



**PAT Nº** : 030/2009 – 5ª URT, 121499/2009-5 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 0829/5ª URT, de 26/06/2009  
**AUTUADA** : FRANCISCO DAS CHAGAS BEZERRA DE MEDEI-  
ROS – CERAM  
**ENDEREÇO** : Sítio Bom Sucesso, 6623, Zona Rural – Caicó/RN  
**AUTUANTE** : EMANUEL MARCOS DE B. ROCHA, mat. 15.123-6  
**DENÚNCIAS** : Falta de recolhimento do ICMS devido, utilizando-se de  
documento fraudado ou falsificado como instrumento de  
sonegação fiscal, DARE eletrônico 50932173 falsificado,  
sonegando o ICMS frete da NF 00954/1; e falta de reten-  
do ICMS devido por substituição tributária, conforme as  
NFs de saídas nºs 000001 a 000981 resumidas em digita-  
ção fiscal.

#### DECISÃO Nº 400/2011 – COJUP

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, UTILIZANDO-SE DE DOCUMENTO FRAUDADO OU FALSIFICADO; E FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA 1. Auto de Infração lavrado em consonância com a Legislação que rege a espécie e fundamentado em peças comprobatórias. 2. Procedimento fiscal teve a colaboração da Parte de Serviço do Fisco do Ceará. 3. Não houve “cerceamento ao direito de defesa”, tanto que o exerceu em sua Impugnação. 4. **Ação fiscal procedente.**

#### DO RELATÓRIO

#### DA DENÚNCIA



Infere-se do Auto de Infração em epígrafe que a Pessoa Jurídica, acima qualificada, infringiu o art. 150, incisos III e XIII, combinado com o art. 415, incisos V e VI, na ocorrência 01, pela falta de recolhimento do ICMS devido, utilizando-se de documento fraudado ou falsificado como instrumento de sonegação fiscal (DARE eletrônico 50932173, sonegando o ICMS frete da NF 00954/1); e o art. 150, inciso XIX, combinado com o art. 850, na ocorrência 02, pela falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária (Notas Fiscais de Saídas de nºs 000001 a 000981 resumidas em digitação fiscal); todos os dispositivos do Regulamento do ICMS – RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997.

Para tais infrações foram propostas penalidades previstas no art. 340, inciso I, alíneas “a” e “f”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R\$ 19.037,67 (dezenove mil, trinta e sete reais e sessenta e sete centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R\$ 18.937,42 (dezoito mil, novecentos e trinta e sete reais e quarenta e dois centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 37.975,09 (trinta e sete mil, novecentos e setenta e cinco reais e nove centavos).

#### DA IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra as denúncias oferecidas pelo fisco, a autuada, em síntese, assim argumenta:

##### “Da Primeira Ocorrência

(...)

*Não pode prosperar, Vossa Senhoria, o Auto de Infração com relação a esta ocorrência. Vejamos os fatos com os olhos da legalidade.*

*Prima face, reconhece o AUTUANTE no seu relatório que o único documento efetivamente emitido pela AUTUADA e relacionado à primeira ocorrência é idôneo, senão vejamos (fls. 10):*

*“12. Dali, como primeira conclusão, apontamos que a nota fiscal nº 000954 (fls. 04 PO) em si mesma é idôneo (revestido de veracidade, legitimidade, tempestividade) em relação àquela via fixa do talonário da autuada, (...)”*  
**Grifo nosso.**



Ao considerar erroneamente a conduta da **AUTUADA** como tendo sido contratação de transportador autônomo, *à revelia dos fatos retratados na nota fiscal 000954*, considerada idônea pelo **AUTUANTE**, o eminente Auditor imaginou ainda que havia sido de nossa responsabilidade a emissão do **DARE ELETRÔNICO FALSIFICADO**, razão nenhuma lhe assiste na lavratura do auto contestado agora. (Art. 77, §1º do Decreto 13796/1998 – PAT/RN)

Pois constam do próprio documento apreendido pelo Auditor Fiscal cearense, elementos suficientes para caracterizar o suposto falsificador, *vide fls. 35*, não deixando margem alguma para se concluir pela responsabilidade da **AUTUADA**. *Os elementos constantes dos autos do processo não permitem chegar à outra conclusão, independente do esforço intelectual empregado.*

Desta forma, diferentemente daquilo que foi concluído pelo **AUTUANTE**, não deixou a **AUTUADA** de recolher imposto devido, a luz dos fatos narrados, na forma e prazo previstos na legislação pelos motivos abaixo constatados nos autos do processo:

- a) A **AUTUADA** não contratou serviços de transportador autônomo com relação à venda efetuada e registrada na **nota fiscal 000954**;
- b) A **AUTUADA** não falsificou documento algum, público ou privado, e nos autos do processo nada advoga a favor das conclusões do eminente **AUTUANTE**, fls. 35;
- c) E conforme consta da **nota fiscal 000954**, a **AUTUADA** apenas efetuou venda mercantil, cumprindo com suas obrigações fiscais, principal e acessórias, inerentes à natureza da relação jurídica existente de fato, fls. 36;

Observe-se que o documento considerado inidôneo não foi emitido, falsificado ou posto em circulação pela empresa impugnante ou seu responsável, portanto, não pode e nem deve ser atribuída tal conduta à impugnante, absolutamente para nada, imagine para fundamentar um Auto de Infração em nosso desfavor.

Nos autos do processo administrativo fiscal acima identificado, percebe-se sem muito esforço, não existir nenhum elemento de prova que pudesse levar ao Nobre Auditor chegar a tal conclusão, o que não nos causa surpresa tendo em vista o proceder da atuada no mundo dos negócios.

(...)



### Da Segunda Ocorrência

(...)

Alertamos ao Nobre Julgador que na defesa a esta segunda ocorrência, outra não será missão, senão a de demonstrar que se o Estado do Rio Grande do Norte foi vítima do crime de falsidade de documento fiscal, um dano portanto, a **AUTUADA** está no afã de evitar novecentas e oitenta e uma (981) injustiças. Sendo assim, desde já, repudiamos por completo o Auto de Infração impugnado pelos erros formais nele contido, conforme demonstraremos, e por isso, solicitamos seja reconhecida sua nulidade por completo em razão dos argumentos abaixo apresentados.

Para não sermos repetitivos, apenas reiteramos os mesmos argumentos e fundamentos legais expostos na impugnação da primeira ocorrência com relação à forma obscura com que chegou o Ilustre Auditor Fiscal à conclusão de que, em todas, digo todas, melhor, “981” vezes, as vendas efetuadas pela **AUTUADA** se deram com **contratação de serviços de transportador autônomo**.

Por isso, sem comprovar os fatos geradores do ICMS sobre FRETE, na modalidade substitutiva, não há que falar em imposto sonogado. (*Obscuridade total. Erro formal. Auto Nulo.*)

(...)

No cálculo dos valores supostamente devidos, utilizou-se o **AUTUANTE** de informações virtuais, sem amparo legal, para fins de determinação imprecisa da quilometragem, elemento essencial à base de cálculo do imposto constante da Pauta Fiscal. (*Obscuridade total. Erro formal/material. Auto Nulo.*)

Não bastasse isso, o **AUTUANTE** ainda considerou, de forma arbitrária, as distâncias não com relação ao município sede da **AUTUADA** ao município de destino, mas como destino o da capital do Estado onde ficasse o município destinatário das mercadorias.

Só para demonstrar o prejuízo causado por tal proceder, informo que, por exemplo, numa venda para a cidade de Brejo dos Santos no Estado da Paraíba, o cálculo sairia com uma diferença de aproximadamente duzentos quilômetros (200 km) em desfavor da impugnante, com reflexo no valor apurado, vide documento anexado.

Dessa forma, com tantas imprecisões nas supostas distância contratadas no transporte de mercadorias, o que ocasionou vícios na determinação do quantum da base de cálculo, pois a pauta fiscal utilizada depende da distância percorrida e não daquela aproximada, variando o valor do frete a cada cinqüenta quilômetros (50km). Percebe-se o cerceamento ao direito de defesa ocasionado pelo proceder extra-legal, vide tela anexa calculando a distância com informações geodésicas fornecidas pelo IBGE.



Não satisfeito, o Nobre Auditor calculou o ICMS sobre Frete, a seu inusitado modo, de transações já declaradas corretamente e com o imposto recolhido. Sendo que apenas foi compensado do valor a maior encontrado, em virtude dos vícios apontados, vide anexo denominado **ANEXO DA AUTUADA 01**, da quantia paga a partir de fiscalização realizada nos postos de fiscalização.”

Finaliza, suplicando “que profira sentença pela **TOTAL IMPROCEDÊNCIA DO AI 0829/2009**”.

#### DA CONTESTAÇÃO

O Autor do procedimento fiscal assim centraliza sua contestação:

(...)

Os dados digitados e reunidos através do **DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS** (fls. 92 a 95pp) não foram atacados no seu teor, permitindo-nos apontar que sobre a veracidade de tais informações não se instaurou litígio, repousando sobre a égide de verdade inconteste.

A impugnante, sendo também remetente das mercadorias arroladas nas notas fiscais 000001 a 000981 (fls. 21 a 25pp), entregues a diversas pessoas fiscais na qualidade de transportadores autônomos (*motorista profissional de cargas rodoviárias, sob encomenda, mediante remuneração de frete e/ou carretos*), está legalmente obrigada, por expressa disposição do art. 850, inciso VI do Decreto 13.640/97, na condição de substituto tributário, a reter e recolher o ICMS sobre o frete por cada operação, in verbis:

*Art. 850. Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituto tributário, a:*

...

*VI- ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou inscrito em outra Unidade Federada:*

...

*§1º A responsabilidade de que trata este artigo é atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do imposto.*

*§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á, além de outros casos que vierem a ser instituídos através de acordo entre os estados, em relação às mercadorias*



*constantes deste capítulo e não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído pela satisfação integral ou parcial da obrigação tributária, nas hipóteses de erro ou omissão do substituído.*

*(grifo nosso)*

Nesse mesmo sentido, qualificando a impugnante como contribuinte substituído e lhe apontando a obrigação pelo pagamento do ICMS s/Frete devido, diz o mesmo regulamento:

*Art. 915. No transporte de carga, cuja prestação de serviço tenha sido iniciada neste Estado, efetuado por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra Unidade da Federação, não inscrita no Cadastro de Contribuintes deste Estado, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido, salvo disposição expressa em contrário, é atribuída:*

*I- ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se produtor rural ou pequeno contribuinte sujeito a recolhimento na fonte, quando contribuinte do ICMS;*

...

*§ 1º O contribuinte substituído, de que trata este artigo, emite o conhecimento de transporte com o destaque do ICMS, fazendo constar a expressão "Contribuinte substituído para recolhimento no prazo estabelecido na legislação tributária". (NR dada pelo Decreto 20.249, de 12/12/2007, parágrafo único transformado em §1º)*

*(grifo nosso)*

A impugnante declarou expressamente ao Fisco (fls. 47pp), que não só deixou de substituir aquela verba tributária, como não emitiu os relatórios pertinentes (dentre eles os CTC e as relações dos contribuintes substituídos), afrontando o art. 150, incisos III, XIII e XIX.

(...)

Por conseguinte, o instrumento inidôneo às fls. 35pp caracteriza a utilização de um meio fraudulento (exame narrado às fls. 04, constatação às fls. 35, 38 e 40pp), visando à sonegação da verba do ICMS s/FRETE devido ao Tesouro Potiguar, cuja substituição tributária era cabível à impugnante, que obviamente não o fez na ocasião e ainda se nega a fazê-lo.

Mostra-se, no mínimo, sinuoso o discurso impugnativo ao contorcer nossa conclusão juntada às fls. 10-11pp. em prol de eximir-se da responsabilidade tributária pela sonegação fiscal perpetrada via fraude documental, quando claramente fazemos a distinção entre a idoneidade da NF 000954 (fls. 36pp) e a inidoneidade, ululante, do DARE FALSO (fls. 35pp).

A verdade é pura e simples: o trio (emitente-transportador-destinatário) está unido solidariamente por expressa disposição legal e não há, na esfera



administrativa, como segmentá-los no elemento sujeição passiva. Todos devem: impugnante deve, quer seja pelos dois outros solidários e quer seja por ela em si mesmo em não substituir o ICMS devido, e assim responderá por tal encargo.

Diante da falta de apresentação pela impugnante dos conhecimentos de transportes de cargas rodoviárias (CTRC) e da relação de contribuintes substituídos (fls. 47pp), tudo em prol da sonegação fiscal certificada nos autos, a metodologia utilizada e pormenorizada no relatório circunstanciado (fls. 06 a 11pp) encontra arrimo no art. 74, incisos III e IX do RICMS/RN, abaixo:

*Art. 74. Nos seguintes casos especiais, o valor das operações realizadas mediante processo regular, pode ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis:*

...

*III- não exibição, aos agentes do fisco, dos livros fiscais ou da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estejam devidamente escriturados, bem como dos documentos que comprovem o registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, do valor das operações, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;*

*IX - qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto, e o fisco não possa conhecer o montante sonegado.*

...

*(grifo nosso)*

(...)

Atacando a ferramenta GOOGLE MAPS, a impugnante nos revela mais uma faceta: a do anacronismo ou, quiçá, uma tecnofobia. Aquela ferramenta adotada na mensuração das distâncias médias entre a origem e o destino – fls. 07 a 09 pp - é via satélite, inovadora, sendo perfeitamente válida, efetiva e cientificamente irrefutável, reputando-se inócua a mácula aspergida de ser uma informação imprestável, apenas por ser virtual. Felizmente já não dispomos apenas de astrolábios, teodolitos, rolos e rolos de fita métrica visando à medição da quilometragem entre tais pontos referenciais, como se desenha nas entrelinhas ora contra-razoadas.

Oportunamente, resgatamos o entendimento de que a imperfeição das informações prestadas e/ou sonegadas pela impugnante nos viabilizou o arbitramento de instrumentos, tecnologias, índices, médias, coeficientes e tudo mais que – no mínimo razoável – permitiu construir o valor do imposto não recolhido ao RN apontando na inicial. E ali, se incluem: o GOOGLE MAPS<sup>1</sup>, a digitação das 981 (novecentas e oitenta e uma) notas fiscais em aplicativo AIFC/ACCESS a utilização de médias, demonstrativos, etc.

Quanto ao ônus da prova, um breve folhear dos autos, devidamente já franqueado a impugnante (fls.119verso), revela-se um exaustivo e suficiente arcabouço para formação da verdade material.

(...)



Indo a frente na sua epopéia, agora a impugnante se martiriza alegando ser alvo do cerceamento da ampla defesa e limitação do exercício do contraditório, quando todas as opções de espernear lhe foram franqueadas, com larga folga. E por tal razão, repudiamos aquela tamanha falácia, verdadeiras ilações meramente protelatórias, que viram ruína diante do fato de que as 981 (novecentas e oitenta e uma) notas fiscais de saídas pertencem à impugnante e foram por ela emitidas, todo o arcabouço dos autos lhe foi disponibilizado (verso fls.119-120pp), e a intimação dom auto de infração foi devidamente cientificada (fls. 123pp).

(...)

Analisando o Anexo da Autuada 01 (fls. 142 a 156pp), denota-se que ele em nada acrescenta aos autos, uma vez que os nossos cálculos produzidos através dos procedimentos de auditoria fiscal obedecem a uma metodologia própria relatada circunstancialmente (fls. 04 a 15pp) e aqui reafirmada (itens 3.14 e 3.15 retro). Exemplificando com base na própria informação da impugnante (fls. 142), se o valor do imposto devido é de R\$ 133,66 e só foi recolhido ao erário R\$ 100,00 – indubitável que restaria a quem de direito recolher ao RN o resíduo de R\$ 33,66 (trinta e três reais, sessenta e seis centavos).

(...)

De onde se explica:

- i. O valor bruto de ICMS devido seria de R\$ 74.619,66 – este encontrado pelo exame das 981 notas de saídas, onde nada foi retido por substituição pela impugnante.
- ii. O ICMS devido referente a NF 000954 foi deduzido daquele valor bruto, em razão de que já fora considerado na primeira ocorrência.
- iii. O volume apontado em DETSAI/RECOLH, da mesma forma, foi deduzido daquele valor bruto, em razão de que fora considerado como já recolhido ao RN.
- iv. O volume apontado em DEST.RN foi excluído da cobrança pela motivação exposta ao item 14 – fls. 11pp.
- v. Matematicamente, o valor líquido do ICMS devido para segunda ocorrência resulta do encontro do valor bruto e de suas deduções e exclusões.”

Por fim, requer que se julgue “TOTALMENTE PROCEDENTE o presente processo”.



#### DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termos de Juntada de Impugnação Tempestiva e de Contra-Razões, às fls. 124 e 185, que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

Este o relatório.

Passando a fundamentar e decidir.

#### DO MÉRITO

Nestes Autos, o contribuinte é denunciado por “não recolher o ICMS devido mediante fraude de documento fiscal”, utilizando-se do DARE eletrônico 50932173 falsificado visando a sonegação do imposto sobre o frete da operação acobertada pela NF 00954/1; e por “não reter e não recolher ICMS devido por substituição tributária”, após exame das Notas Fiscais nºs 000001 na 000981 (exceto a Nota Fiscal nº 000954 já objeto de procedimento específico narrado na primeira ocorrência).

Em sua análise, verifica-se que a ação do fisco do RN teve a colaboração da Parte de Serviço do Auditor Fiscal do Ceará, o Sr. Júlio César Amorim, matrícula 497.733-15, atestando o documento falsificado contra o erário potiguar e o noticiamento criminalmente através do Boletim de Ocorrência nº 570/2009 à Delegacia Regional de Brejo Santo/CE.

Como, também, que o conteúdo da peça de defesa não está acompanhado dos documentos necessários que possam justificar a nulidade ou improcedência da acusação.

E que a contestação do autuante é feita no sentido de ratificar os termos da acusação, inclusive demonstrando e justificando o método de trabalho realizado.

No mérito, entende-se que todo o procedimento fiscal foi fundamentado na Legislação que rege a espécie com o auxílio tanto da Fiscalização do



Estado vizinho (CEARÁ) como dos instrumentos GOOGLE MAPS, digitação das 981 notas fiscais em aplicativo AIFC/ACCESS, utilização de médias, demonstrativos, etc (todos válidos), inclusive quanto à base de cálculo das ocorrências; não cabendo, aqui, a alegação da atuada de que “no cálculo dos valores supostamente devidos, utilizou-se o **AUTUANTE** de informações virtuais, sem amparo legal”.

Na primeira ocorrência, observamos que a atuada confunde-se com o que a fiscalização cita como idoneidade da NF 000954/1 e inidoneidade do DARE 50932173. Este último documento é que foi utilizado de forma fraudulenta visando sonegar o ICMS sobre o frete devido na operação acobertada pela primeira documentação.

Quanto a segunda ocorrência, a própria empresa atuada declara que “não possui relação de Contribuinte substituídos, porque não possui substituição tributária e também não possui CTRC”; negando-se, pois, a fazer a substituição tributária pertinente ao caso em questão quando lhe é cabível, conforme dispositivos legais já citados nos Autos.

Ainda, a alegação de que “percebe-se o cerceamento ao direito de defesa ocasionado pelo proceder extra-legal” não procede, tendo em vista que começou a exercê-lo a partir da ciência da Intimação do Auto de Infração e da apresentação de sua Impugnação.

Desse modo, constata-se a existência de elementos suficientes à comprovação do cometimento das infrações e do correto enquadramento das normas aos casos específicos.

No entanto, devido a observância nos Autos da ausência de notificação para regularização da situação fiscal sem a imposição da penalidade punitiva e que esta oportunidade assiste à ora atuada, ao final desta Decisão restabelecendo o seu direito.



*[Handwritten signature]*

### DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e em tudo o que de mais consta dos Autos Processuais, JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração de fls. 01; impondo à autuada a pena de multa no valor de R\$ 19.037,67 (dezenove mil, trinta e sete reais e sessenta e sete centavos), sem prejuízo do recolhimento do imposto devido no valor de R\$ 18.937,42 (dezoito mil, novecentos e trinta e sete reais e quarenta e dois centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 37.975,09 (trinta e sete mil, novecentos e setenta e cinco reais e nove centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Remeta-se o presente Processo à 5ª Unidade Regional de Tributação – 5ª URT, para ciência das partes e demais providências cabíveis, **especialmente a observância, no que couber, à Instrução Normativa 02/2010 – CAT, oportunizando ao contribuinte o recolhimento ou parcelamento do imposto sem o gravame da penalidade punitiva, observadas as condições pela Legislação estabelecida.**

COJUP, em Natal/RN, 29 de dezembro de 2011.

*[Handwritten signature]*  
Neyze Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2