



DECISÃO n.º.: 89 /2014- COJUP  
PAT n.º.: 1379/2013 – 2ª URT (protocolo n.º. 233149/2013-6)  
AUTUADA: **JAIME CANDIDO DA SILVA**  
ENDEREÇO: Rua Projetada, SN – Loja 06 – São Sebastião  
Nova Cruz – RN

AUTUANTE : Sergio Bené Florêncio

DENÚNCIAS: 1 – O autuado deixou de recolher o ICMS antecipado indicado no seu Extrato Fiscal, infringindo Art. 945 do RICMS/RN.

**EMENTA: ICMS – 1 – Falta de recolhimento do imposto antecipado.**

Garantia do contraditório e da ampla defesa – Denúncia fiscal consubstanciada em fatos não elididos pela defesa - Impossibilidade de transferência para o fisco, o ônus da prova de realização das operações.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

**1 - O RELATÓRIO**

**1.1 - A Denúncia**

De acordo com o Auto de Infração n.º. 0001379/2013 1ª URT, lavrado em 07/10/2013, depreende-se que a empresa acima qualificada, teve contra si lavrada uma denuncia fiscal de **Falta de recolhimento do ICMS antecipado**, onde foi dado como infringido o disposto no Art. 150 inciso III, c/c Art. 130-A, Art. 131 e Art. 945,I, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97;

Para esta ocorrência foi proposta pelo fisco a pena de multa prevista pela alínea “c”, inciso I, Art. 340 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.796/98.

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



Ao total, está sendo exigido da autuada R\$ 213.730,62 ( Duzentos e treze mil, setecentos e trinta reais e sessenta e dois centavos) de imposto e igual valor a título de multa.

O contribuinte após sua ciência na peça vestibular da autuação em data de 17 de outubro de 2013, recebendo a sua competente via.

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos a Ordem de Serviço 17434 (fls. 04), Termo de Intimação Fiscal (fls. 09) chancelado pelo contribuinte em 18.09.13, Termo de Início de Fiscalização (fls. 06), Termo de Recebimento de Documentos (fls.07), Extrato Fiscal do Contribuinte (fls. 08/12), Demonstrativo da autuação ( fls. 14/19), Termo de devolução de documentos (fls. 20), Relatório de Conclusão de Auditoria (fls. 21/22).

### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresenta peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. De fls 24/32), onde em síntese vem alegando:

1. Que desconhece a realização das operações de aquisição de mercadorias constante dos autos;
2. Que o fisco não prova o recebimento de tais mercadorias por parte da autuada;
3. Que os valores constantes das notas fiscais não escrituradas fogem completamente ao padrão de valores de notas e tipo de produtos adquiridos pela impugnante;
4. Que à Luz do Art. 219 do Código Civil Brasileiro, tais documentos não devem gozar de nenhuma presunção de veracidade quanto ao autuado por que em nenhum deles encontra-se sua assinatura ou de seu representante legal;
5. Que à luz do Art. 333 do Código de Processo Civil, o ônus da prova no caso é do fisco;
6. Que seja declarada a improcedência da autuação;

### 3. DA CONTESTAÇÃO

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



A autoridades fiscais responsáveis pela autuação se pronunciam em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. De fls. 35/37), argumentando literalmente:

I.

“ A nossa diligência foi realizada conforme determina a Ordem de Serviço nº 17434, obedecendo ao que dispõe o nosso regulamento (Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997).

Diante do exposto, entendemos ser a defesa interposta pela impugnante destituída de fundamentação legal, revestindo-se de intensões meramente protelatórias.

Desta forma, requeremos a manutenção dos lançamentos do Auto de Infração em epígrafe”.

#### 4. DA DILIGENCIA

Este julgador fez remeter o processo em diligência à Unidade de Origem ( doc. De fls. 137), solicitando providencias do atuante junto a empresa atuada, especialmente no sentido de que “em caráter suplementar” fosse fornecido ao contribuinte cópia CD com listagem das notas fiscais elencadas na autuação, desta feita com chave eletrônica de autenticidade nos moldes do aplicativo eletrônico MD-5, com abertura de novo prazo regulamentar para pronunciamento em sede de defesa.

Em resposta à diligência solicitada, o agente fazendário acosta aos autos documentação de fls. 41/43, entregando ao contribuinte o CD em questão e concedendo novo prazo de pronunciamento, em documentos que receberam a devida ciência pessoal do contribuinte.

#### 5 - OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 39, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

  
Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



## 6 – O MÉRITO

Depreende-se dos autos que a empresa teve contra sido lavrada uma denuncia fiscal de recolhimento do imposto antecipado.

Destaque-se “**ab initio**” que o contribuinte tomou ciência da autuação na peça vestibular, recebendo a segunda via dos autos, com todo o conjunto de demonstrativos da autuação o que propiciou condições para oferta de impugnação fiscal.

O contribuinte se expressa exaustivamente sobre questões ligadas a ônus da prova, transferindo para o fisco o ônus de provar a realização das operações descritas nas notas fiscais listadas, pugnando que tais notas não confirmam a efetiva entradas das mercadorias em seu estabelecimento, eis que não devem gozar de nenhuma presunção de veracidade quanto ao autuado, posto que em nenhum dos documentos encontra-se sua assinatura ou de seu representante legal, como exigiriam o Art. 219 do Código Civil Brasileiro e o Art. 333 do Código de Processo Civil.

Sobre a polêmica de presunção de veracidade das informações constantes das notas fiscais elencadas na denuncia, dedicaremos a seguir especial atenção.

Verifica-se na consulta EXTRANET 2 - Relação de NF-e que as notas fiscais relacionadas acima estão com “Status” de autorizada.

Vejamos a legislação que cuida da Nota fiscal eletrônica.

A presunção de autenticidade e veracidade das notas fiscais eletrônicas está orientada pela disposição do o art. 10, da Medida Provisória 2200/02, in verbis:

*Art. 10. Consideram-se documentos públicos ou particulares, para todos os fins legais, os documentos eletrônicos de que trata esta Medida Provisória.*

*§ 1º As declarações constantes dos documentos em forma eletrônica produzidos com a utilização de processo de certificação disponibilizado pela ICP-Brasil presumem-se verdadeiros em relação aos signatários, na forma do art. 131 da Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916 - Código Civil.*

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



§ 2º O disposto nesta Medida Provisória não obsta a utilização de outro meio de comprovação da autoria e integridade de documentos em forma eletrônica, inclusive os que utilizem certificados não emitidos pela ICP-Brasil, desde que admitido pelas partes como válido ou aceito pela pessoa a quem for oposto o documento.

Art. 11. A utilização de documento eletrônico para fins tributários atenderá, ainda, ao disposto no art. 100 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário nacional.

O art. 425-A do RICMS/RN prevê:

*"Art. 425-A. Nota Fiscal Eletrônica - NF-e é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária, antes da ocorrência do fato gerador (Ajuste SINIEF 7/05). (AC pelo Dec. 20.250/2007, de 12/12/07)*

Os artigos 425-F a 425-I do RICMS/RN disciplinam:

*Art. 425-F. O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal após (Ajuste SINIEF 7/05):*

*I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, com utilização de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária;*

*II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e.*

*§ 1º A transmissão do arquivo digital da NF-e implica em solicitação de concessão de Autorização de Uso da NF-e.*

*§ 2º Ainda que formalmente regular, não é considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.*

*§ 3º A concessão da Autorização de Uso da NF-e não implica validação das informações transmitidas à administração tributária.*

*§ 4º É de responsabilidade do destinatário verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência da Autorização de Uso da NF-e.*

*§ 5º Se após decorrido o prazo de 30 dias do recebimento de mercadoria acompanhada de DANFE impresso, o destinatário não puder confirmar a existência da Autorização de Uso da NF-e, deverá comunicar o fato à unidade regional de tributação do seu domicílio. (Ajuste SINIEF 7/06). (AC pelo Dec. 20.250/2007, de 12/12/07)*

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



(grifos nossos)

*Art. 425-G. A administração tributária, para fins de concessão da Autorização de Uso da NF-e, deve analisar, dentre outros, os seguintes elementos (Ajuste SINIEF 7/05):*

- I - a regularidade fiscal do emitente;*
- II - o credenciamento do emitente, para emissão de NF-e;*
- III - a autoria da assinatura do arquivo digital da NF-e;*
- IV - a integridade do arquivo digital da NF-e;***
- V - a observância ao leiaute do arquivo estabelecido no "Manual de Integração - Contribuinte" (Ajustes SINIEF 07/05 e 12/09); (NR dada pelo Dec. 21.379, de 06/11/2009)*
- VI - a numeração do documento.*

*Parágrafo único. Para efeito do disposto no inciso I do caput, considera-se regular o contribuinte que esteja com sua situação ativa perante o CCE-RN. (AC pelo Dec. 20.250/2007, de 12/12/07)*

(grifos nossos)

*Art. 425-H. A administração tributária, após o recebimento e análise do arquivo digital da NF-e, deve cientificar o emitente da (Ajuste SINIEF 7/05):*

- I - rejeição do arquivo da NF-e, em virtude de:*
  - a) falha na recepção ou no processamento do arquivo;*
  - b) falha no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital;*
  - c) remetente não credenciado para emissão da NF-e;*
  - d) duplicidade de número da NF-e;*
  - e) falha na leitura do número da NF-e;*
  - f) outras falhas no preenchimento ou no leiaute do arquivo da NF-e;*
- II - denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude da irregularidade fiscal do emitente;*
- III - concessão da Autorização de Uso da NF-e.*

*§ 1º A cientificação deve ser efetuada mediante protocolo disponibilizado ao emitente ou a terceiro autorizado pelo emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a "chave de acesso", o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.*

*§ 2º Nas situações previstas nos incisos I e II do caput, o protocolo de cientificação deve conter de forma clara e precisa o motivo da não concessão da Autorização de Uso.*

*§ 3º Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, a NF-e:*

- I - não pode ser alterada;*
- II - deve ser transmitida imediatamente após a cessação do problema técnico que impedia a sua transmissão;*
- III - deve ser cancelada, caso a autorização tenha sido recebida após a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ter sido emitida em substituição ao DANFE.*

*§ 4º O arquivo digital que for rejeitado:*

- I - não será arquivado pela administração tributária;*
- II - em função das situações previstas nas alíneas "a", "b", e "e" do inciso I do caput, pode o emitente efetuar nova transmissão do arquivo da NF-e.*

*§ 5º Em caso de denegação da Autorização de Uso da NF-e, o arquivo digital transmitido deve ser arquivado pela administração tributária para consulta e identificado como "Denegada a Autorização de Uso".*

*§ 6º Na hipótese de denegação da Autorização de Uso da NF-e, é vedada a solicitação de nova Autorização de Uso da NF-e, que contenha a mesma numeração, ainda que sanada a irregularidade objeto de denegação. (AC pelo Dec. 20.250/2007, de 12/12/07)*

*§ 7º A partir de 1º/07/2011, deverá, obrigatoriamente, ser encaminhado ou disponibilizado download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso (Ajustes SINIEF 07/05, 08/10 e 17/10):*

- I - ao destinatário da mercadoria, pelo emitente da NF-e imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e;*

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



*II - ao transportador contratado, pelo tomador do serviço antes do início da prestação correspondente (Ajustes SINIEF 07/05, 08/10 e 17/10). (NR dada pelo Decreto 22.146, de 13/01/2011)*

*§ 8º A partir de 1º/04/2010, as empresas destinatárias podem informar o seu endereço de correio eletrônico no Portal Nacional da NF-e, conforme padrões técnicos a serem estabelecidos no 'Manual de Integração - Contribuinte' (Ajustes SINIEF 07/05, 11/08 e 12/09). (AC pelo Dec. 21.379, de 06/11/2009)*

*Art. 425-I. Concedida a Autorização de Uso da NF-e, a administração tributária deverá transmitir a NF-e para a Receita Federal do Brasil (Ajuste SINIEF 7/05).*

*Parágrafo único. A administração tributária, também deverá, transmitir a NF-e para a:*

*I - unidade federada:*

*a) de destino da mercadoria, no caso de operação interestadual;*

*b) onde deva se processar o embarque de mercadoria, no caso de remessa para o exterior;*

*c) de desembaraço aduaneiro, no caso de operação de importação de mercadoria ou bem do exterior.*

*II - Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA quando a NF-e se referir a operação nas áreas beneficiadas;*

*III - administração tributária municipal, no caso em que a NF-e envolva serviço de competência tributária municipal, mediante prévio convênio ou protocolo de cooperação;*

*IV - a outros órgãos da administração direta, indireta, fundações e autarquias, que necessitem de informações da NF-e para desempenho de suas atividades, mediante prévio convênio ou protocolo de cooperação. (AC pelo Dec. 20.250/2007, de 12/12/07)*

Quanto a possibilidade de eventual cancelamento de NF-e prevê o art.

425-J do RICMS/RN:

*Art. 425-J. A partir de 1º/04/2010, após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III do art. 425-H deste Regulamento, o emittente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, em prazo não superior ao máximo definido no 'Manual de Integração - Contribuinte', contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas as normas constantes no art. 425-N (Ajustes SINIEF 07/05, 08/07 e 12/09). (NR dada pelo Dec. 21.379, de 06/11/2009)*

*§ 7º A partir de 1.º de janeiro de 2012, nas operações internas, o cancelamento da NF-e somente pode ocorrer no prazo máximo de vinte e quatro horas, contadas a partir do momento em que for concedida a autorização para a emissão do documento fiscal. (AC pelo Decreto 22.363 de 22/09/2011)*

*(grifos nossos)*

Por fim prevê o art. 425-T do RICMS/RN:

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



*Art. 425-T. Aplicam-se à NF-e, no que couber, as normas do Convênio SINIEF S/Nº, de 15 de dezembro de 1970 (Ajuste SINIEF 7/05), (AC pelo Dec. 20.250/2007, de 12/12/07)*

Depreende-se da legislação acima e concluímos que o advento da Nota Fiscal Eletrônica, instituído nacionalmente a partir do Ajuste SINIEF 07/2005, e celebrado no âmbito do Confaz juntamente com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, impôs nova sistemática quanto à emissão e escrituração dos Documentos Fiscais Eletrônicos (DF-e). As emissões de quaisquer DF-e são validadas previamente por um Certificado Digital, de posse e uso exclusivo daquele que emite o Documento, conforme as regras vigentes, supervisionadas pela ICP-Brasil, tendo como suporte jurídico a Medida Provisória 2200/02, que atualmente vige no nosso ordenamento legal como Lei Ordinária.

Infere-se da análise do Art. 10 da MP 2200-2 as seguintes conclusões: o artigo 10 da MP 2200-2, traz em seu bojo a presunção de validade dos documentos eletrônicos em relação aos signatários, na forma do art. 219 do Código Civil de 2002, que assevera que as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários. Em seu parágrafo único preconiza que não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las. Infere-se do parágrafo primeiro do artigo 10 da MP 2200-2, que caso não haja legitimidade das partes ou falte uma das disposições principais do negócio jurídico, ocorrerá o dever do interessado provar a realização do negócio jurídico. Quando se fala em disposições principais estamos falando dos requisitos de validade do negócio jurídico, que de acordo com art. 104 do Código Civil de 2002, são: agente capaz; objeto lícito, possível, determinado ou determinável; forma prescrita ou não defesa em lei e consentimento dos interessados (item não presente no artigo, mas a doutrina é unânime que sem esse requisito não existe negócio jurídico, pelo fato da vontade entre as partes ser o principal elemento em um contrato empresarial). Caso o contribuinte não conteste o destinatário da Nota fiscal, estaremos com presunção de validade jurídica confirmada. Caso seja contestada, entraremos no campo da teoria das provas, onde quem alega o fato deverá provar. O inciso I, do art. 333 do Código de Processo civil, assevera que ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



Conforme consta na EXTRANET 2, o status da nota fiscal relacionada acima é o de "Autorizada" como se pode observar em Consultas públicas no Portal Nacional da NF-e, obedecendo, assim, o que determina o artigo 425-F do nosso Regulamento, sendo, portanto, as notas válidas para todos os efeitos fiscais e tributários.

Outrossim, saliente-se que a legislação da NF-e prevê a possibilidade de "Cancelamento" de emissão de NF-e desde que não ocorra a circulação das mercadorias constantes no Documento Fiscal e não ultrapasse o prazo máximo estipulado no "Manual de Integração – Contribuinte", da NF-e, atualmente em 24 horas, conforme transcrito acima no § 7º, art. 425-J do RICMS/RN.

Caberia ao contribuinte, se fosse o caso, acionar o Emitente no sentido de que o mesmo atenda à solicitação para regularização da situação, bem como, solicitar provas que asseverem a veracidade do fato alegado. Além disto, poderia a atuada "querendo" acionar o remetente para respondendo civil, penal e tributariamente pela legitimidade da emissão da NF-e.

Feitas essas considerações esgotamos o argumento da defendente, de tentar transferir para o fisco o ônus de provar o recebimento das mercadorias ora questionadas.

Ademais este julgador teve o zelo de baixar o processo em diligência, objetivando que fosse entregue em caráter suplementar uma cópia CD, idêntico ao acostado às fls. 17, com todos os demonstrativos da atuação, desta feita com chave eletrônica de autenticidade nos moles do aplicativo eletrônico MD-5, e abertura de novo prazo regulamentar de defesa, o que foi realizado conforme documentação de fls. 41/43, com ciência pessoal do titular Sr. Jaime Cândido da Silva.

Esgotado o prazo regulamentar de trinta(30) dias para novo pronunciamento do contribuinte, silenciou este, ficando passível de exame apenas a defesa inicial.

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



Os demonstrativos da autuação impressos às fls 08/19, trazem a relação de todas as notas fiscais reclamadas pelo fisco, e como já dito acima, em razão de tratar-se de nota fiscal eletrônica, tinha o contribuinte plenas condições de identificar cada contribuinte e eventualmente refutar qualquer dos elementos daquelas notas, eis que dos citados demonstrativos constam a Chave magnética de cada nota fiscal de forma individual, o que possibilita ao contribuinte visualizá-las de forma inquestionável através do Portal da Nota Fiscal eletrônica, de amplo conhecimento público nos endereços eletrônicos da Receita federal do Brasil.

Não basta-se isso, temos que quase a listagem da autuação compreende notas fiscais emitidas por pouco contribuinte, merecendo destaque o emitente de CGC 05262.249/0001-99 que emitiu 12 (doze) notas fiscais, CGC 08.065540/0002-42 que emitiu 08 (oito) notas, CGC 11349657/0001-85 06 (seis) notas, CGC 00380098/0001 responsável por 11 (onze) notas e o CGC 13.735902/0001 que abrangeu o montante de 08 (oito) notas fiscais.

Em sendo grande número de documentos fiscais concentrados em nome de poucos fornecedores, vem confirmar a habitualidade no intercâmbio comercial destes com a atuada, refletindo por conseguinte, que não existiram maiores dificuldades de dirimir-se qualquer dúvidas a respeito de qualquer das notas fiscais.

Não tendo sido recolhido o imposto antecipado sobre essas notas fiscais, cabe o direito do estado do Rio Grande do Norte de exigí-lo, senão vejamos:

**Art. 945.** Além de outros casos previstos na legislação, o ICMS é recolhido antecipadamente, na rede bancária conveniada: **(NR dada pelo Decreto 21.934, de 07/10/2010)**

**I-** por ocasião da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado, em operações internas ou interestaduais: **(caput do inciso alterado pelo Dec. 14.796/00, de 28/02/00)**

(...)

**e)** nas entradas dos produtos relacionados nos incisos I e II do art. 946-B deste Regulamento, observado os respectivos valores agregados, e nos

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



arts. 946-A, 946-C e 946-D; (NR dada pelo Decreto 22.987, de 18/09/2012)

A despeito da proposição de aplicação de penalidade constante nos autos, não cabe qualquer reparo eis que o dispositivo citado atende aos princípios da legalidade e da tipicidade.

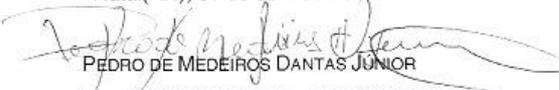
As razões da defendente se revelaram portanto, ineficazes para elidir em sua totalidade as acusações do agente da administração tributária do fisco do Estado do Rio Grande do Norte.

### A DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE** o presente Auto de Infração lavrado contra a empresa JAIME CANDIDO DA SILVA, para impor a autuada a penalidade de R\$ 213.730,62 (Duzentos e treze mil, setecentos e trinta reais e sessenta e dois centavos), conforme alínea "c" do inciso I do Art. 340 do RICMS vigente, pela infração cometida, sem prejuízo da cobrança do imposto de igual valor, sujeitos ainda aos demais acréscimos legais vigentes.

Remeta-se os autos à repartição preparadora, para ciência das partes e adoção das demais providências cabíveis, disciplinadas pelo RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98.

Natal(RN), 01 de abril de 2014.

  
PEDRO DE MEDEIROS DANTAS JÚNIOR

JULGADOR FISCAL – MAT. 62.957-0