**Governo do Estado do Rio Grande do Norte**

**Secretaria de Estado da Tributação**

**COJUP - Coordenadoria de Julgamentos de Processos Fiscais**

# Decisão nº: 162/2013

**Contribuinte autuado:** K M Distribuidora de Alimentos LTDA EPP
**PAT nº:** 194/2012-1ª URT – **Protocolo Geral do Estado nº:** 542.212/2012-6
**Auto de Infração:** 0194/2012 – **OS:** 4.070, de 23/08/2011 – 1ª URT
**Atividade:** Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados
**Domicílio Fiscal:** Natal/RN – **Inscrição Estadual:** 20.096.525-5
**Autuantes:** Michael Pedrosa Magalhães, AFTE 2 e Cleomines Pereira do Nascimento, AFTE 6
**Período do lançamento:** 01/01/2010 a 16/08/2011

## Conduta Tributária Única Autuada

**Ocorrência 01:** O contribuinte acobertou saídas de mercadorias com notas fiscais impressas, mod. M1, quando estava obrigado a emitir nota fiscal eletrônica.

***EMENTA**: TRIBUTÁRIO. ICMS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. OBRIGATORIEDADE DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS.*

*1. Estabelecimento comercial atacadista do segmento de alimentos está submetido a obrigatoriedade de emitir nota fiscal eletrônica desde 01/04/2010, sendo inidôneas os documentos fiscais Mod. 1 utilizados após essa data.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.*

## 1. Juízos de Admissibilidade

Inicialmente, na ótica estrita das formalidades intrínsecas e extrínsecas, este Julgador Fiscal passa a proceder aos juízos de admissibilidade do auto de infração e da correspondente impugnação promovida pelo sujeito passivo.

O auto de infração está consonante com o art. 44 do Decreto 13.976/98 que instituiu o RPPAT/RN – Regulamento de Processo e Procedimentos Administrativo Tributário -, de forma que essa peça está aqui admitida e por extensão, também o lançamento tributário nela contido. O lançamento tributário da ocorrência está composto de seu elemento obrigatoriamente constituinte, preceituados no art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam, as hipóteses de incidência, o fato gerador, o montante do tributo devido, a penalidade cabível e a identificação do sujeito passivo.

Os autuantes foram os auditores fiscais Michael Pedrosa Magalhães, mat. 194.537-8 e Cleomines Pereira do Nascimento, mat. 90.841-0, ambos integrantes do Grupo Operacional Fisco e dotados da competência exigida pelo art. 6º da Lei Complementar 6.038/1990, pelo art. 58 do Decreto 22.088/2010 e pelo art. 31 do RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto 13.796/98.

A impugnação foi apresentada no dia 04/12/2012 (fl. 5.128), atendendo, portanto o prazo regulamentar de 30 dias, contado a partir da data da ciência do lançamento tributário pela parte autuada, consignada nos autos processuais como sendo a data de 05/11/2012. O prazo protocolar foi tempestivamente cumprido. O conteúdo da peça impugnatória está apresentado de acordo com o art. 88 do RPPAT/RN.

Atendidos os indispensáveis pressupostos formais de admissibilidade, juízo obrigatório preceituado no enunciado do art. 110 do RPPAT, a exigibilidade do crédito tributário é reconhecida como suspensa a partir de 05/11/2012, conforme o mandamento do art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional:

> *Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*
>
> *III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

A Impugnação instaurou o litígio de natureza eminentemente tributária nos exatos termos do art. 56 e do art. 83:

> *Art. 56. O processo administrativo tributário tem por objetivos a solução de litígios de natureza tributária na esfera administrativa e a tutela dos direitos e interesses legalmente protegidos.*
>
> *Art. 83. A impugnação da exigência instaura o litígio de natureza tributária, dando início ao processo administrativo, devendo ser apresentada, por escrito, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência da intimação.*

Passo ao breve relato de conhecimento do Auto de Infração, da Impugnação e da Contestação. Na sequência, julgo as questões preliminares e os méritos dos lançamentos tributários, desde que presentes.

## 2. Relato das Denúncias dos Autuantes

O lançamento tributário foi consignado no Auto de Infração 0194/2012, datado de 07/03/2012 e segundo os auditores fiscais, na breve descrição trazida aos autos processuais pela via do Relatório Circunstanciado (fl. 44), foi motivado pelo comportamento tributariamente refratário do contribuinte, que teria protagonizado saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais consideradas inidôneas, pois a empresa, na opinião externada pelos autuantes, estava obrigada a utilizar notas fiscais eletrônicas ao invés do antigo modelo impresso M1.

A capitulação da infringência e da penalidade associadas foram automaticamente subsumidas ao Regulamento do ICMS pelo SIGAT, Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária e poderá ser conhecida no caderno processual (fl 01). O crédito tributário foi dimensionado em R$ 3.449.101,20 correspondente à multa punitiva de mesmo montante.

É o que há de relevante a relatar do Auto de Infração. Passo ao relato da Impugnação interposta pelo contribuinte, restringindo-me a alinhar os tópicos cuja relevância importa ao contencioso.

## 3. Relato da Impugnação do Contribuinte

O contribuinte compareceu ao processo e foi muito breve nas considerações de defesa, sem interpor nenhuma questão de ordem preliminar. Limitou-se a explicar que estaria submetido à a obrigatoriedade de utilizar o documento eletrônico a partir do dia 01/04/2010 se não houvesse tempestivamente alterado o objetivo social da empresa, transformado em comércio varejista no dia 25/03/2010, alteração que teria sido comunicada à Secretaria de Tributação. Assevera a Defesa que o comércio varejista de alimentos não estaria vinculada ao cumprimento da data estabelecida para o comércio varejista. Requer anulação do auto de infração.

Passo ao relato do pronunciamento da equipe de auditores fiscais a respeito da peça de impugnação, e restrinjo o relato e conhecimento aos elementos que importam ao contencioso.

## 4. Relato da Contestação do Autuante

A autoridade autuante procede a breve resenha dos procedimentos utilizados na auditoria fiscal e de imediato abraça o contencioso. Aborda especificamente o único tópico arguido pela Defesa, sem descuidar de aduzir outras teses não elencadas no Relatório Circunstanciado, integrante do auto de infração:

> **(a)** As alterações cadastrais impetradas e registradas no Aditivo Contratual 05, representaram mudanças de atividade comerciais secundárias, permanecendo o contribuinte no segmento de comércio atacadista;
>
> **(b)** No período compreendido entre 01/04/2010 a 31/03/2011 o contribuinte teria exercido atos de mercancia para contribuintes do ICMS;
>
> **(c)** Metade das receitas operacionais foram auferidas junto a prefeituras municipais;
>
> **(d)** A legislação vigente impunha a obrigatoriedade da emissão de NF-e a partir de 01/04/2010, ignorado pelo contribuinte, que permaneceu na prática de emitir notas fiscais impressas mod. M1.

Os auditores fiscais avaliaram que as notas fiscais seriam inidôneas, na conformidade do enunciado normativo fixado no art. 415, inciso II do RICMS. Requer a manutenção do auto de infração.

## 5. Juízo de Decadência dos Direitos do Sujeito Ativo

O juízo de decadência representa mandamento assentado na norma do art. 27 § 1º do RPPAT e segundo o qual, a decadência dos direitos creditórios deverá ser reconhecida de ofício, conforme é depreendido da simples interpretação literal do dispositivo:

> *Art. 27. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*
>
> *§ 1º A decadência e a prescrição devem ser reconhecidas e declaradas de ofício.*

Embora a declaração a que faz referência o dispositivo legal esteja adstrita unicamente às situações de efetiva decadência, este Julgador Fiscal em atenção à boa técnica, vai pelo caminho contrário e declara, *sponte sua*, que os fatos geradores abarcados pelo lançamento de ofício estão fora do alcance do instituto de decadência tributária.

Na situação mais favorável ao contribuinte, o *dies a quem* do prazo decadencial representa o dia 02/04/2015, conforme a regra de contagem fixada no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Vez que auto de infração foi acolhido pelo contribuinte em 05/11/2012, está demonstrado pacificamente o direito do sujeito ativo de pleitear o crédito tributário. É passível de cobrança pela via do competente lançamento, desde que naturalmente, não hajam óbices fáticos ou jurídicos que estejam sendo suscitados pela impugnação e eventualmente acatados pelo Julgador Fiscal.

Passo a apreciar as questões preliminares.

## 6. Juízo das Questões Preliminares

O Julgador Fiscal não identificou questões preliminares relevadas na peça de impugnação ou pelo menos, que sejam dignas dessa classificação. De sua vez, também não alinha nenhuma ponderação preliminar oriunda do próprio ato de julgar.

Ingresso no território das questões efetivamente de mérito envolvidas no contencioso administrativo, avaliando a procedência da autuação.

## 7. Juízo das Questões de Mérito

O juízo de mérito é conduzido em correspondência com a regência do art. 142 do Código Tributário Nacional, aqui individualizado em suas partes fundamentais. Proporciona ao julgamento administrativo o roteiro lógico de balizamento para o exame das questões de mérito suscitadas pelas partes em litígio. O dispositivo preceitua e estabelece o obrigatório e inescapável conteúdo que deve caracterizar o instituto do lançamento tributário:

> ***Art. 142.*** *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Os tópicos que sejam objetos de controvérsias serão cotejados na sequência estabelecida pelo próprio ditame normativo, quais sejam, conduta, hipóteses de incidência, penalidades e montante do crédito tributário.

### 7.1 A conduta

Os fatos arrolados pelos contendores impulsionam a avaliação para duas direções distintas, quais sejam, abordagem de natureza substancial e de natureza normativa.

No âmbito exclusivo das considerações substantivas, a autoridade autuante alinhou um conjunto de dados objetivos que efetivamente instala o contribuinte no segmento empresarial do comércio atacadista, independente do CNAE registrado no cadastro da Secretaria de Tributação.

As receitas operacionais auferidas são em grande parte constituídas de operações mercantis destinadas a clientes varejistas, situando o estabelecimento no meio da cadeia de distribuição de mercadorias, reservado exatamente para o segmento do comércio atacadista. Por definição, o atacado situa-se entre a indústria e o atomizado setor do comércio varejista. Adicionalmente, não passou desapercebido ao auditor fiscal que o contribuinte não utiliza equipamento emissor de cupom fiscal, indispensável e obrigatório no varejo, além de revender para prefeituras municipais do interior do Rio Grande do Norte.

Se substancialmente, o contribuinte tem o indiscutível perfil do comerciante atacadista, normativamente, está ao alcance do conceito que o Fisco estadual elaborou para estabelecer a fronteira entre as duas espécies de estabelecimento comercial. O decreto 22.199, de 01/04/2011, no art. 1º, § Único, definiu o contribuinte atacadista, "para os efeitos deste Decreto, estabelecimento cujas saídas mensais a contribuintes do ICMS correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) do total". À míngua de outro dispositivo que aborde a mesma matéria, este constitui até o momento, o entendimento balizador da Secretaria de Tributação e no qual está enquadrado o contribuinte sob julgamento.

Ainda na órbita exclusiva da legalidade, cabe a pergunta: é veraz a afirmativa de que o autuado, na ocasião da autuação, estaria submetido à obrigatoriedade de utilizar notas fiscais eletrônicas? A verdade é que o contribuinte jamais renegou sua condição de enquadra-se no segmento do comércio atacadista e presentemente, conserva o cadastramento no correspondente CNAE 4632-0/01. Na citada alteração do contrato social, as mudanças cadastrais foram adstritas unicamente a atividades secundárias.

Reconheço a conduta infratora do contribuinte descrita no lançamento tributário, e julgo que efetivamente, são inidôneas as notas fiscais relacionadas no Demonstrativo da Ocorrência (fl.14).

### 7.2 Hipóteses de Incidência

O autuante elencou o conjunto de hipóteses de incidência capituladas no Regulamento do ICMS, as quais, no entendimento integrado e em cotejo com a conduta descrita, evidencia a transgressão tributária incorrida pelo contribuinte. O contribuinte não expressou rejeição à capitulação legal.

O Julgador Fiscal endossa o enquadramento determinado pela autoridade autuante.

### 7.3 Fato Gerador

Julgo como constituída a obrigação tributária e o fato gerador da ocorrência, entendido como fato jurídico em estado perfeito. É procedente seu elemento constituinte antecedente, quais sejam, o suporte fático consorciado com a hipótese de incidência, que jurisdicionam o comportamento do contribuinte.

### 7.4 Penalidades

A penalidade está objetivamente descrita no RICMS e corresponde à conduta autuada.

### 7.5 Crédito Tributário

Está acatado o montante do crédito tributário fixado pelos autuantes:

**ICMS**: nihil
**Multa**: R$ 3.449.101,20
**Total: R$ 3.449.101,20**

### 7.6 Elementos de Prova

Os elementos comprobatórios consistem da presença nos autos processuais de todas as notas fiscais impressas e do correspondente registro no livro Registro de Saídas.

### 8. Antecedentes

Nos arquivos da Secretaria de Tributação não há anotações de condutas antecedentes similares.

## 9. DECISÃO

Sopesados os argumentos das partes, os preceitos jurídicos correlacionados com as matérias suscitadas e a própria convicção, este Julgador Fiscal decide que:

***a)*** *É procedente o auto de infração nº 0194/2012;*

***b)*** *O crédito tributário está quantificado na seguinte posição:*

***ICMS**: nihil*
***Multa**: R$ 3.449.101,20*
***Total: R$ 3.449.101,20***

Remeta-se os autos processuais à 1ª Unidade Regional de Tributação para cumprimento das obrigações legais e protocolares.

Natal, 03 de julho de 2013

Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa

Julgador Fiscal

Auditor Fiscal AFTE 2 - mat. 154.381-4