



**DECISÃO Nº:** 006/2014

**PROTOCOLO Nº:** 74047/2014-1

**PAT Nº:** 372/2014 – 1ª URT

**AUTUADA:** TOYOMAX MULTMARCAS DE VEICULOS LTDA.

**FIC:** 20.279.866-6

**ENDEREÇO:** Av. Dão Silveira, 7940, LJ 12, Pitimbu, Cep: 59.066-180 - Natal/RN

**EMENTA – ICMS – Saída de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal hábil.**

1 – Preliminar de nulidade suscitada pela alegação de inobservância dos requisitos legais na lavratura do auto de infração, e ainda, de ocorrência de confisco decorrente do percentual aplicado na multa. Demonstrado nos autos que o Auto de infração foi lavrado conforme a legislação em vigor e que a multa foi aplicada com base em expressa disposição legal. Rejeição da preliminar.

2 – Mérito: Contribuinte apresenta explicações e documentação probante, capazes de afastar a denuncia relativamente a quatro das operações denunciadas nos autos. Parte restante do Procedimento fiscal devidamente fundamentada em demonstrativos e provas que evidenciam com absoluta clareza que o contribuinte infringiu a legislação tributária indicada. Recorrente devolução de carros adquiridos para revenda em decorrência de alegados defeitos mecânicos, remete à prática de dissimulação das operações tributadas de vendas de veículos, através da simulação de meras prestações de serviço de agenciamento. Conduta irregular que configura indício de fraude fiscal a ser apurado pelo Ministério Público Estadual,

---

Luiz Teixeira Guimarães Júnior  
Julgador



com base no art. 186 do RPA – PROCEDÊNCIA PARCIAL  
DA AÇÃO FISCAL. Remessa necessária ao Egrégio CRF.

## **1 - DO RELATÓRIO**

### **1.1 - DA DENÚNCIA**

Contra a atuada acima qualificada foi lavrado o auto de infração nº 372/2014 – 1ª URT, no qual se denuncia a saída de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais hábeis.

Em razão da conduta acima descrita, deu-se por infringido o art. 150, incisos III e XIII c/c o art. 416, I, do RICMS aprovado pelo Dec. 13.640 de 13/11/1997, com proposta de aplicação da pena de multa prevista no art. 340, inciso III, alínea "d", c/c o art. 133, do mesmo diploma legal.

O contribuinte foi autuado no valor de R\$ 41.879,67, a título de ICMS e R\$ 73.905,30, referentes a multa, o que perfaz um montante de R\$ 115.794,97.

### **1.2 - DA IMPUGNAÇÃO**

Contraopondo-se à denúncia, a atuada vem aos autos através da peça de impugnação de fls. 102/145, onde pleiteia a anulação do auto de infração.

Em suas razões, suscita preliminar de nulidade do auto de infração, arguindo a existência de vício insanável, tendo em vista a ocorrência de falhas na sua lavratura, bem como, o fato da multa aplicada possuir caráter confiscatório.

No mérito, afirma que a movimentação fiscal dos veículos arrolados no auto de infração, em verdade, enquadram-se nas situações de agenciamento, o que afasta a possibilidade de cobrança do ICMS, vez que se trata de uma prestação de serviço.



Acrescenta que o Colendo Superior Tribunal de Justiça também entende que o agenciamento trata-se de mera intermediação de venda, portanto, sujeita a ISSQN e ressalta que cabe ao fisco comprovar a eventual existência de simulação, ou seja, que houve na realidade a compra e a venda do veículo por contribuinte do ICMS.

Prossegue, afirmando que os veículos de placas NNO9802, NTO9242, GYM7620 e NNN5033, que no momento da operação de fiscalização não se encontravam no pátio da empresa, foram na verdade objeto de intermediação de venda através de contrato de agenciamento. Junta aos autos, cópias de contratos e recibos de cobrança emitidos pela prestação de serviços de agenciamento, com a finalidade de comprovar suas alegações.

Quanto aos demais veículos, aduz que não houve a infringência alegada pelo Fisco Estadual, nem tão pouco a aludida falta de pagamento do ICMS, em decorrência da falta de emissão de nota fiscal, posto que as mercadorias não foram vendidas, e sim, devolvidas aos seus legítimos proprietários, através de nota fiscal eletrônica de devolução.

Prossegue sua explicação afirmando que, na verdade, adquirira os veículos para revenda. Todavia, em face da constatação de defeitos mecânicos posteriormente constatados, foram os mesmos devolvidos aos seus antigos proprietários, que por sua vez, após o retorno dos bens aos seus respectivos patrimônios, firmaram consigo contrato de agenciamento. Pretendendo assim demonstrar que, somente após a regular anulação das operações de aquisição dos automóveis, bem como a posterior contratação de intermediação, procedeu as vendas dos veículos, na qualidade de prestador de serviço de agenciamento.

Ao final, pleiteia pela nulidade do auto de infração.

### 1.3 – DA CONTESTAÇÃO

Manifestando-se nos autos, a autuante inicia o seu arrazoado (fls. 259/265), afirmando que o procedimento fiscal encontra-se respaldado no ordenamento jurídico tributário do Estado do Rio Grande do Norte.



Contesta a alegação feita pela impugnante de que o auto de infração apresenta vício formal, afirmando que tal assertiva não merece qualquer amparo, pois o processo administrativo em análise encontra-se devidamente instruído, com o contribuinte legalmente notificado, e com denúncia formulada por pessoa competente, conforme disciplina o art. 20 do RPAT aprovado pelo Decreto nº 13.796/98.

Com relação à afirmação de existência de multa com caráter confiscatório, diz que a mesma encontra-se amparada pela legislação específica, não havendo que se falar em confisco.

Analisando as argumentações da defesa sobre os veículos de placas NNN5033, GYM7620, NTO9242 e NNO9802, admite que realmente tais bens foram objeto de mera intermediação, posicionando-se favoravelmente com o afastamento da denúncia relativamente aos referidos bens.

Reportando-se à arguição de que o imposto incidente sobre operações de saídas de veículos usados não seria devido, por se constituírem as suas práticas em vendas por intermediação, rebate a assertiva no que diz respeito aos veículos de placas NQC4820 e PFQ4816, afirmando que os procedimentos da autuada relativamente a estes dois veículos não condizem com o exposto no art. 166, § 3º do RICMS, onde se verifica que o ICMS não incide sobre as operações de simples agenciamento, desde que devidamente comprovadas pelo agenciador.

Questiona as notas fiscais de devolução emitidas pela autuada, em relação aos dois automóveis que mantém na denúncia, ponderando que embora as mesmas tenham sido emitidas obedecendo ao que determina o RICMS, os fatos demonstram que os automóveis foram emplacados no RN, pelo mesmo despachante, prestador de serviço à recorrente.

Em relação às alegações de que os referidos veículos foram devolvidos aos proprietários anteriores, por apresentarem defeitos mecânicos, e que a indicação do Despachante é meramente pautada na confiança, afirma categoricamente que tais argumentos não merecem amparo, vez que está constatado que após a devolução do veículo com defeito, este era vendido no mesmo dia ou em prazo muito curto, conforme consta nos documentos anexados aos autos.



Acrescentou que a autorização para transferência de propriedade dos veículos, assinados e datados, juntamente com a indicação do despachante comprova que os veículos foram vendidos pela empresa e a citada declaração surge com o objetivo de burlar o pagamento do ICMS.

Em seguida, procedeu a análise dos procedimentos mercantis realizados, onde em relação ao Toyota Corolla, de placa NQC 4280, verificou ter o Sra. Vera Lúcia, proprietária do veículo, afirmado que o mesmo foi devolvido e posteriormente vendido sob a forma de corretagem, frisando que na realidade a venda deu-se em 27/08/2013, conforme consta no verso CRV, anexo à folha 13, data anterior a nota fiscal eletrônica de devolução.

Quanto ao veículo modelo GM/ZAFIRA, Placa PFQ7416, alega que a defesa não apresentou nenhuma novidade ao processo, que possa alterar o teor da denúncia. Reafirmando que, de acordo com o relatório Consulta Consolidada de Veículos- DETRAN/RN o bem foi adquirido em 10/06/2013, data constante no verso do CRV.

Por fim, pediu a procedência do auto de infração em análise.

## **2 – DOS ANTECEDENTES**

Consta dos autos (fl. 100) que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

## **3 – DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE**

Analisando os presentes autos e constatando que a impugnante pede a improcedência da denúncia, observo que no auto de infração lhes foram devidamente apresentadas, de forma clara e precisa, a acusação e a decorrente infração, além dos demais requisitos exigidos no Artigo 20 do vigente RPPAT.

Ademais, ficou evidenciado que foram observados os prazos, especificamente, para a autuada exercer o seu direito de ampla defesa. Portanto,



estando a lide devidamente composta e nada havendo a ser sanado, passo a conhecer da presente ação e determinar o seu prosseguimento.

#### **4 – PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS E MULTA COM CARÁTER CONFISCATÓRIO**

Antes da análise do mérito, necessário se faz o preliminar exame da arguição de nulidade suscitada pela impugnante, assim como a verificação de que foram observados os princípios que regem o processo administrativo tributário, especialmente o da ampla defesa e o do contraditório.

De início, percebe-se que o processo encontra-se em consonância com os princípios constitucionais, notadamente, os da ampla defesa e do contraditório, pois os autos encontram-se devidamente instruídos, razão pela qual, com relação a tais princípios, não se verifica qualquer mácula capaz de contaminar a denúncia posta nos autos.

Na sequência, embora o contribuinte, em sua peça de impugnação, tenha afirmado que o Fisco estadual não observou o disposto no art. 20, inciso III do RPAT, verifica-se situação diversa, tanto que a defesa foi tempestiva e devidamente oferecida; ademais, se verifica que foram observados todos os requisitos previstos no artigo 44 do RICMS.

Nesse diapasão, tendo em vista que o processo administrativo em análise encontra-se devidamente instruído, o contribuinte legalmente notificado, bem como, foi lavrado por pessoa competente, conforme disciplina o art. 20 do RPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98, não há o que se falar em nulidade do auto de infração, decorrente da ausência de seus requisitos.

Prosseguindo, com relação ao valor da multa imputada à autuada, vislumbra-se que o percentual de 30% (trinta por cento) encontra-se estampado no texto do art. 340, inciso III, alínea “d” do RICMS:

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;

Portanto, observa-se que a afirmação de confisco tributário também não merece amparo, pois a multa cobrada nos autos guarda perfeito liame com a conduta da autuada e a lei. Não sendo, conseqüentemente, arbitrária a sua cobrança, razão pela qual não há que falar em multa com caráter de confisco.

Neste raciocínio, convém lembrar dos ensinamentos do insigne professor Hugo de Brito Machado, que na sua obra, Curso de Direito Tributário, assim leciona:

*"A vedação do confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele." (Editora Malheiros, 25ª Edição, págs. 58/59).*

Na mesma linha, Estevão Horvath, com bastante propriedade ensina:

*"...a multa busca punir o contribuinte faltoso com suas obrigações (como busca reprimir, punindo, qualquer comportamento contrário à ordem jurídica). Destarte, os princípios que regem as infrações são distintos daqueles que informam a tributação. Há diferença ontológica, o que não permite a comparação de uma situação com a outra." (O princípio do não-confisco no Direito Tributário, Editora Dialética, São Paulo, 2002, pág. 114).*

Assim, merece ser rejeitada a preliminar argüida pela impugnante, vez que nenhum de seus argumentos possui alicerce.

## 5 – DO MÉRITO

Trata a presente ação de denúncia de saída de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais hábeis, fato que motivou a proposição da



presente ação fiscal, com o lançamento de ofício e a aplicação da penalidade constante na peça inicial.

Inicialmente, considerando o reconhecimento por parte da autuante que os veículos de placas NNO9802, NTO9242, GIM7620 e NNN5033, foram objeto de operações regulares devidamente comprovadas e não alcançadas pela incidência do ICMS, devendo, conseqüentemente, serem afastados da denúncia os valores de R\$30.659,67, relativos ao imposto lançado de ofício e R\$54.105,30, correspondentes a multa aplicada. Reduções que passo a acatar, decidindo pela improcedência da denúncia formulada quantos aos valores acima discriminados.

Consoante aos demais termos da denúncia, em face de todo o cabedal probatório colacionado pela autora do feito e notadamente em razão da inverosímil versão dos fatos apresentada pela defesa, compreende-se que razão assiste à autuação, devendo prosperar a denúncia formulada no auto de infração.

Conforme argumenta a defesa, os veículos de placas PFQ7416 e NQC4280 foram adquiridos para revenda e posteriormente devolvidos aos seus antigos proprietários por apresentarem defeitos mecânicos para, incontinenti, serem vendidos através de agenciamento.

Aparentemente estaria tudo em conformidade com os requisitos estatuídos na legislação pertinente e nenhuma irregularidade deveria ser detectada. Porém, ao se analisar devidamente a reiterada prática da autuada, inclusive considerando-se a matéria discutida nos autos do PAT nº328/2014, que versam sobre idênticas operações com mais quinze veículos, constata-se que seus procedimentos, além de infringirem a legislação do ICMS, configurando-se em deliberadas omissões de recolhimento de imposto, extrapolam as delimitações das infrações administrativas alcançando o status de ilícito penal.

Conforme foi apreciado nos autos do PAT 328/2014 acima citado, é plausível e até normal que uma vez ou outra, numa empresa exploradora do ramo de comercialização de veículos usados, se cometa um equívoco na avaliação de carro adquirido para revenda e se receba algum com defeito mecânico. Assim como é natural, também, que se devolva o veículo defeituoso ao seu antigo proprietário.



O que não é normal, nem tão pouco pode ser admissível, é que todos os veículos adquiridos por uma empresa, durante um exercício inteiro, apresentarem defeitos mecânicos, e, por consequência, sejam desfeitos todos os negócios de aquisição de veículos destinados à revenda. Pior ainda, é que tais defeitos somente tenham sido detectados após a consumação de todos os atos que formalizaram a aquisição dos veículos, tais como tradição, pagamento, emissão de documentos fiscais, escrituração, etc..

Mais difícil ainda de qualquer credibilidade é o fato de que, ao serem constatados tais vícios redibitórios nos bens adquiridos, a atuada localizasse tão de imediato os vendedores e estes, por sua vez, aceitassem tão passivamente as alegações de defeito, desfazendo o negócio realizado, devolvendo prestimosamente o numerário recebido pela venda dos veículos, ou ainda, quem sabe, renunciando ao que haveria de receber (considerando que a atuada se nega a apresentar prova da devolução dos valores).

Porém, o mais admirável e incrível vem a seguir, quando se verifica que num passe de mágica, cada veículo foi imediatamente vendido, conforme cada negócio de compra fosse sendo desfeito, embora não houvesse nem tempo para consertá-los. Tudo isso, numa incongruente sequência que, no caso do veículo de placa NQC4280, ocorreu a venda do bem antes que se procedesse a devolução do veículo para a sua antiga proprietária.

Nessa esteira de raciocínio, os argumentos formulados pela defesa, assim como os documentos por ela colacionados nos autos, não se mostram capazes, em nenhum momento, de convencer quem quer que seja, sobre a veracidade das operações que tenta demonstrar, não se configurando a ocorrência fática do agenciamento de veículos e ficando totalmente afastada a hipótese de não incidência do imposto, prevista no artigo 166 do RICMS.

Portanto, não há o que se falar em eventual ausência de fato gerador, vez que, o que se observa nos autos, conforme muito bem analisado pela atuante, é uma patente situação de dissimulação das operações tributadas de vendas de veículos, através da simulação da devolução dos bens adquiridos para revenda, cumulada com o



posterior fictício pacto de contrato de agenciamento, fatos que indicam fraude tributária no intuito de sonegar imposto incidente na venda de veículos.

Finalmente, considerando que o comportamento demonstrado pela autuada, tanto nestes autos quanto nos do citado PAT328/2014, se comprovado num procedimento de investigação mais específico, tipificar-se-á como fraude e crime de sonegação, pelo que, entendendo necessária a análise dos fatos pelo Ministério Público deste Estado.

#### 6 – DA DECISÃO

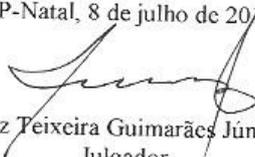
Isto posto e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PROCEDENTE, EM PARTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa na inicial qualificada, para impor-lhe o pagamento de R\$ 11.220,00 a título de ICMS e R\$ 19.800,00 referentes a multa, o que perfaz um montante de R\$31.020,00, sujeito aos acréscimos legais.

Seja encaminhada cópia dos autos, depois de proferida a decisão final na esfera administrativa, ao Ministério Público Estadual, para que este analise a presente situação e verifique eventual existência de crime contra a ordem tributária, conforme preleciona o art. 186 do RPAT.

Recorro da presente decisão ao egrégio CRF, nos termos do artigo 114 do RPAT.

Encaminhe-se à repartição preparadora para cumprimento desta decisão, ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP-Natal, 8 de julho de 2014.

  
Luiz Teixeira Guimarães Júnior  
Julgador