



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

Decisão nº 136/2014

PAT nº: 0086/2014/6ª URT – **Protocolo Geral nº:** 14.980/2014-1
Auto de Infração: 0086/2014 – **OS:** 18.373, de 19 de setembro de 2013
Contribuinte autuado: A G da Costa Junior - ME
Atividade: Comércio atacadista de produtos de extração mineral, exceto combustíveis
Domicílio Fiscal: Mossoró/RN – **Inscrição Estadual:** 20.097.521-8
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.

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 nela contidos, compostos de seus elementos obrigatoriamente constituintes, preceituados no art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam, as hipóteses de incidência, os fatos geradores, os montantes do tributo devido, as penalidades cabíveis 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, dota-

Carlos Linneu T. F. da Costa

dos 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 24/02/2014 (fl. 300), 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 23/01/2014. 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 23/01/2014, conforme estabelece 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 extensivo unicamente à 1ª ocorrência vez que o contribuinte recolheu o crédito tributário concernente à 2ª ocorrência.

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 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 0086/2014, lavrado em 21/01/2014 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.

Carlos Linneu T. F. da Costa

Segundo a autoridade autuante, 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 procedimentos de fiscalização indicaram que não foi recolhido ICMS nas operações CIF e FOB, operações de substituição tributária face ao fato de que não foram observados os valores da pauta fiscal.

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

Ocorrência 01: Dar entrada a mercadoria, sal marinho, 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 autuado 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\$ 6.133.747,81, 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 de seu conteúdo.

3. Relato da Impugnação

O contribuinte compareceu ao processo e veio a demonstrar inconformidade com o lançamento da ocorrência, tecendo defesa lastreada nas teses abaixo sintetizadas:

(a) Requer a declaração de nulidade da 1ª ocorrência em virtude da suposta contradição havida na descrição da conduta. No entender do contribuinte e de sua defesa, não haveria como escriturar documentos fiscais considerados inexistentes pelos autuantes e não arrolados no auto de infração. A denúncia seria confusa na descrição dos fatos e desarmoniosa com as penalidades.

(b) O auto de infração não determina o momento da ocorrência do fato gerador e nem a quantidade física de mercadorias ingressadas no estabelecimento sem a cobertura das

apud o contribuinte

respectivas notas fiscais de entradas, ao tempo em que possivelmente foi desconsiderada a fórmula prevista no art. 75, inciso I do RICMS. Sob esse conjunto de argumentos, invoca a declaração de improcedência do lançamento tributário da ocorrência primeira.

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) No período abarcado pela auditoria fiscal os autuantes localizaram tão somente 09 notas fiscais de entradas no valor total de R\$ 2.757.192,00, consideradas como não registradas no livro fiscal correspondente, em contraposição a saídas dimensionadas em R\$ 23.000.000,00. O estabelecimento é eminentemente comercial.

(b) O contribuinte foi autuado pela conduta de comprar mercadorias destinadas à comercialização sem exigir as notas fiscais das transações, obrigação acessória prevista no RICMS, especificamente no art. 408. O montante das omissões foram determinadas com base nas notas fiscais eletrônicas de saídas emitidas pelo contribuinte e disponíveis no banco de dados da Secretaria de Tributação.

(c) O momento do fato gerador corresponde à data da nota fiscal de saída.

No final, requer a manutenção do lançamento 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 23/01/2014, 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.

Carlos Linneu T. F. da Costa

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 preliminar de nulidade processual arguida pelo contribuinte está conjugada com os argumentos de mérito e serão abordadas conjuntamente.

De plano, deve ser destacado que os auditores fiscais autuantes, no amplo intervalo de tempo objeto das investigações fiscais, encontraram somente 09 notas fiscais de entradas de mercadorias e nenhuma delas escrituradas no livro Registro de Entradas. O fato é revelador da habitual conduta omissiva do contribuinte em infringir o ordenamento tributário estadual, constatação que confere veracidade aos lançamentos tributários.

Ademais, o montante das transações de compras acobertadas pelas poucas notas fiscais de entradas mencionadas, representam apenas 10% das saídas de mercadorias verificadas no mesmo período do lançamento tributário correspondente, apuradas com total segurança pela via das notas fiscais eletrônicas de saídas disponíveis no banco de dados da Secretaria de Tributação. Seria até factível tal desproporcionalidade, se o estabelecimento fiscalizado fosse integrante do segmento industrial, o que não se trata do caso em julgamento.

O hiato entre compras e vendas, de remota probabilidade de ocorrer nas transações comerciais correntes efetuadas por estabelecimentos idôneos, amparado em provas documentais, afiança a procedência do auto de infração.

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 atuante.

Carlos Linneu T. F. da Costa

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 02.

Ocorrência 01:

ICMS: R\$ nihil
Multa: R\$ 5.442.940,17
Total: R\$ 5.442.940,17

Ocorrência 02:

ICMS: R\$ nihil
Multa: R\$ 690.807,64 (pago - Programa REFIS)
Total: R\$ 690.807,64

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:

- a) São procedentes todos os lançamentos fiscais integrantes do auto de infração 086/2014;*
- b) Devidamente recolhido o crédito tributário da ocorrência 02, o contribuinte deverá recolher o montante correspondente à ocorrência 01, estipulado no seguinte montante:*

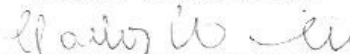
ICMS: R\$ nihil
Multa: R\$ 5.442.940,17
Total: R\$ 5.442.940,17

Carlos Linneu T. F. da Costa

c) Declarado extinto o crédito tributário da ocorrência 02

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

Natal, 27 de abril de 2014



Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa

Julgador Fiscal

Auditor Fiscal AFTE 2 - mat. 154.381-4