



**PAT Nº** : 57/2012 – 1ª URT, Protocolo 18759/2012-6 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 00057/1ª URT, de 24/01/2012  
**AUTUADA** : NEVES COMERCIAL DISTRIBUIDORA LTDA  
**ENDEREÇO** : Rua Jundiáí, 09, Área Urbana, Emaús – Parnamirim/RN  
**AUTUANTES** : GILSON RODRIGUES FREIRE, mat. 66.636-0  
JOSUÉ ALVES DE OLIVEIRA, mat. 8.653-3  
**DENÚNCIAS** : Deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS substituto devido nas entradas de mercadorias; deixar de escriturar, em livro próprio, dentro dos prazos regulamentares, notas fiscais de entradas de mercadorias não mais sujeitas à tributação; deixar de recolher o imposto em decorrência da ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou consumo; e dar saída a mercadoria desacompanhada de nota fiscal.

**DECISÃO Nº 171/2012 – COJUP**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO, NA FORMA E PRAZOS REGULAMENTARES, DO ICMS SUBSTITUTO E DO IMPOSTO DECORRENTE DA NÃO ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO OU CONSUMO; FALTA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, NOS PRAZOS REGULAMENTARES, DE NOTAS FISCAIS DE MERCADORIAS NÃO MAIS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO; E SAÍDA DE MERCADORIA DESACOMPANHADA DE NOTA FISCAL. 1. Reconhecimento pela autuada de parte do crédito tributário constituído, quando seu pedido de parcelamento de débitos fiscais através do Processo nº 69690/2012-1 – SET e respectivo pagamento. 2. Base de cálculo do imposto



conforme determinado na Legislação Tributária Estadual. 3. É obrigada a entrada ou a saída de mercadoria, em estabelecimento do contribuinte, acompanhada de documento fiscal. 4. **Ação fiscal procedente em parte.**

## DO RELATÓRIO

### DA DENÚNCIA

De acordo com o Auto de Infração em epígrafe a Pessoa Jurídica, acima qualificada, infringiu o art. 150, inciso III, combinado com o artigo 130-A, na ocorrência 01, pela falta de recolhimento, na forma e prazos regulamentares, do ICMS substituto devido nas entradas de mercadorias; o art. 150, inciso XIII, combinado com o art. 609, na ocorrência 02, pela falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de notas fiscais de entradas não mais sujeitas à tributação; o art. 150, inciso XIII, combinado com os arts. 609, 623-B, e 623-C, na ocorrência 03, pela falta de recolhimento do imposto em decorrência da falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou consumo, conforme estabelecido no art. 2º, inciso XIV, combinado com o art. 150, inciso III, e detectada através do exame e da conciliação dos seus respectivos livros fiscais com a documentação correlata para o período fiscalizado; e o art. 150, inciso XIII, combinado com os arts. 150, inciso III, e 416, inciso I, na ocorrência 04, pela saída de mercadoria desacompanhada de nota fiscal, apurada através do levantamento de suas despesas e receitas em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária; 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 dispostas no art. 340, incisos I, alínea “e”, e 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\$ 5.627.674,73 (cinco milhões, seiscentos e vinte e sete mil, seiscentos e setenta e quatro reais e setenta e três centavos), além da exigência do imposto no valor de R\$ 1.209.240,42 (hum milhão, duzentos e nove mil, duzentos e quarenta reais e quarenta e dois centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de



R\$ 6.836.915,15 (seis milhões, oitocentos e trinta e seis mil, novecentos e quinze reais e quinze centavos)

### DA IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra as denúncias oferecidas pelo fisco, a autuada assim centraliza sua defesa:

#### “OCORRÊNCIA 1

(...)

Nesse ponto, cumpre desde já ressaltar, que a alegação constante do auto de infração, na realidade não se trata de ausência de recolhimento ou mesmo recolhimento parcial do ICMS em substituição, conforme encontra-se colocado. Pelo que se observa, a discussão diz respeito à base de cálculo de tal imposto.

Nesse sentido, os cálculos apresentados no auto de infração pelo Auditor Responsável, não possuem nenhuma base legal, tendo estes sido elaborados com base em suposições, o que não se concebe quando estamos a tratar de transações legais, notas fiscais idôneas, todas com o devido recolhimento dos impostos incidentes, **inclusive de forma antecipada, fato este comprovado a cada entrada de mercadoria representada por cada nota fiscal conferida pela Tributação Estadual.**

(...)

Conforme se observa do anexo de cálculo desta ocorrência, em certo momento o cálculo utilizado é o seguinte: **valor máximo da vintena (maço) indicado pelo fabricante, multiplicado pela quantidade de milheiros, multiplicado por mil unidades dividido por vinte.** Noutro momento, sob a justificativa de que não há valor máximo de venda ao consumidor informado pelo fabricante aplica-se o valor agregado de 50% a base de cálculo do ICMS da Nota Fiscal.

Ora, independentemente das duas situações acima narradas, a forma de cálculo deve ser somente uma, não podendo haver dois pesos e duas medidas. Muito embora nenhuma base legal haja, se o fisco Estadual entende que diante da ausência de indicação de preço máximo ao consumidor, deve ser utilizado a mesma fórmula e não duas para os mesmos casos, sob pena de nulidade dos valores apurados.

(...)

Cabe ainda ressaltar, que as bases de cálculos legais e corretas são as constantes das Notas Fiscais, pois, cada produto em cada época possui um agregado diferenciado, refletindo assim os valores recolhidos a título de ICMS em substituição.



Ademais, todas as operações objeto do auto de infração, além de devidamente escrituradas, tiveram o ICMS recolhido de forma devida conforme demonstrado e antecipadamente, com o crivo do Fisco Estadual em cada entrada, razão, pela qual, não há falar em nenhuma ausência de recolhimento ou recolhimento a menor, tratando-se de um enorme contrassenso qualquer imputação de infração.

Do mesmo modo, no que tange às aquisições advindas da American Virginia, já houve autuação e existe processos sobre as mesmas notas, cujos dados esta Secretaria tem pleno conhecimento, bem como detém toda a documentação pertinente, a qual deveria ter sido observada pela Auditoria.

(...)

#### OCORRÊNCIA 2

(...)

Ora, impossível enxergar tal procedimento por parte da Peticionante, uma vez que, não estando as mercadorias sujeitas a tributação, qual razão para deixar de se escriturar tais notas fiscais?

Não bastasse a não ocorrência, qual prejuízo ao Fisco Estadual houve? Ao Fisco deve interessar fatos que lhe tragam prejuízo, não cabendo ingerência na administração interna da Empresa.

No que pertine à Nota Fiscal 1528, emitida pela Empresa THALHIDDY DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA, a Autuada nunca realizou nenhuma transação com a mesma, a qual inclusive, o ramo não faz parte da sua atividade fim.

Quanto à Nota Fiscal 6, de emissão da SULAMERICANA, esta não se refere a compra feita pela Autuada e sim pela Empresa SE LIGUE DISTRIBUIDORA DE TABACOS LTDA.

(...)

Observando-se de forma mais detida a escrituração da Peticionante, posta a disposição da Auditoria, vê-se que as notas fiscais relacionadas no anexo,  **muito embora nenhum imposto tenha a recolher**, encontram-se devidamente lançadas, descabendo assim aplicação de qualquer multa.

(...)

#### OCORRÊNCIA 3

(...)

Cumprе inicialmente ressaltar, que muito embora conste do auto que as supostas notas fiscais de aquisição de ativo ou consumo estariam em anexo, estas não foram localizadas, faltando, assim embasamento legal para tal ocorrência, pois, necessário é se conhecer os bens para se discutir a existência ou não de alguma diferença a recolher.



Conforme já informado, a escrituração da Peticionante é íntegra, não tendo-se conhecimento de tais aquisições não anotadas.

O conhecimento da relação dos bens e notas fiscais indicadas no auto, é imprescindível, pois, considerando a origem de tais bens, Pernambuco e Sergipe, possa ocorrer que, caso realmente tenha ocorrido algum lapso, o que se cogita somente por questões de defesa, nenhum ICMS tenha que ser recolhido.

(...)

#### OCORRÊNCIA 4

(...)

Mais uma vez o Fisco Estadual se preocupa com a forma de administração da Autuada, uma vez que a suposta infração não lhe traz nenhum prejuízo, uma vez que toda a mercadoria negociada pela Empresa tributa-se pelo regime de substituição com pagamento antecipado do imposto.

Nesse sentido, o comparativo financeiro não comprova nenhuma irregularidade, pois todos os lançamentos de movimentação da Autuada, são escriturados acompanhados dos devidos documentos fiscais.

Do mesmo modo, a base de cálculo do ICMS em substituição, já é feita tomando-se o valor máximo de venda ao consumidor, conforme inclusive dito no presente auto, **o que não se confunde com o preço praticado pela Autuada que pode ser menor que o valor máximo utilizado para efeito de cálculo do tributo, pois segue as pautas dos fornecedores.**

Tal prática, em momento algum lhe traz prejuízo, estando a diferença inserida dentro da margem de lucro suportável, não podendo a Fazenda Estadual obrigar ou interferir no sentido de que a Autuada tenha tal ou qual lucro no seu negócio.

(...)"

Diz, ainda, que "fica desde já questionada abusividade em relação aos valores das multas", pois "ferem de morte os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo serem revistos de forma tal a traduzirem seu fim, o qual não pode ser o do confisco".

#### DA CONTESTAÇÃO

Os autores do procedimento fiscal, em síntese, assim contestam:

"Alega o contribuinte em sua Defesa com relação à Ocorrência 01 que os autuantes usaram de dois pesos e duas medidas ao utilizar-se do que determina o art. 905 do RICMS aprovado pelo Decreto 13.695/97 para determinar a base de cálculo da Substituição Tributária para aferir se o ICMS recolhido nas operações de aquisição de cigarros pelo auditado esta correto. Senão vejamos a legislação:



Art. 905. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é:

- I- na saída do produto com o preço máximo de venda a consumidor fixado pelo fabricante, o respectivo preço;
- II- na falta do preço de que trata o inciso I, a obtida tomando-se por base o preço praticado pelo substituto, incluídos o IPI, frete, carreto e as demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, bem como a parcela resultante da aplicação, sobre esse total, do percentual de 50% (cinquenta por cento).

Portanto, nada mais fizemos do que aplicar a legislação pertinente ao fato gerador da obrigação com relação à incidência do ICMS/ST sobre as operações de aquisição de cigarros, e em várias operações, identificamos repasses incompletos do ICMS substituto, ou que porventura não vieram a ser repassados ao Estado do RN.

A legislação acima orienta o procedimento adotado, isentando os autuantes de qualquer acusação de criar fórmulas para efetuar o cálculo em tela, pois, na falta das informações que facultam a aplicação do inciso I, aplica-se o previsto no inciso II, tendo sido este o procedimento adotado pelos autuantes ao identificar manipulação na aplicação do valor agregado de 50% quando da falta do preço máximo de vendas ao consumidor fixado pelo fabricante na nota fiscal. Com relação às ocorrências 02 e 03 temos a observar que a nota fiscal 1528 e a nota fiscal 6, assim como também todas as notas fiscais relacionadas nestas ocorrências, encontram-se na listagem do Relatório de Inconsistência emitido pela SET, portanto, informados pelos remetentes como vendas para a autuada. Daí a afirmação de que não tem consistência a alegação da Defesa. E como exemplo da falta de registro, citamos as notas fiscais 71 e 73 emitidas pela empresa de CNPJ de n. 68881150/0001-95 (SP) do ramo de tabacos; no que diz respeito à ocorrência 04 constatou-se que o contribuinte deu saída a mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, apurada através de Levantamento Financeiro, onde foram arroladas suas despesas e receitas em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária tendo o autuado infringido a Legislação Estadual quanto ao cumprimento de suas obrigações acessórias mencionadas no Auto de Infração.”

#### DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termo de Informações sobre Antecedentes Fiscais, às fls. 214, 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 pela falta de recolhimento do ICMS substituto devido nas entradas de mercadorias e do imposto em decorrência da ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou consumo; como pela falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de notas fiscais de entradas de mercadorias não mais sujeitas à tributação; e, ainda, pela saída de mercadoria desacompanhada de nota fiscal; conforme Demonstrativos das Ocorrências e Relatório Circunstanciado de Fiscalização em anexo.

Em sua análise, verifica-se que a própria autuada reconhece parte do crédito tributário lançado (parte da ocorrência 02 e a ocorrência 03), quando do pedido de parcelamento de débitos fiscais – Processo nº 69690/2012-1 – SET e seus respectivo pagamento.

Observa-se, também, que, apesar da autuada afirmar que “no que pertine à Nota Fiscal 1528, emitida pela Empresa THALHIDDY DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA, a Autuada nunca realizou nenhuma transação com a mesma”, e “quanto à Nota Fiscal 6, de emissão da SULAMERICANA, esta não se refere a compra feita pela Autuada e sim pela Empresa SE LIGUE DISTRIBUIDORA DE TABACOS LTDA”, ambas (as referidas Notas Fiscais) encontram-se relacionadas no Relatório de Inconsistência de Registro de Entradas (Cruzamento de Entradas) de fls. 228. Além do que, não foram apresentadas provas do que foi dito pela autuada.

Quanto à primeira ocorrência, nota-se que a autuada, em sua impugnação, ressalta que “a alegação constante do auto de infração, na realidade



*RF*

não se trata de ausência de recolhimento ou mesmo parcial do ICMS em substituição, ..., a discussão diz respeito à base de cálculo de tal imposto”. Entendendo-se, daí, que o seu questionamento é quanto aos valores encontrados e não quanto à denúncia em si.

E que os autuantes para efeito de cálculo do imposto substituto a ser recolhido, seguiram o que determina o art. 905, em seus incisos I e II, do Regulamento do ICMS – RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997; utilizando-se, portanto, de base de cálculo legal.

Em relação à quarta ocorrência, percebe-se que há um grande equívoco por parte da autuada, quando diz que “mais uma vez o Fisco Estadual se preocupa com a forma de administração da Autuada, uma vez que a suposta infração não lhe traz nenhum prejuízo”; não tendo esta alegação o condão de descaracterizar a denúncia oferecida pelo fisco.

A emissão de documentos fiscais, para acompanhamento de mercadorias, seja na entrada ou na saída de estabelecimento do contribuinte, é uma obrigatoriedade prevista na Lei do ICMS nº 6.968, de 30 de dezembro de 1996; estando regulamentada nos arts. 150 e 416 do RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997, *in verbis*:

**Art. 150.** São obrigações do contribuinte:

.....  
**XIII-** *escreitar os livros e emitir documentos fiscais, observadas as disposições constantes neste Regulamento;*

.....  
**Art. 416.** *Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários não inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE), emitem Nota Fiscal:*

**I-** *sempre que promoverem a saída de mercadoria;*

.....  
**III-** *sempre que, no estabelecimento, entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente, nas hipóteses do art. 466.*





E o seu descumprimento está sujeito à penalidade cabível.

Em razão do entendimento ora externado, necessário se faz alterar de ofício, com base no art. 53, inciso III, do RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.796/1998, o lançamento do Auto de Infração nº 00057/2012 – 1ª URT, para:

ICMS:	1.208.938,99
MULTA:	5.505.351,15
TOTAL:	6.714.290,14

Não cabendo, aqui, o questionamento sobre a “abusividade em relação aos valores das multas”, pois estas são determinadas pela própria Legislação Tributária Estadual. Não tendo a parte funcional poder para apontar valores diferentes dos ali previstos.

#### DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e considerando o que de mais consta dos Autos Processuais, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 00057/2012 – 1ª URT; impondo à autuada a pena de multa no valor de R\$ 5.505.351,15 (cinco milhões, quinhentos e cinco mil, trezentos e cinquenta e um reais e quinze centavos), sem prejuízo do recolhimento do imposto devido no valor de R\$ 1.208.938,99 (hum milhão, duzentos e oito mil, novecentos e trinta e oito reais e noventa e quatro centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 6.714.290,14 (seis milhões, setecentos e quatorze mil, duzentos e noventa reais e quatorze centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.



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

PAT nº : 57/2012 - 1ª URT  
Fls. : 259

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, 31 de agosto de 2012.

  
Neyze Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2