Governo do Estado do Rio Grande do Norte

Secretaria de Estado da Tributação

COJUP - Coordenadoria de Julgamentos de Processos Fiscais

Decisão nº: 315/2013

PAT nº: 0913/2013/1ª URT – **Protocolo Geral nº:** 210.863/2013-3
Auto de Infração: 0913/2013 – **OS:** 8.823/2013, de 07 de fevereiro
Contribuinte autuado: Cazzamix Material de Construção LTDA - EPP
Atividade: Comércio varejista de materiais de construção não especificados
Domicílio Fiscal: São Gonçalo do Amarante - RN – **Inscrição Estadual:** 20.246.166-1
Período do lançamento: 17/02/2011 a 31/12/2012

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM AS CORRESPONDENTES SAÍDAS. FORMAÇÃO DE ESTOQUE FINAL. ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES.

1. No encerramento das atividades empresariais do estabelecimento comercial, presume-se com existente estoque final de mercadorias, sujeito ao recolhimento do ICMS, quando houver a declaração de compras sem a correspondência de registros de saídas.

Auto de infração procedente.

1. Juízo 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 RPPAT/RN – Regulamento de Processo e Procedimentos Administrativo Tributário instituído pelo Decreto 13.976/98, de forma que essa peça está admitida e por extensão, também o lançamento tributário nela contido, aqui composto de seus elementos obrigatoriamente constituintes, 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 Vinícius Teixeira Gonçalves, mat. 190.910-0 e Júlia Regina Cirne, mat. 90.849-5, ambos 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. O contribuinte está legitimamente representado pelo sócio-administrador Josimere Santos da Silveira Garcia.

A impugnação foi apresentada no dia 14/10/2013 (fl. 26), dentro, portanto, do 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 16/09/2013. O prazo legal 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 16/09/2013, conforme o comando 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, extensivo a ambas as ocorrências.

> *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, resumidos segundo a exclusiva ótica dos autores. Na sequência, julgo as questões preliminares e o mérito do lançamento tributário, desde que existentes e suscetíveis de apreciação.

2. Relato das Denúncias dos Autuantes

Os lançamentos tributários estão consignados no auto de infração 0913/2013, datado de 28/08/2013. Segundo os auditores fiscais autuantes, na breve descrição trazida aos autos processuais pela via do Relatório Circunstanciado de Fiscalização, a autuação foi motivada com base em duas ocorrências, ambas em desarmonia com o ordenamento tributário do Rio Grande do Norte, quais sejam:

Ocorrência 01: O contribuinte teria promovido saídas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, evento constatado pela não comprovação da existência de estoque final no exercício de 2011.

A autuação foi justificada pela norma contida no enunciado do art. 2º § 1º, inciso III do Regulamento do ICMS.

> *Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º Equiparam-se à saída:*
>
> *III- a mercadoria constante no estoque final, inclusive móveis, utensílios e veículos, quando do encerramento das atividades do estabelecimento, a menos que se trate de sucessão;*

Ocorrência 02: O contribuinte teria desatendido a intimação fiscal na qual foram solicitados os livros fiscais obrigatórios do estabelecimento.

A primeira conduta teria infringido o Regulamento do ICMS, especificamente o art. 150 incisos III e XIII, bem como o art. 419, inciso VI. A penalidade foi subsumida ao art. 340, inciso III, alínea "d":

> *Art. 150. São obrigações do contribuinte:*
>
> *III- pagar o imposto devido na forma e prazo previstos na legislação;*
>
> *XIII- escriturar os livros e emitir documentos fiscais, observadas as disposições constantes neste Regulamento;*
>
> *Art. 419. A nota fiscal, além das hipóteses previstas no art. 418, será também emitida:*
>
> *VI- na data do encerramento das atividades do estabelecimento, relativamente às mercadorias existentes no estoque final;*
>
> *Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:*
>
> *III- relativamente à documentação fiscal e à escrituração:*
>
> *d) dar saída ou entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal: trinta por cento do valor comercial da mercadoria;*

Já para a segunda conduta, os auditores fiscais associaram a infringência aos arts. 150 incisos VIII e XIX. A penalidade correspondente está presente no art. 340, inciso IV, alínea "b", item 2.

> *Art. 150. São obrigações do contribuinte:*
>
> *VIII- exibir e entregar ao Fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, bem como levantamento e elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuintes;*
>
> *IX- não impedir nem embaraçar a fiscalização estadual, facilitando-lhe o acesso a livros, documentos, levantamentos, mercadorias em estoque e demais elementos solicitados;*
>
> *Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:*
>
> *IV- relativamente a impressos e documentos fiscais:*
>
> *b) deixar de apresentar à autoridade competente nos prazos estabelecidos:*
>
> *2. livros fiscais: cem reais, por livro.*

Relata a autoridade autuante que o contribuinte descumpriu o mandado intimatório ao não repassar os livros fiscais obrigatórios requeridos e dada essa situação, efetuaram a auditoria fiscal através de arbitramento, valendo-se do banco de dados disponível na Secretaria de Tributação.

O crédito tributário foi estipulado em R$ 7.781,83, referente ao ICMS de R$ 2.834,33 e multa de R$ 4.947,50.

É o que há de relevante a relatar do auto de infração. Passo ao relato de sua Impugnação, interposta pelo contribuinte, restrito aos aspectos relevantes.

3. Relato da Impugnação

O contribuinte compareceu ao processo e veio a manifestar inconformidade com a autuação. Circunscreve a defesa na tese solitária de que os auditores fiscais deveriam ter fiscalizado o estabelecimento pela via de contagem física de estoque, sem a qual, foi produzido auto de infração baseado em meras suposições.

No que se refere à ocorrência 02, é asseverado que a ordem de apresentação dos livros fiscais foi "prontamente" acatada e que em "nenhum momento foi deixado de atender o pedido".

É o que há de relevante a relatar da peça impugnativa e passo a descrever o pronunciamento da autoridade autuante acerca da manifestação recursal do contribuinte.

4. Relato da Contestação do Autuante

A autoridade autuante esclarece que o procedimento fiscal foi baseado na premissa de que o contribuinte promoveu saídas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais,

Carlos Linneu

evento "*constatado pela não comprovação da existência de estoque final de 2011 e deixar de apresentar os livros fiscais à autoridade competente, nos prazos estabelecidos em Regulamento (sic)*".

O banco de dados da Secretaria de Tributação, alimentado pelo próprio contribuinte, aponta entradas de mercadorias no montante total de R$ 12.825,00 sem que correspondentemente, houvessem registros de saídas. Face à situação em que o estabelecimento foi encontrado "fechado" na ocasião da preparação do lançamento fiscal, e havendo a necessidade de que fosse avaliado a presença de estoque final, incluindo a contagem física, se fosse efetivamente o caso, os auditores fiscais reiteraram que o contribuinte comprovasse a existência de mercadorias remanescentes e o fizeram pela via de Intimação Fiscal datada de 22/07/2013, tentativa que resultou frustrada, restando a lavratura do auto de infração.

No final, os autuantes emitiram declaração de ratificação de todos os procedimentos fiscais realizados.

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 pelos lançamentos 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 16/05/2016, conforme a regra de contagem fixada no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Vez que auto de infração foi acolhido pelo contribuinte em 16/09/2013, está demonstrado pacificamente o direito do sujeito ativo de pleitear o crédito tributário.

6. 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 en-*

tendido 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.

6.1 A conduta

O auto de infração foi motivado pelo comportamento tributariamente refratário do contribuinte em relação ao ordenamento tributário do Estado. O estabelecimento comercial encerrou as atividades empresariais e não promoveu o recolhimento do ICMS associado ao estoque final de mercadorias, fato gerador de obrigação tributária definido na hipótese de incidência do art. 2º § 1º inciso III.

A manifesta conduta do sujeito passivo foi agravada pela recusa em atender a duas intimações fiscais apresentadas pela autoridade autuante, nas quais foram requisitados os livros fiscais obrigatórios, bem como a comprovação da existência de estoque final de mercadorias, o qual, se presente nas instalações físicas do estabelecimento, poderiam até mesmo afastar ou reduzir o *quantum* da infração. Face a omissão do contribuinte, restou aos agentes tributários efetuar o lançamento fiscal com os elementos disponíveis no banco de dados da Secretaria de Tributação, abastecidos pela própria empresa.

Os relatórios Movimento Econômico Tributário não consignam a presença de saídas de mercadorias, a qualquer título, de forma que o estoque final foi corretamente igualado às compras efetuadas no período abarcado pelo lançamento fiscal.

Cabe destacar que, na impugnação juntada a estes autos processuais, o contribuinte contradita a autoridade autuante ao afirmar que repassara os livros fiscais obrigatórios requeridos na peça intimatória. O fato é que a afirmação do contribuinte não está lastreada em documentos de insofismável valor probante, como por exemplo, os recibos comprobatórios da entrega, que poderiam ter sidos apresentados anexos à peça de impugnação, por exemplo. À *presunção juris tantum* detida pelo sujeito ativo, caberia ao contribuinte desfazê-la mediante provas extintivas do direito do autor, como salienta o art. 333 inciso II do Código de Processo Civil ou mesmo o art. 77 § 1º do Regulamento de Processo Administrativo Tributário deste Estado:

> *Art. 333. O ônus da prova incumbe:*
>
> *II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

> *Art. 77. São admitidos todos os meios legais de prova, ainda que não especificados neste Regulamento.*
>
> *§ 1º. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.*

Julgo como procedente a conduta descrita pelos auditores fiscais.

6.2 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, evidenciam as transgressões tributárias incorridas pelo contribuinte. O Julgador Fiscal endossa a capitulação citada pela autoridade autuante.

6.3 Fato Gerador

Julgo como constituída a obrigação tributária e o fato gerador da ocorrência, entendido como fato jurídico em estado perfeito, vez que presente seu elemento constituinte antecedente, qual seja, o suporte fático consorciado com as hipóteses de incidência que jurisdicionam o comportamento do contribuinte.

6.4 Penalidades

O Julgador Fiscal não tem objeções a fazer no tocante à capitulação concernente à penalidade, plenamente compatível com o fato gerador da obrigação tributária e estabelecida no Regulamento do ICMS.

6.5 Crédito Tributário

Está acatado o montante do crédito tributário fixado pelos autuantes:

ICMS: R$ 2.834,33
Multa: R$ 4.947,50
Total: R$ 7.781,83

7. Antecedentes

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

8. 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 0913/2013;*

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

***ICMS**: R$ 2.834,33*
***Multa**: R$ 4.947,50*
Total: R$ 7.781,83

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

Natal, 27 de novembro de 2013

Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa

Julgador Fiscal

Auditor Fiscal AFTE 2 - mat. 154.381-4