



DECISÃO n.º: 212/2014 – COJUP  
PAT n.º: 3030/2013 – 1ª. URT (protocolo n.º. 80591/2013-1)  
AUTUADA: DUDALINA S.A.  
ENDEREÇO: ROD. BR 470, KM 50, 7109, BLUMENAU/SC  
AUTUANTE: Geraldo Sabino de Araújo – Mat. 86312  
DENÚNCIA:

1 - Utilização de nota fiscal inidônea ou irregular. As NFs 374300, 374144, 374301, 374224, 374148 e 374196 não acobertam a operação, uma vez que não foram encontradas na correspondente base de dados, sendo, portanto, irregulares.

**EMENTA: ICMS – Emissão, utilização ou escrituração de nota fiscal irregular.**

Contribuinte desiste tacitamente do litígio ao promover ação judicial relativa à matéria objeto do processo administrativo. Análise dos autos revela que NFs foram emitidas em contingência, e no mesmo dia substituídas por outras, consideradas notas fiscais regulares, conforme prevê a legislação. Apesar de mesmos números e valores, chaves de acesso com 2 dos 44 dígitos distintos motivaram a apreensão. Mas entende-se que falha detectada não ensejaria inidoneidade, que deve ser de tal modo que torne os documentos imprestáveis para os fins a que se destinam. Lançamento suspenso até decisão final no Judiciário.

**AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE**

**1 - O RELATÓRIO**

**1.1 - A Denúncia**

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º. 003030/2013 - 1ª URT, lavrado em 07 de março de 2013, a empresa acima qualificada, teve contra si lavrada a denúncia fiscal: I. Emissão, utilização ou escrituração de nota fiscal inidônea ou irregular. As Nfs 374300, 374144, 374301, 374224, 374148 e 374196 não acobertam a

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

LAB



operação, uma vez que não foram encontradas na correspondente base de dados. Portanto, irregulares, com indicação de infração ao Art. 150, XIII, c/c Art. 415 e Art. 413, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97. O Termo de Apreensão de Mercadorias, anexado na fl. 04, originou o presente processo.

Ainda em concordância com a denúncia oferecida, a falta detectada ensejou a punibilidade prevista no artigo 340, inciso III, alínea "c", do decreto vigente, sendo exigido da autuada R\$ 3.247,75 (três mil, duzentos e quarenta e sete reais e setenta e cinco centavos) de ICMS e a título de multa o valor de R\$ 4.408,71 (quatro mil, quatrocentos e oito reais e setenta e um centavos), totalizando o montante de R\$ 7.656,46 (sete mil, seiscentos e cinquenta e seis reais e quarenta e seis centavos).

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Relatório Circunstanciado, Termo de Apreensão de Mercadoria, Anexos de Documentos auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas relativamente às notas de saídas (DANFEs) e de Documentos Auxiliares dos Conhecimentos de Transportes Eletrônicos (DACTEs), Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais, Carta de Intimação, Termo de juntada de A.R., Mandado de Notificação e Intimação, Mandado de Segurança.

### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

1. Cabe esclarecer que o autuado adentrou com Mandando de Segurança e, no mesmo, atacou, além da liberação da mercadoria apreendida, a autuação, tendo cujo escopo principal da medida liminar o mérito do auto de infração, alegando da ilegalidade do lançamento tributário.

### 3. DA CONTESTAÇÃO

A autoridade fiscal responsável pela autuação se pronuncia (doc. de fls. 66 e 67), argumentando em síntese:

1. Que ao examinar as NFe n°s 374300, 374144, 374301, 374224, 374148 e 374196, constatou a irregularidade das mesmas, pois o contribuinte não atendeu aos requisitos legais para emissão e validação das NFe previstos na legislação vigente;



2. Que o Termo de Apreensão de Mercadorias 29725 – 1ª URT foi lavrado no dia 07/01/2013, após 38 dias (notas fiscais foram emitidas em 01/12/2012) e após diversas tentativas infrutíferas de consulta em que não foi possível localizá-las nas bases de dados nacional e de origem, conforme comprovantes de consulta anexos ao TAM;

3. Que o meio de acesso a NFe nos seus respectivos sistemas de consulta é a chave de acesso constante no DANFE. Se essa chave não é a mesma da correspondente NFe normal, dificulta tal acesso e a necessária análise dessa nota. Foram essas divergências entre a chave do DANFE e a chave da NFe que deram causa, naquele momento, à apreensão das mercadorias;

4. Diante do exposto, requer a procedência do Auto de Infração.

## 2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 31, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

## 3 – O MÉRITO

Em consonância com o disposto no art. 66 do Regulamento do PAT, Decreto 13.796/98, depreende-se que o autuado, ao promover ação judicial relativa à matéria objeto do processo administrativo, desistiu tacitamente da irrisignação, vale dizer, da impugnação. Vejamos:

*Art. 66. Opera-se a desistência do litígio na esfera administrativa:*

*I – expressamente, por pedido do sujeito passivo.*

*II – tacitamente:*

*a) pelo pagamento ou pedido de parcelamento do crédito tributário em litígio. (g.n.)*

*b) pela propositura de ação judicial relativa à matéria objeto do processo administrativo.*

*Parágrafo único. Na hipótese prevista na alínea “b”, inciso II, do caput, o processo administrativo será remetido à Subcoordenadoria de Débitos Fiscais*



*(SUDEFI) para controle, cobrança e, se for o caso, encaminhamento ao órgão competente para inscrição.*

Por seu turno, a concessão da medida liminar em mandado de segurança em ação judicial relativa à matéria objeto do processo administrativo é uma das formas de suspensão do crédito tributário, conforme preceito estatuído pelo inciso IV do artigo 151 do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário*

*(...)*

*IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

Isto posto, entende-se que além da suspensão do crédito tributário, representada, nestes autos, pela segurança concedida, o ingresso da demanda na esfera judicial significaria, na prática, um fim a esta demanda administrativa, pelo fato de que poderia torná-la inócu, ou imprestável, para os fins a que se destina.

Mesmo assim, com a devida vênia, entende este modesto julgador singular ser cabível a tessitura de algumas considerações, visando eventuais utilidades que possam vir a ter aos que delas venham a ter conhecimento.

No Mandado de Segurança impetrado pelo contribuinte, documento de fls. 42 e seguintes, e que recebeu o nº 0801684-38-2013.8.20.0001, alega o impetrante que o Fiscal estaria equivocado, ao compreender que não houve a emissão de notas fiscais para amparar a circulação de mercadorias, pois “foram emitidos os documentos”, que alega estarem anexos àqueles autos, embora não constem do presente processo.

Alega o contribuinte que, em caso de problemas técnicos, as “notas podem ser emitidas por uma das formas de contingência, dentre as quais o envio das mesmas para o webservice DPEC”. Nos documentos fiscais que levaram à apreensão, como por exemplo a NF-e 000374144, documento de fl. 10, consta claramente que se trata de um “DANFE impresso em contingência-DPEC, regularmente recebido pela Receita Federal do Brasil”.

A legislação, no caso o Regulamento do ICMS/RN, Decreto 13.640/97, e sobretudo o AJUSTE SINIEF 07/2005, estipula as regras a serem observadas em caso de



emissão de NF-e emitida em contingência. Basicamente, deve ser emitida a nota fiscal dita "normal" tão logo sejam sanadas as impossibilidades que levaram à utilização do documento provisório, dito "em contingência".

#### AJUSTE SINIEF 07/2005

**Cláusula décima primeira** Quando em decorrência de problemas técnicos não for possível transmitir a NF-e para a unidade federada do emitente, ou obter resposta à solicitação de Autorização de Uso da NF-e, o contribuinte poderá operar em contingência, gerando arquivos indicando este tipo de emissão, conforme definições constantes no Manual de Orientação do Contribuinte, mediante a adoção de uma das seguintes alternativas, observando-se em relação à NF-e modelo 65 exclusivamente o disposto nos §§ 15 e 16:

I - transmitir a NF-e para o Sistema de Contingência do Ambiente Nacional (SCAN) ou para o Sistema de Sefaz Virtual de Contingência (SVC), nos termos das cláusulas quarta, quinta e sexta deste Ajuste;

II - transmitir Declaração Prévia de Emissão em Contingência - DPEC (NF-e), para a Receita Federal do Brasil, nos termos da cláusula décima sétima-D;

III - imprimir o DANFE em Formulário de Segurança (FS), observado o disposto na Cláusula décima sétima-A;

IV - imprimir o DANFE em Formulário de Segurança para Impressão de Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico (FS-DA), observado o disposto em Convênio ICMS.

...

**§ 7º Na hipótese dos incisos II, III e IV do caput, imediatamente após a cessação dos problemas técnicos que impediram a transmissão ou recepção do retorno da autorização da NF-e, e até o prazo limite de cento e sessenta e oito horas da emissão da NF-e, contado a partir da emissão da NF-e de que trata o § 12, o emitente deverá transmitir à administração tributária de sua jurisdição as NF-e geradas em contingência.**

§ 8º Se a NF-e transmitida nos termos do § 7º vier a ser rejeitada pela administração tributária, o contribuinte deverá:

I - gerar novamente o arquivo com a mesma numeração e série, sanando a irregularidade desde que não se altere:

a) as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

b) a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário;

c) a data de emissão ou de saída;

II - solicitar Autorização de Uso da NF-e;

III - imprimir o DANFE correspondente à NF-e autorizada, no mesmo tipo de papel utilizado para imprimir o DANFE original;

IV - providenciar, junto ao destinatário, a entrega da NF-e autorizada bem como do novo DANFE impresso nos termos do inciso III, caso a geração saneadora da irregularidade da NF-e tenha promovido alguma alteração no DANFE.

.....



**§ 14. É vedada a reutilização, em contingência, de número de NF-e transmitida com tipo de emissão 'Normal'.**

Em sua contestação à impugnação, à fl. 67, o auditor fiscal responsável pela apreensão, realça que este foi lavrado “em 07/01/2013, após 38 (trinta e oito) dias da emissão das notas fiscais emitia em contingência, e até aquele momento, após diversas tentativas, não fora possível detectá-las nas bases de dados nacional e de origem, o que motivou a lavratura do auto de infração”.

Já a autuada alega, à fl. 49, que tal fato “não é verdadeiro”, e que não ocorreu qualquer infração à legislação tributária, pois que “as notas fiscais emitidas estão registradas no ambiente de produção das NFe desde o dia 01/12/2012”.

O que se depreende é que ambas as partes tem um pouco de razão, sendo detectável o fenômeno ou equívoco que levou à autuação. A legislação, além de prever os casos em que devem ser emitidos, subsequentemente às notas fiscais emitidas em contingência, novos documentos, tão logo tenham sido sanadas as irregularidades ou impossibilidades que determinaram a emissão desses documentos, então considerados provisórios, também prevê os elementos essenciais que não devem ser alterados, notadamente em relação ao número da nota fiscal, base de cálculo, valor do imposto, entendendo o auditor que deveriam ser utilizados, também, os mesmos números, relativos às chaves de acesso, nos novos documentos, considerados “normais”.

Essa vedação foi o que motivou a lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias e do auto de infração em comento, ao fazer com que o auditor responsável não tenha conseguido detectar, pelas chaves de acesso originais, os documentos normais que substituíram os emitidos em contingência. Mas no tópico 58 do mandado de segurança, à fl. 51 dos autos, o postulante reclama que a autuação estaria em descompasso com os princípios da oficialidade, do formalismo moderado, cabendo ao julgador a busca da verdade dos fatos.

Este julgador norteia-se, acima de tudo, pelo princípio da busca da verdade material. Foi assim que foi possível verificar-se, conforme documento anexo a esta decisão, em regular Consulta de NF-e emitidas pelo autuado, de CNPJ 85.120.939/0004-95, na data por ele citada, 01/12/2012, a existência das notas fiscais por ele alegadas como existentes, e motivadoras da apreensão, no caso as NF-e números 374300, 374144, 374301, 374224, 374148 e 374196, elencadas no auto de infração de fl. 02. Foi também



emitida, a título de ilustração, cópia de uma das notas fiscais, a de nº 374144, também anexa a esta decisão, em que se verifica a plena regularidade da operação, até prova em contrário.

Nota-se, no entanto, pela análise das Chaves de acesso aos documentos, que houve alteração na numeração original, em dois dígitos, o que seria vedado pela legislação, fazendo então com que não seja totalmente procedente, ou fique prejudicada a afirmação do contribuinte de que não teria ocorrido qualquer irregularidade à legislação tributária. Mas entende-se que em uma interpretação a si mais benéfica, como recomenda o próprio Código Tributário Nacional (CTN), no inciso II do artigo 112, seria-lhe conferida razão pela manutenção dos elementos essenciais, quais sejam, os mesmos números das notas fiscais eletrônicas, os mesmos destinatários, bases de cálculo e valores, constando as datas, verificando-se que estão dentro do prazo legal para correção da impossibilidade que levou à edição de notas fiscais emitidas em precariedade.

Pelo que, entende-se que a eventual irregularidade não teria o condão de levar à desconsideração total dos documentos, ou à inidoneidade, termo utilizado pelo legislador e também pelo autuante para desconsideração dos documentos. As hipóteses de inidoneidade dos documentos fiscais estão previstas no artigo 415 do RICMS/RN, a saber:

**Art. 415.** Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas a favor do fisco, o documento fiscal que: (NR pelo Decreto 19.115, de 25/05/2006, com efeitos a partir de 01/06/06)

I- omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação;

II- não for o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação, a exemplo de "Nota de Conferência", "Orçamento", "Pedido" e outros do gênero, quando indevidamente utilizado como documentos fiscais;

III- não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade previsto neste Regulamento;

IV- conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza;

V- não se referir a uma efetiva operação ou prestação, salvo nos casos previstos na legislação;

VI- embora revestido das formalidades legais, tenha sido utilizado com o intuito comprovado de fraude ou sonegação;

VII- tenha sido utilizado em operação ou prestação anterior, exceto nos casos previstos na legislação;

VIII- for confeccionado sem autorização prévia da repartição fiscal competente, ou que estiver sendo utilizado sem ter sido registrado seu recebimento, por parte do contribuinte, no processo de AIDF eletrônica; (NR dada pelo Decreto 19.115, de 25/05/2006, com efeitos a partir de 01/06/06)

IX- for emitido:

a) por contribuinte fictício, não identificado ou que não estiver mais exercendo suas atividades;



b) por contribuinte que estiver com a inscrição suspensa, inapta, ou baixada, ressalvado o disposto no § 7º do art. 681-C deste Regulamento; (NR dada pelo Decreto 21.554, de 02/03/2010)

c) por equipamento emissor de cupom fiscal não autorizado pela repartição fiscal competente; (NR dada pelo Decreto 21.554, de 02/03/2010)

d) para acobertar operação com combustível, derivado ou não de petróleo, em desacordo com a legislação federal aplicável, inclusive as normas emanadas da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP. (AC pelo Decreto 20.797, de 18/11/2008)

Assim, entende-se que pode até ter havido alguma pequena irregularidade ou anomalia nas novas notas fiscais emitidas, face à não manutenção da mesma numeração da chave de acesso, o que dificultou aos auditores as suas localizações no ambiente virtual, mas tratando-se as novas notas fiscais de operações efetivas, documentos legalmente exigidos nas operações, não utilizados em operações anteriores, não contendo declarações inexatas ou ilegíveis, com autorização prévia da repartição fiscal, não se tratando de contribuintes fictícios ou com problemas em suas inscrições, enfim, sem qualquer intuito de fraude ou sonegação, entende-se também que o espírito que deve ser emprestado à hermenêutica, ou interpretação da norma, foi fornecido pelo próprio legislador, e é o constante no parágrafo único do artigo acima citado, a saber:

**Parágrafo Único.** *Nos casos dos incisos I, III e IV deste artigo, somente será considerado inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o tornem imprestável para os fins a que se destinem.*

De tal sorte que não se vislumbra, nas referidas notas, já que possuem os mesmos destinatários, números, datas e valores, ficando nítido que foram emitidas em substituição às emitidas em contingência, sendo injusto então que se lhes dê o mesmo tratamento às emitidas com cabais falsidades, com nítido intuito de sonegação, o que claramente não é o caso, eventual mácula que justificasse a consideração da inidoneidade aplicada aos documentos em análise.

O que deve ser observado pelos auditores, já que é muito comum a emissão de documentos fiscais provisórios, ou chamados em contingência, é se os documentos subsequentes, ditos normais, emitidos após o saneamento das irregularidades, teriam sido emitidos observando-se as regras que determinam que sejam os mesmos números e elementos, e sobretudo dentro do prazo legal, de cento e sessenta e oito horas, equivalente a sete dias, previsto na legislação para a correção do evento, conforme dispositivo acima citado.

## **DA DECISÃO**



Considerando os elementos acima e a Consulta anexa a esta decisão, julgo IMPROCEDENTE o auto de infração, e recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, com base nos ditames do Art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98.

REMETO os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Considerando a existência da demanda no Poder Judiciário, conforme processo acima referido, determino que seja o presente processo, após o término do trâmite administrativo, sobrestado na SUDEFI até a decisão final na esfera judiciária, solicitando à autoridade preparadora que cópia desta decisão e da Consulta das NF-e e da NF-e que a acompanha sejam encaminhadas à Procuradoria Geral do Estado, para análise da viabilidade da eventual juntada aos autos do processo judicial, em nome dos princípios da celeridade, e sobretudo da lealdade processual, de que nos fala o Código de Processo Civil, em seu artigo 14:

*Art. 14. São deveres das partes e de todos aqueles que de qualquer forma participam do processo: (Redação dada pela Lei nº 10.358, de 27.12.2001)*

*I - expor os fatos em juízo conforme a verdade;*

*II - proceder com lealdade e boa-fé;*

*III - não formular pretensões, nem alegar defesa, cientes de que são destituídas de fundamento;*

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 23 de julho de 2014.

  
Sílvio Amorim de Barros

Julgador Fiscal, ATE-5, mat. 151.238-2