DECISÃO nº.: **17/2013 – COJUP**

PAT nº.: 932/2012 – 4ª URT (protocolo nº. 510539/2012-5)

AUTUADA: **NUZIA MARIA DOS SANTOS TEIXEIRA SILVA - ME**

ENDEREÇO: Rua Prof. João Batista, 10 Centro

Guamaré - RN

AUTUANTE: LÍVIO SAMPAIO COLARES

DENÚNCIA: 1 – Contribuinte lançou compras em seus livros e deu saída a menor nas suas vendas gerando um estoque final de mercadorias.

EMENTA: ICMS – Falta de recolhimento do imposto sobre estoque final de mercadorias.

Contribuinte Optante do Simples Nacional – Insuficiência de elementos para determinação da matéria objeto da exigência tributária. Nulidade processual configurada à luz do inciso III do Art. 20 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia

Consta do Auto de Infração 0932/2012 - 4ª URT, , lavrado contra a empresa acima qualificado, uma denúncia fiscal relatando "**Contribuinte lançou compras em seus livros fiscais e deu saída a menor nas suas vendas gerando um estoque final de mercadorias"**, onde foi dado como infringido o Art. 150 incisos XIX c/c Art. 419, VI, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97.

Ao total está sendo exigido da autuada R$ 99.207,28 (noventa e nove mil, duzentos e sete reais e vinte e oito centavos) de imposto e igual valor a título de multa.

O contribuinte tomou ciência da autuação na peça vestibular, em data de 01 de outubro de 2012, recebendo a sua competente via.

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal

Às fls.05 temos apenso o Termo de Início de Fiscalização, datado de 10 de julho de 2012.

Às fls. 09, temos encravado um Termo de Intimação Fiscal, sem a chancela do contribuinte.

Às fls. 10/12 temos presente nos autos o documento chamado Resultado da Ação Fiscal, com data de 18 de setembro de 2012.

Os relatórios MOVECO dos exercícios de 2008 e 2009 constam das fls 15/17.

Consta também dos autos vasta documentação envolvendo Declaração Anual do Silmples Nacional, cópias de seu livro registro de entradas (doc. De fls. 18/205).

O relatório circunstanciado de fiscalização, o Termo de encerramento de fiscalização e o Termo de Devolução de documentos ocupam nos autos as fls. 206/210.

1.2 – **DA IMPUGNAÇÃO**

Tempestivamente a autuada apresentada sua peça de impugnação (doc. De fls. 214/247), onde em síntese vem alegando:

1) Que qualifica como confiscatória a multa aplicada, eis que teria infringido o Art. 150 inciso da Ca Carta Magna, donde junta decisões de alguns tribunais sobre a matéria;
2) Que o estoque final em 2010, por ocasião da baixa, ficou zerado, em decorrência de que grande parte do estoque era constituído de mercadoria perecível;
3) Que de outro giro, pare das mercadorias adquiridas, foram devolvidas aos fornecedores, por falta de pagamento;
4) Que evidentes diferenças, transparecem no período de 2008, 2009 e 2010 pelo quadro abaixo

Tópicos	**Declaração da empresa**	**Levantamento do Fisco**
2008		
EI.	ZERO	33.680,00

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal

COMPRAS	189.456,23	481.127,99
VENDAS	233.101,19	211.084,96
EF	32.178,65	270.043,03
2009		
EI.	32.178,65	270.043,03
EF	268.638,71	489.455,70
2010		
EI	268.638,71	489.455,70
VENDAS	93.910,81	65.410,31

5) Que cabe ao fisco o ônus da prova em justificar a diferença denunciada.
6) Que á luz do inciso III do Art. 20 do RPPAT, são nulos os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, o que segundo alega é o caso dos autos;
7) Que a autuação agride o princípio da consistência;
8) Que a fiscalização não intimou a contribuinte para comprovar a escrituração das notas fiscais de entradas questionadas, o que configuração nulidade processual à luz do inciso IV do citado artigo 20;
9) Que deve ser procedido a retificação **ex ofício** do lançamento em obediência ao art. 149 do CTN;
10) Que a administração pública do estado do Rio Grande do Norte, direta e indireta, está obrigada a executar os procedimentos fiscais no prazo de 5 (cinco) dias, consoante o exarado no artigo 26 do RPPAT;
11) Que seja declarada a nulidade dos autos;

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal

3. DA CONTESTAÇÃO

Em sede de contestação à defesa (doc. De fls. 249/256) o agente da Administração Tributária, mantem sua denuncia fiscal em todos os seus termos, sustentando:

1. Que regido pelo princípio do conservadorismo contábil, tomou as vendas pelo menor valor fiscalmente plausível, que seria a venda a preço de custo, pois em caso de venda menor que o custo o contribuinte deve oferecer a tributação pelo menos o valor do custo para dar baixa aos estoques;
2. Que deve ser ressaltado que mesmo em caso de perdas e avarias, deve haver baixa do estoque mediante emissão de nota fiscal e observado o valor mínimo que seria o custo de entrada;
3. Que em relação ao quadro comparativo das compras descrito na defesa, existem discrepâncias na malversação dos dados informados pela autuada em sua Declaração anual junto a RFB - Receita Federal do Brasil, destoando dos valores das compras registradas, nota a nota em seu livro registro de entradas de mercadorias, que fazem parte deste autos às fls. 38/205, conforme pode ser observado à fl. 210 e sequer foi citada pela defendente;
4. Que a defendente de forma contraditória afirma na pg. 226 que "Sem que saiba porque o valor lançado na DASN, por exemplo, prevalece ao lançamento no Registro de Entradas", quando o que foi apuração na autuação é exatamente o contrário, onde se partiu da verdade material das compras pelas notas de entrada de mercadorias, tendo a empresa autuada posteriormente informado valor diferente na Declaração junto a Receita Federal através da DASN;
5. Que a autuada apresenta compras sempre superiores aos valores declarados nas vendas, resultado em manutenção de estoques, que na baixa da empresa, não mais existiam, tendo sido dada a saída sem emissão de nota fiscal e sem oferecer a tributação o imposto devido;

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal

6. Que mesmo na alegação de que seriam produtos perecíveis, haveria a obrigação de emissão de nota fiscal para a baixa das perdas e avarias;
7. Que a denunciada fiscal, nos moldes em que foi elaborado, espanca as alegações de insuficiência, inconsistência e discrepância aludidas pela defesa;
8. Que deve ser mantido o auto de infração em todo o seu teor;
9.

.2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 257, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

3 – O MÉRITO

Temos aqui uma denuncia fiscal de saídas a menor de mercadorias, gerando um estoque final de mercadorias ao final do período considerado de 01.01.2007 a 10.07.2012.

Destaque-se por oportuno que juntamos aos autos relatórios do contribuinte relativos ao simples nacional, cujas informações serão objeto de inferições no transcorrer do julgamento.

O que se depreende dos demonstrativos da autuação e do pronunciamento do autuante em sede de contestação de fls. 249/256, a explicação técnica da autuação para colocação de período de referência 01.01.2007 a 10.07.2012 para exigência do imposto de R$ 92.207,28 sobre geração do estoque final de mercadorias decorrente de saída a menor de mercadorias, repousa nas pilastras expostas pelas autoridades autuantes às fls. 250/251, que ora transcrevemos:

> **"1. Tomamos com base o valor do estoque inicial em 2008, conforme declarado como estoque final na declaração anual do imples nacional do ano de 2007, no valor de RS 33.680,00.**
> **2. Ao valor inicial do estoque no ano de 2008, somamos as compras de mercadorias, conforme declarado e escriturado do Livro Registro de Entrada de Mercadorias no valor de R$ 481.127,99.**

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal

3. Do montante de estoque existe (Estoque inicial mais compras R$ 514.807,99) deduzimos o valor das vendas declaradas pela empresa , considerando como que as vendas (R$ 211.084,96) tivessem sido efetuadas sem qualquer lucro, ao preço de custo.

4.Apuramos um saldo final de estoque em 2008 no valor de R$ 270.043,03. O valor foi obtido da seguinte forma:

Estoque inicial 2008 (+) 33.680,00

Compras 2008 (+) 481.127,99

Vendas declaradas (-) 211.084,96

5.Utilizando a mesma metodologia efetuamos a apuração do saldo de estoque para o ano de 2009 e 2010, ano de fechamento da empresa, conforme demonstramos abaixo:

Estoque inical 2009	**270.043,03**
Compras 2009 (Aquisições conf. Livro de Entrada)	**396.431,81**
Vendas 2009 (RECEITA DECLARADA DASN 2009)	**177.019,14**
Saldo estoque final 2009	**489.455,70**

Estoque inicial 2010	**489.455,70**
Compras 2010 (Aquisições conf. DASN 2010)	**159.526,87**
Vendas 2010 (Receita declarada DASN 2010)	**65.410,31**
Saldo estoque final 2010	**583.572,26**

Estoque final no momento da baixa, considerando as vendas a preço de custo	
Estoque em 24/08/2010	**583.572,26**
ICMS 17% s/ estoque	**99.207,28**
Multa s/estoque final	**99.207,28**
Total auto de infração	**189.414,57**

Conforme pode ser observado, regido pelo princípio do conservadorismo contábil, tomamos as vendas pelo menor favor fiscalmente plausível, que seria a venda a preço de custo, pois em caso de venda a preço menor que o de custo o contribuinte deve oferecer a tributação pelo menos o valor do custo para dar baixa nos estoques."

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal

Transcrevamos também o disposto no Artigo 419 inciso VI e Artigo 150 inciso III, todos do RICMS, que foram dados como infringidos na peça inicial da autuação:

> **Art. 419. A nota fiscal, além das hipóteses previstas no art. 418, será também emitida: (NR do caput dada pelo Decreto 18.211, de 05/05/2005)**
> **(...)**
> **VI- na data do encerramento das atividades do estabelecimento, relativamente às mercadorias existentes no estoque final;**
> **Art. 150. São obrigações do contribuinte:**
> **(...)**
> **III- pagar o imposto devido na forma e prazo previstos na legislação;**

A denuncia como está posta na peça inicial, com lastro na legislação acima, revela que estamos diante de uma tributação sobre o estoque final do contribuinte.

Toda o demonstrativo da autuação revela que o agente da administração tributária fez um cálculo, fez uma apuração daquele dado que chamou-se de estoque final de mercadorias, agregado ao fato de que o quadro resumo de fls. 13 expressa um período de referência de 01.01.2007 a 10.07.2012.

Entendemos que a rubrica Estoque de Mercadorias, por excelência não pode ser calculo, e sim proveniente de um efetivo inventário de mercadorias, assim entendido com uma simples contagem de mercadorias, ou numa outra hipótese, oriunda quer de informações do Registro de Inventário de mercadorias, quer de outras informações prestadas pelo contribuinte, como por exemplo os valores dos estoques informados pelo contribuinte em Informativo Fiscal.

Vislumbramos nos demonstrativos da autuação, tão somente indícios de omissão de receitas nos períodos constantes dos demonstrativos, visto que não existe efetiva comprovação de estoque final passível de tributação.

Por toda essa argumentação, somos compelidos a entender pela nulidade processual pela insuficiência de elementos para determinação da matéria objeto da exigência tributária, nos termos do Artigo 20 inciso III do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, "**in verbis**":

> **Art. 20. São nulos:**
> **(...)**
> **III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;**

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal

Adicionado a estas questões já descritas, pode se depreender também da documentação de fls. 261/279, que estamos diante de um contribuinte optante do Simples Nacional, situação que exige que se sejam feitas inferências em exigência tributária junto a esse grupo de contribuintes.

Destaque-se por oportuno a título de exemplo (doc. Fls. 261) os casos do meses de janeiro a março de 2010 cujo imposto foi devidamente pelo simples Nacional e os meses de abril a agosto de 2010 que se encontram em aberto perante o Simples Nacional.

Com a juntada dessa documentação do Simples Nacional e tecidas algumas ponderações a esses respeito, entendo que em possíveis novas autuações devam ser observados os efeitos de sua condição de optante do Simples Nacional.

Feitas essas pequenas considerações, concluímos que a autuação deve ser julgado nula.

4 - DA DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta , julgo ***NULO*** o Auto de Infração lavrado contra a empresa NUZIA MARIA DOS SANTOS TEIXEIRA SILVA-ME, determinando o envio do autos a repartição preparadora para ciências das partes e demais providências legais estipulados pelo RPPAT, aprovado pelo Dec. 12.796/98.

Em razão do disposto no Art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, **recorro** da presente decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte..

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 19 de fevereiro de 2013..

Pedro de Medeiros Dantas Júnior
Julgador Fiscal – mat. 62.957-0