



Processo nº: 255841/2014-7  
PAT nº: 2056/2014  
Autuado: LUCIANA PATRICIA VILELA SOARES EPP  
Inscrição nº: 20.223.923-3  
CNPJ nº: 10.857.495/0001-23  
Endereço: Lot. Engenho Taborda s/n, centro São José de Mipibu/RN - CEP: 59162-000  
Autuante: Manoel Assis Rodrigues Borges, mat. 160.177-6

### DECISÃO Nº 48/2015-COJUP

**EMENTA:** AUTO DE INFRAÇÃO FISCAL. PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS E EFD. ELABORAÇÃO E APRESENTAÇÃO DE INFORMATIVO FISCAL COM DADOS INCORRETOS. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

*1- Preliminar de nulidade suscitada. Cerceamento de Defesa. O processo atende aos pressupostos que regem a matéria em espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório. Análise fiscal lastreada em declarações fiscais da autuada. Documentos probantes das infrações fiscais anexos ao auto. A descrição das denúncias reflete com clareza a conduta denunciada e o enquadramento legal guarda perfeito liame com as condutas denunciadas. Preliminar afastada.*

*2- Denúncias 01 e 02. Consiste em obrigação do contribuinte a escrituração dos documentos fiscais nos livros fiscais nos termos do Art. 150, inciso XIII, 609, 623-B e 623C, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97. Resta devidamente comprovado nos autos que a empresa deixou de registrar notas fiscais de aquisição/entrada de mercadorias em livro próprio. É devida a exclusão de notas fiscais eletrônicas referentes a operações de saídas. Denúncia parcialmente Procedente.*

*3-Denúncia 03. A empresa em momento algum se manifestou no sentido de tentar elidir a ocorrência noticiada. Contraditório não instaurado. Matéria pacífica e incontroversa. Inteligência do art. 84 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98. Denúncia Procedente.*

*4- Alegação de aplicação de Multa com Caráter Confiscatório. As Multas aplicadas derivam de expressa disposição legal, no caso, o artigo 340, inc. III, alínea "f", e inc. VII, alínea "a" do Regulamento do ICMS/RN. O Regulamento do ICMS, Decreto 13.640/97, nada mais fez que reproduzir a Lei 6.968/96. Penalidade aplicada que deriva de expressa disposição legal. Não acolhimento.*

*5- Procedência Parcial do Auto de Infração.*



## I – RELATÓRIO

### Da Denúncia

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 12/11/2014, contra a empresa acima qualificada, em decorrência de:

- a)** Falta de escrituração de notas fiscais de entrada referente a mercadorias não mais sujeitas a tributação, em livro fiscal próprio. (oc. 01);
- b)** Falta de escrituração fiscal digital-EFD de notas fiscais de entrada referente a mercadorias não mais sujeitas a tributação. (oc. 02);
- c)** Elaboração e apresentação ao fisco de Informativo Fiscal com dados incorretos sobre o estoque final de mercadorias (oc. 03).

A autuação aponta por infringidos os seguintes dispositivos do RICMS/RN: **a)** Art. 150, XIII c/c o Art. 609 (oc. 01); **b)** Art. 150, XIII c/c o Art. 609, 623-B e 623-C (oc. 02); **c)** Art. 150, XVIII, XIX e Art. 590 (oc. 03), e propõe a aplicação das seguintes penalidades, também previstas RICMS/RN: **a)** Art. 340, III, “f” c/c o Art. 133 (oc. 01); **b)** Art. 340, III, “f” c/c o Art. 133 (oc. 02), e; **c)** Art. 340, VII, “a” c/c o Art. 133 (oc. 03).

As referidas infrações resultaram, unicamente, em aplicação de multa disciplinar no valor de R\$ 255.611,57 (duzentos e cinquenta e cinco mil, seiscentos e onze reais, cinquenta e sete centavos), que equivale ao valor total do Auto de Infração.

### Da Impugnação

A autuada apresenta, em data de 22 de dezembro de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 283 a 294), na qual, em síntese, alega:

- a) Em sede de preliminar:** Que teve todos os seus livros, documentos fiscais, equipamentos e computadores apreendidos pela operação drible do Ministério Público, e que atualmente encontram-se em poder da SET-RN, e; Que a retenção dos livros e documentos fiscais pela autoridade fiscal no prazo estabelecido para apresentação de impugnação, viola os princípios do contraditório e da ampla defesa, o que impõe a nulidade do Auto de Infração;
- b) No mérito:** Que cabe a Fazenda Pública Estadual comprovar a existência das notas fiscais ditas não escrituradas; Que não restou comprovada a aquisição/recebimento das mercadorias das ocorrências 01 e 02; Que não restou comprovado a ausência de registro apontada na ocorrência 01, pois no auto não consta a cópia do livro fiscal físico; Que não existe obrigatoriedade de registro de notas fiscais de devolução de mercadorias em por



fim; Que a multa aplicada possui caráter confiscatório, vez que representa 200% (duzentos por cento) do valor do imposto, configurando ofensa aos Princípios do não confisco, Proporcionalidade e Razoabilidade.

Por fim, em razão de todo o aduzido, requer:

- a) Acolhimento da preliminar arguida e, por consequência, a declaração de nulidade do Auto de Infração;
- b) Improcedência das ocorrências;
- c) Subsidiariamente, para o caso de julgamento procedente das ocorrências, redução do percentual de multa aplicado para 30% do valor do suposto ICMS a ser recolhido.

### Da Contestação

O atuante, instado a se manifestar, juntou a contestação de fls. 300 a 307, na qual, apresenta, inicialmente, breve relato do procedimento realizado e dos principais pontos arguidos pela impugnante. Na sequência, passa a se pronunciar especificamente sobre as alegações contidas na impugnação.

Inicialmente, confirma ser verdadeira a informação de que a atuada teve parte de sua documentação fiscal apreendida pelo Ministério Público. Contudo, esclarece que dentre o material apreendido pelo MP/RN e, disponibilizado ao Fisco Estadual, não se encontrava qualquer Equipamento Emissor de Cupom Fiscal-ECF. Acrescenta que os livros fiscais da atuada são escriturados e transmitidos ao Fisco em meio digital desde janeiro de 2012.

Consigna que dentre os documentos apreendidos pelo MP/RN, não constavam os Livros de Movimentação de Combustíveis – LMC e o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal-ECF da atuada e, por conta disto, a análise fiscal foi realizada com as informações da própria atuada e/ou disponibilizadas em nossos sistemas de controle, originadas em declarações da empresa, como: Escrituração Fiscal Digital; emissão de Notas Fiscais Eletrônicas; vendas por ECF declaradas na EFD e relatórios safis2. Aduz, que, em tese, a falta de da documentação fiscal da empresa findou por beneficiá-la, pois reduziu a abrangência da análise fiscal.

Sobre as ocorrências 01 e 02, aponta que constam na acusação somente 09 (nove) notas fiscais que se referem a períodos anteriores à Escrituração Fiscal Digital; que as operações foram informadas no relatório SINTEGRA e este corresponde, fielmente, as informações declaradas pela atuada em GIM, de modo que se elas não constam no demonstrativo do SINTEGRA não podem ser demonstradas escrituradas. Acrescenta que a atuada não trouxe provas da escrituração dos referidos documentos ou da ocorrência de manipulação do conteúdo do relatório SINTEGRA, como quis subentender.

Informa que os livros referentes à EFD da atuada e as NF-e apontadas como não escrituradas estão anexadas aos autos e que os livros fiscais



relativos aos exercícios de 2012 e 2013 foram enviados por EFD, e, por ser assim, impossível ser objeto de apreensão.

Ressalta a obrigatoriedade de escrituração de todas as NF-e emitidas ou destinadas à empresa, que envolvam mercadorias, e alerta que a autuada era cliente contumaz das empresas emitentes das NF-e, objeto da autuação.

Assim, entende o autuante, *“não existir cerceamento de defesa no caso em tela, pois as informações utilizadas na diligência fiscal se embasaram em dados informados pela própria autuada, via EFD, GIM, IF, Sintegra que esta pode dispor a qualquer momento, visto que tais informações encontram-se em ambientes virtuais da RFB ou SET”*. E acrescenta que todos os documentos probatórios das ocorrências estão nos autos.

Quanto a ocorrência 3, destaca que esta presume-se acatada, pois não foi objeto de impugnação.

Frisa que *“a aplicação da multa regulamentar obedeceu ao previsto no Decreto 13.640/97, RICMS, conforme capitulação descrita no Auto de Infração”*.

Ao final, conclui que a impugnação não deve prosperar, devendo o Auto de Infração ser mantido em sua integralidade.

## **Dos Antecedentes Fiscais**

Consta nos autos, fl. 275, o Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais, o qual noticia que o contribuinte não é reincidente na prática dos ilícitos apontados.

## **II – FUNDAMENTAÇÃO**

### **Do Juízo de Admissibilidade**

Em cumprimento ao que estabelece o art. 110 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, observa-se que a autuada foi devidamente cientificada e impugnou o feito no prazo legal. A impugnação interposta preenche os pressupostos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, razão pela qual dela conheço.



#### **Da Preliminar de Nulidade.**

A Impugnante alega, como matéria preliminar, a nulidade do Auto de Infração em análise, por entender que restou caracterizado o cerceamento do direito de defesa violando os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório.

Todavia, razão não assiste à Impugnante.

É que, no que pese a Autuada ter tido vários documentos fiscais apreendidos pelo Ministério Público do Rio Grande do Norte, eles não serviram de suporte para caracterização das infrações denunciadas no Auto de Infração que aqui se cuida. Como bem apontou a Autoridade Fiscal, o procedimento realizado se embasou em dados e/ou arquivos declarados pela própria Autuada, como EFD, GIM, IF e Sintegra, os quais, esta pode dispor a qualquer momento por encontrarem-se em ambientes virtuais da RFB ou SET.

Ademais, observa-se que o Auto de Infração em questão contém as cópias de todos os elementos necessários e suficientes para caracterização das infrações apontadas, bem como para possibilitar o pleno exercício da Ampla Defesa e do Contraditório pela Autuada.

Compulsando os autos, identificam-se facilmente os seguintes documentos e/ou demonstrativos: demonstrativo das infrações denunciadas nas fls. 18/28, impressão do Extrato da Nota Fiscal Eletrônica nas fls. 29/209, demonstrativo do Registro50, anos 2009 e 2010, extraído dos arquivos Sintegra, enviado ao Fisco pelo contribuinte; impressão dos livros fiscais constantes da EFD fls. 217/234; Relatório, extraído do sistema informatizado desta Secretaria de Estado da Tributação do Rio Grande do Norte SET/RN, da consulta ao envio do Sintegra (fls. 239/240), Espelho do documento gerencial "Consulta ao Movimento Econômico Tributário" (fls. 241/250) gerado a partir das informações enviadas em GIM, pelo contribuinte; espelho do Informativo Fiscal anual enviado pelo contribuinte relativo aos anos 2012 e 2013 (fls. 252/255); Cópia do livro LMC do período 12/2012; Relatório Circunstanciado de Fiscalização (fls. 266/267).

Assim, não procede a contrariedade da Autuada no que diz respeito à existência de cerceamento ao seu direito de defesa, pois teve acesso a todos os documentos anexados aos autos, sendo-lhe oportunizada, na forma e prazo previstos na legislação, a ampla manifestação de suas argumentações.

Não bastasse tudo isso, todas as informações utilizadas pelo agente do fisco nas diligências fiscais e na feitura do Auto de Infração em comento se embasaram em dados informados pela própria autuada, os quais esta pode dispor a qualquer momento, posto que se encontram em ambientes virtuais tanto desta Secretaria como da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assim, não visualizo qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a peça inicial. As infrações cometidas e as penalidades



aplicadas encontram-se legalmente embasadas e os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento foram observados.

Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de Ampla Defesa e Contraditório.

## Do Mérito

De acordo com os autos a empresa foi autuada pelas seguintes infrações fiscais: a) Falta de escrituração de notas fiscais de entrada, referente a mercadorias não mais sujeitas a tributação, em livro fiscal próprio. (oc. 01); b) Falta de escrituração fiscal digital-EFD de notas fiscais de entrada referente a mercadorias não mais sujeitas a tributação. (oc. 02), e; c) Elaboração e apresentação ao fisco de Informativo Fiscal com dados incorretos sobre o estoque final de mercadorias (oc. 03).

As ocorrências 1 e 2 serão analisadas em conjunto, pois ambas denunciam a Falta de escrituração de Notas Fiscais de Entrada no Livro Fiscal próprio, relativamente a aquisição de mercadorias não mais sujeitas a tributação.

Por primeiro, reclama a impugnante que cabe a Fazenda Pública Estadual comprovar a existência das Notas Fiscais ditas como não registradas.

Entendemos que esta alegação não encontra sustentação legal.

A presunção de autenticidade e veracidade das notas fiscais eletrônicas está orientada pela disposição do art. 10, da MP nº. 2.200-2, de 24/08/2001, *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.*

*§ 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”. (grifos nossos)*

Por seu turno, 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) (grifos nossos)*

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) (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;*





*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)*

Do exposto, depreende-se 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 das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e). As emissões de quaisquer NF-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 2200-2, que atualmente vige no nosso ordenamento legal como Lei Ordinária.

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”*.



Constam no caderno processual cópias dos Extratos de todas as Notas Fiscais listadas nas ocorrências 01 e 02, nos quais se apresenta, em campo próprio denominado “Chave NF-e”, a chave para a consulta e visualização no Portal Nacional da NF-e do status das notas fiscais que, no caso em tela constam como “Autorizadas”, sendo, portanto, nos termos do artigo 425-F do RICMS/RN, válidas para todos os efeitos fiscais e tributários.

Já no que tange a alegação de que não restou comprovada a aquisição/recebimento das mercadorias das ocorrências 01 e 02, melhor sorte não assiste à impugnante.

Em todos os documentos fiscais listados nas ocorrências em análise, constam a identificação completa da autuada e seus respectivos dados cadastrais. Nestes, verifica-se, também, que os emitentes dos referidos documentos fazem parte do quadro de fornecedores habituais da autuada.

Esta, por sua vez, mesmo diante de autuação fiscal que lhe imputa infração a legislação tributária por conta da falta de registro desses documentos, não apresentou qualquer prova no sentido de demonstrar que não realizou as referidas operações. Sequer, negou a titularidade das operações de aquisição em apreço, preferiu alegar, de forma vaga e genérica, que não houve por parte do fisco, a “comprovação” da aquisição das referidas mercadorias.

Ocorre que a argumentação de negar a aquisição mercantil com o simples discurso de desconhecer ou não reconhecer as operações consignadas nas notas fiscais, jogando para o fisco a reponsabilidade não garante efeito excludente, já que as notas fiscais citadas possuem plena força probante da ocorrência mercantil.

Os demonstrativos da autuação impressos às fls. 19/27, trazem a relação de todas as notas fiscais em discussão e, como já dito acima, em razão de tratar-se de nota fiscal eletrônica, tinha o contribuinte plenas condições de identificar os emitentes e eventualmente refutar qualquer dos elementos daquelas notas, eis que nas cópias de fls. 29/209, constam a nº da 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.

Assim, caso a autuada não tivesse adquirido tais mercadorias, deveria ter promovido medidas severas no intuito de questionar e reprimir tais operações fraudulentas, vez que aquisição de mercadorias sem o conhecimento e consentimento da parte interessada é caso de investigação por parte das autoridades policiais.

Dessa forma, por questão de cautela e resguardo futuro, deveria ter a empresa, no mínimo, tomado providências preliminares, por exemplo, noticiado o fato à polícia por meio de Boletim de Ocorrência, bem como ter interpelado as empresas fornecedoras das mercadorias de que tais documentos fiscais foram emitidos em seu



nome de forma indevida<sup>1</sup>. Principalmente, porque examinando as notas relacionadas, bem como os registros nos sistemas desta Secretaria, verifica-se que todas as empresas responsáveis pelas emissões das notas envolvidas nas operações mencionadas são fornecedoras habituais da autuada.

Merece destaque, que a autuada tem como atividade o “Comercio varejista de combustíveis para veículos automotores”, e analisando os emitentes das NF-e relativas a ocorrência 02, percebe-se que das 169 notas listadas, 78 delas, que representam financeiramente por 90% (noventa por cento), aproximadamente, das operações não escrituradas, foram emitidas pela empresa Ipiranga Produtos de Petróleo S.A, CNPJs: 33.337.122/0184-17(PB); 33.337.122/0203-14(PE); 33.337.122/0139-62(RN) e 33.337.122/0141-87(RJ). Todas elas se referem à aquisição de combustíveis e/ou seus derivados, justamente o objeto de mercancia da autuada.

Identifica-se, também, que nos meses janeiro/2012, fevereiro/2012, abril/2012, maio/2012, novembro/2012 e janeiro/2013 a autuada não escriturou uma única nota de entrada em sua EFD, mesmo encontrando-se na situação cadastral “ativa”. Por outro lado, nos meses que a autuada apresenta movimentação escritural, as empresas acima mencionadas estão dentre os seus fornecedores mais frequentes, os quais a empresa tem amplo acesso para questionar qualquer operação que entenda não realizou.

Cito, ainda, que relativamente a Nota Fiscal nº. 221013, emitida em 12.11.2012, pelo CNPJ: 59.104.760/0005-15, no valor de R\$ 113.000,00, relativo a aquisição de veículo automotor chassi 8AJFY22GXD8004488, em breve consulta ao site do Detran-RN (fls. 309/311), verifica-se que este encontra-se devidamente registrado em nome da autuada, prova mais que cabal de sua aquisição.

Ademais, todas as operações foram lastreadas mediante a emissão de notas fiscais eletrônicas, documentos estes que a legislação dota de plena eficácia para todos os fins, servindo, até prova em contrário, como instrumento comprobatório das transações realizadas pela empresa.

Ainda assim, o que se observa é que a impugnante sequer negou categoricamente a titularidade de uma única operação. Não se dignou em produzir qualquer prova em contrário à constatação do agente fiscalizador. Não juntou um único documento em sua defesa.

Feitas essas considerações, afasta-se o argumento da defendente, que tenta transferir para o fisco o ônus de provar o recebimento das mercadorias ora questionadas.

Entende, ainda, a autuada que não restou comprovada a infração denunciada na ocorrência 01, em razão da falta da cópia do livro fiscal físico nos autos.

Entretanto, não merece prosperar a argumentação trazida pela defesa.

---

<sup>1</sup> Todos os emitentes fazem parte do quadro habitual de fornecedores da autuada, que em momento algum negou a aquisição das mercadorias ali relacionadas, apontando, pura e simplesmente que o fisco não comprovou. Também não tomou qualquer medida preventiva no sentido de denunciar o fato as autoridades competentes.



Conforme informado na contestação fiscal, verifica-se que, no que pese o autuante não ter tido acesso ao Livro Fiscal Registro de Entrada impresso em papel, isso não obsteu a análise do que constava escriturado no livro em questão e, por conseguinte, a demonstração da falta de escrituração denunciada. Isso porque, conforme aponta o relatório “Consulta a Cadastro” (fls. 15/17), o contribuinte, desde 23/12/2009 era Usuário de Sistema Eletrônico de Processamento Dados e, portanto, obrigado ao envio do Arquivo SINTEGRA, mensalmente, conforme, expressamente, previsto no art. 631 do RICMS/RN, *in verbis*.

*Art. 631. Os contribuintes do ICMS usuários de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados ficam obrigados a entregar, mensalmente, o arquivo magnético, de que trata este Capítulo, com o registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das operações de entradas e de saídas e das aquisições e prestações, realizadas por seus estabelecimentos, até o dia 15 do mês subsequente à sua ocorrência. (grifos nossos)*

(...)

*§ 4º. A entrega dos arquivos magnéticos não dispensa o contribuinte de manter pelo prazo legal as informações dos registros de suas operações, em conformidade com o disposto no art. 628, caput, nem de apresentá-los novamente, mediante intimação fiscal. (grifos nossos)*

O documento de folhas 239, “Consulta ao envio do SINTEGRA”, revela que a autuada, em cumprimento ao disposto na legislação, enviou o arquivo contendo o Registro50 (R.50), Registro60(R.60) e o Registro61(R.61).

No caso em apreço, a análise fiscal foi realizada tomando como lastro as informações enviadas pela autuada no Registro50 do arquivo SINTEGRA, que conforme bem alertou o autuante, correspondem, fielmente, as informações declaradas pela autuada em GIM. Se assim não fosse, seus totais não coincidiriam. Assim, na impossibilidade do acesso ao livro fiscal impresso, perfeitamente aceitável a utilização do arquivo R.50 do Sintegra do contribuinte.

Da análise das notas fiscais relacionadas no demonstrativo da ocorrência 1 (fl. 19), em cotejo com o documento de fls. 212, espelho das operações informadas no R.50 do Arquivo do Sintegra, verifica-se que estas não constam dentre as operações de entrada relacionadas no R.50 da autuada, do que sobressai-se a falta de registro no seu Livro Fiscal próprio.

Nestes termos, rejeita-se a alegada ausência de comprovação de Falta de Registro.

A Defendente argumenta, também, que em relação a algumas das notas fiscais ditas como não escrituradas, inexistiria obrigatoriedade de se escrituração.

Nesse particular, evidencio que cabe razão **em parte** a impugnante.

Sobre a primeira ocorrência, observa-se que os documentos fiscais nº 79.959 e 96555, foram emitidos para acobertar a devolução das mercadorias relativas



às operações de aquisição lastreadas nas NF-e 79025 e 94712, respectivamente. Do mesmo modo, na segunda ocorrência constam os documentos nº. 264446 e 320801 emitidos como devolução das NF-e 262773 e 318004.

Dispõe o art. 150, inc. XIII do RICMS/RN que:

*Art. 150. São obrigações do contribuinte:*

*(...)*

*XIII- escriturar os livros e emitir documentos fiscais, observadas as disposições constantes neste Regulamento; (grifos nossos)*

Por seu turno, a cláusula primeira do Ajuste SINIEF 2, de 03/04/2009(CONFAZ), determina que o contribuinte deve utilizar a EFD para efetuar a escrituração do livro Registro de Entrada e, conseqüentemente neste, escriturar as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Portanto, a escrituração dos documentos fiscais não é facultativa, mas obrigatória, e a Impugnante não poderia furtar-se da obrigação de proceder ao registro dos documentos fiscais de entrada, mesmo com a mercadoria devolvida. Contudo, com relação às notas fiscais relativas à operação de devolução, ou seja, as de nº. 79.959, 96555, 264446, 320801 e 3256, realmente, não caberiam escrituração no livro de entrada, pois, para a autuada, esta operação corresponde à saída e, como tal, deve constar registrada no Livro Registro de Saída do respectivo período.

Observa-se também que no demonstrativo da ocorrência 02 encontra-se listado os documentos fiscais eletrônicos nº. 2, 5, 8, 13, 19, 29, 39 e 55, emitidos pela própria autuada em substituição a vendas efetuadas em cupom fiscal, e, por assim, ser não cabem registro no Livro Fiscal de Entrada e sim no Livro Fiscal de Saída.

Tecidas essas considerações, se faz necessária a exclusão dos documentos relacionados, conforme tabelas abaixo:

OCORRÊNCIA 01 - Relação das Notas Fiscais a serem excluídas								
Nº Nota Fiscal	Data de Emissão	Data de Vencimento	CNPJ Emitente	UF Origem	Valor Nota/Item	ICMS a Recolher	Multa	Total
79959	20/08/2010	15/09/2010	00.048.785/0037-83	RN	70,20	0,00	10,53	10,53
96555	16/02/2012	18/11/2010	33.009.911/0066-84	RN	1.623,49	0,00	243,52	243,52
TOTALIS:					1.693,69	0,00	254,05	254,05

OCORRÊNCIA 02 - Relação das Notas Fiscais a serem excluídas								
Nº Nota Fiscal	Data de Emissão	Data de Vencimento	CNPJ Emitente	UF Origem	Valor Nota/Item	ICMS a Recolher	Multa	Total
264446	06/02/2012	15/03/2012	33.009.911/0066-84	RN	1.550,54	0,00	232,58	232,58
2	16/02/2012	15/03/2012	10.857.495/0001-23	RN	255,00	0,00	38,25	38,25
5	14/03/2012	16/04/2012	10.857.495/0001-23	RN	2.000,00	0,00	300,00	300,00
8	29/03/2012	16/04/2012	10.857.495/0001-23	RN	1.900,00	0,00	285,00	285,00
13	30/04/2012	15/05/2012	10.857.495/0001-23	RN	2.000,00	0,00	300,00	300,00
19	29/06/2012	16/07/2012	10.857.495/0001-23	RN	2.123,27	0,00	318,49	318,49
320801	03/07/2012	15/08/2012	33.009.911/0066-84	RN	390,05	0,00	58,51	58,51
29	31/07/2012	15/08/2012	10.857.495/0001-23	RN	1.730,48	0,00	259,57	259,57
3256	06/09/2012	15/10/2012	11.155.780/0004-08	RN	104,80	0,00	15,72	15,72
39	28/09/2012	15/10/2012	10.857.495/0001-23	RN	2.026,33	0,00	303,95	303,95
55	31/01/2013	15/02/2013	10.857.495/0001-23	RN	2.153,26	0,00	322,99	322,99
TOTALIS:					16.233,73	0,00	2.435,06	2.435,06



Assim, com a exclusão das Notas Fiscais, o valor do lançamento das ocorrências 1 e 2 passam a ter os seguintes valores:

Ocorrência 1	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)
Valor lançado no AI	0,00	642,90
02 NFs excluídas	0,00	-254,05
Total	0,00	388,85

Ocorrência 2	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)
Valor lançado no AI	0,00	254.748,67
11 NFs excluídas	0,00	-2.435,06
Total	0,00	252.313,61

Com relação à ocorrência 03, nada foi questionado pela impugnante, do que se entende não foi instaurado litígio. Nestes termos, com fundamento no art. 84 do RPAT/RN, julgo-a procedente.

Por fim, analiso a irresignação da autuada sobre a multa aplicada, elevando-as ao patamar de confisco, por representar, a seu ver, 200% (duzentos por cento) do valor do imposto.

Sem maiores delongas, entendo não prosperar.

Inicialmente, é preciso destacar que a multa aplicada deriva de expressa disposição legal, no caso, o artigo 340, III, "f", do Regulamento do ICMS/RN, aprovado pelo Decreto 13.640/97. Contudo, o Regulamento citado nada mais fez que reproduzir a Lei 6.869/96, que originalmente estipulou as penalidades ou multa a serem aplicadas, em casos como o presente:

*"Art. 64. Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:*

*(...)*

*III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:*

*(...)*

*f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria"*

*(...)*

*VII - relativas à apresentação de informações econômico-fiscais:*

*a) deixar de entregar, no prazo regulamentar, a Guia de Informação e Apuração Mensal do ICMS (GIM), o Informativo Fiscal (IF) e o Inventário de Mercadorias ou sua elaboração com dados falsos: duzentos e vinte reais, por documento e por período.(grifos nossos)*

O Decreto 13.796/98 impõe restrições à alteração da multa, pelos julgadores singulares como no presente caso:

*Art. 109. Instaurado o contraditório, a competência para julgamento do processo administrativo tributário, em primeira instância, é do auditor*



*fiscal, membro da Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, e da autoridade preparadora quando não configurado, por qualquer motivo, o contencioso.*

*§ 1º. Não se inclui na competência do julgador de primeira instância o exame da legalidade e da constitucionalidade de disposição de lei e de ato normativo infralegal, exceto em se tratando de matéria já reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.*

Noutro pórtico, no caso em exame, nenhuma das multas aplicadas encontra-se atrelada ao ICMS. Portanto, a alegação da autuada de que a multa aplicada corresponde a quase 200% (duzentos por cento) do imposto se apresenta totalmente sem sentido.

Enfatiza-se que as multas de ofício (penalidade) encontram-se previamente previstas na legislação que as instituiu e sua aplicação está adstrita à infração cometida, não dispondo, assim, de qualquer discricionariedade em relação a sua aplicabilidade.

Neste sentido, e em nome da segurança jurídica da própria impugnante, se o legislador deve ser taxativo e preciso na determinação de uma pena a ser aplicável, à autoridade administrativa aplicadora da sanção cominada não cabe qualquer margem de discricionariedade, devendo-se manter adstrito às precisas determinações legais.

Ademais, entendo que, uma vez estando a multa devidamente prevista em lei, pode, e na verdade deve, ser estabelecida com severidade conforme a gravidade da infração, para que com isto o contribuinte não se veja tentado a descumprir suas obrigações tributárias, principal ou acessórias, ou ainda, cometer ilícitos tributários.

Do exposto, entende esta julgadora singular que as multas aplicadas não apresentam qualquer apelo confiscatório e encontram-se condizentes com o descumprimento das obrigações acessórias aqui denunciadas, pelo que, resguardadas as devidas exclusões relativas às notas fiscais já discutidas, devem ser mantidas nos moldes propostos.

Nesse sentido, por força do art. 53, inciso III do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98, faço as alterações pertinentes no lançamento, que passa, a partir de então, a ter a seguinte configuração:

Auto de Infração nº. 0002056/2014	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)
Ocorrência 1	0,00	388,85
Ocorrência 2	0,00	252.313,61
Ocorrência 3	0,00	220,00
<b>Total</b>	<b>0,00</b>	<b>252.922,46</b>



Dessa forma, fundamentado no exposto, nas normas regulamentares e nas provas constantes dos autos, posiciono-me pela procedência parcial do Auto de Infração em apreço.

### III – DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais o que do processo consta, julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. 2056/2014, para impor à atuada as penas de multa previstas no art. 340, inc. III, alínea “f” e Art. 340, inc. VII, “a” c/c art. 133, do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado do Rio Grande do Norte – RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 13.640, de 13 de novembro de 1997, que após os ajustes necessários passa a apresentar o valor de R\$ 252.922,46 (duzentos e cinquenta e dois mil, novecentos e vinte e dois reais e quarenta e seis centavos), ficando ainda a atuada sujeita aos acréscimos monetários legais e vigentes.

Reorro ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais na forma preconizada pelo art. 114 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Remeta-se o p.p. à 1ª URT, para que seja dada ciência à atuada e ao autuante.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais – COJUP.  
Natal, 10 de março de 2015.

Marlise Assunção de Oliveira Rolim  
Julgadora Fiscal – mat. 190.902-9