



**PAT Nº** : 188/2010 – 1ª URT, 18222/2010-3 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 00025/1ª URT, de 22/04/2010  
**AUTUADA** : L C FAGUNDES  
**ENDEREÇO** : Av. Capitão Mor Gouveia, 3005, Lagoa Nova  
– Natal/RN  
**AUTUANTES** : CARLOS EDUARDO XAVIER, mat. 190.905-3  
MAICON EVANDRO DE OLIVEIRA CRUZ,  
mat. 190.927-4  
**DENÚNCIAS** : Entrada de mercadoria desacompanhada de sua respectiva  
nota fiscal; e falta de escrituração, em livro próprio, nos  
prazos regulamentares, das notas fiscais de entrada.

#### DECISÃO Nº 348/2011 – COJUP

**EMENTA:** ICMS. ENTRADA DE MERCADORIA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL; E FALTA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, NOS PRAZOS REGULAMENTARES, DE NOTAS FISCAIS. 1. O Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Legislação que rege a espécie. 2. Os argumentos da defesa revelam-se insuficientes para elidir as denúncias 3. Relação litigiosa não instaurada quanto a segunda ocorrência, tendo em vista que o contribuinte não a impugnou nem a questionou expressamente. 4. Ação fiscal procedente.

#### DO RELATÓRIO

#### DA DENÚNCIA

Inferre-se do Auto de Infração em epígrafe que a Pessoa



Jurídica, acima qualificada, infringiu o disposto no art. 150, inciso XIX, combinado com mesmo artigo, inciso III, e o art. 408, na ocorrência 01, pela entrada de mercadoria desacompanhada de sua respectiva nota fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques sujeitos à tributação normal; e, ainda, o art. 150, inciso XIII, combinado com o art. 609, na ocorrência 02, pela falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, das notas fiscais de entrada; todos os dispositivos do Regulamento do ICMS – RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997.

Para tais infrações foram propostas penalidades previstas no art. 340, inciso III, alíneas “d” e “f”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R\$ 80.185,11 (oitenta mil, cento e oitenta e cinco reais e onze centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R\$ 40.685,13 (quarenta mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e treze centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 120.870,24 (cento e vinte mil, oitocentos e setenta reais e vinte e quatro centavos).

#### DA IMPUGNAÇÃO

Interpondo impugnação contra as denúncias oferecidas pelo fisco, a autuada centraliza sua defesa nos seguintes pontos:

#### “Das ofensas à Constituição Federal e ao Decreto de 6 de

março de 1972

(...)

Ora, Douto Julgador, em análise ao referido auto, temos que o mesmo prescinde de esclarecimentos essenciais no que se refere ao valor da cobrança efetivada, classificada meramente como ICMS devido e consequente multa.

Em claro desrespeito à nossa Lei Federal bem como ao Procedimento Administrativo, o referido termo sequer dar-se ao trabalho de mencionar qualquer espécie de cálculo referente à cobrança realizada, deixando inúmeras dúvidas ao contribuinte, notadamente no que se refere ao cumprimento do Regulamento Interno do ICMS em seus artigos 73 e ss., os quais determinam as bases de cálculo utilizadas em casos de levantamento fiscais.



Ao contrário, prestam-se os auditores a alegarem uma série de argumentos sem a existência de qualquer explicação prática, restando incomprovada a cobrança, levando a "fé pública" dos mesmos a extremos inaceitáveis, pois inconstitucionais.

É nulo o auto de infração que ora se hostiliza, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a impugnante, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória.

Na verdade, é da Constituição Pátria, a garantia dos cidadãos que além do exercício ao sagrado direito de defesa, tanto na fase administrativa como na judicial, não podem ser submetidos a investidas ilegais. Vejamos a determinação constitucional:

*"Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*

(...)

*II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.*

Inexistindo justa causa para a lavratura do auto de infração sob impugnação, ilegítimo e nulo se apresenta a proposta de lançamento que ora se hostiliza, cuja pretensão está eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando por complexo a exação fiscal.

A defendente não vulnerou os dispositivos legais inseridos no auto de infração, que deve ser anulado desde seu nascedouro em face da sua impropriedade como lançamento.

Ora, a impropriedade é gritante, já que como consta do auto, não exsurge o ânimo sancionatório exigido na exação sob contestação, o que também por esse prisma, marca de nulidade absoluta a pretensão do fiscal atuante.

Assim, nula é a exação, não há como prosperar a pretensão do atuante, que pela falta de justa causa para a instauração da ação fiscal, quer, sobretudo, pela impropriedade de que está revestido o ato formal, que direcionado no sentido da exigência, desamparada da indispensável garantia legal.

No caso, pela ilegitimidade da lavratura do auto de infração, cuja irrogação de conduta ilícita, não passa de equívocos, cujos dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação. tampouco abre espaço ou



possibilidade para o apenamento pretendido, tem-se como ilegítima a autuação, devendo por isso, ser declarada nula, dando-se baixa dos registros pertinentes, como o consequente arquivamento do processo, que lhe propiciou origem.

**Das Alegadas Infrações ao RICMS do Rio Grande do Norte e Suas Consequentes Penalidades**

(...)

Relativamente ao estoque final apurado e analisado, referido na ação fiscal, escapou da obrigação da empresa e passou a ser obrigação da fiscalização estadual a sua contagem física e específica (unitária). Contagem essa que deveria ser cuidadosamente realizada no interior do estabelecimento autuado, em demonstrativo minucioso pelo autuante elaborado, dando-se ciência da referida apuração do estoque à impugnante, para sua concordância, para poder produzir a prova material do alegado. Nessa apuração unitária do estoque ter-se-ia que obrigatoriamente mencionar mercadoria por mercadoria, com a classificação, discriminação, e especificação que permitisse a perfeita identificação das mercadorias, tal como: espécie, marca, tipo e modelo, matéria-prima e etc.

(...)

Pois bem, o fato é, que tudo isso, da maneira como se realizou, tornou-se obra do acaso, fictícia, imaginária da fiscalização estadual, eis que não foi procedido o correto e indiscutível levantamento do estoque final no interior da autuada, para dar sustentação de validade (prova material) aos demonstrativos que acompanham a ação fiscal; e, sem essa apuração não possui qualquer valor legal a ação fiscal. Com efeito, a autoridade lançadora ao oferecer as incertezas de que trata o auto de infração sob exame, maculou sua pretensa obra, porquanto da forma como foi realizada, não enseja a nossa empresa a chegar a um raciocínio lógico da suposta infração cometida, porquanto, referida ação fiscal, realizou-se de forma equivocada, eis que os demonstrativos que poderiam oferecer suporte ao auto de infração nenhuma validade jurídica possuem.

(...)

Toda ação fiscal há de ser instaurada em consonância com os princípios da moralidade, legalidade e eficiência, que devem reger os atos da administração pública direta, indireta e fundacional, nos termos estabelecidos no caput do artigo 37 do Pacto Fundamental, respeitando os direitos individuais, toda matéria tributária traçada pela Constituição do País. Nesse ponto também equivocou-se o senhor agente fiscal, por falta da demonstração da ocorrência do fato gerador que viesse permitir referida exigência. É amadoristicamente conhecido que o fato gerador do ICMS ocorre na saída da mercadoria do estabelecimento. Somente nessa hipótese há que ser falar em débito de ICMS, jamais na hipótese descrita no lançamento fiscal, em face da precariedade da demonstração anexada ao auto de infração, que é peça imprestável e de nenhum valor jurídico



### Do Excesso de Exação

(...)

Um órgão da administração pública não pode a pretexto do seu poder de polícia, atuar ao arrepio da lei e do ordenamento jurídico, agindo com paixão de seus dirigentes para, extrapolando as disposições da Lei Maior do País, impor sanções que se convertam em abuso de autoridade, excesso de exação, eivando sua conduta de nulidade relativa, quando não absoluta, parcial, quando não total de nenhum efeito na ordem jurídica tornando tais atos passíveis de decretação de nulidade pelo Poder Judiciário.”

Por fim, requer que seja “tornado nulo ou insubsistente o auto de infração que ora se ataca”.

### DA CONTESTAÇÃO

Contraopondo-se à impugnação aduzida aos Autos, os autores do procedimento fiscal assim se pronunciam:

(...)

No que concerne à alegação preliminar de que o auto de infração é nulo por sua manifesta impropriedade por inexistência de justa causa para sua lavratura, é inconteste que as infrações estão claramente tipificadas no auto de infração, de maneira que, para tomar conhecimento ao que ele se refere, basta que o contribuinte realize uma simples consulta à legislação respectiva.

Quanto ao questionamento sobre a base de cálculo de cada infração, estão elas especificadas no relatório da ação.

Com relação à validade do levantamento do estoque físico, o levantamento realizado possibilitou amplamente o cruzamento deste com as notas fiscais de aquisição de mercadorias apresentadas pelo contribuinte, inclusive com a mesma especificação utilizadas nas notas fiscais.

*O contribuinte alega não ocorrência de fato gerador nas entradas. Ora, o fato gerador ensejador da cobrança do tributo encontra-se descrito no art. 2º e seus incisos do RICMS/RN, in verbis:*

#### *Do Fato Gerador*

*Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*



(...)

§ 1º Equiparam-se à saída:

(...)

V – a situação da mercadoria:

a) cuja entrada não esteja escriturada em livro próprio; (...)

(...)

Está demonstrado acima que a ocorrência do fato gerador não se restringe apenas a saída de mercadoria produzida pelo contribuinte em tela.

Em se tratando de base de cálculo de infração I (Dar entrada de mercadorias desacompanhadas de sua respectiva nota fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques sujeitos a tributação normal), o procedimento para obtenção desta base de cálculo foi especificado no relatório da ação (obtenção através do cruzamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias com o levantamento do estoque físico realizado). Ressalta-se que os preços utilizados para o levantamento desta base de cálculo da ocorrência I foram os encontrados nas notas fiscais de saída apresentadas pelo contribuinte, nos termos do regulamento:

#### ***Da Base de Cálculo nas Hipóteses de Levantamento Fiscal***

*Art. 73. A base de cálculo do imposto no caso de omissão de saídas ou prestações, é:*

*II- tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria:*

*a) apurando-se omissão de saídas, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, que explorar idêntica atividade econômica, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;*

(...)

Quanto à ocorrência II (Notas não escrituradas no livro Registro de entrada, ano 2009), há de se notar que o contribuinte não procedeu a impugnação.

Com isso, não se instaurando o litígio em relação àquela, em consonância com o art. 84 do RPAT.

(...)

Ao nosso sentir, fica provado que as operações originárias da ocorrência II foram efetuadas pelo contribuinte devido aos seguintes fatos:

- pelo recebimento de parte destas notas fiscais por um funcionário da empresa;

- pelo histórico da relação comercial entre as empresas que emitiram as notas fiscais e o contribuinte autuado;
- pela presença no estoque físico do contribuinte de mercadorias produzidas por empresas que emitiram estas notas fiscais (inclusive com o número das notas fiscais em suas embalagens).

Não havendo sentido o inconformismo do contribuinte ao alegar excesso de exação, se utilizando de enxertos de vários textos doutrinários, pois, como demonstrado, todos os atos praticados pelos auditores no presente procedimento foram pautados pela legalidade, obedecendo estritamente os comandos legais que regulam a matéria.”

Finalizam, ratificando “todos os termos e atos praticados” na expectativa da decisão pela procedência do **AUTO DE INFRAÇÃO**.

Este o relatório.

Passando a fundamentar e decidir.

### DO MÉRITO

Nestes Autos, o contribuinte é denunciado pela entrada de mercadoria desacompanhada de sua respectiva nota fiscal, apurada através de levantamento físico quantitativo dos seus estoques sujeitos à tributação normal; e pela falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de notas fiscais de entrada; todas essas ocorrências conforme Demonstrativos em anexo.

Em sua análise, verifica-se que o conteúdo da peça de defesa não está acompanhado dos documentos necessários que possam justificar a nulidade ou improcedência da acusação.

E que a contestação dos autuantes é feita no sentido de ratificar os termos da acusação, inclusive demonstrando e justificando o método de trabalho realizado.

No mérito, entende-se da primeira ocorrência que todo o



Levantamento do Estoque Físico foi acompanhado por representante da própria Empresa autuada; assinando-o e declarando concordar com os itens discriminados e correspondentes quantidades. Não cabendo a alegação da autuada de que “contagem essa que deveria ser cuidadosamente realizada no interior do estabelecimento autuado, em demonstrativo minucioso pelo autuante elaborado, dando-se ciência da referida apuração do estoque à impugnante, para sua concordância, para poder produzir a prova material do alegado”.

Tendo ocorrido fato gerador do imposto, equiparando-se à saída, no momento da entrada de mercadoria sem o acompanhamento da sua correspondente nota fiscal e sem sua devida escrituração em livro próprio, conforme art. 2º, § 1º, inciso V, alínea “a”, do RICMS/RN. Com obtenção da sua base de cálculo através do cruzamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias com o levantamento físico realizado e preços utilizados nos termos do art. 73 do mesmo Diploma Legal.

Quanto a segunda ocorrência, não foi instaurada relação litigiosa, tendo em vista que o contribuinte não a impugna nem a questiona expressamente, de acordo com o art. 84 do RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.796/1998.

Ademais, a infração restou configurada, consoante se pode verificar das cópias das folhas do Livro de Registro de Entradas da autuada em anexo.

E, conforme dispõe a Legislação Tributária Estadual que trata da matéria em discussão, toda e qualquer operação de aquisição de mercadorias, independente de sua destinação (a qualquer título), deve ser anotada em livro próprio, a teor do disposto no art. 613, do RICMS/RN.

Desse modo, constata-se a existência de elementos suficientes à comprovação do cometimento das infrações e do correto enquadramento das normas aos casos específicos.

No entanto, devido a observância nos Autos da ausência de notificação para regularização da situação fiscal sem a imposição da penalidade punitiva e que esta oportunidade assiste à ora autuada, ao final desta Decisão restabelecemos o seu direito.



### DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e considerando tudo o mais que dos Autos consta, JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração de fls. 01; impondo à autuada a pena de multa no valor de R\$ 80.185,11 (oitenta mil, cento e oitenta e cinco reais e onze centavos), sem prejuízo do recolhimento do imposto devido no valor de R\$ 40.685,13 (quarenta mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e treze centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 120.870,24 (cento e vinte mil, oitocentos e setenta reais e vinte e quatro centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Remeta-se o presente Processo à 1ª Unidade Regional de Tributação – 1ª URT, para ciência das partes e demais providências cabíveis, especialmente a observância, no que couber, à Instrução Normativa 02/2010 – CAT, oportunizando ao contribuinte o recolhimento ou parcelamento do imposto sem o gravame da penalidade punitiva, observadas as condições pela Legislação estabelecida.

COJUP, em Natal/RN, 30 de novembro de 2011.

  
Neyze Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2