência, julgo as questões preliminares e o mérito do lançamento tributário, desde que existentes e suscetíveis de apreciação.

## **2. Relato das Denúncias**

Os lançamentos tributários estão consignados no auto de infração 045/2014, lavrado em 10/01/2014 e decorreram de ordem de serviço na qual foi determinada a verificação da regularidade de todas as operações do contribuinte, com atenção ao correto usufruto de benefícios fiscais concedidos.

Segundo a autoridade atuante, na descrição trazida aos autos processuais pela via do Relatório Circunstanciado de Fiscalização, a autuação foi motivada pela constatação de que o contribuinte internalizou mercadorias desacompanhadas de notas fiscais. A conduta foi diagnosticada através de levantamentos de notas fiscais de saídas emitidas pelo contribuinte e através das quais estaria configurada a incompatibilidade entre saídas e entradas de mercadorias, conduta confirmada também pela via de cruzamentos eletronicamente efetuados entre NF-e, Conhecimentos de Transporte e os valores pautados. Os cruzamentos efetuados entre os bancos de dados também teriam apontado evento contrário ao ordenamento legal, traduzido na omissão de escriturar notas fiscais de entradas no livro correspondente.

Os auditores fiscais descreveram as condutas infratoras na forma abaixo, aqui fielmente representadas:

*Ocorrência 01: Dar entrada a mercadoria, sal marinho refinado, isenta na operação interna, desacompanhada de nota fiscal, apurada através dos levantamentos das notas fiscais de saídas emitidas pelo contribuinte nas operações internas e interestaduais. No detalhamento, do demonstrativo, o valor da operação, bem como da base de cálculo, representam 80% dos valores consignados nas notas fiscais de saídas do contribuinte, tendo em vista que o mesmo é atacadista, onde consideramos uma margem de lucro de 20%, conforme o art. 75, inciso I "a" do RICMS.*

*Ocorrência 02: O atuado deixou de escriturar no livro fiscal próprio documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação às notas fiscais de entradas não mais sujeitas à tributação, tendo em vista que não são tributadas na entrada, como também não possibilitam crédito fiscal ao adquirente, conforme demonstrativo em anexo.*

Estão anexados ao caderno processual as planilhas demonstrativas das *quanta* dos créditos tributários contendo relação das notas fiscais e cópias autenticadas do livro Registro de Entradas. O crédito tributário foi estipulado em R\$ 188.220,60, referente às multas regulamentares.

É o que há de relevante a relatar do auto de infração. Passo ao relato de sua Impugnação interposta pelo contribuinte, restrito aos aspectos relevantes.

## **3. Relato da Impugnação**

O contribuinte compareceu ao processo e veio a demonstrar inconformidade com o lançamento de ambas as ocorrências, tecendo defesa lastreada nas teses abaixo sintetizadas:

*Carlos Linneu*

a) A Intimação Fiscal (fl. 07) requereu apresentação de livros fiscais concernentes ao exercício de 2010, ao passo que a Ordem de Serviço ordena a realização de auditoria fiscal abrangendo também os exercícios de 2011, 2012 e 2013. Na visão do contribuinte, a discrepância refletiria a inconsistências dos atos fiscalizatórios, na medida em que teriam sido exigidos documentos referentes a um único exercício.

b) Estão escrituradas no livro fiscal correspondente as notas fiscais de entradas relacionadas nas planilhas de cálculo da ocorrência 02 (fl. 19), afirmativa que teria sido provada com a anexação do livro fiscal Registro de Entradas.

c) No final da peça de defesa, o contribuinte informa que "não litigará no que se refere as sanções impostas no que tange a ausência de registros das notas fiscais de entradas, posto que efetivou a quitação do crédito tributário nos moldes do Decreto 9.276/2009" e requer anulação parcial do auto de infração.

É o que há de relevante a relatar da peça de defesa e passo a descrever o pronunciamento da autoridade administrativa acerca da manifestação recursal do contribuinte.

#### **4. Relato da Contestação do Autuante**

Instada a pronunciar-se a acerca do manifesto impugnativo, a autoridade autuante procede à resenha da impugnação, aprofundando o relatório circunstanciado de fiscalização integrante do auto de infração e na sequência, rebate todos os tópicos elencados. Passo ao relato:

a) Os livros fiscais referentes aos exercícios de 2011 a 2013 não foram requeridos na Intimação fiscal face ao fato de que o contribuinte está obrigado a adotar o SPED fiscal desde 01/01/2011. E ao contrário do que o contribuinte afirma, as notas fiscais estão solicitadas na mesma peça intimatória.

b) Se o contribuinte alega que escriturou as notas fiscais de entradas, a escrituração teria sido efetuada em livros fiscais que a legislação tributária extinguiu e invalidou.

c) Os procedimentos fiscalizatórios estão consonantes com a Constituição Federal e com a Instrução Normativa nº 001/2010-CAT/SET.

Conclui pela manutenção do auto de infração, ressaltando que o contribuinte recolheu o crédito tributário integrante da ocorrência 01.

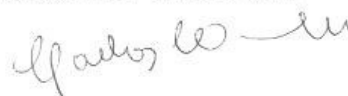
#### **5. Juízo de Decadência dos Direitos do Sujeito Ativo**

O juízo de decadência representa mandamento assentado na norma do art. 27 § 1º do RPPAT e segundo o qual, a decadência dos direitos creditórios deverá ser reconhecida de ofício, conforme é depreendido da simples interpretação literal do dispositivo:

*Art. 27. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*

*§ 1º A decadência e a prescrição devem ser reconhecidas e declaradas de ofício.*

Embora a declaração a que faz referência o dispositivo legal esteja adstrita unicamente às situações de efetiva decadência, este Julgador Fiscal em atenção à boa técnica, vai pelo



caminho contrário e declara, *sponte sua*, que os fatos geradores abarcados pela modalidade de lançamento de ofício estão fora do alcance do instituto de decadência tributária.

Conforme a regra de contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, aplicável ao lançamento de ofício, o *dies a quem* do prazo decadencial representa o mês de 01/2015. Vez que o auto de infração foi acolhido pelo contribuinte em 14/01/2014, está pacificamente demonstrado o direito do sujeito ativo de pleitear o crédito tributário correspondente a todos os fatos geradores do exercícios mensais arrolados pelos auditores fiscais nas planilhas Demonstrativo de Débitos Fiscais.

## **6. Juízo das Questões de Mérito**

O juízo de mérito é conduzido em correspondência com a regência do art. 142 do Código Tributário Nacional, aqui individualizado em suas partes fundamentais. Proporciona ao julgamento administrativo o roteiro lógico de balizamento para o exame das questões de mérito suscitadas pelas partes em litígio. O dispositivo preceitua e estabelece o obrigatório e inescapável conteúdo que deve caracterizar o instituto do lançamento tributário:

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

Os tópicos que sejam objetos de controvérsias serão cotejados na sequência estabelecida pelo próprio ditame normativo, quais sejam, conduta, hipóteses de incidência, penalidades e montante do crédito tributário.

### **6.1 A conduta**

A tese central desenvolvida pela Defesa é traduzida na assertiva de que a autoridade autuante teria efetuado auto de infração sem consistência técnica, vez que não buscou os necessários elementos pertinentes aos exercícios fiscais de 2011 a 2013. Dessa forma, não haveria condições capazes de assegurar ou fornecer dados suficientes para a autuação.

Ocorre que, pela definição unanimemente acatada pela doutrina, o lançamento de ofício é caracterizado como modalidade de procedimento fiscal em que os fiscos dispensam a participação do contribuinte na sua confecção, valendo-se, na medida do possível, do banco de dados previamente existente nas repartições fiscais. Vez que o sujeito passivo está obrigado ao SPED-fiscal, tornou-se dispensável intimar ao auditado a entrega de tais livros fiscais.

De outra parte, embora saiba que a empresa está obrigada a operar fiscalmente no âmbito do SPED, tanto é assinar que apresentou protocolos mensais de entrega, o contribuinte se tempestivamente o fez, escriturou documentos fiscais em livros tornados inválidos pela legislação, amplamente destituídos de quaisquer poderes probatórios.

Julgo como procedentes as condutas descritas pelos auditores fiscais.

*Carlos Linneu*

## **6.2 Hipóteses de Incidência**

Os autuantes elencaram o conjunto de hipóteses de incidência capituladas no Regulamento do ICMS, as quais, no entendimento integrado e em cotejo com as condutas reais descritas, evidenciam as transgressões tributárias incorridas pelo contribuinte. O Julgador Fiscal endossa a capitulação citada pela autoridade autuante.

## **6.3 Fato Gerador**

Julgo como constituídas as obrigações tributárias e os fatos geradores das ocorrências, entendido como fato jurídico em estado perfeito, vez que presentes seus elementos constituintes antecedentes, qual seja, o suporte fático consorciado com as hipóteses de incidência que jurisdicionam o comportamento do contribuinte.

## **6.4 Penalidades**

O Julgador Fiscal não tem objeções a fazer no tocante à capitulação concernente à penalidade, plenamente compatível com o fato gerador da obrigação tributária e estabelecida no Regulamento do ICMS.

## **6.5 Crédito Tributário**

Está acatado o montante do crédito tributário fixado pelos autuantes, cabendo pontuar que o contribuinte já recolheu o montante referente à ocorrência 01.

Ocorrência 01:

**ICMS:** R\$ nihil  
**Multa:** R\$ 37.755,03 (recolhido)  
**Total: R\$ 37.755,03**

Ocorrência 02:

**ICMS:** R\$ nihil  
**Multa:** R\$ 150.465,57  
**Total: R\$ 150.465,57**

## **7. Antecedentes**

Nos arquivos da Secretaria de Tributação não há anotações de condutas antecedentes similares.

## **8. DECISÃO**

Sopesados os argumentos das partes, os preceitos jurídicos correlacionados com as matérias suscitadas e a própria convicção, este Julgador Fiscal decide que:


*Carlos Linneu T. F. da Costa*

- a) São procedentes todos os lançamentos fiscais integrantes do auto de infração 045/2014;
- b) Devidamente recolhido o crédito tributário da ocorrência 01, o contribuinte deverá recolher o montante correspondente à ocorrência 02, no seguinte montante:

**ICMS:** R\$ nihil  
**Multa:** R\$ 150.465,57  
**Total:** R\$ 150.465,57

Remeta-se os autos processuais à 6ª Unidade Regional de Tributação para cumprimento das obrigações legais e protocolares.

Natal, 10 de abril de 2014

  
Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa  
Julgador Fiscal  
Auditor Fiscal AFTE 2 - mat. 154.381-4