



**PAT Nº** : 2315/2013 – 1ª URT, Protocolo 304712/2013-4 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 02315/1ª URT, de 27/12/2013  
**AUTUADA** : MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A  
**ENDEREÇO** : Rua Senhozinho, 480, parque de Exposições  
– 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); e deixar de escriturar, em Livro próprio, dentro do prazo regulamentar, as notas fiscais de saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal.

**DECISÃO Nº 61/2014 – 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 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. O



lançamento do crédito tributário se deu no prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN; tendo o contribuinte tomado ciência dentro do período decadencial. 3. O autuante considerou parte das alegações da defesa. 4. **Ação fiscal procedente em parte.**

## DO RELATÓRIO

### DA DENÚNCIA

Inferre-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 e 03, 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, 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\$ 78.611,87 (setenta e oito mil, seiscentos e onze reais e oitenta e sete centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R\$ 42.273,13 (quarenta e dois mil, duzentos e setenta e três reais e trinta e quatro centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 120.885,00 (cento e vinte mil, oitocentos e oitenta e cinco reais).

### 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. 05 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 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 **decorso 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. 07) à 27/12/2013 (fls.08 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 à Nota Fiscal n.º 107987, emitida em 31/12/2009 no valor de R\$ 1.277,41. Referida Nota Fiscal de saída, foi devidamente lançada no Livro de Registro de Entrada da empresa ora Impugnante na data de 31/12/2009, conforme pode ser constatado no próprio sistema MASTERSAF utilizado pela fiscalização, o que faz restar afastada a possibilidade de manutenção da penalidade por não lançamento da Nota Fiscal no Livro de Registro de Entrada.



Constata-se ainda a efetiva improcedência das imputações fiscais constantes do Auto de Infração quanto à **Nota Fiscal n.º 743.345**, emitida em 30/05/2008. Isto se dá tendo em vista que tratou-se de **remessa de brindes para convenção realizada pela empresa**, conforme expressamente consignado no documento fiscal, bem como conforme pode ser constatado dos próprios itens listados na Nota Fiscal sob análise, vejamos: "*banners Martins, bolsas de brinde, camisetas para representantes comerciais, canetas para brinde RCA, crachás...*"

(...)

#### OCORRÊNCIA N° 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, tanto pelo fato de **várias Notas Fiscais terem sido efetivamente lançadas no Livro de Registro de Entradas pela filial da empresa situada no estado da Paraíba com destino à clientes diversos localizados nos mais variados Estados da Federação**, entre outras evidências da improcedência do lançamento identificados, culminando na conclusão do total descabimento da cobrança insculpida no Auto de Infração, conforme passaremos a detalhar e comprovar:

A filial da empresa impugnante, estabelecida no Estado da Paraíba, emitiu Notas Fiscais de transferência para comercialização, e assim, quando do recebimento das mercadorias pela autuada – estabelecida no Estado do Rio Grande do Norte, esta última procedeu ao devido lançamento das Notas Fiscais no Livro de registro de entrada.

(...)

Diante da constatação de referido erro incorrido pela fiscalização, a ora Impugnante identificou os competentes registros das Notas Fiscais autuadas no LRE, conforme planilha analítica e cópias respectivas do LRE em anexo (Anexo V). Abaixo, segue demonstração quanto à data da respectiva escrituração referente à cada Nota Fiscal autuada com os dados corretos referentes aos valores dos documentos fiscais.

(...)

As demonstrações e comprovações acima mostram-se exaustivamente suficientes à constatação da improcedência da cobrança, a ensejar a determinação para que seja efetuada a exclusão dos valores respectivos do Auto de Infração.

Conforme mencionado alhures, o Auto de Infração ao tentar fundamentar a imputação de ausência de recolhimento do ICMS houve por relacionar diversas Notas Fiscais imputando que não foram objeto de registro no livro de registro de entradas da empresa autuada.

Entretanto, a Impugnante identificou que no que concerne à várias Notas Fiscais, as mesmas sequer foram remetidas à empresa autuada!

Tratam-se de Notas Fiscais emitidas pela filial da empresa estabelecida no Estado da Paraíba, com destino à clientes diversos, estes últimos estabelecidos tanto no próprio estado da Paraíba como nos estados de Pernambuco, Alagoas e Sergipe, fazendo restar absurda a exigência de escrituração no LRE da autuada quando as mercadorias sequer foram destinadas à mesma!

Vejamos abaixo, bem como em planilha anexa (Anexo V) as demonstrações quanto às evidências referentes à total improcedência das imputações fiscais, ou seja, as indicações referentes à empresa que emitiu as Notas Fiscais autuadas (filial da Impugnante estabelecida no estado da Paraíba) com destino à seus clientes situados nos Estados da Paraíba, Alagoas e Sergipe:

(...)

Verifica-se ainda, a efetiva improcedência da imputação efetuada quanto à **Nota Fiscal n.º 505009** emitida pela empresa "Panasonic do Brasil Limitada", visto que tratou-se de Nota Fiscal emitida pela Panasonic com destino à própria Panasonic, dada a necessidade de acobertar operação de remessa de produtos para exposição em convenção de vendas realizada pelo Martins.



(...)

### OCORRÊNCIA Nº 3

(...)

Contudo, a ora Impugnante efetuou exaustiva busca em seus registros ao intento de localizar as Notas Fiscais relacionadas no Demonstrativo desta ocorrência e constatou que **não foram identificadas a emissão das Notas Fiscais listas pela fiscalização.**

Em razão das claras demonstrações efetuadas quanto aos erros de dados incorridos pela fiscalização quando dos trabalhos de apuração de dados tendentes à efetivação do lançamento, a Impugnante acredita que nesta ocorrência (ocorrência n.º 3), possam também ter ocorrido erros que culminaram tanto em imputação improcedente, como ainda em verdadeiro cerceamento do direito de defesa da Impugnante, pois, em razão da ausência de juntada no presente processo administrativo, pela fiscalização, das cópias das Notas Fiscais autuadas, constata-se a total inviabilização do direito de defesa da Impugnante, que sequer tem como averiguar acerca da imputação de não lançamento das notas fiscais, pois a relação da fiscalização de Notas Fiscais anexas ao Auto de Infração, conforme já comprovado, encontra-se comprometida pelos erros e deturpação de dados inerentes às Notas Fiscais.

Tais constatações de improcedência dos trabalhos da fiscalização, corroboram a tanto para a nulidade do Auto de Infração por refletirem distorções e incorreções nos dados das Notas Fiscais, como ainda corroboram para o total cerceamento do direito de defesa da Impugnante, o que por si só mostra-se suficiente à conclusão da improcedência efetiva do Auto.

(...)

### 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; sejam Notas de Saída emitidas por empresas fornecedoras de mercadorias (ocorrências 1 e 2) sejam Notas Fiscais de saída com presunção de emissão pela Autuada (ocorrência 3), 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".

Por outro lado concordamos com a defesa quanto a relação de documentos fiscais relacionados na fl. 67, fazendo exceção apenas as notas fiscais n. 50960 e 96081, sendo que as duas notas fiscais aqui mencionadas não tiveram suas cópias juntadas a defesa do autuado. Também apresentou o autuado em sua defesa que algumas notas fiscais foram registradas normalmente, sendo que, neste caso, o autuante foi quem não as observou, tendo a defesa, anexado às cópias das paginas do Livro de Registros de Entradas ao processo em discussão. Vejamos a relação: notas fiscais n. 55716 (fl. 110); 517896 (fl. 111); 568492 (fl. 112); 587899 e 587900 (fl. 113); 603155 (fl. 114); 614866 (fl. 115); 621572 e 621573 (fl. 116); 621571 (fl. 117); 703957 (fl. 118). Também concordamos com a retirada dos demonstrativos da nota fiscal n. 505009 emitida pela Panasonic do Brasil Ltda, emitida dela para ela mesma, tendo como endereço de entrega av. Senador Dinarte Mariz n. 1717, Via Costeira, Natal/RN (fl. 120) e da nota fiscal n. 690568 (fl. 88) emitida para o Supermercado Queiroz Ltda em Mossoró/RN. Desta forma concordamos com a retirada destas notas fiscais da composição dos demonstrativos do Auto de Infração imposto a este contribuinte, porém, reafirmamos a exceção acima e mantendo-as nos demonstrativos citados. Não concordamos com a exclusão da nota fiscal de n. 743345 (fl. 65), por tratar-se de remessa para demonstração no endereço do autuado, portanto, com registro obrigatório em livro próprio.

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

#### DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais de fls. 31, 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 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 extrapolção 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.

No entanto, o autuante considerou parte das alegações da defesa e reconheceu através de nova análise a redução do crédito tributário lançado inicialmente, conforme seu pronunciamento às fls. 122.

Acarretando, daí, a exclusão de algumas notas fiscais da Ocorrência 02; passando a ser o valor do ICMS de R\$ 11.785,19 (onze mil, setecentos e oitenta e cinco reais e dezenove centavos), o da multa de R\$ 17.892,74 (dezessete mil, oitocentos e noventa e dois reais e setenta e quatro centavos) e o total de R\$ 29.677,93 (vinte e nove mil, seiscentos e setenta e sete reais e noventa e três centavos). E permanecendo inalteradas as Ocorrências 01 e 03, por não ter a autuada comprovado que os documentos fiscais, elencados nos seus correspondentes demonstrativos, foram, efetivamente, registrados.

## 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 e 03; determinando o cancelamento de parte do imposto e da multa lançados, nos valores de R\$ 22.172,62 (vinte e dois mil, cento e setenta e dois reais e sessenta e dois centavos) e R\$ 31.043,02 (trinta e um mil, quarenta e três reais e dois centavos), respectivamente; e impondo à autuada a pena de multa no valor de R\$ 47.568,85 (quarenta e sete mil, quinhentos e sessenta e oito reais e oitenta e cinco centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto no valor de R\$ 20.100,51 (vinte mil, cem reais e cinquenta e um centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 67.669,37 (sessenta e sete mil, seiscentos e sessenta e nove reais e trinta e sete centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Recorro 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 n° 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