



**PAT Nº** : 1018/2014 – 1ª URT, Protocolo 177410/2014-3 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 01018/SUFAC, de 21/07/2014  
**AUTUADA** : DEF COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA  
**ENDEREÇO** : Av. Bernardo Vieira, 3775, Loja 247-A, Midway Mall,  
Tirol – Natal/RN  
**AUTUANTES** : ANA KARINA CIRIACO FRAGOSO, mat. 158.710-2  
FREDERICO EDUARDO ELLERY SANTOS  
mat. 190.908-8  
**DENÚNCIAS** : Deixar de entregar, no prazo regulamentar, a Guia Informativa Mensal (GIM); deixar de escriturar na EFD operações realizadas no cartão de crédito – divergência entre cartão de crédito e GIM; deixar de escriturar saída tributável na EFD; deixar de recolher, na forma e nos prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas escrituradas incorretamente; deixar de recolher, na forma e nos prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas não escrituradas de mercadorias sujeitas à tributação normal.

#### DECISÃO Nº 273/2014 – COJUP

**EMENTA:** ICMS. DEIXAR DE ENTREGAR, NO PRAZO REGULAMENTAR, A GUIA INFORMATIVA MENSAL (GIM); DEIXAR DE ESCRITURAR NA EFD OPERAÇÕES REALIZADAS NO CARTÃO DE CRÉDITO; DEIXAR DE ESCRITURAR SAÍDA TRIBUTÁVEL NA EFD; DEIXAR DE RECOLHER, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES, O ICMS DEVIDO EM DECORRÊNCIA DE SAÍDAS ESCRITURADAS INCORRETAMENTE E DE SAÍDAS NÃO ESCRITURADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. I. O Relatório Circunstanciado de Fiscalização e o Termo de Ocorrência, juntamente com todo o conjunto probatório que integra o



Auto de Infração, demonstram claramente que o contribuinte foi autuado por descumprimento ao previsto na Legislação Tributária Estadual. 2. O acompanhamento dos trabalhos da fiscalização pelo contribuinte e o seu comparecimento no Processo dentro do prazo previsto para apresentação de impugnação mostram que não houve prejuízo ao seu "direito de defesa". 3. Inibição da presunção de nulidade arguida. 4. **Ação fiscal procedente.**

## DO RELATÓRIO

### DA DENÚNCIA

Infere-se do Auto de Infração em epígrafe que a Pessoa Jurídica, já qualificada nos Autos, infringiu o disposto no art. 150, inciso XVIII, combinado com os arts. 150, inciso XIX, e 578, na ocorrência 01, por deixar de entregar, no prazo regulamentar, a Guia Informativa Mensal – GIM; no art. 150, inciso XIII, combinado com os arts. 150, inciso III, 609, 614, 623-B, e 623-C, na ocorrência 02, por deixar de escriturar na EFD operações realizadas no cartão de crédito (divergência entre cartão de crédito e GIM); no art. 150, inciso XIII, combinado com os arts. 609, 623-B, e 623-C, na ocorrência 03, por deixar de escriturar saída tributável na EFD (saída destinada à revenda de mercadoria sujeita à tributação normal); no art. 150, inciso III, combinado com os arts 150, incisos XIII e XIX, e 609, na ocorrência 04, por deixar de recolher, na forma e no prazo regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas escrituradas incorretamente (saídas apontadas como substituídas quando, na verdade, são sujeitas à tributação normal); e no art. 150, inciso III, combinado com os arts. 150, incisos XIII e XIX, e 609, na ocorrência 05, por deixar de recolher, na forma e no prazo regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas não escrituradas de mercadorias sujeitas à tributação normal, cujo fato gerador é a venda a consumidor final comprovado por meio de documento emitido por ECF; 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, incisos I, alínea “c”, III, alínea “f”, e VII, alínea “a”, sem prejuízo dos acréscimos monetários dispostos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R\$ 571.184,07 (quinhentos e setenta e um mil, cento e oitenta e quatro reais e sete centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R\$ 246.461,46 (duzentos e quarenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e um reais e quarenta e seis centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 817.645,53 (oitocentos e dezessete mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e cinquenta e três centavos).

#### DA IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra as denúncias oferecidas pelo Fisco, a atuada centraliza sua defesa nos seguintes pontos:

“DA NULIDADE DO AUTO POR CERCEAMENTO DO CONTRIBUINTE X IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR A TEMPESTIVIDADE DA AUTUAÇÃO X AUSÊNCIA DE TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO

Em rápida análise do Auto de Infração, verifica-se que a contribuinte teve seu direito de defesa cerceado, o que torna nulo o auto de infração ora debatido.

Isso porque não foi juntado, pelo auditor fiscal, quando da lavratura do auto, a cópia do **Termo de Encerramento da fiscalização**, motivo pelo qual a atuada não pode verificar se foi obedecido o prazo legal para a conclusão do procedimento fiscal.

De fato, o § 1º, do art. 349, do Dec. 13.640/97, consolidado pelo Dec. 19.917/07, que após a conclusão da diligência fiscal, é obrigatória a lavratura do Termo de Encerramento da Fiscalização, (...)

(...)

Destarte, o § 4º, do mesmo dispositivo do RICMS/RN, define o prazo de 60 (sessenta) dias para conclusão das ações fiscais de que trata *caput*, (...)

(...)

DA NULIDADE POR EXTEMPORANEIDADE NA LAVRATURA DO TERMO DE PRORROGAÇÃO DE FISCALIZAÇÃO

A presente autuação também restou nula por extemporaneidade, haja vista que a lavratura do termo de prorrogação de fiscalização ocorreu após o transcurso do prazo descrito na legislação.

(...)

De fato, em uma simples análise da documentação colacionada, percebe-se que o Termo de Início de Fiscalização (Doc. 04) foi lavrado em 23/04/2014, tendo a autoridade que designou a ordem de serviço nº. 27295/2014 (Doc. 05) um prazo de 60 (sessenta) dias para prorrogação da mesma.

Ocorre que, o Termo de Prorrogação da Fiscalização (Doc. 06) somente foi lavrado em 22/07/2014, mais de 90 (noventa) dias após o início dos trabalhos, e mais de 30 (trinta) dias após o transcurso do prazo legal, razão pela qual o presente auto também restou nulo por extemporaneidade.



DA AUSÊNCIA DE PROVAS ROBUSTAS QUE DESCAMBASSEM  
NO ILÍCITO APONTADO (NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO)

De fato, a atuação restou embasada em cópias da ordem de serviço 27295/2014 (Doc. 05), do termo de início de fiscalização (Doc. 04), do termo de prorrogação de fiscalização (Doc. 06), do termo de devolução de documentos e do relatório circunstanciado de fiscalização.

Entretanto, tais documentos, ainda que aliados aos extratos mensais de movimentação (entrada e saída), não são informações suficientes para ensejar uma grave acusação fiscal como a de falta de recolhimento de ICMS.

Na realidade, deveria a auditoria fiscal ter procurado outros meios que demonstrassem cabalmente a ocorrência da infração acusada, como análise dos livros e demais documentos fiscais, Leitura Z dos ECFs, etc.

(...)

Deste modo, restando comprovada ausência de documentos que atestassem cabalmente a ocorrência da infração ora combatida, requer que seja declarado nulo o presente auto de infração por cerceamento de defesa.”

DA CONTESTAÇÃO

Contrapondo-se à impugnação aduzida aos Autos, os autores do procedimento fiscal assim se pronunciam:

**QUANTO AO TERMO DE ENCERRAMENTO DA FISCALIZAÇÃO**

Estabelece o art. 41 do RPAT/RN

Art. 41. O encerramento do trabalho de fiscalização deve ser feito por termo escrito, lavrado pelo autuante em livro próprio pertencente ao contribuinte, e conterá relatório das matérias examinadas, períodos abrangidos, procedimentos de investigação e dos testes de consistência realizados, bem como irregularidades apuradas, se for o caso.

Assim, a despeito do título TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO foi colacionado ao auto de infração um documento cujo título é TERMO DE OCORRÊNCIA em que há um relatório das matérias examinadas as irregularidades apuradas e o período abrangido.

No início do TERMO DE OCORRÊNCIA tem-se a data de início da fiscalização, qual seja, 16/04/2014 e no fim tem a data em que o documento foi produzido 21/07/2014.

Assim, está de acordo com o art. RPAT:

Art. 22. Os atos e termos processuais não dependem de forma determinada, senão quando a lei expressamente a exigir, reputando-se como válidos os que, realizados de outro modo, lhe preenchem a finalidade essencial.

O contribuinte, conforme assinatura aposta no auto de infração, recebeu a segunda via do mesmo. Assim, NÃO DEVE TER PROCEDÊNCIA, a alegação por parte do contribuinte da ausência do termo de encerramento da fiscalização.

**QUANTO À PRORROGAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Art. 349-§ 4º lavrado o “Termo de Início de Fiscalização”, tem o Auditor Fiscal, a partir de então o prazo de 60 (sessenta) dias para a conclusão de seu trabalho, prorrogável por igual período, a critério da chefia imediata do ato de diligência.

A PRORROGAÇÃO da fiscalização tributária como bem coloca o parágrafo 4 do art. 349 do RICMS/RN pode ser prorrogada a critério da chefia imediata NÃO implicando em



cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que a atividade de fiscalização foi desenvolvida a partir das informações prestadas ao FISCO pelo próprio contribuinte.

Percebe-se da inteligência do artigo que sua não observância não implica qualquer sanção jurídica, pelo menos não no RICMS do Rio Grande do Norte. Podendo ser considerado, fazendo-se analogia com o direito processual, como prazo impróprio.

O contribuinte foi solicitado ao longo da fiscalização para apresentação de diversos documentos, no que foi atendida pelo senhor Hebert, conforme e-mail anexos a esta resposta à impugnação. O Senhor Hebert forneceu documentação da DEF COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA por ser correspondente do escritório de contabilidade de Fortaleza aqui em Natal. O próprio fato de fornecer a documentação que foi solicitada por nós o autoriza como preposto da empresa DEF COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. Conforme e-mail em anexo, a documentação era trazida de Fortaleza uma vez que o escritório de contabilidade é sediado lá, bem como os representantes da referida empresa. Tornando mais lento o processo de fiscalização.

Assim, o contribuinte esteve o tempo todo ciente de que havia uma fiscalização em andamento, tendo a possibilidade, se fosse o caso, de apresentar qualquer documento que pudesse ser utilizado em seu favor. Aliás, tendo sido lavrado o auto de infração, teve o contribuinte 30(trinta) dias para apresentar sua defesa como de fato o fez. Assim, INCABÍVEL a alegação de cerceamento de seu direito de defesa.

Importante, ainda, destacar, que a atividade de fiscalizar o contribuinte é temporalmente limitada apenas pelo prazo decadencial de 05(cinco) anos, conforme estabelecido no art. 173 do CTN. A regra de duração de 60(sessenta) dias para conclusão do trabalho de fiscalização é uma meta gerencial a ser observada no âmbito da secretaria de tributação apenas, não constituindo ônus ou benefício algum em relação ao contribuinte.

A simples alegação de cerceamento ao direito de defesa sem demonstração do possível prejuízo sofrido pelo contribuinte se mostra como mero artifício protelatório.

#### DAS PROVAS PRODUZIDAS PELA FISCALIZAÇÃO

A fiscalização produziu as provas necessárias e suficientes para comprovar os ilícitos tributários cometidos pelo contribuinte, senão vejamos:

Ocorrência 1- Deixar de entregar GIM nos meses de 06/ 2013;07/2013 e 08/2013, conforme extrato fiscal que consta do auto de infração. E que mais uma vez foi anexado a esta resposta à impugnação.

Ocorrência 2- Divergência entre GIM e informação de cartão de crédito. Tal divergência consta do extrato fiscal do contribuinte. A GIM é informada pelo próprio contribuinte e as informações do cartão de crédito são fornecidas pelas operadoras de cartão de crédito. Seus valores divergem constituindo omissão de receita o valores a mais informados pela operadora de cartão de crédito em relação à GIM informada pelo contribuinte.

Ocorrência 3- Deixar de escriturar na EFD saída tributável a partir de 2012 quando passou a ser obrigado à EFD. Nesta ocorrência foram confrontadas a escrituração da EFD, informada pelo próprio contribuinte, com a leitura da memória fiscal que está anexa ao processo através do CD na pág. 17 bem como com o MOVECO (pág. 18-29). Leitura esta realizada no equipamento de ECF do estabelecimento do contribuinte. Assim, verificou-se que algumas saídas realizadas pelo contribuinte através do ECF não foram escrituradas na EFD.

Ocorrência 4- O contribuinte classificou no ECF e escriturou na EFD mercadorias como sujeitas a substituição tributária quando, na verdade, são sujeitas à tributação normal. Com isso, deixou de pagar o ICMS devido. Importante destacar que o próprio ramo de atividade do contribuinte não comercializa mercadorias sujeitas a substituição tributária, assim, por exemplo, sapato e carteira foram classificados como mercadoria sujeita à substituição tributária. Tal ilicitude foi verificada analisando-se a MFD(memória de fita detalhe) que consta do CD anexo ao processo na pág. 17, bem como na EFD, informada pelo contribuinte, verificando-se a diferença entre o valor contábil e a base de cálculo informada pelo próprio contribuinte.



Ocorrência 5- Deixar de recolher o ICMS devido em razão de saídas de mercadorias não escrituradas sujeitas à tributação normal cujo fato gerador foi a venda de mercadoria comprovada por meio de documento emitido por ECF. Tal ocorrência foi verificada através do confronto entre a leitura da memória fiscal do ECF, anexo ao processo através do CD na página 17 e os valores que foram escriturados. Assim, em determinados meses que constam na ocorrência foi verificado que a leitura do ECF foi maior do que o que foi escriturado.

Ocorrência 6- No mês de 06/2013 o ECF do contribuinte tem o registro de R\$ 114.342,17 (cento e catorze mil, trezentos e quarenta e dois reais e dezessete centavos) de mercadorias tributadas e o registro de R\$ 989,82 (novecentos e oitenta e nove reais e oitenta e dois centavos) de mercadorias que foram classificadas como substituídas de forma equivocada. No entanto, não foi feita a escrituração na EFD e nem foi entregue GIM.

Tal ocorrência foi verificada através da leitura da MF e MFD do ECF do contribuinte que está anexo ao processo na página 17 através do CD.

Importante mencionar que a leitura da MF e MFD do ECF foi feita no próprio estabelecimento do contribuinte gerando códigos de autenticação conforme o TERMO DE LEITURA que consta na página 16. Tais arquivos estão gravados no CD com seu autenticador que representa sua assinatura eletrônica de autenticidade, que consta na pág. 17."

#### DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais, às fls. 50, 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 deixar de entregar, no prazo regulamentar, a Guia Informativa Mensal (GIM); deixar de escriturar na EFD operações realizadas no cartão de crédito; deixar de escriturar saída tributável na EFD; deixar de recolher, na forma e nos prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas escrituradas incorretamente (saídas escrituradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária quando, na realidade, são sujeitas à tributação normal) e de saídas não escrituradas de mercadorias sujeitas à tributação normal. Tudo conforme Demonstrativos das Ocorrências, Relatório Circunstanciado de Fiscalização e Termo de Ocorrência em anexo.

Da sua análise, verifica-se, de início, que a Empresa autuada não contradita as denúncias fiscais em seu mérito; insistindo, apenas na tese de nulidade do Auto de Infração por questões formais.



Registre-se, por oportuno, que para haver nulidade processual deve ser considerado além da previsão legal o princípio jurídico do prejuízo (síntetizado pela expressão “não há nulidade sem prejuízo”). Ou seja, só a existência de imperfeição do ato processual não é suficiente para se configurar a nulidade; torna-se necessário que haja efeitos prejudiciais ao próprio Processo e/ou as suas partes.

A descrição dos fatos em Relatório Circunstanciado de Fiscalização e Termo de Ocorrência mostra claramente os procedimentos adotados, as constatações e o resultado da ação para o determinado período de abrangência.

As peças, já destacadas (Relatório Circunstanciado de Fiscalização e Termo de Ocorrência), juntamente com todo o conjunto probatório que integra o Auto de Infração em questão, demonstram com clareza que o contribuinte foi atuado por descumprimento ao previsto na Legislação Tributária Estadual do ICMS; o que é reforçado pela exposição detalhada, na Contestação, das provas produzidas pela fiscalização.

Esclarecemos, ainda, que a extrapolação do prazo de 60 (sessenta) dias, podendo ser renovado sucessivamente por igual período, previsto na Legislação Tributária Estadual (art. 37, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/1998) para encerramento do trabalho de fiscalização, não tem o poder de desconstituir o crédito tributário (como assim entende a autuada), vez que produz efeitos apenas no âmbito interno da Administração Pública; funcionando como balizador para que o Órgão Estatal possa ter um maior controle sobre os atos por ela praticados; não acarretando prejuízo para defesa do contribuinte a falta de notificação antecipada dos atos de prorrogação.

Ademais, pelas cópias dos contatos realizados entre o Fisco e o contribuinte (fls. 79 a 81), observa-se que este último sempre esteve acompanhando o andamento da fiscalização, momento em que teve oportunidade de se manifestar a seu favor; se não o fez foi por sua vontade.

Portanto, não houve prejuízo à autuada quanto ao seu “direito de defesa”, tanto que compareceu ao Processo dentro do prazo previsto para interposição da sua defesa na forma que lhe foi conveniente. O que tem o condão de inibir a presunção de nulidade arguida.



### DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e em tudo o mais que dos Autos consta, JULDO PROCEDENTE o Auto de Infração de fls. 02 e 05; impondo à autuada a pena de multa no valor de R\$ 571.184,07 (quinhentos e oitenta e um mil, cento e oitenta e quatro reais e sete centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto no valor de R\$ 246.461,46 (duzentos e quarenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e um reais e quarenta e seis centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 817.645,53 (oitocentos e dezessete mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e cinquenta e três centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Remeta-se o presente Processo à 1ª Unidade Regional de Tributação – 1ª URT, para ciência das partes e demais providências cabíveis.

COJUP, em Natal/RN, 29 de setembro de 2014.

  
Neyze Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2