



DECISÃO n.º: 159/2014 – COJUP
PAT n.º: 285/2014 – 6ª. URT (protocolo n.º. 58127/2014-9)
AUTUADA: FRANCISCO DJALMA FREIRE
ENDEREÇO: RUA ANTONIO CIRILINO, 5, ABOLIÇÃO II, MOSSORÓ – RN
CEP: 59619-630
AUTUANTES: Edson Seabra Terceiro – Mat. 163.052-0
Luciano Fortes de Castro – Mat. 190.943-6

EMENTA

1 – O autuado, pessoa física, não inscrito no CCE, adquiriu, antes de iniciar suas atividades, mercadoria com habitualidade e em volumes que caracterizam comercialização, nos moldes estabelecidos no artigo 146, configurando saída de mercadoria sem nota fiscal, por falta de escrituração, conforme estabelecido em legislação.

2 – Defendente alega que relatórios e demonstrativos não permitiriam saber natureza das operações nem mesmo identificação do destinatário, mas notas fiscais, por serem eletrônicas, e arquivadas em meio magnético (disco de dados), permitem acesso aos documentos.

3 – Notas fiscais, de vários anos, desde 2009, no presente processo, algumas até de mais de R\$ 40 mil, todas destinadas ao autuado, comprovam condição de comerciante, até de razoável vulto, desmentindo argumentos da defesa.

4- Auto de Infração Procedente.

1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º. 00285/2014 – 6ª URT, SET 58127/204-9, lavrado em 10 de março de 2014, a empresa acima qualificada, teve contra si lavradas três denúncias fiscais, quais sejam: 1. O autuado, pessoa física, não inscrito no CCE, adquiriu mercadoria que caracteriza comercialização nos moldes estabelecidos no artigo 146, configurando saída de mercadoria sem nota fiscal, por falta de escrituração da aquisição na hipótese do art. 2º, §1º, V, a, com valor comercial estabelecido por arbitramento, conforme estabelece o art. 340, § 4º, III, na hipótese prevista no art. 74, IX e agregado indicado no art. 75, I, todos do RICMS,

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal

AB



conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, III, Art. 150, XIX, Art. 150, XIII, Art. 150, I c/c Art. 146, todos do RICMS vigente; e 2. O atuado, não inscrito no CCE, adquiriu mercadoria sujeita a substituição tributária que caracteriza comercialização nos moldes estabelecidos no art. 146, configurando saída de mercadoria sem nota fiscal por falta de escrituração da aquisição na hipótese do art. 2º, § 1º, V, a, com valor comercial estabelecido por arbitramento, conforme estabelece o art. 340, § 4º, III, na hipótese prevista no art. 74, IX, e agregado indicado no art. 75, I, todos do RICMS, conforme demonstrativo em anexo, com indicação de infração ao Art. 150, III, Art. 150, XIX, Art. XIII, Art. 150, I, c/c Art. 146, todos do RICMS vigente; e 3. O atuado deixou de inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE/RN), antes de iniciar suas atividades, nos prazos e formas regulamentares, conforme demonstrativo em anexo, onde foi dado como infringido o disposto no Art. 150 inciso I, c/c Art. 662-B, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97;

A terceira ocorrência teve a proposição de penalidade com base no Art. 340, Inciso VI, alínea "a", c/c Art. 133, todos do RICMS, enquanto que a primeira e segunda ocorrências foram com base na alínea "d" do inciso III do mesmo Art. 340, do RICMS vigente.

Ao total, está sendo exigido da atuada R\$ 121,16 (cento e vinte e um reais e dezesseis centavos) de ICMS, e R\$ 211.134,82 (duzentos e onze mil, cento e trinta e quatro reais e oitenta e dois centavos) a título de multa, totalizando R\$ 211.255,98 (duzentos e onze mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e noventa e oito centavos).

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Cópia da Ordem de Serviço, Termo de Intimação Fiscal com ciência do contribuinte em 06/02/2014, Consulta a Cadastro, Demonstrativo das Ocorrências, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, Termo de Ocorrência, Informação sobre Anexo em Mídia CD, CD contendo Arquivos de Notas Fiscais Eletrônicas, e Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais.

1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

O atuado apresentou, em data de 22 de abril de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 37 e 38), onde em síntese vem alegando:

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal

JAB



1. Que o processo não possui nenhuma nota fiscal, das citadas nas planilhas, confirmando se houve a aquisição das mercadorias pelo atuado;
2. Que pelos exames das planilhas em apensas nas fls. 26, 27, 28, 29, 30 e 31, foram descritas várias notas fiscais que não comprovam se as mercadorias se destinam ao atuado e, se destinadas à venda ou consignação, porque sendo bebidas, geralmente, as operações com bebidas são realizadas em consignação e, quando da sobra dessas mercadorias a empresa emite uma nota fiscal de devolução;
3. Que ocorreu falta de prova no processo fiscal, ao intimar o atuado, pois não apresentou as notas fiscais relacionadas nas planilhas;
4. Já que não existem notas fiscais, não pode comprovar se as notas eram de vendas ou consignação e se houve a devolução dessas mercadorias ou parte delas para o emitente;
5. Que depois das alegações acima suscitadas, pede anulação do Auto de infração.

3. DA CONTESTAÇÃO

As autoridades fiscais responsáveis pela autuação se pronunciam em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 40 a 44), argumentando em síntese:

1. Que, conforme o CD em anexo nos autos (fl. 25), sendo uma cópia para cada via do PAT, os quais contém os arquivos XML das notas fiscais eletrônicas discriminadas nos Demonstrativos das Ocorrências Fiscais (fls. 09 a 20), bem como a relação de notas fiscais emitidas para o Sr. Francisco Djalma Freire (fls. 26 a 31). Devido à grande quantidade de notas fiscais eletrônicas que embasam o presente auto de infração, tal procedimento de arquivar as chaves em mídia teve que ser efetuado;
2. Com isso, não há que se falar em ausência de provas por parte do atuado, pois o mesmo teve pleno acesso às notas fiscais eletrônicas, através da consulta aos arquivos XML dos CD's disponíveis no processo, cuja fl. 24 contém instruções sobre como acessar tais informações;
3. Que o DANFE não é uma nota fiscal, nem substitui uma nota fiscal, servindo apenas como instrumento auxiliar para consulta da Nfe, pois contém a chave de



acesso da Nfe que permite ao detentor desse documento confirmar a efetiva existência da Nfe através do Ambiente Nacional (RFB) ou site da SEFAZ na internet. Tais chaves estão contidas nos arquivos XML armazenados nos CD's anexados no processo, e cujo conteúdo pode ser consultado pelo autuado, o qual obterá todas as informações sobre as operações mercantis que fundamentem a presente ação;

4. Que as exigências indicadas nos artigos 150 e 185 do decreto não foram cumpridas pelo autuado, o qual não anexou nenhum documento que comprove a veracidade de suas alegações, seja no momento da intimação para apresentar documentos (fl. 5), seja na oportunidade em que foi intimado para apresentar defesa do auto de infração;

5. Que o autuado optou pela informalidade desde quando começou a praticar atos mercantis até a data indicada na OS;

6. Alegam os ilustres auditores, que não há dúvidas de que as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais eletrônicas relacionadas e nos autos e armazenadas nas respectivas mídias (CD's), destinavam-se à comercialização;

7. Que caso os argumentos do recorrente sejam levados a efeito, contribuintes em situação idêntica que possuem inscrição estadual, escrituram suas operações nos livros revestidos de formalidades legais e recolhem o ICMS com pontualidade teriam seu direito à livre concorrência prejudicada;

8. Diante do exposto, pela clareza da legislação e pelo descumprimento da mesma pelo contribuinte reiteramos que a peça vestibular seja mantida em sua totalidade pelos motivos de fato e de direito que foram expostos neste pronunciamento.

2 - OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 33, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Do passeio pelos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos eis que atende aos requisitos mínimos de admissibilidade. Ademais, impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, e em prestígio ao direito de recurso, dela conheço.

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal

JAO



Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial com a consequente prolação da decisão de mérito.

DO EXAME PRELIMINAR

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição das denúncias refletem com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para as hipóteses que se apresentam.

Além disso, o presente lançamento se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

3 – O MÉRITO

Com relação ao mérito da demanda, inicia-se a decisão, por uma questão de técnica processual, pela terceira ocorrência, por considerar-se que na realidade ela deveria ser a primeira, sendo as duas primeiras dela decorrente. Versa esta terceira ocorrência sobre eventual falta de inscrição no cadastro de contribuintes do Estado antes do início das atividades comerciais.

Em sua defesa, de fls. 37 e 38, o contribuinte nem se defende da acusação, na prática quase a confessando, ao admitir que pode ter recebido as mercadorias constantes das notas fiscais a ele endereçadas, segundo a acusação, mas que seriam recebidas segundo o defendente em “operações em consignação, por serem bebidas”.

A omissão em relação à acusação equivale a uma confissão tácita, nos termos do artigo 84 do Decreto 13.796/98, que regulamenta os processos administrativos no Rio Grande do Norte:

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



Ainda em consonância com essa ocorrência, servindo de preâmbulo para as demais, preliminarmente, deve ser buscado na LC 87/96 o norte da caracterização da atividade comercial, ou da definição de contribuinte, o que é feito nos seguintes termos:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

A Lei 6968/96, que instituiu o imposto no Rio Grande do Norte, também trata do tema, praticamente repetindo os termos da LC acima citada:

Art. 17. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que, tendo relação pessoal e direta com a situação que constitua fato gerador da obrigação, realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

A mesma lei prevê, entre as obrigações dos contribuintes, a de se inscrever antes do início das atividades, em seu artigo:

Art. 18. São obrigações do contribuinte:

I - inscrever-se na repartição fazendária antes de iniciar suas atividades, na forma regulamentar;

Quanto à caracterização da condição de comerciante, verifica-se que foram adquiridas, apenas neste processo, já que a fiscalização não poderia ir além, em face do instituto da decadência, desde meados de 2009, uma infinidade de mercadorias, em praticamente centenas de operações mercantis, elencadas no demonstrativo da relação de notas fiscais de folhas 26 a 33, bem como no demonstrativo das ocorrências, de fls. 09 a 20.

Em sua defesa, por demais sucinta, ocupando menos de uma folha e meia, o autuado pede a anulação do auto de infração, alegando que nos autos não consta nenhuma nota fiscal, e que o exame das planilhas não permite saber “se as mercadorias se destinam ao autuado”, e que seria uma injustiça a aplicação de multa por algo que não se



comprovou, sobretudo porque segundo defendente o autuado “não tem como saber para quem foram emitidas as notas fiscais relacionadas nas planilhas”.

Inicialmente, deve-se esclarecer que o demonstrativo das ocorrências elenca, discriminadamente, cada nota fiscal, por número, datas, valores, etc., sendo plenamente identificável cada operação. Assim, na Relação de Notas Fiscais emitidas para o autuado, documento de fls. 26 e seguintes, o relatório discrimina ainda mais pormenorizadamente cada operação, e como dizem os autuantes, por se tratarem de notas fiscais eletrônicas, com a “chave”, ou código que permite o acesso aos documentos.

Pelo que, não procede eventual argumento de falta de acesso ao contraditório ou cerceamento à defesa, muito menos cabe a alegação de improcedência do auto de infração, sob argumento de que não teria sido possível identificar a natureza da operação ou se as mercadorias seriam realmente destinadas ao autuado.

Pode-se demonstrar o contrário, com exemplos práticos. Versa a primeira ocorrência sobre falta de recolhimento do ICMS, por mercadoria adquirida, cuja saída é configurada pela ausência de escrituração, como na prática é considerada a saída de mercadoria sem nota fiscal, nos termos da legislação. Assim prevê o Decreto 13.640/97, quanto à questão em comento:

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

I- da saída de mercadoria:

a) a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

...

§ 1º Equiparam-se à saída:

...

V - a situação da mercadoria:

a) cuja entrada não esteja escriturada em livro próprio;

Como exemplo de que a relação permite não só a ampla defesa como a identificação da operação e dos destinatários, ao contrário do alegado pelo defendente, anexa-se, repita-se, a título de exemplificação, a esta decisão uma nota fiscal, tomada entre as elencadas no demonstrativo da primeira ocorrência, a NF nº 30922, de



04/06/2013, emitida para o autuado pela Distribuidora de Doces Natal Ltda., que nomearemos de Anexo 01.

Vê-se que é uma operação normal de “venda de mercadoria adquirida ou efetuada fora do estabelecimento”, que a mercadoria, descrita como “M.D. Drops H. Morango 21x1”, é “tributada integralmente”, constando inclusive no campo das Informações Complementares, sobre o destinatário, que tem o nome “Fantasia: Imporio (sic) MIX”, caracterizando, de todos os modos possíveis, a condição de contribuinte do tributo do autuado, curiosamente apontado no documento como de endereço Rua Djalma Linhares nº 59, no Alto de São Manoel, em Mossoró-RN, e a ausência de procedência de todas as suas alegações de defesa.

Com relação à terceira ocorrência, cuja acusação é de falta de escrituração de mercadorias adquiridas sob o regime de substituição tributária, segue-se o mesmo procedimento. Foram tomadas algumas notas fiscais, entre as tantas constantes do demonstrativo, para verificar-se a plausibilidade do arguido pela acusação ou, caso contrário, a evidência de veracidade em relação ao arguido pela defesa.

Assim, foi impressa como evidência a nota fiscal nº 185887, de 08/06/2010, emitida para o autuado, Francisco Djalma Freire, pela empresa Cirne Distribuidora de Bebidas Ltda. Assim, é possível ver-se que foram adquiridas pelo acusado 50 (cinquenta) caixas com doze unidades do produto “Skol Lata 350 ML. SH C 12 NPAL”, além de outras dezenas de caixas de refrigerantes diversos, conforme se pode ver pela cópia da nota fiscal, documento de nove paginas, intitulado Anexo 02.

Outro documento evidencia ainda de forma mais contundente a condição de comerciante/contribuinte do autuado, também deixando, indubitavelmente claro, que a ele foram destinadas as mercadorias adquiridas, conforme apontado pela fiscalização. Trata-se da nota fiscal nº 353075, de 29/08/2011, também emitida pela mesma empresa Cirne Distribuidora de Bebidas Ltda., cuja cópia ocupa seis folhas, do documento denominado Anexo 03.

O volume das mercadorias e valor da nota fiscal não deixam a menor dúvida de que o destinatário, ora autuado, Francisco Djalma Freire, portador do CPF 200.010.704-44, segundo o documento fiscal, não só dedica-se à atividade comercial, como permite perceber tratar-se de um comerciante de razoável vulto.



Diz-se isso porque se nota, entre os produtos, que um deles é a cerveja "SKOL 600 ML.", na quantidade de 200 (duzentas) dúzias (unidade comercial), ao valor de R\$ 6.280,00 (seis mil, duzentos e oitenta reais). E o que dizer então de outro item do mesmo documento, produto descrito como "SKOL LATA 350 ML. SH C 12 NPAL" adquirida na "modesta" quantidade de 1.500 (mil e quinhentas) caixas com doze unidades, ao preço de R\$ 25.125,00 (vinte e cinco mil, cento e vinte e cinco reais). Além de 130 (cento e trinta) caixas de refrigerantes e 300 (trezentas) caixas de água mineral sem gás e 30 (trinta) com gás.

Ora, apenas essa nota fiscal atingiu o valor de R\$ 42.191,70 (quarenta e dois mil, cento e noventa e um reais e setenta centavos). Convenhamos que é bebida para prover um batalhão, tudo evidenciando, inegavelmente, como se disse, a condição de comerciante do contribuinte, e a completa eliminação de seus argumentos de defesa, em relação a não saber a quem seriam destinadas as mercadorias, ou ausência das notas fiscais ou outros motivos que impediriam o seu exercício de defesa. Aliás, sobre a sua condição de comerciante, inclusive estabelecido, no campo destinado às Informações Complementares, nesta última nota fiscal citada, nº 353075, endereçada ao autuado, na Av. Lauro Monte, s/n, bairro Abolição, em Mossoró, foi apostado que as mercadorias destinam-se à "CHURR (Churrascaria?) POSTO LÍDER", conhecida rede de postos de combustíveis daquela região.

Quanto à argumentação de que as mercadorias seriam recebidas em consignação, não foram atendidos os requisitos da legislação a respeito dos procedimentos devidos. As operações de consignação estão sujeitas a procedimentos próprios, previstos no RICMS/RN, no artigo 185 e seguintes, da seguinte forma:

Art. 185. *Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-á os procedimentos previstos neste artigo (Ajuste SINIEF 2/93).*

§ 1º *Na saída de mercadoria a título de consignação mercantil:*

I- *o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:*

a) *natureza da operação: Remessa em consignação;*

b) *destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;*

II- *o consignatário lançará a nota fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido.*

...



§ 3º Na efetivação da venda de mercadoria remetida a título de consignação mercantil:

I- o consignatário deverá:

a) emitir nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação, a expressão: "Venda de mercadoria recebida em consignação";

b) emitir nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos: (NR dada pelo Decreto 20.641, de 28/07/2008)

1. como natureza da operação, a expressão "Devolução simbólica de mercadoria recebida em consignação".

2. no campo Informações Complementares, a expressão "Nota fiscal emitida em função de venda de mercadoria recebida em consignação pela NF nº ..., de.../.../...".

c) registrar a Nota fiscal de que trata o inciso II, no Livro Registro de Entradas, apenas nas colunas "Documento fiscal" e "Observações", indicando nesta a expressão "Compra em consignação - NF nº ..., de.../.../..." (Ajuste SINIEF 02/93, e 09/08); (AC pelo Decreto 20.641, de 28/07/2008)

II- o consignante emitirá nota fiscal, sem destaque do ICMS e do IPI, contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:

a) natureza da operação: Venda;

b) valor da operação: o valor correspondente ao preço da mercadoria efetivamente vendida, nele incluído, quando for o caso, o valor relativo ao reajuste do preço;

c) a expressão: "Simples faturamento de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº, de .../.../... e, se for o caso "- reajuste de preço - Nota Fiscal nº, de .../.../...";

III- o consignante lançará a nota fiscal a que se refere o inciso anterior no livro Registro de Saídas, apenas nas colunas "Valor Contábil" e "Outras", indicando na coluna "Observações" a expressão: "Venda em consignação - Nota Fiscal nº, de .../.../...".

§ 4º Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil:

I- o consignatário emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:

a) natureza da operação: "Devolução de mercadoria recebida em consignação";

b) base de cálculo: o valor da mercadoria efetivamente devolvida, sobre o qual foi pago o imposto;

c) destaque do ICMS e a indicação do IPI nos valores debitados por ocasião da remessa em consignação;

d) a expressão: "Devolução (parcial ou total, conforme o caso) de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº, de .../.../...";

II- o consignante lançará a nota fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto.

§ 5º As disposições contidas neste artigo aplicam-se inclusive às operações sujeitas ao regime de substituição tributária, cuja remessa em consignação deve ocorrer com a devida retenção. (NR dada pelo Decreto 15.294, de 31/1/2001)

...

§ 4º No caso de o fornecedor, destinatário da mercadoria devolvida, mencionado no § 3º deste artigo, estar obrigado à EFD, a comprovação da operação,



para fins de cancelamento do Imposto, dar-se-á através do livro de Registro de Entradas escriturado no arquivo da EFD da competência da devolução. (AC pelo Decreto 23.809, de 23/09/13)

...
§ 6º *Na hipótese de dúvida quanto à operação, o Fisco poderá exigir a apresentação de outros elementos para a cabal comprovação da devolução da mercadoria. (AC pelo Decreto 23.809, de 23/09/13)*

De tal modo que, analisando-se os autos e argumentos de defesa, caberia ao contribuinte comprovar as supostas devoluções que teria feito, de qualquer modo, estando as operações sujeitas às regras estabelecidas na legislação.

Tudo isto posto, sugere-se ao diretor da 6ª URT que promova diligências, nos endereços constantes nas notas fiscais mencionadas, nos supostos estabelecimentos denominados nos documentos como "Impório MIX", à Rua Chico Linhares, nº 59, Alto de São Miguel, Mossoró (tel: 30610121) e "CHURR (Churrascaria?) POSTO LÍDER", à Av. Lauro Monte, s/n, para verificação se encontram-se nos locais os estabelecimentos cujos nomes fantasias foram mencionados nos documentos fiscais.

DA DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra FRANCISCO DJALMA FREIRE, para impor ao autuado a penalidade de R\$ 211.134,82 (duzentos e onze mil, cento e trinta e quatro reais e oitenta e dois centavos), além do ICMS devido, de R\$ 121,46 (cento e vinte e um reais e quarenta e seis centavos), totalizando o montante de R\$ 211.255,98 (duzentos e onze mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e noventa e oito centavos), com os devidos acréscimos legais.

REMETO os autos à 6ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal,
27 de maio de 2014.

Sílvio Amorim de Barros

JULGADOR FISCAL, AFTE-5, MAT. 151238-2