



DECISÃO n.º.: 75 /2015– COJUP
PAT n.º.: 001349/2014 – 1ª. URT (protocolo n.º. 189412/2014-4)
AUTUADA: M B INDUSTRIA & COMERCIO DE CARNES E LACTICÍNIOS
LTDA-ME
ENDEREÇO: Rua Monsenhor Francisco Coelho – 2278 – Quintas
Natal - RN
AUTUANTE : EDMILSON R. DE PAULA FILHO

DENÚNCIAS:

1 – Falta do registro de notas fiscais sobre mercadorias tributadas, constatada no confronto entre as quantidades adquiridas ou recebidas contra as quantidades alienadas (CFOP 5101). Em outras palavras, o contribuinte deu saída a mercadorias às quais não tinha quantidades suficientes em estoque para acobertá-las. Ver demonstrativo anexo. NOTA: considerou-se o estoque inicial igual a zero porque a data do início da diligência(período) coincide com a data do início das atividades.:

2 – Através de levantamento alicerçado nas notas fiscais eletrônicas – NFes das entradas, por compras ou por recebimento em transferências, contra as NFes das saídas, chegou-se à conclusão que o atuado alienou (CFOP 5101) mercadoria isenta, conforme demonstrativo anexo, sem que houvesse entrada suficiente para acobertá-las. NOTA: considerou-se o estoque inicial como zero posto que o início das atividades desta filial coincide com o período inicial desta diligência.

EMENTA: ICMS – Entrada de Mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo de mercadorias.

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

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



De acordo com o Auto de Infração nº. 001349/2014 P. URT, lavrado em 14.08.2014, depreende-se que a empresa acima qualificada, teve contra si lavradas duas denúncias fiscais, quais sejam: **1. Falta de registro em livro próprio, de notas fiscais de aquisição de mercadorias tributadas**, apurada mediante levantamento físico quantitativo de mercadorias no período compreendido entre 10.01.2014 a 21.03.2014, onde foi dado como infringido o disposto no o Art. 150 XIII, e Art. 150 XIX, c/c Art. 408 , todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97. **2. Entrada de mercadoria isenta desacompanhada de nota fiscal**, apurada através de levantamento físico quantitativo de mercadorias no período de 10.01.2014 a 21.03.2014, onde foi dado com infringido o Art. 150 XIII, , combinado com o Art. 408 e Art. 150 XIX , todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97.

Para ambas as ocorrências foi proposta pelo fisco a pena de multa prevista pela alínea "d", inciso III do Art. 340 do RICMS, do RICMS citado.

Ao total, está sendo exigido da autuada R\$ 694.176,16 (Seiscentos e noventa e quatro mil, cento e setenta e seis reais e dezesseis centavos) a título de multa.

Dentre outros documentos temos apensos ao autos: Cópia da Ordem de Serviço (fls. 03), Edital de termo de Prorrogação de Fiscalização (fls. 04), Extrato Fiscal do contribuinte (fls. 5), Demonstrativos da Autuação (fls. 7 – 9v), Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fls.10-10v), Ter de Início de Fiscalização (fls. 11), Termo de Intimação Fiscal enviado via DTE (fls. 12), Publicação de prorrogação de fiscalização via DOE (fls. 13), Termo de Ocorrência (fls. 14)Termo de Ressalva pela não localização de representa legal da empresa (fls. 15), Termo de Início de Fiscalização (fls. 18),Termo de Informação sobre antecedentes fiscais (fls. 22), Termo de ciência intimação e recebimento da via dos autos com data de 19.08.2014 (fls. 23), Instrumento Procuratório (fl. 24).

1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresenta em data de 18.09.2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. De fls. 26/38), onde em síntese vem alegando:

1. Que o auto de infração está eivado de nulidade, por não obedecer os incisos IV e VII do RPPAT, onde segundo alega não existe uma


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



descrição clara e precisa da ocorrência que caracteriza a infração e a citação expressa dos dispositivos legais infringidos, inclusive dos que cominam as respectivas sanções:

2. Que o fisco não listou, nem juntou cópias das notas fiscais relativas ao demonstrativo das infrações denunciadas;
3. Que o auto de infração reveste-se de inegável e insolmável nulidade formal, revelando-se improcedente no seu aspecto material, por absoluta ausência de nexos entre a denúncia, a legislação indicada e a documentação acostada, cuja cópia foi entregue à defendente;
4. Que o auto de infração está assentado em uma relação de notas cuja origem é desconhecida, o que impede o exercício do contraditório e da ampla defesa, calcinando o devido processo legal;
5. Que a ausência dos documentos fiscais em questão, instruindo o auto de infração é determinante da sua nulidade, porque não existe a prova material da denúncia formulada, qual seja, a de que as notas fiscais não tenham sido escrituradas ou as descrições nas alienações dos produtos;
6. Que a menção à norma do artigo 108 do RICMS, aumenta a confusão contraditória imposta pelo teor do auto de infração, dado que a denúncia não faz qualquer referência a crédito fiscal ou a documentação inidônea, do que trata a norma, tanto pelo seu teor como pela vinculação ostentada;
7. Que deve ser declarada nula o auto de infração, nos termos dos Artigos 20 e 21 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98;
8. Que é inconstitucional a penalidade aplicada;
9. Que o auto de infração contém uma denúncia, perfeitamente caracterizada, de falta de registro de notas fiscais e alienação de mercadorias isentas sem as devidas coberturas;
10. Que deve ser declarada a nulidade ou improcedência do auto de infração:

3. DA CONTESTAÇÃO


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



A autoridades fiscais responsáveis pela autuação se pronunciam em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. De fls. 62/68 verso), argumentando em síntese:

1. Que há incompetência do signatário da pretensa impugnação à denuncia, nos termo do inciso I do Art. 20 do RPPAT, eis que o Instrumento procuratório encravado nos autos às fls. 36 dá poderes dentre outras pessoas ao Sr. Eliel Luiz Tavares, enquanto que a impugnação foi subscrita pelo Sr. Eliel Luiz Tavares.

2. Que a impugnação não atendeu aos requisitos do Art. 88 do RPPAT:

3. Que ao contrario do que insinua a defesa, a legislação indicada na ocorrência, guarda harmonia com esta e está contida no RICMS:

4. Que a prova que houve mercadorias que saíram sem que houvesse entrada de mercadorias decorre das somas das quantidades de mercadorias, arroladas em NFes de saídas em confronto com as mesmas quantidades dessas mercadorias arroladas em NFes de entradas, como por exemplo, dar saída em 7.164,20 de coração bovino, quando só recebera 1540 kg do produto.

5. Que não faz sentido a defesa afirmar que não entendeu o porque da ocorrência fiscal e que a descrição dos fatos não se harmonizaram com a legislação aplicada (fls. 37), quando esta mesma defesa no item VII, escreveu : “ **o auto de infração contém uma denúncia perfeitamente caracterizada, de falta de registro de notas fiscais e alienação de mercadorias isentas sem a devida cobertura**”.

6. Que o relatório circunstanciado de fiscalização (fls. 10/10v) também compõe os autos e dá mais esclarecimentos, necessários à descrição das ocorrências de modo a torna-las por demais hialinas:

7. Que descabe a alegação do contribuinte de desconhecimento das notas fiscais descritas às fls. 07, considerando na denuncia fiscal há referências a notas fiscais eletrônicas, não havendo a necessidade de convertê-las em DANFES:

8. Que a despeito do tema da transparência das notas fiscais eletrônicas, à luz do inciso I do Art. Do Art. 334 do Código de Processo Civil, não cabe mais considerações, dado a sua notoriedade:

9. Que a prova que houve mercadorias que saíram sem que houvesse entrada de mercadorias decorre das somas dos quantitativos de mercadorias, arroladas em


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



Nfes de saídas em confronto com as mesmas quantidades dessas mercadorias arroladas em Nfes de entrada:

10. Que os acórdãos a que se referiu a defesa, são relativos a fatos geradores ocorridos no século passado, e não se prestam nem de longe a qualquer exame em levantamento fiscal oriundo de notas fiscais eletrônicas:

11. Que a despeito da alegação de cerceamento de defesa, nenhuma coação foi provada nos autos, em fato concreto, que lhe impedisse ou dificultasse o seu direito ao contraditório:

12. Que o Art. 85 do RPPAT disciplina que não se instaura o litígio nem suspende a exigibilidade, a impugnação de caráter meramente protelatório ou arguição tão somente de ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo de lei:

13. Que mantém o auto de infração em todo o seu teor:

4. DA DEMESSA EM DILIGÊNCIA

Conforme despacho de fls. 74, este julgador determinou a remessa dos autos aos autuantes, no sentido de que fossem tomadas as seguintes providências:

1. Que fossem analiticamente demonstrados de forma objetiva e ordenada, os quantitativos das variáveis de entradas e saídas, constantes do demonstrativo da autuação de fls. 08 a 09v, com indicação dos nºs dos documentos fiscais, fonte das informações;
2. Que houvesse pronunciamento do autuante, sobre o real período alcançado pelo levantamento físico;
3. Que das demonstrações acima, fosse formalmente cientificado o contribuinte, com abertura de novo prazo regulamentar de pronunciamento, em sede de defesa:

Em resposta a solicitação acima, o denunciante acostou aos autos vasta documentação (fls..76 a 980), envolvendo não somente as listagens das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias e seus quantitativos de produtos elencados no demonstrativo em questão, como também os DANFES correspondentes, cominando com a elaboração de demonstrativo substitutivo daquele constante às fls. 08 e 09 (fls. 984/986V)


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



e uma informação fiscal que destaca a organização daquela documentação e está posicionada nos autos às fls. 987.

Consta dos autos às fls. 990, um termo administrativo do setor competente da Secretaria de Tributação, dando conta da ciência, recebimento de cópia da documentação acostada aos autos e concessão de novo prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para pronunciamento, na pessoa do procurador da empresa Sr. Sanderson Raphael Medeiros de Araújo em data de 28 de janeiro do corrente ano.

O processo retornou a esta Coordenadoria em data de 11 de março de 2015, sem que tenha havido nenhum pronunciamento da autuada a despeito da documentação acostada pelo denunciante.

2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 22, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

3 – O MÉRITO

Cuida o presente processo de duas denúncias fiscais envolvendo entrada de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, provenientes de levantamento físico quantitativo de mercadorias.

Destaque-se “**ab initio**” que o contribuinte após sua ciência da autuação através de seu bastante procurador, junto ao setor de PAT da Secretaria de Tributação, recebendo a segunda via dos autos (doc. De fls. 23).

Cabe aqui algumas considerações a respeito da discutida incompetência do signatário da peça de defesa do contribuinte.

A colocação do agente fazendário recai sobre o fato de o nome do procurador subscritor da defesa, Sr. Eliel Luiz Tavares, constar na procuração de fls. 39 como sendo Elel Luiz Tavares.

Entendo suprida essa pequena divergência de escrita, à medida que demais dados de identificação do procurador constantes da procuração de fls. 991 e Espelho do contribuinte de fls 06 dos autos, guardam consonância com a identificação da pessoa de Eliel Luiz Tavares.


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



Superada essa questão de identificação do procurador, voltemos a análise da denúncia fiscal posta nos autos.

A tese de nulidade defendida pela defesa, repousa basicamente em prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, sob as alegações de não entendimento dos termos da denúncia fiscal e ausência nos autos de cópia dos documentos fiscais listados pelo agente fazendário.

Transcrevamos os alguns trechos da defesa encravados às fls. 31 dos autos:

VI – Com efeito a denúncia refere o descumprimento da obrigação tributária acessória, no que está em harmonia com a penalidade indicada, que remete à prática descrita pelo atuante, que afirma que a defendente praticou “**falta de registro de notas fiscais sobre mercadorias tributadas**”, a infringência indicada também está em consonância com a omissão indicada, posto que a multa prevista na alínea “d” do inciso III do artigo 340 do RICMS, pune com multa a infração consistente em **falta de registro de notas fiscais sobre mercadorias tributadas, comercialização de mercadorias isentas sem que houvesse entradas para acobertá-las**”, frisasse que, a derradeira sequer o contribuinte comercializa.

V – Como se constata, a multa definida pela norma regulamentar é de “30% (trinta por cento) do valor comercial da mercadoria”, o que corresponde com a multa exigida no Auto de Infração, aplicada pelo atuante em face da denúncia formulada “**Saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais**”, conforme está exposto no teor do auto de infração.

VI – Todavia a denúncia formulada **não é a falta de pagamento do ICMS**, seja no total das operações, seja em relação a parte das operações, ou seja o auto de infração denuncia a ocorrência do fato gerador do ICMS, cujo o contribuinte tenha alienado mercadorias sem as devidas aquisição e/ou alienado mercadorias isentas sem as devidas aquisições, denuncia evasiva, sem nenhum lastro comprobatório, ou seja: Notas Fiscais que ensejarão as denúncias.

VII – Ademais disso, o auto de infração está assentado em uma relação de notas fiscais cuja origem é desconhecida, o que impede o exercício do contraditório e da ampla defesa, calcinando o devido processo legal. É certo, porém que tal relação foi produzida pelo atuante. A inexistência das notas fiscais descritas na relação impossibilita a


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



funcionalidade do devido processo legal e o exercício do direito de defesa. A ausência desses documentos fiscais instruindo o auto de infração é determinante da sua nulidade, **porque não existe a prova material da denúncia formulada, qual seja, a de que as notas fiscais não tenham sido escrituradas ou as descrições nas alienações dos produtos”....**

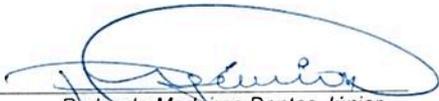
Depreende-se dessas colocações da defendente, que ela atuada entendeu perfeitamente que as ocorrências fiscais denúncias referente a ausência de entradas para justificar as saídas declaradas.

Como é sabido por todos, 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.

No caso em tela houve supremacia do lado das saídas sobre o lado das entradas, configurando a situação acima descrita de entrada sem nota fiscal, onde deve ser acrescentado que o exame partiu do Estoque inicial **ZERO** , em razão da coincidência com o início das atividades do contribuinte, e considerou também **ZERO** o estoque final de mercadorias, beneficiando desta forma o contribuinte em razão da praticidade da técnica aplicada, os interesses do contribuinte, eis que qualquer quantitativo de estoque final diferente de zero que o contribuinte alegasse, aumentaria o valor da omissão das entradas.

Sobre a alegação de ausência nos autos das notas fiscais que deram suporte aos quantitativos computados no levantamento fiscal, este relator em diligência de fls. 74 determinou que houvesse indicação analítica de cada nota fiscal levada a efeito no citado levantamento, e em resposta, esmerou-se o agente da administração tributária, quando não limitou-se a fazer assento pormenorizado do numero da nota fiscal, juntamente com a indicação dos seus produtos computados, como também juntou aos autos cópias de tais documentos aos autos (documento de fls. 88-983).



Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



Tem-se que se destacar também que foi elaborado pelo autuante um Demonstrativo substitutivo ao que consta das folhas 08 e 09 do PAT, onde foram mantidos os mesmos valores lá computados, havendo simples uma alteração no **rótulo do período** examinado que é de **06.11.2013 a 21.03.2014**, guardando consonância com os dados de emissão das notas fiscais levadas a efeito no citado levantamento.

Termo de fls. 990 atesta que o contribuinte teve ciência de toda a documentação acostada aos autos, com recebimento de cópias dos documentos e concessão de prazo regulamentar de 30(trinta) dias para pronunciamento ainda em sede de defesa.

Após decorrido esse prazo, o processo retorna a essa coordenadoria sem qualquer novo pronunciamento da autuada, revelando que aquela alegação de ausência de cópias das notas fiscais, se configura numa conduta meramente protelatória.

Acrescente-se que estamos diante de uma realidade fiscal de um período abrangido por nota fiscal eletrônica, que por si só, em razão de sua transparência no Portal da Nota Fiscal Eletrônica da Receita Federal do Brasil, goza de presunção de veracidade, e sobretudo pelo fato de que a diferença apontada traduz supremacia das quantidades saídas sobre as entradas, tinha o contribuinte em seu Banco de Dados particular todas as informações pormenorizadas das notas fiscais por ele emitidas, levando por terra por conseguinte, qualquer alegação de falta de acesso as notas fiscais e decretando a completa falência da alegação de cerceamento de defesa neste particular.

Equivocada também a alegação do contribuinte de inadequação da penalidade proposta nos autos, eis que como transcrito acima sua peça de defesa (fls. 31) aduz que o disposto na alínea "d" do inciso III do Artigo 340 do RICMS, só se prestaria para uma denuncia de Saída de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais, o que não é o caso posto nos autos.

Transcrevamos também o dispositivo da penalidade proposta:

Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

(...)

III- relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

a) entregar, remeter ou transportar mercadorias e prestação ou utilização de serviço sem documentação fiscal ou sem o selo ou guia de trânsito fiscal, nos termos do Regulamento: trinta por cento do valor comercial da mercadoria, considerando como infrator o transportador;

b) receber, estocar ou depositar mercadoria desacompanhada de documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea, nos termos do regulamento: trinta por cento do valor comercial da mercadoria;

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



c) emitir, utilizar ou escriturar nota fiscal inidônea ou irregular, nos termos do Regulamento: trinta por cento do valor da mercadoria, consignada no documento fiscal inidôneo ou irregular;

d) dar saída ou entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal: trinta por cento do valor comercial da mercadoria;

Vê-se portanto consonância na norma punitiva da alínea “d” que faz parte do item III do Art. 340, relativamente à documentação fiscal e à escrituração, englobando não somente a saída, como também a entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal.

A alínea “d” do inciso III do Art. 340 do RICMS, vem recepcionar o que já disciplina o Art. 64 da Lei 6968, senão vejamos:

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

(...)

III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:

(...)

d) dar saída ou entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal: trinta por cento do valor comercial da mercadoria;

Por fim, alega a defesa ser inconstitucional a penalidade aplicada. Os autores do feito rebatem cabalmente essa pretensão, explicando que se utilizaram da penalidade prevista em lei, tendo essa arguição cunho meramente protelatório.

De fato, quanto a irresignação da ora impugnante em relação a penalidade aplicada, penso que não pode prosperar, pelos seguintes motivos:

1. Tributo não se confunde com multa, tem gêneses e finalidades bem distintas, a submissão do campo da incidência do tributo decorre de uma **imposição legal**, basta que se desenvolva a atividade lícita por ela alcançada; enquanto que a submissão à penalidade é uma **faculdade** do contribuinte, livrar-se dela apenas cumprindo a lei;
2. Eventuais censuras perpetradas as penalidades constantes de Lei, como é o caso, devem ser endereçadas ao Legislativo que, bem ou mal, são nossos representantes e a quem compete aprovar Leis. Ao auditor cabe, apenas, por imperativo legal, a aplicação da norma, eis que estamos na seara cuja atividade é estritamente vinculada.


Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal



3. De resto imposta destacar também que a norma em questão não foi objeto de nenhum questionamento nos moldes de uma ADIN (ação de declaração de inconstitucionalidade).

Cabe destacar ser o contribuinte detentor da posse e guarda de todas essas informações, eis que decorrem de sua vontade os seus registros de saídas, teria plenas condições de contestar individualmente qualquer de seus registros.

Não o fez, certamente porque não encontrou naquele levantamento qualquer elemento diferente da realidade de seus documentos emitidos, limitando-se a fazer digressões técnica-jurídicas genéricas desprovidas de suporte fático.

A luz dos ensinamentos do Art. 333 do Código de Processo Civil, face a todas essas provas, caberia o ônus da prova ao contribuinte, se quisesse provar a não realização dessas operações, eis que como dito acima, ser o contribuinte detentor de todos os elementos de prova.

As argumentações da autuada se revelam, portanto, ineficazes para justificar a declaração de nulidade ou improcedência do auto de infração.

DA DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE** o presente Auto de Infração lavrado contra a empresa M B INDUSTRIA & COMERCIO DE CARNES E LATICÍNIOS LTDA. - ME, para condenar a autuada ao pagamento da pena de multa no montante de R\$ 694.176,16 (seiscentos e noventa e quatro mil, cento e setenta e seis reais e dezesseis centavos) com base na alínea "d" do inciso III do Art. 340 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97, sujeitos ainda aos demais acréscimos legais vigentes.

Remeta-se os autos à repartição preparadora para ciência das partes e adoção das demais medidas regulamentares cabíveis instituídas pelo RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98.

Natal(RN), 19 de março de 2015.


PEDRO DE MEDEIROS DANTAS JÚNIOR
JULGADOR FISCAL – MAT. 62.957-0