



DECISÃO n.º.: 253 /2014 – COJUP
PAT n.º.: 969/2014 – SUMATI - 1ª. URT (protocolo n.º. 140952/2014-3)
AUTUADA: COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA ME
ENDEREÇO: RUA ARAGUAIA, 431, NEÓPOLIS, NATAL – RN CEP: 59080-420
AUTUANTES: Sílvio Walerio de Mendes e Menezes – Mat. 201.181-6
Aloísio Alves Lopes – Mat. 201.334-7
DENÚNCIAS:

- 1 – O contribuinte deu saída de mercadoria desacompanhada de seu respectivo documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques, conforme demonstrativo em anexo.
- 2 – O contribuinte deu entrada à mercadoria sujeita a substituição tributária desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques, com o fato gerador para cobrança do tributo estabelecido do artigo 2º, XVI do Decreto 13.640/97 (RICMS), conforme demonstrativo em anexo.
- 3 – O contribuinte deu saída de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques sujeitos a tributação normal, conforme demonstrativo em anexo.
- 4 – O contribuinte deu entrada à mercadoria isenta ou não tributada desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques, conforme demonstrativo em anexo.
- 5 – O contribuinte deu entrada à mercadoria desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques sujeitos a tributação normal, conforme demonstrativo em anexo.

EMENTA: ICMS – ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, APURADAS MEDIANTE APLICAÇÃO DE LEVANTAMENTO FÍSICO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS.

Garantia do Contraditório e da ampla defesa – Preliminar de nulidade processual devidamente rechaçada – Defesa que efetivamente não questionou nenhuma das variáveis computadas nos Demonstrativos dos levantamentos físico quantitativo de mercadorias encravados nas cinco denúncias fiscais postas nos autos – Legitimidade na Metodologia de auditoria fiscal utilizada, traduzindo a procedência das cinco ocorrências.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º. 00969/2014 – SUMATI - 1ª URT, lavrado em 30 de junho de 2014, a empresa acima qualificada, teve contra si lavradas cinco denúncias fiscais, quais sejam: 1. O contribuinte deu saída de mercadoria desacompanhada de seu respectivo documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques, conforme demonstrativo em anexo,

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



onde foi dado como infringido o disposto no Art. 150 inciso XIX, Art. 150, XIII, c/c Art. 416, I, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97; 2. O contribuinte deu entrada à mercadoria sujeita a substituição tributária desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques, com o fato gerador para cobrança do tributo estabelecido do artigo 2º, XVI do Decreto 13.640/97 (RICMS), conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, III, Art. 150, XIII, c/c Art. 408, todos do RICMS vigente; 3. O contribuinte deu saída de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques sujeitos a tributação normal, conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, XIII, c/c Art. 150, III e Art. 416, I, todos do RICMS vigente; 4. O contribuinte deu entrada à mercadoria isenta ou não tributada desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques, conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, XIII, c/c Art. 408, Art. 150, XIX, todos do RICMS vigente; e 5. O contribuinte deu entrada à mercadoria desacompanhada de documento fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques sujeitos a tributação normal, conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, XIII, Art. 150, XIX, c/c Art. 408, todos do RICMS vigente.

Ao total, está sendo exigido da autuada R\$ 177.438,36 (Cento e setenta e sete mil, quatrocentos e trinta e oito reais e trinta e seis centavos) de ICMS e R\$ 1.222.548,68 (Um milhão, duzentos e vinte e dois mil, quinhentos e quarenta e oito reais e sessenta e oito centavos) à título de multa, totalizando o montante de R\$ 1.399.987,04 (Um milhão, trezentos e noventa e nove mil, novecentos e oitenta e sete reais e quatro centavos).

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Cópia da Ordem de Serviço (fls. 04), Termo de Intimação Fiscal com ciência pessoal em 18.01.2014 (fls. 05), Termo de Início de Fiscalização com chancela do contribuinte em 15.01.2014(06), Termo de Recebimento Parcial de Documentos chancelado pela autuada em 27.03.2014, Extrato Fiscal do Contribuinte (fls. 08), Resumo das Ocorrências Fiscais (fls. 10), Demonstrativo das Ocorrências (fls. 11/15), Termo de Devolução de Documentos (fl. 16), Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fl. 17/19), Termo de Ocorrência (fl 20), Anexo em mídia CD (fl. 22), Termo de Autenticação dos Arquivos CD-ROM (fls. 23), Outros documentos



inerentes aos demonstrativos da autuação (fl. 24-70) Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais (fl. 73/74)

1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

O autuado apresenta em data de 11 de agosto de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 76 a 81), onde em síntese vem alegando:

1. Que a Ordem de Serviço 22293/2014, destinada a fiscalizar a impugnante foi emitida por pessoa incompetente para tal. E que seria nula, por afrontar o princípio da legalidade dos atos administrativos;

2. Que a ação dos autuantes fere o princípio comentado, uma vez que extrapola o conteúdo da ordem de serviço, já que a mesma determina que informações colhidas sejam remetidas para a Coordenadoria de Fiscalização e não para os autuantes efetuarem qualquer tipo de lançamento;

3. Que a Ordem de Serviço perdeu sua eficácia em 14/03/2014;

4. Que os lançamentos efetuados nas ocorrências 01 e 03 são descabidos, visto que, as saídas promovidas pela impugnante são em sua totalidade para órgãos públicos, que jamais recebem qualquer mercadoria sem nota fiscal;

5. Que a empresa não deu entrada sem documentação fiscal em mercadorias isentas, sujeitas à substituição tributária e tributação normal (ocorrências 02, 04 e 05);

6. Diante do exposto, requer a improcedência/nulidade do Auto de Infração.

3. DA CONTESTAÇÃO

As autoridades fiscais responsáveis pela autuação se pronunciam em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. De fls. 85 a 89), argumentando em síntese:

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



1. Que em relação ao questionamento do contribuinte de que o Subcoordenador da SUMATI não teria competência para emitir a Ordem de Serviço para fiscalizar a impugnante, afirmam ser improcedente, visto que, de acordo com o próprio Decreto 22088/2010, que aprova o Regulamento da Secretaria de Estado da Tributação, citado pela impugnação, em seu artigo 47 dá essa possibilidade a tal Subcoordenador. Cita ainda o Art. 44 e Art. 45 do mesmo diploma regulamentador, além do art. 142 do CTN, todos em anexo nos autos;


2. Que em relação a alegação de que os autuantes não deveriam ter feito o lançamento do crédito tributário, tendo ferido o princípio da legalidade, informam os auditores que em nenhum momento extrapolaram o que determina a Ordem de Serviço. Portanto, tal alegação é improcedente, visto que o que a ordem de serviço determina, é que sejam “adotados os procedimentos regulamentares necessários” e que somente após a conclusão da ação, se encaminhe os resultados para a Coordenadoria de Fiscalização, o que foi feito através do relatório;

3. Que em relação a alegação de que a Ordem de Serviço perdeu sua eficácia em 14/03/2014, informam os autuantes que houve prorrogação da referida ordem, tendo a ciência do contador da impugnante, conforme documento anexo na folha 91;

4. Com relação às ocorrências 01 e 03, a autuada alega que os lançamentos são descabidos, pelo simples fato de que as saídas promovidas pela impugnante são em sua totalidade para órgãos públicos, mas afirmam os autuantes que esse fato por si só não descaracteriza os lançamentos, visto que, os mesmos foram efetuados baseados em demonstrativos nos quais foram comparadas as entradas e as saídas das mercadorias ano a ano, levando-se em conta o levantamento físico realizado em 15/01/2014 (fls. 68 e 69), sendo tudo devidamente comprovado, sendo disponibilizadas as notas fiscais no CD em anexo na folha 22;

5. Que em relação às ocorrências 02, 04 e 05, os autuantes afirmam que os demonstrativos foram feitos sendo levantadas todas as mercadorias ano a ano, sendo também disponibilizadas todas as notas fiscais utilizadas em CD (fl. 22);

6. Diante do exposto, pela clareza da legislação e pelo descumprimento da mesma pelo contribuinte reiteram que o Auto de Infração seja mantido em sua totalidade.


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 74, 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 exercitar 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


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



Depreende-se dos autos que a empresa teve contra sido lavradas cinco denúncias fiscais, todas com base num mesmo levantamento físico de mercadorias.

Destaque-se “**ab initio**” que o contribuinte após sua ciência na peça vestibular, recebendo a segunda via dos autos, com todo o conjunto de demonstrativos da autuação.


O levantamento físico quantitativo de mercadorias é uma metodologia de investigação fiscal por demais pacificada em nosso país, e parte de uma equação aritmética elementar, onde o valor do estoque inicial de determinado produto, adicionado à quantidade de compras em determinado período, tem que ser igual ao somatório do seu estoque final com as vendas naquele período. (Estoque Inicial + entradas = vendas + estoque final).

Havendo supremacia da parte esquerda da equação (lado das entradas) temos configurado saída de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, e de outra face, quando houver supremacia do outro lado (lado das saídas) estará configurado Entradas de mercadorias sem nota fiscal.

Temos nos autos um CD de fls. 22 contendo todo o detalhamento das variáveis de estoques, entradas e saídas dos produtos elencados no levantamento físico realizado, inclusive com um detalhamento das notas fiscais de entrada e saída dos produtos denunciados, relativamente aos exercícios de 2010 a 2014, situação em que o contribuinte apesar de ser detentor de todas as notas fiscais ali constantes, dispunha no citado CD de todos aqueles elementos devidamente acompanhados de codificação eletrônica de autenticação nos termos do demonstrativo de fls. 22/23.

A defesa dispondo nos autos da demonstração de todas as diferenças denunciadas, com listagens apresentadas de forma analítica das variáveis de estoques, entradas e saídas dos produtos elencados no levantamento físico quantitativo de mercadorias, e, diga-se de passagem, ser ele detentor de todos esses elementos de prova, em nenhum momento vem questionando na defesa qualquer um dos pilares dos levantamentos realizados.

Mesmo diante dessa plenitude de elementos comprobatórios das variáveis computados nos levantamentos levados a efeito nos autos, o contribuinte vem fazendo simplórias argumentações técnicas genéricas desprovidas de suporte fático, que ora transcrevemos:


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



“As acusações 01 e 03 são de saída de mercadorias desacompanhada de seu respectivo documento nota fiscal, essa acusação é totalmente descabida pois as saídas promovidas pela impugnante são em sua totalidade para órgãos públicos que jamais recebem qualquer mercadoria sem nota fiscal.”

“As acusações 02, 04 e 05 são de entrada de mercadoria sem nota fiscal, sendo a diferença entre elas que se tratam de mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas e a última de mercadoria tributada”.

“Nesse caso, devemos nos perguntar por que uma empresa daria entrada de mercadoria isenta ou com imposto já pago por substituição tributária sem nota fiscal, se não existe mais imposto a ser recolhido. A conclusão é bastante simples, tal fato não ocorreu”

“As acusações na verdade são fruto apenas de relatórios sem a devida comprovação documental, pois no auto de infração não temos um único documento válido capaz de sustentar a acusação dos autuantes”.

Sem nenhum esforço cognitivo empreendido para análise dessa argumentação da defendente, percebe-se claramente que o contribuinte se esquivou do enfrentamento das informações das variáveis computados nos levantamentos físico quantitativo de mercadorias, sobejamente disponíveis nos demonstrativos da autuação, limitando-se a tecer pífias considerações tangenciais, que nem de longe afrontam a robustez das diferenças denunciadas.

Sem efetivamente enfrentar o mérito das questões denunciadas, a peça de defesa centrou sua força de argumentação numa questão preliminar de nulidade processual sobre a competência do agente tributário responsável pela designação de Ordem de Serviço para levar a efeito a ação fiscal ora discutida.

Sustenta que o Regulamento da Secretaria de Tributação do Estado do Rio Grande do Norte não confere poderes ao Subcoordenador da entidade administrativa que emitiu a Ordem de Serviço de fls. 04 (OS 22293-SUMAT), não tinha poderes para tal.

Transcrevamos por oportuno o texto de determinação constante da Ordem de Serviço acima citada:

“Designar o(a)(s) auditor(a)(es)(as) Fiscais do Tesouro Estadual SILVIO WALÉRIO DE MENDES E MENEZES, AFTE-1, Matrícula 201.181-6, ALOISIO ALVES LOPES, AFTE-1, Matrícula 201.334-7, para fins de levantamento e análise quantitativa do estoque, adotando os procedimentos regulamentares necessários, caso seja detectada a existência de mercadorias cujas entradas e/ou saídas não estejam acobertadas por documento fiscal e após a conclusão da ação fiscal, encaminhar os resultados dos trabalhos para a Coordenadoria de Fiscalização, sendo que, o procedimento fiscal deverá alcançar o período de 04/01/2010 a 20/02/2014, e, em conformidade com o que determina o RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97, na empresa abaixo discriminada.”

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



Transcrevamos também os incisos VI e XII do Art. 47 do Dec. 22.088/2010, a que se referiu a defesa:

Art. 47 – À Subcoordenadoria de Fiscalização de Mercadoria em Trânsito e Itinerância Fiscal compete:

(...)

VI – expedir ordens de serviço, bem como propor a expedição de instruções normativas e outros atos relativos às suas atividades.

(...)

XII – Desenvolver outras atividades correlatas, especialmente as determinadas pelo Coordenador de Fiscalização.

Não basta-se todo o regramento da matéria instituído pelo Art. 142 do Código Tributário Nacional mais adiante citado, temos uma perfeita consonância dos dispositivos do inciso XII acima com o expediente administrativo de fls. 90, mais especificamente a Solicitação de Procedimento Fiscal de nº 5691/2013 datada de **20.12.2013**, subscrito pelo então Coordenador de Fiscalização Sr. Francisco Hermeneluce Vasco Fernandes, endereçado à mesma autoridade administrativa responsável pela Ordem de Serviço ora discutida, Sr. Robério Gomes Zumba.

Na realidade, o citado expediente administrativo da Coordenadoria de Fiscalização (COFIS-SET-RN) vem reforçar em caráter suplementar, a burocracia administrativa a que se refere o inciso XII do Art. 47 acima.

Tal questão encontra-se plenamente pacificada nos órgãos julgadores desta Secretaria de Tributação no sentido de que o Auditor Fiscal, seja ele de que nível for, tem competência para realizar todos os atos relativos a constituição de crédito tributário, desde que designado por ordem de serviço emitida por superior hierárquico competente, como se constata no presente caso, albergada pelo disposto no art. §1º do art. 6º da Lei estadual nº. 6.038/90, *verbis*:

“Art. 6º São atribuições do cargo público de provimento efetivo de Auditor Fiscal do Tesouro Estadual, sem prejuízo do disposto no art. 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional: (NR dada pela Lei nº 399, de 21 de outubro de 2009)

(...)

§ 1º As atribuições de que trata o inciso I, do caput, deste artigo são exercidas pelos titulares do cargo público de provimento efetivo de Auditor Fiscal do Tesouro Estadual dos níveis AFTE-1 a AFTE-5, salvo se, a critério da Administração Pública, por determinação expressa do titular da Secretaria de Estado da Tributação, forem designados para exercer as atividades especificadas nos incisos II a IX do caput, deste artigo. (AC pela Lei nº 399, de 21 de outubro de 2009)”

Examinando-se a redação do mencionado §1º do art. 6º da Lei estadual nº. 6.038/90, percebe-se que a legitimidade dos autuantes concretizou-se a partir da emissão da



Ordem de Serviço por superior hierárquico subordinado ao Secretário de Estado da Tributação que, obviamente foi por este designado.

Entendimento está consolidado tanto nesta Coordenadoria de Julgamento quanto no Egrégio Conselho de Recursos Fiscais – CRF desta Secretaria de Estado da Tributação, conforme se extrai do relatório de julgamento do processo 0120/2011-CRF, *verbis*:

*“De sorte que há inúmeros precedentes¹ desse mesmo Colegiado já pacificando esse tema: **Não há restrição de níveis, na carreira funcional do Fisco do RN, para que um AFTE possa vir a fiscalizar a escrita fisco-contábil de um contribuinte, quando em obediência ao regular Ordem de Serviço emanada de autoridade competente.**”*

(sem grifo no original)

No mesmo sentido temos os Acórdãos emanados pelo mencionado Conselho de Recursos Fiscais de nºs. 103/2011, 104/2011, 109/2011, 126/2011 e 005/2012.

Transcrevamos também os artigos 32, 33 e 34 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98 que vem disciplinando o exercício da atividade fiscalizado em nosso estado:

Art. 32. A competência dos auditores fiscais não é determinada pela jurisdição territorial do órgão em que estiverem lotados, sendo válidos os atos formalizados por auditor de jurisdição diversa da do domicílio do sujeito passivo.

Art. 33. A entrada dos Auditores Fiscais do Tesouro Estadual nos estabelecimentos, bem como o acesso as suas dependências internas não estarão sujeitos a formalidades diversas de sua identificação, pela apresentação da identidade funcional.

Art. 34. Sujeitam-se à fiscalização todas as pessoas naturais ou jurídicas de direito público ou de direito privado, contribuintes ou não, que tendo relação pessoal e direta com a situação que constitua fato gerador da obrigação tributária, inclusive as que gozem de imunidade, isenção ou qualquer outro benefício fiscal.

A título de ilustração cabe destacar que a motivação gerencial do fisco para lançar mão de seus agentes para perseguir a sonegação fiscal da autuada, deve ter tido origem nos seus irrisórios índices de recolhimento de ICMS e no seu irregular histórico de aptidão de inscrição estadual expressa pelo **Extrato Fiscal do Contribuinte** de fls. 92/93, onde sua inscrição vem sendo seguidamente tornado inapta através de **Ato Declaratório**.

Como é sabido, todo o ordenamento da legislação tributária Estadual deve estar em sintonia com os pilares instituídos pelo Código Tributária Nacional, mais especificamente os arts. 142 e 195, **“in verbis”**:

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.

Pedro de Medeiros-Dantas Júnior
Julgador Fiscal



Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Afastadas também essas questões preliminares, somos conduzidos para o convencimento de que as razões da defendente se revelaram ineficazes para elidir as acusações da agente da administração tributária do fisco do Estado do Rio Grande do Norte.

Acertaram, portanto, o agente da administração tributária quando lavraram o presente auto de infração com essas cinco ocorrências, que se revelaram procedentes.

DA DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA ME, para impor a autuada a penalidade de R\$ 1.222.548,68 (Hum milhão, duzentos e vinte e dois mil, quinhentos e quarenta e oito reais e sessenta e oito centavos), com base nas alíneas, itens e incisos do Art. 340 do RICMS vigente, descritos na peça vestibular, sem prejuízo do recolhimento do ICMS da ordem de R\$ 177.438,36 (cento e setenta e sete mil, quatrocentos e trinta e oito reais e trinta e seis centavos) com os devidos acréscimos legais.

REMETO os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis, previstos no RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, de 05 de setembro de 2014.

Pedro de Medeiros Dantas Júnior

Julgador Fiscal, Mat. 62.957-0