



Governo do Estado do Rio Grande do Norte
Secretaria de Estado da Tributação
COJUP - Coordenadoria de Julgamentos de Processos Fiscais

PAT nº: 0453/2014/1ª URT – **Protocolo Geral nº:** 89.459/2014-3

Contribuinte autuado: L. Nicelli Batista de Queiróz

Atividade: Comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários usados

Domicílio Fiscal: Natal/RN – **Inscrição Estadual:** 20.285.211-3

Decisão nº 181/2014

Ocorrência Única: O contribuinte promoveu entradas de veículos usados destinados a revenda ou agenciamento, desacompanhados de documentos fiscais ou desacompanhados de contratos de agenciamento.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. VEÍCULOS USADOS. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. BASE DE CÁLCULO.

1. Nas operações relativas à revenda ou agenciamento de veículos usados, o contribuinte deverá emitir nota fiscal de entrada ou firmar contrato de agenciamento com o respectivo proprietário. Em qualquer dos casos, deverá, minimamente, escriturar mercadorias no livro Registro de Veículos.

2. No caso em que a fiscalização constate presença de mercadorias irregulares, não se aplica a redução da base de cálculo prevista no art. 93 do RICMS

Auto de infração procedente.

1. Juízo de Admissibilidade

A autuação foi protagonizada pelos auditores fiscais Eliane Pinheiro Maciel Prates Prietto Dias, mat. 190.892-8, José Paulo Ferreira, mat. 158.615-7 e Paulo Marcelo Santa Cruz Pordeus, mat. 158.631-9, 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 - Regulamento de Processo e Procedimentos Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto

Carlos Linneu T.F. da Costa

13.796/98. O contribuinte está legitimamente representado pela titular Luana Nicelli Batista de Queiróz.

O auto de infração está composto em consonância com os comandos do art. 44 do RPPAT/RN de forma que acatada a sua admissibilidade e por extensão, também admitido o lançamento tributário nele contido, aqui integrado 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.

A impugnação foi apresentada em 26.05.2014 (fl. 40), incluso, portanto, no prazo regulamentar de 30 dias, contado a partir da data da ciência da autuação pela parte autuada, consignada nos autos processuais como sendo a data de 25.04.2014. O prazo legal foi tempestivamente cumprido. O conteúdo da peça impugnatória está composto de acordo com o art. 88 do RPPAT/RN e a exemplo do auto de infração, plenamente admitida.

Atendidos os indispensáveis pressupostos formais de admissibilidade, juízo obrigatório preceituado no enunciado do art. 110 do RPPAT, a exigibilidade dos créditos tributários é reconhecida como suspensa a partir de 25.04.2014, conforme preceito 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 dos arts. 83 e 84. O sujeito passivo, exercendo o legítimo direito de defesa assegurado pelo RPPAT, manifestou expressa inconformidade com os resultados da auditoria fiscal no tocante à conduta descrita no auto de infração. O RPPAT disciplinou essa matéria e assim se expressa nos dispositivos destacados abaixo:

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.

Art. 84. Não se instaura o litígio em relação à matéria que não tenha sido expressamente impugnada ou não questionada na impugnação.

Passo ao breve relato de conhecimento do auto de infração, da impugnação e da contestação, resumidos, aqui neste juízo singular, sob a exclusiva ótica dos respectivos autores. Na medida do possível, os relatos serão consubstanciados com frases extraídas das peças examinadas, de forma a zelar-se pela máxima fidelidade ao conhecimento dos fatos e dos argumentos de natureza jurídica. Na sequência, julgo as questões preliminares e os méritos do lançamento tributário, desde que suscetíveis de apreciação.

Carlos Linneu T.F. da Costa

2. Relato da Denúncia dos Autuantes

O lançamento tributário está consignado no Auto de Infração 0453/2014, datado de 24/04/2014. Segundo os auditores fiscais, na breve descrição da única ocorrência, a autuação foi motivada pela constatação de que o contribuinte "deu entrada de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, deixando de pagar o ICMS decorrente do fato gerador caracterizado no art. 2º, inciso XVI" do RICMS:

Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

XVI- da entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária;

A conduta teria infringido o Regulamento do ICMS, especificamente os arts. 150 inciso XIX, combinado com o art. 408. Este último preceito estabelece que os destinatários de mercadorias são obrigados a exigir documentos fiscais dos fornecedores de mercadorias adquiridas para revenda:

Art. 408. Sempre que obrigatória à emissão de documentos fiscais, aqueles a quem se destinarem as mercadorias são obrigados a exigir tais documentos dos que devam emití-los, contendo todos os requisitos legais.

Ainda de acordo com a capitulação dos autuantes, a penalidade administrativa correspondente à conduta autuada, está presente no art. 340 inciso III alínea "d" no qual está fixado multa de 30% do valor comercial da mercadoria apreendida nas situações em que o estabelecimento "dar saída ou entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal". O crédito tributário foi estipulado em R\$ 310.858,00, desdobrado em ICMS de R\$ 112.438,00 e multa de R\$ 198.420,00

É o que há de relevante a relatar do auto de infração. Passo ao relato de sua impugnação, interposta pelo contribuinte.

3. Relato da Impugnação do Contribuinte

O contribuinte compareceu ao processo e veio a demonstrar inconformidade com a autuação, avaliando que o auto de infração não mereceria prosperar face aos argumentos abaixo destacados.

Fato gerador: o contribuinte não se conduziu em conformidade com fato gerador de ICMS descrito no Regulamento do ICMS. Os veículos relacionados pelos auditores fiscais na planilha "Levantamento do Estoque de Veículos" (fl. 06) na ocasião da ação fiscal, ainda permaneciam sob a alçada dos proprietários originais, de modo que não houvera circulação jurídica de mercadorias. As mercadorias foram transacionadas na forma de consigração mercantil.

Carlos Linneu T.F. da Costa

Base de cálculo. O art. 93 do RICMS dispõe que a base de cálculo do imposto é reduzida em 95% nas saídas de veículos usados, mandamento normativo ignorado pelos auditores fiscais. Segundo ainda é ponderado, as bases de cálculo utilizadas pelos autuantes não refletiriam os preços de aquisição dos veículos.

No pedido, o contribuinte requer a declaração de improcedência do auto de infração, sob a alegação de que não foi caracterizado fato gerador de imposto e solicita a emissão de ato administrativo por parte do Fisco, demandando a juntada de documentos, que não foram especificados pelo impugnante ou a quem demandados. Finaliza, enfatizando a existência de comando normativo impondo a redução de base de cálculo.

4. Relato da Contestação do Autuante

Os auditores fiscais reiteram os fatos apurados nas diligências, aduzindo novos relatos circunstanciais, quais sejam:

(a) Os veículos arrolados no levantamento (fls. 07 e 08) representam a relação final do estoque presente no salão de vendas, extraídas as mercadorias que possuíam contrato de agenciamento.

(b) Consignação. Na ocasião das diligências efetuadas pelos auditores fiscais e posteriormente, na peça de impugnação, o contribuinte reuniu as suficientes condições de apresentar os contratos de agenciamento que considerou "não localizados" e no entanto, não os anexou ao caderno processual.

(c) Fato gerador. O fato gerador da ocorrência está presente no art. 2º do RICMS, inciso V alínea "a" do § 1º, pelo qual há obrigação tributária na entrada de mercadoria sem nota fiscal de entrada.

(d) Apresentação de livros fiscais e ausência de provas. A exposição da fl. 08 do livro Registro de Veículo é prova suficiente para demonstrar que livros fiscais foram solicitados e diligenciados.

(e) Base de cálculo. O art. 97 do RICMS preceitua que veículos cujas entradas não estejam acompanhadas de documentos fiscais próprios não gozarão do benefício da redução da base de cálculo.

Os auditores fiscais concluem a contestação requerendo a manutenção do auto de infração na sua integralidade.

Isto posto, ultrapassada a fase de conhecimento, passo a emitir o Juízo de Decadência e na sequência, julgo os méritos e no final formulo a Decisão.

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 do Fisco deverá ser reconhecida de ofício, conforme é depreendido da simplés 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.

Carlos Linneu T.F. da Costa

§ 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 mês de 04/2019, conforme a regra de contagem fixada no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Vez que auto de infração foi acolhido pelo contribuinte em 04/2014, 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 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.*

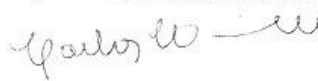
Os tópicos que sejam objetos de controvérsias serão cotejados na sequência estabelecida pelo próprio ditame normativo, quais sejam, conduta, hipóteses de incidência, penalidades e montante do crédito tributário.

6.1 A conduta

O contribuinte tem como atividade empresarial o comércio varejista e o agenciamento de veículos usados. Nas diligências fiscais efetuadas pelos auditores restou constatado que veículos presentes no salão de vendas estavam desacompanhados de notas fiscais, ao tempo em que também não foram relacionados no livro fiscal Registro de Veículos, além de desacobertados de contratos de agenciamento ou intermediação entabulados com eventuais proprietários.

O livro fiscal mencionado e os documentos fiscais foram solicitados pelos agentes fazendários e tanto é assim que extratos da escrituração foram anexados ao caderno processual, fato que contraria informação contrariamente aduzida pelo contribuinte.

Confrontados com a conduta, os prepostos da empresa limitaram-se a reconhecer que os veículos relacionados no auto de infração estavam destinados à comercialização pela via do agenciamento e cujos contratos não foram localizados na ocasião da fiscalização.



6.2 Hipóteses de Incidência

O Regulamento do ICMS do Estado classifica como "clandestinos" os veículos encontrados na posse de lojas de veículos que não tenham sido elencados no livro Registro de Veículos, ficando o responsável sujeito ao recolhimento do ICMS, além da penalidade administrativa associada à conduta:

Art. 167. São considerados clandestinos os veículos encontrados em poder de estabelecimentos de pessoas referidas no art. 162 deste Regulamento, que não constem nos lançamentos do livro Registro de Veículos, ficando o responsável sujeito ao recolhimento imediato do ICMS, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis.

Dispõe ainda o RICMS/RN que os estabelecimentos que também tenham como objeto social a revenda das mesmas mercadorias, estão acessoriamente obrigados a emitir as notas fiscais de entradas dos veículos adquiridos de terceiros, além de cumprir todas as demais disposições previstas no RICMS:

Art. 166. A nota fiscal relativa a entrada, emitida pelo estabelecimento adquirente do veículo usado, deve ser lançada no livro de Registro de Entradas, sem destaque do imposto.

§ 1º. O disposto no caput deste artigo não se aplica às operações de simples agenciamento ou corretagem devidamente comprovadas com:

I- documento de propriedade do veículo;

II- contrato escrito de agenciamento de venda do veículo, onde estejam fixados o preço e as condições de venda, devidamente firmado pelo proprietário e pelo agente;

III- autorização expressa do proprietário do veículo, em formulário próprio, para que esse, sob sua inteira responsabilidade, permaneça na posse do agente ou vendedor, em exposição ou em trânsito.

Art. 165. Nas saídas de veículos usados pertencentes ao proprietário do estabelecimento comercial responsável pela respectiva operação, devem ser obedecidas as disposições deste Regulamento.

Nas diversas hipóteses configuradoras de obrigações tributárias, a presença de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais ou de outros documentos que demonstrem a regularidade de sua posse, como o contrato de agenciamento, implica em fato gerador do imposto, como estabelece o RICMS/RN no art. 2º, V, "a":

Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

V - a situação da mercadoria:

a) cuja entrada não esteja escriturada em livro próprio;

Carlos Linneu T.F. da Costa

A autoridade autuante não arrolou esse último dispositivo, mas o juízo singular detém competência para inserir a capitulação legal ausente da peça autuante, desde que a conduta ou o fato gerador captado no mundo real pelos agentes públicos permaneça inamovível e compreendido nos seus exatos contornos. O Decreto 13.796/98 contém previsão legal nesse sentido. O art. 20 § 4º, o art. 21, o art. 39 §4º, bem como o art. 93, todos do Decreto 13.796/98, conferem pleno respaldo ao procedimento de caráter complementar adotado por este Julgador:

Art. 20 (...).

§ 4º A ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilita o exercício da defesa pelo sujeito passivo.

Art. 21. As incorreções, omissões ou inexatidões que não importem nulidade devem ser sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Art. 39. O processo administrativo tributário tem como peças básicas o Auto de Infração e a Notificação de Lançamento.

§ 4º As incorreções ou omissões do auto de infração não acarretam a sua nulidade quando dele constarem elementos suficientes para determinar a natureza da infração e a pessoa do infrator e não resultar prejuízo à defesa.

Art. 93. A autoridade julgadora poderá dar ao fato apurado definição jurídica diversa da que constar no lançamento, ainda que, em consequência, tenha de agravar a exigência, desde que mantidas as mesmas circunstâncias materiais em que se fundou o ato de formalização original, não configurando o uso de tal prerrogativa novo lançamento.

6.3 Fato Gerador

Sob dois ângulos que seja analisada a conduta tributária do contribuinte, seja pela omissão da emissão da nota fiscal de entrada, seja pela inexistência de contratos de agenciamento, há perfeita subsunção dos fatos captados pelos auditores fiscais às hipóteses de incidências destacadas, definindo-se à perfeição, o fato gerador do imposto.

Ao atuado foram proporcionados prazos legais de duração suficiente a apresentação dos referidos contratos de agenciamento, de maneira que não há como atender o seu requerimento de que a autoridade fazendária venha a emitir ato administrativo instituindo novas diligências. Não há como acatar o argumento de que esses documentos não foram

Carlos Linneu T.F. da Costa

localizados, na medida em que deveriam estar arquivados no estabelecimento comercial. O requerimento está municiado de intuítos meramente protelatórios.

Assim, julgo como constituídas 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, até porque está estabelecida no Regulamento do ICMS.

6.5 Crédito Tributário

A redução de base de cálculo do imposto não se aplica aos casos em que os veículos estejam desacompanhados das notas fiscais de entradas. A simples compreensão literal do art. 97 do RICMS/RN ampara o procedimento utilizado no cálculo do crédito fiscal:

Art. 97. A redução de base de cálculo prevista nos arts. 93 e 94 não se aplica:

I- às mercadorias cujas entradas e saídas não se realizarem mediante a emissão de documentos fiscais próprios, ou deixarem de ser regularmente escrituradas nos livros fiscais pertinentes;

A base de cálculo adotada pelo sujeito ativo reflete preços de venda dos veículos e não preços de aquisição, como presumiu o contribuinte.

Está acatado o montante do crédito tributário fixado pelos auditores fiscais, reiterado na posição abaixo:

ICMS: R\$ 112.438,00
Multa: R\$ 198.420,00
Total: R\$ 310.858,00

7. Antecedentes

Nos arquivos da Secretaria de Tributação não há anotações de condutas antecedentes similares incorridas pelo contribuinte no passado.

9. DECISÃO

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

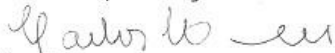
Carlos Linneu T.F. da Costa

- a) É procedente o auto de infração nº 0453/2014;
b) O crédito tributário está quantificado na seguinte posição:

ICMS: R\$ 112.438,00
Multa: R\$ 198.420,00
Total: R\$ 310.858,00

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

Natal, 25 de junho de 2014



Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa

Julgador Fiscal

Auditor Fiscal AFTE 3 - mat. 154.381-4