



**PAT Nº** : 2319/2013 – 1ª URT, Protocolo 304714/2013-3 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 02319/1ª URT, de 27/12/2013  
**AUTUADA** : MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A  
**ENDEREÇO** : ROV BR 101, 1999, Sala 6, Emaús – Parnamirim/RN  
**AUTUANTE** : JOSUÉ ALVES DE OLIVEIRA, mat. 8.653-3  
**DENÚNCIAS** : Deixar de escriturar, em Livro próprio, na forma e no prazo regulamentares, as notas fiscais de entrada referentes às mercadorias não mais sujeitas à tributação normal; deixar de recolher o imposto, em decorrência da ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias (conforme estabelecido no art. 2º, § 1º, V, “a”, c/c o art. 150, III, do RICMS/RN); deixar de recolher o imposto, em decorrência da ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo (conforme estabelecido no art. 2º, XIV, c/c o art. 150, III, do RICMS/RN; e deixar de escriturar, em Livro próprio, dentro do prazo regulamentar, as notas fiscais de saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal

**DECISÃO Nº 60/2014 – COJUP**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, NA FORMA E NO PRAZO REGULAMENTARES, DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO MAIS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL; FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, EM DECORRÊNCIA DA AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL E DAQUELAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO; E FALTA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, DENTRO DO



PRAZO REGULAMENTAR, DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. 1. As notas fiscais devem ser registradas, em Livro próprio, a que título forem. 2. Entende-se pela incidência do imposto na transferência de mercadoria (destinada ao consumo ou ativo permanente) para estabelecimento, localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular. 3. O autuante considerou parte das alegações da defesa. 4. Observação de alguns equívocos cometidos pela fiscalização; pondo em dúvida as duas primeiras infrações imputadas à autuada. 5. O lançamento tributário se deu no prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN; tendo o contribuinte tomado ciência dentro do prazo decadencial. 6. **Ação fiscal procedente em parte.**

## 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 XIII, combinado com os arts. 609, 623-B e 623-C, na ocorrência 01, por deixar de escriturar, em Livro próprio, na forma e no prazo regulamentares, as notas fiscais de entrada de mercadorias não mais sujeitas à tributação normal; no art. 150, inciso XIII, combinado com o art. 609, nas ocorrências 02, 03 e 04, por deixar de recolher o ICMS devido, em decorrência da falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias (conforme estabelecido no art. 2º, § 1º, V, "a", c/c o art. 150, III) e daquelas destinadas ao ativo fixo (conforme estabelecido no art. 2º, XIV, c/c e o art. 150, III), detectadas através da conciliação dos seus respectivos Livros Fiscais com a documentação correlata para o período fiscalizado, e por deixar de escriturar, em Livro próprio, dentro do prazo regulamentar, as notas fiscais de saída de mercadorias sujeitas à tributação normal; 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 III, alínea "f", sem prejuízo dos acréscimos monetários dispostos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R\$ 14.686,49 (quatorze mil, seiscentos e oitenta e seis reais e quarenta e nove centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R\$ 5.780,85 (cinco mil, setecentos e oitenta reais e oitenta e cinco centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 20.467,34 (vinte mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e trinta e quatro centavos).



### DA IMPUGNAÇÃO

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

#### **“DO DECURSO DO PRAZO LEGAL PARA CONCLUSÃO DOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO**

(...)

Neste sentido, constata-se que não foi observado, nos procedimentos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do Auto de Infração ora Impugnado, o prazo máximo de 60 (sessenta) dias para conclusão do procedimento de fiscalização.

Das fls. 06/07 do presente processo administrativo, é possível constatar que houve intimação da empresa em 19/02/2013 quanto ao início dos trabalhos fiscais, bem como que em 01º/03/2013 (fls. 08) houve certificação quanto ao recebimento de documentos da empresa, o que, nos termos do §2º do artigo 37 acima transcrito, poderia configurar renovação/ prorrogação do prazo de 60 (sessenta) dias para conclusão dos trabalhos de fiscalização.

Entretanto, mesmo considerando-se tal renovação/ prorrogação como ocorrida em 1º/03/2013, o **decurso do prazo** de 60 (sessenta) dias expressamente previsto na legislação respectiva para a conclusão dos trabalhos fiscais mostra-se cristalino, visto que de 1º/03/2013 (fls. 08) à 27/12/2013 (fls.09 e seguintes), decorreram 330 (trezentos e trinta) dias, sem que houvesse qualquer prorrogação mediante ato escrito constante do processo administrativo conforme determina de forma expressa o citado artigo 37 e respectivo §2º do Decreto nº. 13.796/1998.

(...)

#### **DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO**

Com a simples leitura dos “demonstrativos de ocorrência” anexos ao Auto de Infração ora Impugnado é possível identificar a decadência do direito do fisco em efetuar o lançamento tributário.

Isto se dá, pelo fato dos períodos de apuração objeto da autuação referirem-se aos meses compreendidos entre abril/2008 e dezembro/2010, sendo que a construção definitiva do crédito tributário deu-se em dezembro/2013.

Assim, quanto aos períodos referentes aos meses de abril/2008 a dezembro/2008 certamente houve decurso decadencial quinquenal previsto no artigo 150, §4º do CPC,

(...)

(...)

#### **OCORRÊNCIA Nº 1**

(...)

Inicialmente, importante consignar os fatos imputados no libelo fiscal acima transcritos e caracterizados como infrações à legislação tributária não coaduna-se com o demonstrativo de débitos anexados ao Auto, uma vez que não constam “notas fiscais de entrada” na relação apresentada pela fiscalização.

Ao contrário, tratam-se de notas fiscais de saída, atraindo a conclusão de que ocorreu clara ausência de subsunção dos fatos imputados como infringidos aos efetivos levantamentos da fiscalização bem como às próprias normas citadas no Auto de Infração para fundamentar as imputações fiscais.



De qualquer forma, ainda que não compatíveis os fatos narrados com as imputações realizadas consoante as normas citadas no Auto de Infração, observa-se que, em seu mérito, as imputações encontram-se improcedentes, a exemplo da imputação referente das Notas Fiscais abaixo relacionadas, as quais tratam-se de transferência de material para almoxarifado, ou seja, tratam-se material para uso e consumo da empresa, e que foram transferidos da matriz sediada em Uberlândia/MG., para a filial da empresa localizada em Parnamirim/RN, (...)

(...)

Neste sentido, constata-se que não é devida multa por não lançamento no Livro de Registro de Entradas, uma vez que a mercadoria já foi objeto de registro quando no respectivo LRE da matriz quando de sua aquisição para uso e consumo. Não verifica-se nem no Auto de Infração e tampouco na Legislação tributária do Estado do Rio Grande do Norte exigência para novo registro da Nota Fiscal no LRE.

Ora, a Nota Fiscal autuada, foi emitida para acobertar a transferência da mercadoria utilizada pela empresa para seu uso e consumo, sendo que nenhum prejuízo houve ao erário público uma vez que foi destacado e recolhido o ICMS referente à operação interestadual de transferência das mercadorias.

(...)

#### OCORRÊNCIA Nº 2

(...)

Entretanto, a impugnante, ao proceder à verificação das imputações realizadas conforme descrição da alegada informação transcrita acima, constatou que o lançamento efetivamente não procede, visto que **as Notas Fiscais não foram destinadas ao Martins, ora Impugnante, e sim à empresa J. Alves de Araújo Minimercado!**

Na busca de esclarecimentos acerca das Notas Fiscais listadas na "ocorrência 2" do Auto de Infração ora Impugnado, foi possível à Impugnante, ante à obtenção das Cópias das Notas Fiscais respectivas (Anexo IV) constatar que todas as Notas Fiscais emitidas pela empresa DIA DISTRIBUIDORA INTERNACIONAL DE ALIMENTOS LTDA. (CNPJ 40.782.393/0001-57), bem como por sua sucessora por incorporação MULTDIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (CNPJ 03.652.969/0008-01), foram destinadas à empresa J. ALVES DE ARAÚJO MINIMERCADO, localizada na Rua Getúlio Vargas, 272, Centro, CEP 59355-000, Município de Equador/RN. (...)

(...)

Contudo, as empresas emissoras das Notas Fiscais fizeram constar, irregularmente, o número do CNPJ e Inscrição Estadual da ora Impugnante, por motivos totalmente desconhecidos, e obviamente, sem qualquer conhecimento da Impugnante.

(...)

Quanto às demais Notas Fiscais não referenciadas na presente Impugnação e seus anexos, a ora Impugnante esclarece que efetuou exaustiva busca em seus registros ao intento de localizar tais Notas Fiscais e constatou que não foram identificadas as Notas Fiscais listas pela fiscalização.

(...)

#### OCORRÊNCIA Nº 3

(...)

Importante mencionar, que as Notas Fiscais autuadas através desta "ocorrência 3", são as mesmas Notas Fiscais autuadas através da denominada "ocorrência 1".



(...)

Os valores cobrados à título de ICMS são improcedentes pelo fato de que tratam-se de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, ou seja, não foi dada saída da mercadoria após seu recebimento pela empresa autuada, pelo incontestável fato de tratarem-se de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, conforme consta das Notas Fiscais autuadas cujas cópias encontram-se anexas à presente Impugnação (Anexo IV).

(...)

#### OCORRÊNCIA Nº 4

(...)

Esta ocorrência, conforme demonstrativo respectivo, contém apenas 01 (uma) Nota Fiscal, de n.º 23614 (Anexo VI), donde constata-se que trata-se de Nota Fiscal emitidas pela filial da empresa localizada em João Pessoa/PB com destino à outra filial da empresa, localizada em Fortaleza/CE!

Assim, mostra-se totalmente descabida a cobrança do ICMS bem como da multa pelo simples fato de que **a mercadoria não foi destinada ao Estado do Rio Grande do Norte, e sim ao Estado do Ceará**, não havendo que cogitar-se de possibilidade de cobrança pelo Estado do Rio Grande do Norte, seja pelo fato das mercadorias não terem sido destinadas nem tampouco remetidas à Impugnante (RN), seja pela própria ausência de competência do Estado do Rio Grande do Norte para fiscalizar operações entre estados estranhos ao próprio limite territorial do Estado autuante.

(...)

#### DO ÔNUS DA PROVA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO: VERDADE REAL/VERDADE MATERIAL – NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL

Não obstante os documentos anexos comprobatórios das demonstrações da empresa Contribuinte apresentarem-se plenamente capazes de ilidir as presunções fiscais realizadas, importante pontuar que quanto a alguns documentos fiscais; quais sejam Notas de Saída emitidas por empresas fornecedoras de mercadorias (ocorrência 1 e 2 não encontra-se viabilizada a possibilidade de comprovação quanto à improcedência das respectivas imputações fiscais.

Isto se dá, em razão das imputações fiscais encontrarem-se calcadas tão somente nas informações constantes das planilhas denominadas “demonstrativo da ocorrência” anexas ao Auto de Infração, ou seja, por não existirem cópias das Notas Fiscais acostadas ao Auto, bem como pela já demonstrada ocorrência de erros e deturpação nos dados constantes das planilhas do fisco, operou-se claro cerceamento do direito de defesa da ora Impugnante, o que nos remete à conclusão da necessidade de inversão do ônus da prova, para que o agente autuante comprove, através da juntada nos autos das cópias das Notas Fiscais autuadas, a efetividade das imputações fiscais realizadas.

(...)”

#### DA CONTESTAÇÃO

O autor do procedimento fiscal assim se pronuncia:

“Analisada a defesa do autuado, temos a ressaltar que não concordamos com a argumentação relacionada à questão temporal em função do prazo em questão tratar-se de um prazo impróprio. Senão vejamos como assim o define o ilustre Nelson Nery que afirma: “prazos impróprios são aqueles fixados na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, sendo que



seu desatendimento não acarreta situação detrimetosa para aquele que o descumpriu, mas apenas sanções disciplinares. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz”.

Discordamos da defesa do contribuinte em relação a ocorrência 01, pois toda nota fiscal recepcionada deve ser registrada, assim estabelece a legislação descrita no Auto de Infração. Por outro lado concordamos com a defesa em relação a ocorrência 02, quanto a relação de documentos fiscais relacionados na fl. 78, pois, como ficou comprovado, o destinatário das notas fiscais era outro contribuinte do Estado – fl. (s) 84 a 94), desta forma fica mantido o lançamento para as demais notas fiscais demonstradas. Também apresentou o autuado em sua defesa que as notas fiscais relacionadas nas fl. 66 com cópias anexas f. (s) 67 a 76, e que dizem respeito a ocorrência 03, se referem a transferência de material para o almoxarifado (consumo), porém, por se tratar de operação interestadual estão sujeitas a cobrança de diferencial de alíquota, desta forma fica mantido o lançamento. E com relação a ocorrência 04, uma vez anexada ao Auto de Infração pelo contribuinte em sua defesa a cópia da nota fiscal n. 23614, fl. 96, com valores totalmente diversos do que esta lançado no auto de infração, fl. 18, não nos resta outra opção senão concordar com o alegado pelo contribuinte e opinar pela exclusão da ocorrência 04.

Diante do exposto, ressalvadas as concordâncias já descritas, reafirmamos e opinamos pela manutenção dos demais lançamentos do Auto de Infração em discussão.”

#### DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais de fls. 30, que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

Este o relatório.

Passando a fundamentar e decidir.

#### DO MÉRITO

Nestes Autos, a empresa é denunciada por deixar de escriturar, em Livro próprio, na forma e no prazo regulamentares, as notas fiscais de entrada de mercadorias não mais sujeitas à tributação normal; deixar de recolher o imposto devido, em decorrência da ausência de escrituração, em Livro próprio, das notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas à tributação normal e daquelas destinadas ao ativo fixo; e deixar de escriturar, em Livro próprio, dentro do prazo regulamentar, as notas fiscais de saída de mercadorias sujeitas à tributação normal. Tudo conforme Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos das Ocorrências e Relatório Circunstanciado de Fiscalização em anexo.



Inicialmente, esclareça-se que para os fatos geradores do exercício de 2008, pela ausência de lançamento até o momento do procedimento fiscal, vigora a aplicação da regra estabelecida no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, em que o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ou seja, para o caso, o transcurso quinquenal só começou a contar de 1º de janeiro de 2009, vencendo-se em 31 de dezembro de 2013; sendo este último a data limítrofe para ciência à autuada da lavratura do referido Auto de Infração (lançamento tributário). O que de fato ocorreu em 27 de dezembro de 2013; dentro, portanto, do período decadencial.

E, também, que a eventual extrapolação do prazo de 60 (sessenta) dias, previsto na Legislação Tributária Estadual para encerramento do trabalho de fiscalização, não tem poder de desconstituir o crédito tributário (como 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. Ressaltando que a aplicação dos princípios da proporcionalidade/razoabilidade, para se aferir prazos maiores para a conclusão de Processo Administrativo Tributário, torna-se aceitável de acordo com a Jurisprudência da União; não acarretando prejuízo para a defesa do contribuinte a falta de notificação antecipada dos atos de prorrogação.

Quanto ao mérito, sabe-se que a obrigação acessória de escriturar documentos fiscais encontra-se disposta no Código Tributário Nacional e na Legislação Tributária Estadual; não tendo, pois, o contribuinte como fugir do seu cumprimento. Ou seja, devem ser registradas, em Livro próprio, todas as notas fiscais a que título forem, a teor do que determina o art. 613, do RICMS/RN, aprovado pelo Decreto n° 13.640/1997.

No entanto, o atuante considerou parte das alegações da defesa e reconheceu através de nova análise a redução do crédito tributário lançado inicialmente, conforme seu pronunciamento às fls. 98.

Ainda, em análise minuciosa das peças componentes do presente Processo, verifica-se que as notas fiscais, elencadas nas fls. 78 (com destinatário a empresa J. Alves de Araújo Minimercado), constam dos Demonstrativos das Ocorrências 01 e 02; e que as notas fiscais, elencadas nas fls. 66 (transferência de material para almoxarifado – matriz para filial estabelecida em Estados diversos), com exceção da Nota Fiscal n° 21.556, constam dos Demonstrativos das Ocorrências 01 e 03. Observa-se, também, que as demais notas fiscais, que não as que foram citadas anteriormente, constam tanto do Demonstrativo da Ocorrência 01 como do Demonstrativo da Ocorrência 02; pondo em dúvida as duas primeiras infrações imputadas à autuada. Concluindo por excluí-las do Auto de Infração em questão, ao considerar que a “lei tributária que define infrações, ou comine penalidades, interpreta-se



de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão de seus efeitos" (art. 112, inciso II, do CTN).

A ocorrência 03 permanece inalterada, por não ter a autuada comprovado que os documentos fiscais, elencados no seu correspondente demonstrativo, foram, efetivamente, registrados. Reforçada pela previsão legal (arts. 82, e 945, inciso I, alínea "i", do RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997) da cobrança do diferencial de alíquotas no deslocamento de mercadoria (destinada ao consumo ou ativo permanente) para estabelecimento, localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular.

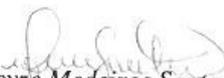
Já na ocorrência 04, além dos dados da Nota Fiscal nº 23.614 não corresponderem àqueles demonstrados pelo Fisco, ela (NF 23.614) foi destinada ao Estado do Ceará e não ao Estado do Rio Grande do Norte; devendo, também, ser excluída do Auto de Infração questionado.

#### DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e considerando o que de mais consta dos Autos, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de fls. 02 a 04; determinando o cancelamento de parte do imposto e da multa lançados, nos valores de R\$ 4.965,44 (quatro mil, novecentos e sessenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos), e R\$ 13.463,34 (treze mil, quatrocentos e sessenta e três reais e trinta e quatro centavos), respectivamente; e impondo à autuada a pena de multa no valor de R\$ 1.223,15 (hum mil, duzentos e vinte e três reais e quinze centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto no valor de R\$ 815,41 (oitocentos e quinze reais e quarenta e um centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 2.038,56 (dois mil, trinta e oito reais e cinquenta e seis centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Recurso de Ofício, desta Decisão, ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, em cumprimento ao disposto no art. 114, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

COJUP, em Natal/RN, 28 de fevereiro de 2014.

  
Neyze Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2