



DECISÃO nº.: 137/2014 - COJUP  
PAT nº.: 1.698/2013 – 1ª URT (protocolo nº. 274.378/2013-2)  
AUTUADA: **RM CORRETORA DE VEÍCULOS LTDA**  
ENDEREÇO: Av. Dão Silveira, 7.940, lj. 06 e 25, Pitimbú – Natal/RN  
AUTUANTES: Hugo Pires da Cunha Filho, matrícula nº. 91.667-6  
Roberto Gurgel Bezerra, matrícula nº. 90.857-6

DENÚNCIAS:

- 1. O atuado deixou de entregar a repartição fiscal, nos prazos e formas estabelecidos em regulamento, outros documentos obrigatórios em decorrência da legislação, conforme demonstrativo anexo;*
- 2. O atuado deixou de escriturar no livro fiscal próprio documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação as notas fiscais de entradas sujeitas e não mais sujeitas à tributação, conforme demonstrativo;*
- 3. O atuado acima qualificado deixou de recolher o imposto em decorrência da ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias conforme estabelecido no art. 2º, §1º, V, "a" combinado com o art. 150, III, assim detectados e provadas através do exame e da conciliação dos seus respectivos livros fiscais com aquela documentação correlata para o período fiscalizado, tudo conforme demonstrativo em anexo.*

*ICMS – Obrigação principal e acessória – Falta de entrega de Livros e Documentos fiscais – Falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas – Falta de recolhimento do ICMS pelas saídas de mercadorias – Infrações configuradas e reconhecidas em parte pela atuada – Multas recolhidas à vista..*

- 1. Afastada a hipótese de nulidade processual;*
- 2. Reconhecendo as infrações o contribuinte recolheu à vista as multas aplicadas conforme processo nº. 274.378/2013-2, razão pela qual foi declarado extinto o crédito tributário delas decorrente;*
- 3. O ICMS devido na venda de veículo usado não se confunde com aquele devido por substituição tributária na venda do veículo novo ao primeiro adquirente, vez que decorrem de operações e fases de tributação distintas;*



4. *Os documentos juntados pelos autuantes confirmam a realização da operação de aquisição do veículo CORSA SEDAN chassis nº 9BGXH19005C190851, pela atuada, através da nota fiscal nº. 63.933;*
5. *Auto de Infração PROCEDENTE.*

## 1 - O RELATÓRIO

### 1.1 - A Denúncia

De acordo com o Auto de Infração nº. 1.698/2013 – 1ª URT, lavrado em 04/11/2013, a empresa, devidamente qualificada na inicial, foi atuada pela falta de entrega à repartição fiscal de documentos obrigatórios na forma e no prazo previsto no RICMS; pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas relativas a operações sujeitas e não sujeitas a tributação em livro próprio e pela falta de recolhimento do imposto em decorrência da ausência da escrituração de notas fiscais, conforme extrato fiscal anexo.

A autuação se deu em razão da suposta infringência ao art. 150, incisos XIII e XVIII, c/c art. 150, inciso XIX e 609, do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado do Rio Grande do Norte – RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, tendo como consequência a lavratura do Auto de Infração, supramencionado, com a proposta de aplicação da penalidade prevista no art. 340, incisos III, alínea “f”, e VII, alínea “b”, c/c art. 133 do mesmo diploma legal, resultando numa pena de multa no valor de R\$ 23.988,53 (vinte e três mil, novecentos e oitenta e oito reais, cinquenta e três centavos), e na exigência do ICMS no valor de R\$ 7.535,76 (sete mil, quinhentos e trinta e cinco reais, setenta e seis centavos), perfazendo um crédito tributário no valor total de R\$ 31.524,29 (trinta e um mil, quinhentos e vinte e quatro reais, vinte e nove centavos).

### 1.2 - A Impugnação

A atuada informou que recolheu à vista o montante do crédito relativo as multas e juros das três ocorrências do Auto de Infração, irresignando-se, porém quanto ao ICMS lançado na ocorrência 3.

Afirma que a imposição relativa ao ICMS não está amparada em documentos que possam comprovar a infração denunciada.

Alega que a falta de juntada de cópia da nota fiscal de nº. 63.933 caracteriza o cerceamento de defesa e que os autuantes não se desincumbiram da obrigação



da apresentação da prova nos termos do art. 333, inciso I do Código de Processo Civil – CPC e dos arts. 77, §1º e 78 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, e ainda, que a mera citação de que a operação consta do *Relatório de Inconsistência MATRIZ* é indício e não prova.

Assevera que o Auto de Infração é nulo nos termos do art. 20, inciso II do RPPAT.

Reclama da falta de juntada de cópia do Livro Registro de Entrada relativo a alguns dos períodos compreendidos entre fevereiro de 2008 a dezembro de 2010.

Entende que não há incidência do ICMS nas operações envolvendo a comercialização de veículos usados vez que o imposto já teria sido recolhido por substituição tributária.

Cita que a operação envolvendo a aquisição de veículo usado através da nota fiscal de nº. 110.029, sujeita-se as regras do art. 93 e 97 do RICMS e afirma que, sendo o automóvel um bem sujeito a substituição tributária, na hipótese da nota fiscal não ser escriturada, cabe apenas a imposição de multa, vez que nova exigência do imposto caracterizaria bitributação ferindo de morte o princípio constitucional do não-confisco.

Encerra requerendo a extinção do crédito face ao pagamento das multas e a declaração de nulidade relativa a ocorrência 3.

### 1.3 - A Contestação

Os autuantes fizeram um breve histórico da ação fiscal e afirmaram que não há o que se discutir em relação a 1ª e a 2ª ocorrência, vez que foram integralmente quitadas.

Quanto a 3ª ocorrência refutam o argumento apresentado pela autuada quanto a ausência de provas e cerceamento de defesa.

Informa que obtiveram da empresa emitente da nota fiscal de nº. 63.933 provas da realização da operação, tais como, declaração da realização da operação, cópia do Livro Registro de Saídas, espelho da tela onde constam dados da operação realizada e nº do cheque utilizado no pagamento do veículo adquirido.

Ressaltam que não foi possível a obtenção da cópia da nota fiscal face ao tempo decorrido de sua emissão, no entanto afirmaram que o emitente da nota fiscal em momento algum negou a realização desta.

Em relação a acusação da falta de juntada de cópias do Livro Registro de Entrada afirmaram ser absurda vez que o citado Livro encontra-se em poder da autuada.

Quanto as operações acobertadas pelas notas fiscais não escrituradas asseguram que se tratam de veículos usados, porém discordam da autuada quanto a impossibilidade da exigência do imposto pelo fato de anteriormente o imposto devido por substituição tributária ter sido cobrado.

Encerram requerendo a manutenção do feito.



## 2 - OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 174, que a defendente não é reincidente na prática do ilícito apontado.

## 3 - O MÉRITO

Pela análise dos elementos constantes no processo, constata-se que a empresa foi autuada pela falta de entrega à repartição fiscal de documentos obrigatórios na forma e no prazo previsto no RICMS; pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas relativas a operações não sujeitas a tributação em livro próprio e pela falta de recolhimento do imposto em decorrência da ausência da escrituração de notas fiscais.

A autuada foi devidamente cientificada e impugnou o feito no prazo legal e apresentou argumentos precisos, lógicos e adequados de forma a defender-se das ocorrências descritas no Auto de Infração, demonstrando perfeito entendimento de todo o processo e das infrações descritas nos autos, razão pela qual considero atendido o disposto no atr. 110 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Preliminarmente é necessário analisar a alegação da autuada em relação ao pedido de nulidade do feito por ofensa ao art. 20, inciso II do RPPAT/RN, afirmando que a falta da cópia da nota fiscal de nº. 63.933, teria dificultado o exercício de seu direito de defesa.

Observando-se o demonstrativo fiscal, fl. 33, constata-se que os autuantes identificaram a operação realizada pelo contribuinte informando o nº. da nota fiscal, o remetente através do nº. de seu CNPJ, a data da emissão da nota fiscal, e o valor da operação.

Os autuantes também juntaram, fls. 201 a 205, uma declaração da empresa que emitiu a nota fiscal e a informação acerca do nº do cheque emitido na aquisição do veículo, além de um documento interno emitido pela empresa vendedora no qual consta a descrição do veículo adquirido pela autuada, e ainda, a cópia do Livro Registro de Saída comprovando a escrituração da operação.

Examinando-se através do nº do CNPJ do remetente verifica-se que o emissor da nota fiscal é revendedor de veículos novos e usados, atuando, portanto, no mesmo ramo de mercado da autuada.

Aliado a todas essas informações percebe-se que a autuada não negou a aquisição e pagou a multa reconhecendo a infração pela falta da escrituração.

Assim, em que pese a falta de juntada de cópia da nota fiscal, os autuantes comprovaram a realização da operação informando diversos elementos que possibilitaram o exercício de sua defesa, razão pela qual entendo como não configurada a nulidade processual requerida pela autuada.



Quanto ao mérito percebe-se inicialmente que a atuada reconheceu todas as infrações denunciadas e efetuou o pagamento à vista de todas as multas conforme processo nº. 274.378/2013-2.

No entanto, em que pese o recolhimento à vista das multas de todas as ocorrências, a atuada questiona o lançamento do ICMS relativo a falta de escrituração das notas fiscais de nºs. 110.299 e 63.933, além de alegar falta de provas da realização da operação de aquisição do veículo descrita na nota fiscal de nº. 63.933.

Quanto ao argumento apresentado pela atuada no qual afirma que não há incidência do ICMS nas operações de venda de veículos usados em razão do imposto já ter sido recolhido por substituição tributária, constata-se que se trata de mera desinformação do contribuinte.

Assim, face ao desconhecimento revelado pela atuada sobre o tema, necessário se faz esclarecer que a Cláusula primeira do Convênio ICMS 132/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores, assim dispõe, *verbis*:

*"Cláusula primeira Nas operações interestaduais com **veículos novos** classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado."* (sem grifo no original).

Analisando-se o dispositivo acima transcrito, percebe-se que a legislação estabelece que o regime de substituição tributária aplica-se às operações com **veículos novos**, abrangendo a cadeia de comercialização até a venda ao usuário final, encerrando a fase de tributação.

No entanto, após o uso normal do veículo, na hipótese do primeiro proprietário resolver vendê-lo, inserindo-o novamente no mercado, esse mesmo veículo volta a ser um objeto de comercialização, dando início a uma nova fase de tributação, para a qual a legislação estabelece a incidência do imposto.

A fase na qual o ICMS é recolhido por substituição tributária se encerra no momento da aquisição do veículo pelo primeiro proprietário do veículo, não se confundindo com a(s) fase(s) posterior(es) em que esse mesmo veículo volta ao mercado na condição de usado.

Arrematando o assunto cabe informar que o Superior Tribunal de Justiça – STJ assim se posicionou acerca do tema quando da análise do AgRg no REsp 1023214 / SC, *verbis*:



*"TRIBUTÁRIO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - VENDA DE VEÍCULO USADO*

*- AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.*

*1. Inexiste previsão legal para a compensação de suposto crédito tributário, decorrente do pagamento do ICMS a maior por substituição tributária, em operação mercantil que envolva a revenda de veículos usados.*

*2. O veículo usado ao retornar ao mercado para revenda constitui objeto de um novo fato gerador sujeito ao ICMS em operação tributária completamente diferente da venda do veículo "zero quilômetro" sujeito ao regime de substituição tributária.*

*3. Precedente: REsp 834.266/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 24.6.2008, DJe 4.8.2008." (sem grifo no original)*

Assim sendo, conclui-se que o ICMS exigido no presente lançamento é fundamentado na legislação tributária estadual, a qual reproduziu os ditames do Convênio ICMS 132/92, e não se confunde, em nenhum momento, com aquele recolhido por substituição tributária quando da saída da fábrica até o primeiro adquirente, não se configurando, portanto, a hipótese de bitributação sugerida pela autuada.

A base de cálculo utilizada nas operações com veículos usados é aquela prevista no art. 93 do RICMS, *verbis*:

*"Art. 93. A base de cálculo do imposto fica reduzida em 95% (noventa e cinco por cento) nas saídas de veículo usado (Conv. ICM 15/81, 27/81,97/89 e ICMS 50/90, 33/93, 151/94).*

*§ 1º Entende-se como usado o veículo que tenha mais de 06 (seis) meses de uso, contados da data da venda pelo fabricante do veículo ou por seu concessionário autorizado.*

*(...)"*

No entanto, o benefício da redução da base de cálculo não se aplica as operações realizadas sem a escrituração das notas fiscais no Livro Registro de Entrada, conforme art. 97, inciso I, do mesmo diploma legal, *verbis*:

*"Art. 97. A redução de base de cálculo prevista nos arts. 93 e 94 não se aplica:*

*I- às mercadorias cujas entradas e saídas não se realizarem mediante a emissão de documentos fiscais próprios, ou deixarem de ser regularmente escrituradas nos livros fiscais pertinentes;*

*(...)" (sem grifo no original)*

Assim, percebe-se que a exigência do imposto sem a redução da base de cálculo é legal e está definida de forma clara na legislação estadual.

Quanto a operação descrita na nota fiscal de nº. 110.299, fl. 168, a autuada não questionou ou negou a sua realização. Porém, em relação a nota fiscal de nº. 63.933,



alegou falta de provas da realização da operação, vez que os autuantes não juntaram a respectiva cópia.

Pois bem, analisando-se, a declaração e os documentos fornecidos pela empresa vendedora, JMJ Comércio de Veículos e Peças Ltda, fl. 201, constata-se que o argumento da falta de provas da realização da aquisição do veículo *CORSA SEDAN chassis nº 9BGXH19005C190851*, pela atuada, através da nota fiscal nº. 63.933, é meramente protelatório e restou fulminado pelos autuantes, razão pela qual, por tudo quanto foi exposto anteriormente, resta procedente a denúncia pela falta de escrituração das notas fiscais, narrada na ocorrência 3.

Cabe ressaltar que, em atendimento aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, a atuada foi formalmente notificada a se manifestar acerca dos documentos juntados às fls. 201 a 205, conforme *Protocolo de Notificação*, fl. 212.

Quanto a alegada falta de algumas cópias do Livro Registro de Entrada entendo que, sendo a atuada detentora deste, não vislumbro como tenha causado algum dano a sua defesa.

Face ao pagamento das multas das três ocorrências realizado pela atuada, conforme processo nº. 276.845/2013-4, fls. 175 a 184, declaro extinto o crédito tributário delas decorrente na forma do art. 960, inciso I, do RICMS.

Considero importante alertar que a conduta descrita na ocorrência 3 pode ser tipificada como crime, conforme previsão do arts. 1º, incisos II e V, e 2º, incisos I e II, da lei 8.137/90, *verbis*:

*"Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

*(...)*

*II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;*

*(...)*

*V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.*

*Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.*

*(...)"* (sem grifo no original)

*"Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:*

*I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;*



*II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;*

*(...)* (sem grifo no original)

Assim, fundamentado no exposto, nas provas, na legislação tributária estadual e na incapacidade da atuada em ilidir as denúncias, posiciono-me pela procedência do Auto de Infração em comento.


#### 4 – A DECISÃO

Diante dos argumentos, acima esposados, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração de fl. 01, para impor à atuada a pena de multa prevista no art. 340, incisos III, alínea "f", e VII, alínea "b", c/c art. 133, do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado do Rio Grande do Norte – RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 13.640, de 13 de novembro de 1997, no valor de R\$23.988,53 (vinte e três mil, novecentos e oitenta e oito reais, cinquenta e três centavos), além da incidência do ICMS, por infringência ao art. 150, inciso XIII e XVIII, c/c art. 150, inciso XIX e 609, do mesmo diploma legal, no valor de R\$ 7.535,76 (sete mil, quinhentos e trinta e cinco reais, setenta e seis centavos), totalizando o crédito tributário no montante de R\$ 31.524,29 (trinta e um mil, quinhentos e vinte e quatro reais, vinte e nove centavos), ficando ainda a atuada sujeita aos acréscimos monetários legais e vigentes.

Face ao pagamento à vista das multas das três ocorrências realizado pela atuada, conforme processo nº. 276.845/2013-4, fls. 175 a 184, aproveitando-se dos benefícios da Lei estadual 9.272/2009, regulamentada pelo Decreto Estadual nº. 23.906/13 – REFIS, declaro extinto o crédito tributário delas decorrente na forma do art. 960, inciso I, do RICMS.

Remeta-se o p.p. à 1ª URT, para que seja dada ciência à atuada e aos atuantes.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 30 de abril de 2014.

  
Isnard Dubeux Dantas  
Julgador Fiscal – mat. 8637-1