



DECISÃO nº.: 157/2014 – COJUP  
PAT nº.: 222/2014 – 6ª. URT (protocolo nº. 52307/2014-6)  
AUTUADA: LIGIANNE DE MEDEIROS PEREIRA SALES COSTA  
ENDEREÇO: RUA ESTUDANTE EDSON NUNES DE ARAUJO, 64, SANTO ANTONIO  
MOSSORÓ – RN CEP: 59621-600  
AUTUANTE: José Amilton Fonseca de Souza, MAT. 194.535-1

1 – O autuado deixou de inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE/RN), antes de iniciar suas atividades, nos prazos e formas regulamentares, conforme demonstrativo em anexo.

2 – A autuado, pessoa física, não inscrita no CCE, adquiriu mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com regularidade, habitualidade e em volumes que inequivocamente caracterizam sua condição de contribuinte;

3- Contribuinte alega que recebia mercadorias em consignação, além de bonificações, que deveriam ser excluídas ou ilidir autuação, mas legislação obriga à escrituração das entradas a qualquer título, e só há comprovação com documentos de pequena parte das devoluções alegadas na defesa.

4- AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

## 1 - O RELATÓRIO

### 1.1 - A Denúncia

De acordo com o Processo Administrativo Tributário nº. 00222/2014 – 6ª URT, lavrado em 06 de março de 2014, a empresa acima qualificada teve contra si lavradas duas denúncias fiscais: falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE/RN), antes do início de suas atividades, nos prazos e formas regulamentares, conforme demonstrativo em anexo, onde foi dado como infringido o disposto no Art. 150 inciso I, c/c Art. 662-B, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97; e por adquirir mercadoria sujeita a substituição tributária, caracterizando comercialização, nos moldes estabelecidos no art. 146, configurando saída de mercadoria sem nota fiscal por falta de escrituração da aquisição na hipótese do art. 2º, § 1º, V, a, com valor comercial estabelecido por arbitramento, conforme estabelece o art. 340, § 4º, III, na hipótese prevista no art. 74, IX, e agregado indicado no art. 75, I, todos do RICMS, conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, I, III, XIII e XIX, c/c Art. 146, todos do RICMS vigente.



Ao total, está sendo exigido da atuada R\$ 117.402,19 (cento e dezessete mil, quatrocentos e dois reais e dezenove centavos) a título de multa.

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Cópia da Ordem de Serviço, Termo de Intimação Fiscal, Diário Oficial, Demonstrativo das Ocorrências, Resumo das Ocorrências Fiscais, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, Termo de Ocorrência, Anexo em mídia (CD) contendo arquivos XML, e Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais.

### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

O atuado apresentou, em data de 22 de abril de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 30 e 32), onde em síntese vem alegando:

1. Que nem todas as mercadorias ali constantes foram comercializadas, pois todas foram pegas em consignação;
2. Que nas notas em anexo, em que pese as mercadorias constantes nas mesmas, percebe-se que várias foram as notas com produtos devolvidos;
3. Na fl. 31, traz um quadro em anexo com as notas as quais tiveram as mercadorias devolvidas;
4. Que foi devolvida a quantia de R\$ 150.521,49 (cento e cinquenta mil, quinhentos e vinte e um reais e quarenta e nove centavos) somente em produtos que tiveram como natureza a devolução de venda de mercadorias adquiridas;
5. Diante do exposto, alega ser incabível o auto de infração, tendo em vista a devolução de mercadorias como bem prova as notas ora acostadas.

### 3. DA CONTESTAÇÃO

A autoridade fiscal responsável pela autuação se pronuncia em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 34 a 41), argumentando em síntese:



1. Que a contribuinte não apresentou cópia das referidas notas fiscais quando da impugnação do auto de infração, e sim, apenas um quadro com relação das notas fiscais de mercadorias devolvidas;

2. No dia 15 de abril de 2014, o ilustre autuante pediu e a autuada apresentou notas fiscais referentes ao quadro de notas fiscais de devolução e notas fiscais de mercadorias recebidas em bonificação citado na fl. 31. Da relação apresentada, apenas as notas fiscais de nº 126.365, 127.760, 128.509, 130.252 e 138.506 têm como natureza da operação a devolução de mercadorias;

3. Ressaltou que estes documentos fiscais de devolução não foram objeto de cobrança no auto de infração lavrado;

4. Que, após a impugnação do lançamento a mesma enviou notas fiscais que compõem o quadro informativo na fl. 31. Dentre elas constam três notas fiscais de nºs 122136, 127305 e 138084 que trazem anexadas as seguintes notas fiscais de devolução: 128509, 126365 e 127760, devolvendo parte das mercadorias da nota fiscal 122136; NF 130252, referente à devolução de mercadorias da nota fiscal 127305; e a nota fiscal 138506, devolvendo parte das mercadorias da nota fiscal 138084;

5. Que não houve nenhuma menção no campo de informações complementares citando quais as notas fiscais de aquisição que agora estão sendo objeto de devolução de parte das mercadorias adquiridas;

6. Entretanto, após consulta no Portal Nacional da NF-e constatou-se que o estabelecimento em que a requerente adquiriu as mercadorias fez carta de correção informando quais eram as notas fiscais que tiveram parte das mercadorias devolvidas;

7. Que, com isso, levando-se em conta que o erro ou omissão corrigido na carta de correção não foi de encontro ao que preceitua o artigo 415-A do RICMS/RN, entende procedente as alegações da requerente no tocante às notas fiscais de devolução nº 126.365, 127.760, 128.509, 130.252 e 138.506, como forma de redução do valor cobrado no auto de infração;

8. Que no que diz respeito às mercadorias adquiridas em bonificação, não há o que se falar em nulidade de lançamento, pois conforme a legislação em vigor as mercadorias adquiridas ou recebidas nessa modalidade de operação têm seu valor como componente da base de cálculo do ICMS, conforme disposto no artigo 70, II, "a", anexo à fl. 38;



9. Por fim, diante do exposto e dos fatos e provas apresentados, entende ser cabível apenas a exclusão dos valores das notas fiscais de devolução de n°s 126.365, 127.760, 128.509, 130.252 e 138.506 da base de cálculo do lançamento, sendo mantidos demais valores devidos ao Estado do RN, conforme quadro anexo às fls. 38 a 41;

10. Pedc, portanto, pela procedência parcial da peça vestibular.

## 2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, à fl. 22, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

### DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Do passeio pelos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos eis que atende aos requisitos mínimos de admissibilidade. Ademais, impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, e em prestígio ao direito de recurso, dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial com a consequente prolação da decisão de mérito.

### DO EXAME PRELIMINAR

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição das denúncias refletem com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para as hipóteses que se apresentam.

Além disso, o presente lançamento se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.



### 3 – DO MÉRITO

Foi o contribuinte autuado por duas infrações, derivadas da eventual compra de mercadorias, notadamente sujeitas a substituição tributária, relacionadas com o fato de não ter o adquirente inscrição no cadastro de contribuintes.

Preliminarmente, deve ser buscado na LC 87/96 o norte da caracterização da atividade comercial, ou da definição de contribuinte, o que é feito nos seguintes termos:

*Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

A Lei 6968/96, que instituiu o imposto no Rio Grande do Norte, também trata do tema, praticamente repetindo os termos da LC acima citada:

*Art. 17. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que, tendo relação pessoal e direta com a situação que constitua fato gerador da obrigação, realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

A mesma lei prevê, entre as obrigações dos contribuintes, a de se inscrever antes do início das atividades, em seu artigo:

*Art. 18. São obrigações do contribuinte:*

*I - inscrever-se na repartição fazendária antes de iniciar suas atividades, na forma regulamentar;*

A autuada não nega a condição de comerciante, a reconhecendo na afirmação de que as mercadorias eram recebidas para tal fim, mas em consignação, e que muitas delas teriam sido devolvidas, por não terem sido comercializadas.

Inicialmente, quanto à caracterização da condição de comerciante, verifica-se que foram adquiridas, durante mais de um ano, caixas de diversas mercadorias, caracterizando, pela contumacidade e pelo volume, inequivocamente, o intuito comercial em tais montantes.

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal



A autuada centra sua defesa na afirmação de que, “conforme podemos observar pelas notas em anexo”, as mercadorias constantes, “prova-se a tese defensiva, haja vista que várias foram as notas fiscais com produtos devolvidos”. Ilustra com “um quadro com as notas as quais tiveram as mercadorias devolvidas”. Anexa uma relação, com números das notas fiscais, mês e ano de referência e valores.

Na “conclusão” da impugnação, à fl. 32, a defendente afirma que “em face da devolução de mercadorias, como bem prova as notas ora acostadas, é incabível a tributação do imposto”. Mas o que se nota do exame dos autos é que não foi anexada nota fiscal alguma ou documentos que comprovariam o retorno ou devolução das mercadorias adquiridas, ficando então prejudicada a defesa, nesse aspecto, já que a mera relação não serve de comprovação das operações declaradas.

As operações de consignação estão sujeitas a procedimentos próprios, previstos no RICMS/RN, no artigo 185 e seguintes, da seguinte forma:

**Art. 185.** *Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-á os procedimentos previstos neste artigo (Ajuste SINIEF 2/93).*

**§ 1º** *Na saída de mercadoria a título de consignação mercantil:*

**I-** *o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:*

**a)** *natureza da operação: Remessa em consignação;*

**b)** *destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;*

**II-** *o consignatário lançará a nota fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido.*

...

**§ 3º** *Na efetivação da venda de mercadoria remetida a título de consignação mercantil:*

**I-** *o consignatário deverá:*

**a)** *emitir nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação, a expressão: “Venda de mercadoria recebida em consignação”;*

**b)** *emitir nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos: (NR dada pelo Decreto 20.641, de 28/07/2008)*

**1.** *como natureza da operação, a expressão “Devolução simbólica de mercadoria recebida em consignação”.*

**2.** *no campo Informações Complementares, a expressão “Nota fiscal emitida em função de venda de mercadoria recebida em consignação pela NF nº ..., de.../.../...”.*

**c)** *registrar a Nota fiscal de que trata o inciso II, no Livro Registro de Entradas, apenas nas colunas “ Documento fiscal” e “Observações”, indicando nesta a expressão “Compra em consignação - NF nº ..., de.../.../...” (Ajuste SINIEF 02/93 e 09/08); (AC pelo Decreto 20.641, de 28/07/2008)*



**II-** o consignante emitirá nota fiscal, sem destaque do ICMS e do IPI, contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:

**a)** natureza da operação: Venda;

**b)** valor da operação: o valor correspondente ao preço da mercadoria efetivamente vendida, nele incluído, quando for o caso, o valor relativo ao reajuste do preço;

**c)** a expressão: "Simples faturamento de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../..... e, se for o caso "- reajuste de preço - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....";

**III-** o consignante lançará a nota fiscal a que se refere o inciso anterior no livro Registro de Saídas, apenas nas colunas "Valor Contábil" e "Outras", indicando na coluna "Observações " a expressão: "Venda em consignação - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....".

**§ 4º** Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil:

**I-** o consignatário emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:

**a)** natureza da operação: "Devolução de mercadoria recebida em consignação";

**b)** base de cálculo: o valor da mercadoria efetivamente devolvida, sobre o qual foi pago o imposto;

**c)** destaque do ICMS e a indicação do IPI nos valores debitados por ocasião da remessa em consignação;

**d)** a expressão: "Devolução (parcial ou total, conforme o caso) de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....";

**II-** o consignante lançará a nota fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto.

**§ 5º.** As disposições contidas neste artigo aplicam-se inclusive às operações sujeitas ao regime de substituição tributária, cuja remessa em consignação deve ocorrer com a devida retenção. (NR dada pelo Decreto 15.294, de 31/1/2001)

...

**§ 4º** No caso de o fornecedor, destinatário da mercadoria devolvida, mencionado no § 3º deste artigo, estar obrigado à EFD, a comprovação da operação, para fins de cancelamento do Imposto, dar-se-á através do livro de Registro de Entradas escriturado no arquivo da EFD da competência da devolução. (AC pelo Decreto 23.809, de 23/09/13)

...

**§ 6º** Na hipótese de dúvida quanto à operação, o Fisco poderá exigir a apresentação de outros elementos para a cabal comprovação da devolução da mercadoria. (AC pelo Decreto 23.809, de 23/09/13)

De tal modo que, analisando-se as notas fiscais que originaram as devoluções e cartas de correção, entende-se que o contribuinte remetente não cumpriu as determinações da legislação. Por exemplo: a carta de correção de fl. 52 refere-se à NF de Entrada nº 130.252, documento de fl. 51, cujo texto da correção diz que esta seria "referenciada a nf-e 127305". A NF 127305, documento de fl. 50, é uma operação de saída



de uma venda de mercadoria, constando apenas, no campo das informações complementares, que a mercadoria deve ser conferida na entrega, não sendo accitas reclamações posteriores. Foi emitida em 10/07/2013, não havendo referência alguma a possível "consignação", conforme determina a legislação. Ademais, a tal devolução só ocorreu no dia 31/07/2013, três semanas depois, o que prejudica a alegação. Isso para não falar que a carta de correção só foi emitida em 11/04/2014, quase um ano depois da emissão, e após a lavratura do auto de infração, de 06/03/2014, ficando também a defesa prejudicada nesse aspecto.

O mesmo ocorrendo com a carta de correção de fl. 53, que faz referência à NF 138506, de 24/09/2013, que corrige a ausência de menção à NF 138084, de 20/9/2013, pela qual a mercadoria foi remetida para a tal "consignação". Também sem que haja menção a tal forma de comercialização, e também com carta de correção emitida (em 11/04/2014), apenas após a lavratura do auto de infração.

Também ficariam prejudicadas as cartas de correção, respectivamente, de fls. 54, 55 e 56, que mencionam notas fiscais 127760, de 12/7/13, 126365, de 4/7/13, e 128509, de 18/7/13, todas referentes à falta de menção à NF de remessa, de número 122136, de 4/6/13. Ou seja, devoluções que teriam ocorrido até um mês depois, o que prejudica a alegação de consignação, além da falta de menção às tais "consignações" nas notas fiscais declaradas como de venda, e cujas cartas de correção só foram emitidas, também em 11/04/2014, repita-se, após a lavratura do auto de infração, fatos que poderiam invalidar as operações e alegações de defesa.

Mesmo assim, entende-se, sobretudo face ao acatamento da argumentação pelo próprio autuante, que é aplicável o princípio do in dubio pro contribuinte, que tem previsão legal no próprio Código Tributário Nacional, no seu artigo 112:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

- I - à capitulação legal do fato;*
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Quanto às mercadorias recebidas como bonificação, entende-se pela sua manutenção na autuação, pelos seguintes motivos: inicialmente, pelo argumento tomado

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

PAJ





pelo autuante em sua contestação à impugnação, à fl. 38, de que as bonificações integram a base de cálculo do imposto, para todos os fins. Mas também porque ao invés de ser atenuante, serve como agravante, e na prática comprovação de que a autuada era sim comerciante, pois só vendas em grandes volumes seriam merecedoras do recebimento, que entende-se gratuito, de mercadorias a título de “bonificação”, como as muitas bonificações, constantes nas notas fiscais de fls. 68 a 89. Quanto à condição de comerciante, outro fato que evidencia tal situação é a informação constante nas notas fiscais acima mencionadas, no campo das Informações Complementares, de que as mercadorias destinam-se ao cliente de nome “fantasia: Esp. do Maiquinho”, pois só comércios estabelecidos teriam “nome fantasia”. E por fim porque a legislação obriga à escrituração das entradas “a qualquer título”, o que incluiria as bonificações.

Tudo isto posto, sugere-se ao diretor da 6ª URT que promova uma diligência, no endereço constante nessas notas fiscais, Av. Lauro Monte, 121, Abolição, Mossoró-RN, telefone 8862-1030, ao invés do endereço residencial (Rua Estudante Edson Nunes de Araujo, 64), apontado no Termo de Ressalva pela não localização de Representante Legal, de fl. 03 e no auto de infração de fl. 02, para verificação se encontra-se o estabelecimento cujo nome fantasia é referido (talvez Espetinho do Maiquinho?) nos documentos fiscais.

#### **DA DECISÃO**

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, ***JULGO PROCEDENTE EM PARTE*** o Auto de Infração lavrado contra LIGIANNE DE MEDEIROS PEREIRA SALES COSTA, para impor a autuada a penalidade de R\$ 105.619,16 (cento e cinco mil, seiscentos e dezenove reais e dezesseis centavos), com os devidos acréscimos legais.

Remeto os autos à 6ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis, e **RECORRO** desta decisão ao egrégio Conselho de Recursos Fiscais, por força do artigo 114 do Decreto 13.796/98.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 26 de maio de 2014.

Sílvio Amorim de Barros

Julgador Fiscal – AFTE-5, mat. 151.238-2