



**PAT Nº** : 925/2014 – 1ª URT, Protocolo 134026/2014-5 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 00925/1ª URT, de 26/06/2014  
**AUTUADA** : HYUNDAI CAO A DO BRASIL LTDA  
**ENDEREÇO** : Av. Prudente de Moraes, 4011, Lagoa Nova – Natal/RN  
**AUTUANTE** : HERLON EMANUEL RAMOS PAIVA, mat. 153.047-0  
**DENÚNCIA** : Utilizar indevidamente o crédito presumido, previsto no art. 112, XVII, do RICMS/RN, antes de devidamente formalizada a opção referente ao citado artigo; o que somente ocorreu em 14/07/2013. Fato constatado em análise às notas fiscais de entrada (aquisição) de veículos no período de 08/02/2011 a 14/07/2013; reduzindo, assim, o recolhimento por substituição tributária do imposto devido.

#### DECISÃO Nº 272/2014 – COJUP

**EMENTA:** ICMS. UTILIZAR INDEVIDAMENTE O CRÉDITO PRESUMIDO ANTES DE FORMALIZADO O TERMO DE OPÇÃO PELA SISTEMÁTICA DIFERENCIADA DE TRIBUTAÇÃO. 1. Clara compreensão do descumprimento de obrigação tributária; não havendo prejuízo “ao direito de defesa” do contribuinte, tanto que o exerceu. 2. Necessidade de manifestação expressa para usufruir do benefício do crédito presumido. 3. Opção concedida somente em 15/07/2013; não podendo ser considerada indevida a utilização do crédito após sua concessão. 4. **Ação fiscal procedente em parte.**

#### DO RELATÓRIO

#### DA DENÚNCIA

Inferre-se do Auto de Infração em epígrafe que a Pessoa Jurídica, já qualificada nos Autos, infringiu o art. 150, inciso III, combinado com os arts. 108, 109-A, 112, 118, e 150, inciso XIII, do Regulamento do ICMS – RICMS/RN,



aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, por ter utilizado indevidamente o crédito presumido, previsto no inciso XVII do art. 112 do referido Diploma Legal, antes de formalizada a sua opção; o que somente ocorreu em 14/07/2013. Fato este constatado em análise às notas fiscais de entrada (aquisição) de veículos no período de 08/02/2011 a 14/07/2013; reduzindo, assim, o recolhimento por substituição tributária do imposto devido.

Para tal infração foi proposta penalidade prevista no art. 340, inciso II, alínea "a", sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R\$ 6.953.178,88 (seis milhões, novecentos e cinquenta e três mil, cento e setenta e oito reais e oitenta e oito centavos), além da exigência do imposto no valor de R\$ 4.635.452,55 (quatro milhões, seiscentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e cinco centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 11.588.631,43 (onze milhões, quinhentos e oitenta e oito mil, seiscentos e trinta e um reais e quarenta e três centavos).

#### DA IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia oferecida pelo Fisco, a **autuada** centraliza sua defesa nos seguintes pontos:

- (i) O dispositivo legal invocado para consubstanciar o lançamento guereado atinente ao inciso XVIII do artigo 112 do RICMS não se aplica às operações realizadas pela Recorrente, o que o torna viciado o Auto de Infração por equívoco na motivação legal adequada e compatível com a exigência feita;
- (ii) a Recorrente encontra-se indubitavelmente submetida aos ditames do Decreto nº 13.640/97, fazendo jus ao benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS (carga tributária equivalente à alíquota de 12%), atendendo inclusive aos fins URGENTES colimados pelo legislador (obstar a fuga de comerciantes e consumidores para Estados que já concediam tal benefício), sendo totalmente prescindível o suposto "Termo de Acordo", uma vez que se configura como ato administrativo desprovido de finalidade e motivo (inexistência de imposição de obrigações e deveres), o qual, por consequência, não possui o condão de validar ou excluir as operações da Autora à submissão do regime especial de tributação; e



- (iii) na remota hipótese de não reconhecimento da improcedência dos lançamentos combatidos – o que não se acredita –, é medida que se impõe o afastamento/redução da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no 340, inciso II do Decreto 13.640/97 (RICMS/RN), nos moldes dos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais acima especificados, mormente pelo entendimento pacífico do E. Supremo Tribunal Federal (RE's nº 523471, 55.906 e 57.904) e do próprio Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte, sob pena de ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco e da vedação do enriquecimento ilícito do Fisco.”

Finaliza requerendo que “seja reconhecida a procedência integral dos argumentos narrados, para que seja anulado o Auto de Infração combatido, com o cancelamento das cobranças efetivadas pela Autoridade Fiscal, e declarada a improcedência da totalidade dos lançamentos guerreados e das multas imputadas, pela regularidade dos procedimentos adotados”.

#### DA CONTESTAÇÃO

Contraopondo-se à impugnação aduzida aos Autos, o autor do procedimento fiscal, em síntese, assim se pronuncia:

##### “DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Em sede preliminar, o impugnante alega que o presente Auto de Infração é nulo, sendo improcedentes os lançamentos, uma vez que ocorreu patente equívoco da Autoridade Fiscal na capitulação da infração como relacionadas ao inciso XVIII do artigo 112 do RICMS/RN.

(...)

Além do Relatório Circunstanciado já destacado, o Auto de Infração impugnado apresenta detalhadamente nas folhas de nº 19 a 79, o demonstrativo mensal elencando todas as notas fiscais de aquisição de veículos junto a Caea Montadora S/A, com o cálculo do crédito tributário indevidamente utilizado em cada uma delas, bem como foi juntado um CD-R com todas as cópia, em extensão PDF, das citadas Notas Fiscais, servindo como demonstrativos das importâncias devidas. São 20 (vinte) páginas em que se trata EXCLUSIVAMENTE os valores de ICMS que o contribuinte em questão utilizou indevidamente da sistemática diferenciada de tributação para aquisição de veículos automotores 0 Km.

**Caro julgador, somente da análise do que foi elencado acima resta patente que o conjunto probatório do Auto de Infração impugnado demonstra ao recorrente que a presente autuação é decorrente do flagrante descumprimento do Art. 112, XVII do RICMS/RN.**

Mas seguindo na argumentação, deve ser destacado que o erro apontado pelo impugnante na capitulação da ocorrência 1, trata-se tão somente de erro material de digitação, ocorrido no momento da transcrição do inciso pertencente ao artigo da citada ocorrência, erro tão comum, de fácil surgimento e percepção que o próprio impugnante o comete ao transcrever como inciso XIII, ao invés de XVIII (fl. 86), o inciso da ocorrência que seria equivocada e que pretende atacar:

(...)

Ora, erro material é o chamado erro de fácil constatação, perceptível à primeira vista, a olho nu. Não carece de maior exame para detectar que há um flagrante desacordo entre a vontade e



o que de fato foi expresso no documento. Não há necessidade de recorrer à interpretação de conceito, estudo ou exame mais acurado para detectar esse erro. É o erro manifesto, que não deve viciar o documento. No caso em particular, apesar de todo o protesto pela nulidade do ato, o **impugnante compreende tão claramente que a ocorrência 1 trata de descumprimento ao Art. 112, XVII do RICMS/RN que apresenta extensa argumentação (fls. 88 a 92) somente para defender que cumpriu os requisitos do Art. 112, XVII do RICMS/RN, exercendo em sua plenitude o direito de defesa.**

Mas para afastar definitivamente quaisquer dúvidas sobre a improcedência da preliminar de nulidade, vejamos o que prevê o Decreto nº 13.796/98 sobre vícios e nulidade do Auto de Infração:

**Art. 20.** São nulos:

(...)

§ 4º A ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento **consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa pelo sujeito passivo.** (grifo nosso)

(...)

A descrição dos fatos, juntamente com todo o conjunto probatório que integra o auto de infração, demonstra claramente que o contribuinte foi autuado por descumprimento do previsto no Art. 112, XVII do RICMS. Tão claramente que o contribuinte em sua peça impugnatória alega não só a nulidade preliminar, que já é visível ao Julgador não existir, como ter cumprido os requisitos do Art. 112, XVII (fls. 88 a 92) e ainda protesta quanto ao caráter abusivo e confiscatório da multa, **exercendo de forma ampla e na sua totalidade o direito de defesa.**

(...)

#### DO DIREITO

Em sua impugnação a recorrente alega que encontrava-se indubitavelmente submetida aos ditames do Decreto 13.64/97 no período que abrange o auto de infração atacado, fazendo jus ao benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS, benefício fiscal que atenderia inclusive aos fins urgentes colimados pelo legislador, que seriam evitar a fuga de comerciantes e consumidores para os estados que já concediam tal benefício, bem como defende que o Termo de Acordo é prescindível, uma vez que se configura como ato administrativo desprovido de finalidade e motivo, não tendo por isso, o condão de validar ou excluir as operações do recorrente à submissão do regime especial de tributação.

Inicialmente vejamos se realmente o contribuinte, no período de 08/02/2011 a 14/07/2013, conforme relatado no Auto de Infração impugnado, encontrava-se submetido aos ditames do Decreto nº 13.640/97, fazendo jus ao benefício fiscal de redução de base de cálculo nas operações de aquisições de veículos automotores. Em seu artigo 112, XVII, o Decreto nº 13.640/97 prevê:

Art. 112. São concedidos créditos presumidos do ICMS, enquanto perdurar esses benefícios, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, nos seguintes casos:

**XVII** - nas remessas dos veículos automotores relacionados no Anexo 115 do Regulamento do ICMS, inclusive para ativo fixo, destinadas a contribuintes deste Estado, para efeito da cobrança do ICMS devido por substituição tributária, nos seguintes percentuais, observado o disposto nos §§ 14, 15 e 16:

a) de 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), do débito do imposto, nas operações com veículos de fabricação nacional e sujeitas à alíquota interna de 17% (dezesete por cento);



b) de 52% (cinquenta e dois por cento), do débito do imposto, nas operações com veículos de fabricação estrangeira e sujeitas à alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento).

§ 14. O benefício de que trata o inciso XVII deste artigo, é **opcional e servirá para compensar as diferenças de ICMS decorrentes de eventuais vendas realizadas ou a realizar abaixo do valor estipulado ou sugerido para efeito de cálculo do imposto devido por substituição tributária.** (grifo nosso)

§ 15. Para a fruição do benefício a que se refere o inciso XVII, **deverá haver manifestação expressa do contribuinte substituído, através de termo de opção, conforme normas fixadas em ato do Secretário de Estado da Tributação, que estabelecerá as condições necessárias para a sua concessão, exceto quando adquiridos diretamente para o ativo fixo.** (grifo nosso)

Os § 14 e 15 são bem claros ao afirmar que o benefício fiscal é **opcional e ao exigir que ocorra manifestação expressa do contribuinte, por intermédio do termo de opção e que o Secretário de Estado da Tributação estabelecerá as condições necessárias para a concessão do benefício.** O contribuinte só fez o pedido pela concessão do benefício fiscal em 20/06/2013 (cópia juntada aos autos), por intermédio do Processo nº 146.980/2013-8, e só teve opção pela sistemática diferenciada de tributação concedida em 15/07/2013, como faz prova a descrição de ocorrência, constante no Extrato Fiscal do Contribuinte no campo "ocorrências fiscais" (fl. 17) do p.p., depois de cumpridas as condições necessárias estabelecidas pelo Senhor Secretário de Estado da Tributação através da Portaria nº 070/2010 - GS/SET, de 20/07/2010, publicada no DOE nº 12.257 de 21/07/2010,

Fica, diante do elencado acima, evidente ao Julgador que o recorrente não se encontrava, até 14/07/2013, submetido aos ditames do Art. 112, XVII, não podendo assim, usufruir da sistemática diferenciada de tributação prevista no Decreto nº 13.640/97, tendo usufruído dos benefícios irregularmente, o que ensejou na constituição do crédito tributário exigido no presente Auto de Infração.

#### DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA

A penalidade imposta à infração cometida pelo contribuinte está prevista no Art. 340, II, "a" c/c Art. 113 todos do RICMS/RN.

(...)

Quanto ao inconformismo do contribuinte alegando o caráter confiscatório da multa cominada, com enxertos de vários textos doutrinários e algumas jurisprudências, não cabe discussão, pois a lei não permite que o agente público aja ao seu querer, e sim, sempre dentro da emanção legal, não cabendo na esfera administrativa ir contra dispositivo que não foi objeto de apreciação judicial relegando-o a norma manifestamente ilegal.

Por fim, requer que "afaste e desconsidere a preliminar suscitada pelo impugnante" e "a manutenção do Auto de Infração nº 925/2014 em sua integralidade, julgando a sua procedência".

#### DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais, às fls. 83, que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

Este o relatório.

Passando a fundamentar e decidir.



## DO MÉRITO

Nestes Autos, o contribuinte é denunciado por utilizar indevidamente o crédito presumido, previsto no art. 112, inciso XVII, do RICMS/RN, antes de devidamente formalizada a opção referente ao citado artigo. Tudo de acordo com o Demonstrativo da Ocorrência, Relatório Circunstanciado e Termo de Ocorrência em anexo.

De início, verificamos que o erro na capitulação da ocorrência 01, no “Contexto e Enquadramento” do Auto de Infração em questão (fls. 02), foi provocado por digitação; indicando o inciso XVIII quando, na realidade, trata-se do inciso XVII, do art. 112, do RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997.

Fato este bem demonstrado quando da análise do Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fls. 76 e 77), que, em todo o seu texto, aponta claramente para o descumprimento do inciso XVII, do art. 112, do já citado Diploma Legal – “sem a devida autorização para tal, conforme prevista em regulamento, utilizando indevidamente o crédito presumido de 12% nas operações de aquisições de veículos da Caoa Montadora S/A, até a data da formalização do Termo de Opção datado de 14/07/2014”.

Em reforço, temos, de acordo com o § 4º do art. 20 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 13.796/1998, que “a ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa do sujeito passivo”. O que foi prontamente feito; proporcionando uma clara compreensão do descumprimento à Legislação Tributária Estadual do ICMS e não acarretando, conseqüentemente, prejuízo para a defesa do contribuinte. Tanto que apresentou, em tempo hábil, impugnação com enfrentamento a denúncia fiscal em sua questão meritória.

Desse modo, constata-se que o enquadramento do caso específico está consoante com a norma punitiva; não havendo mais reparo a fazer. Bem como não cabe, aqui, discussão prolongada sobre a “abusiva incidência de multa no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor principal”, por ser esta determinada pela própria Legislação Tributária Estadual vigente; não tendo esta parte funcional poder para indicar valores diferentes dos ali estabelecidos.



Quando ao mérito, a discussão fica em torno da exigência do Termo de Opção para a fruição do benefício a que se refere o inciso XVII do art. 112 do RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997 – crédito presumido do ICMS nas remessas dos veículos automotores relacionados no Anexo 115 do mesmo Regulamento.

O referido dispositivo, com vigência até 31/12/2013, assim dispõe:

*Art. 112. São concedidos créditos presumidos do ICMS, enquanto perdurar esses benefícios, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, nos seguintes casos:*

*XVII- nas remessas dos veículos automotores relacionados no Anexo 115 do Regulamento do ICMS, inclusive para ativo fixo, destinadas a contribuintes deste Estado, para efeito da cobrança do ICMS devido por substituição tributária, nos seguintes percentuais, observado o disposto nos §§ 14, 15 e 16:*

*a) de 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), do débito do imposto, nas operações com veículos de fabricação nacional e sujeitas à alíquota interna de 17% (dezessete por cento);*

*b) de 52% (cinquenta e dois por cento), do débito do imposto, nas operações com veículos de fabricação estrangeira e sujeitas à alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento).*

*§ 14. O benefício de que trata o inciso XVII deste artigo, é opcional e servirá para compensar as diferenças de ICMS decorrentes de eventuais vendas realizadas ou a realizar abaixo do valor estipulado ou sugerido para efeito de cálculo do imposto devido por substituição tributária.*

*§ 15. Para a fruição do benefício a que se refere o inciso XVII do caput, deverá haver manifestação expressa do contribuinte substituído, através de termo de opção, conforme normas fixadas em ato do Secretário de Estado da Tributação, que estabelecerá as condições necessárias para a sua concessão, exceto quando adquiridos diretamente para o ativo fixo.*



*§ 16. Condiciona-se a fruição do benefício disposto no inciso XVII à adoção do regime de substituição tributária.*

Da norma transcrita, depreende-se que há necessidade de manifestação expressa do contribuinte substituído, no caso a Hyundai Caoa do Brasil Ltda, para ter direito ao benefício do crédito presumido nas operações com veículos automotores.

E somente a partir de 01/01/2014, de acordo com o Decreto nº 24.124, de 30/12/2013, é que o Termo de Opção, previsto no § 15 do art. 112 do RICMS/RN, deixou de ser exigido.

Portanto, até 14/07/2013 não se vislumbrava o seu direito a usufruir de tal benefício, pois só obteve a sua concessão (depois de estabelecida, pelo Secretário de Estado da Tributação, as condições para tanto) em 15/07/2013 (conforme Extrato Fiscal do Contribuinte de fls. 17); tendo utilizado indevidamente o crédito presumido no período de 08/02/2011 a 14/07/2013. Sujeitando-se a infratora, como consequência, aos efeitos da penalidade cabível como ao recolhimento dos valores do imposto efetivamente devidos.

Ressaltando que, em razão do que foi externado e diante do demonstrativo de fls. 74 (período de referência 07/2013), não pode ser considerada indevida a utilização do crédito presumido das notas fiscais com data de 18/07/2013 (733.882, 733.884, 733.885, 733.889, 733.890); ficando reduzidos os valores do ICMS e da multa lançados em R\$ 20.190,35 e R\$ 30.285,53, respectivamente.

#### DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e considerando tudo o mais que dos Autos consta, JULDO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de fls. 02; impondo à autuada a pena de multa no valor de R\$ 6.922.893,35 (seis milhões, novecentos e vinte e dois mil, oitocentos e noventa e três reais e trinta e cinco centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto no valor de R\$ 4.615.262,20 (quatro milhões, seiscentos e quinze mil, duzentos e sessenta e dois reais e vinte centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 11.538.155,55 (onze milhões, quinhentos e trinta e oito mil, cento e cinquenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.





RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
COORDENADORIA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

PAT nº : 925/2014 - P/LRT  
Fls. : 167

Recurso de ofício, desta Decisão, ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, em cumprimento ao disposto no art. 114, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

COJUP, em Natal/RN, 29 de setembro de 2014.

  
Neyde Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2