



**PAT Nº** : 823/2013 – 3ª URT, Protocolo 206043/2013-7 – SET  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº** : 00823/SUFISE, de 20/08/2013  
**AUTUADA** : CASA GRANDE MINERAÇÃO LTDA  
**ENDEREÇO** : Sítio Boa Vista, S/N, RN 086, KM 06, Zona Rural  
– Parelhas/RN  
**AUTUANTES** : BRUNO JOSÉ SANTANA, mat. 8.784-0  
CARLOS ROBERTO DE FONTES PEREIRA,  
mat. 91.821-0  
**DENÚNCIAS** : Efetuou diversos lançamentos contábeis, como registro de aumento de capital, depósitos bancários e despesas pagas por terceiros, que culminaram em suprimento de caixa de origem não comprovada (verificado na escrituração contábil da empresa), em situação prevista no art. 2º, § 1º, inciso IX, alínea “b”, c/c o art. 352, do RICMS/RN; e efetuou diversos lançamentos contábeis, referentes às despesas cujos pagamentos não foram contabilizados (verificado na escrituração contábil da empresa), em situação prevista no art. 2º, § 1º, inciso IX, alínea “e”, c/c o art. 352, do RICMS/RN.

**DECISÃO Nº 86/2014 – COJUP**

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, CONSTATADA ATRAVÉS DE SUPRIMENTO DE CAIXA (RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA) E DE PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS.** 1. Saneamento de erros e incorreções, detectados na formalização da exigência tributária, previsto em Legislação Tributária Estadual; não procedendo a tese de nulidade processual. 2. O novo pronunciamento de defesa faz referência às inexistentes ocorrências 03 e 04. 3. A própria autuada atesta as diferenças encontradas na sua contabilidade, quando da afirmação que “ocorreu erro na escrituração contábil da empresa Armil Mineração (...)”. 4. **Ação fiscal procedente.**



## 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 III, combinado com o art. 150, inciso XIII, por ter efetuado diversos lançamentos contábeis, como registro de aumento de capital, depósitos bancários e despesas pagas por terceiros, que culminaram em suprimento de caixa de origem não comprovada (verificado na escrituração contábil da empresa), em situação prevista no art. 2º, § 1º, inciso IX, alínea "b", combinado com o art. 352; e no art. 150, inciso III, combinado com o art. 150, inciso XIII, por ter efetuado diversos lançamentos contábeis, referentes às despesas cujos pagamentos não foram contabilizados (verificado na escrituração contábil da empresa), em situação prevista no art. 2º, § 1º, inciso IX, alínea "e", combinado com o art. 352; 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 I, alínea "g", sem prejuízo dos acréscimos monetários dispostos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R\$ 3.699.980,90 (três milhões, seiscentos e noventa e nove mil, novecentos e oitenta reais e noventa centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R\$ 2.466.653,93 (dois milhões, quatrocentos e sessenta e seis mil, seiscentos e cinquenta e três reais e noventa e três centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 6.166.634,83 (seis milhões, cento e sessenta e seis mil, seiscentos e trinta e quatro reais e oitenta e três centavos).

### DA IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra as denúncias oferecidas pelo Fisco, a autuada centraliza sua defesa nos seguintes pontos (fls. 563 a 584):

"(...)

#### II – PRELIMINAR

**DA NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO POR DESATENÇÃO AO ART. 44, VII, DO RPAT/RN, AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA, CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.**

"(...)

Note-se, nobre julgador, que não é possível se aferir a normas supostamente infringida. O art. 2º do RICMS foi transcrito com todos os seus incisos, parágrafos e alíneas a fim de se demonstrar a inexistência do dispositivo a que o Fisco atribui a violação por parte do contribuinte. Observe-se que impossível a identificação, na Lei, do art. 2º, § 1º, IX, "b", do RICMS ou



do art. 2º, § 1º, IX, "e" do mesmo Regulamento. É impossível, por isto mesmo, o oferecimento de defesa adequada.

Além do mais, foi igualmente desrespeitado o artigo 44, VII, do RPAT/RN, posto que a citação expressa dos dispositivos violados deve ser aquela sobre a qual a empresa fiscalizada, ora impugnante, deve oferecer, em sua impugnação, o argumento pelo qual entende não ter violado tais dispositivos.

Em outras palavras, o Fisco afirma terem sido violados dispositivos inexistentes, impossibilitando, assim, o oferecimento de defesa adequada por parte da empresa fiscalizada, ora impugnante.

(...)

Diante disso, conclui-se que a referida inobservância procedimental por parte **do Ente Tributante contamina todo o Auto de Infração, dando ensejo à sua nulidade**, o que fica desde aqui requerido.

### III – DO MÉRITO

(...)

Nesse sentido, traz-se apensa a esta peça impugnatória, vasta documentação comprobatória da procedência dos recursos que teriam caracterizado "o suprimento de caixa" na conta bancária desta empresa fiscalizada, ora impugnante. Como também, já presente nos Autos Contrato de Mútuo firmado em janeiro de 2009, transação esta que dá suporte financeiro às despesas pagas pela empresa fiscalizada, ora impugnante, em favor de contas da empresa Armil Mineração do Nordeste Ltda, parceira de negócios desta empresa fiscalizada.

Tal parceria pôde ser verificada, da mesma forma, quando na falta de recursos, no ano de 2008, em virtude desta empresa fiscalizada não ter iniciado suas atividades, foi necessária a intervenção da Armil Mineração para que fosse efetuado o pagamento das despesas listadas às fls. 172/173 e seguintes deste processo.

Cumpr esclarecer, ademais disso, que os créditos citados na primeira ocorrência derivaram de operações de Factoring firmadas entre a Armil Mineração do Nordeste Ltda e diversas empresas, conforme se depreende dos Termos Aditivos ao Contrato de Fomento Mercantil e respectivos títulos listados nos borderôs, títulos estes lastreados pelas Notas Fiscais de Saída, também anexas ao processo administrativo. Bem como, de Contrato de Câmbio, também firmados entre a Armil Mineração e empresas diversas.

Dessa forma, se depreende do conteúdo da documentação apresentada que há justificção plausível para a entrada de recursos na empresa fiscalizada, tendo em vista que há indicação que a compra-e-venda dos direitos creditórios representados pelas duplicatas deveriam ser quitados mediante o depósito ou transferência em conta corrente da empresa fiscalizada, ora impugnante, como também, os recursos advindos das operações de câmbio.

Ademais disso, sustentar, diante dos documentos trazidos aos autos, que não houve o recolhimento do ICMS devido, seria incorreto e até abusivo, sob pena de caracterizar cobrança indevida em razão do *bis in idem*, uma vez que para cada operação de Factoring e Câmbio houve a regular emissão de Notas Fiscais de Saída, e assim, o respectivo recolhimento do tributo em questão.

Noutro sentido, no que se refere a ocorrência 2, a fiscalização conclui pela condenação desta empresa fiscalizada, ao pagamento de suposto ICMS não recolhido e respectiva multa, por entender que se houve o pagamento de despesas não contabilizadas em favor de terceiro, isto poderia caracterizar a venda e saída de mercadorias em favor do terceiro (Armil Mineração).

(...)



No caso em tela, houve apenas o pagamento de despesas da Armil sem qualquer venda de mercadoria para a mesma, até porque nesta época a empresa fiscalizada não havia sequer inaugurado, conforme já colocado, e assim, não poderia veicular qualquer mercadoria, pois inexistente.

Assim, a conclusão lógica que se chega é a de que se a empresa fiscalizada, ora impugnante, faz pagamentos de despesas da Armil Mineração com o base num acordo financeiro a longo prazo, no qual a segunda deveria repor a quantia dispendida nos pagamentos realizados pela primeira no prazo de 12 (doze) meses.

(...)

De suma importância, por fim, esclarecer que ocorreu um erro na escrituração contábil da empresa Armil Mineração, pois a mesma indica que houve o crédito de R\$ 2.277.876,52 (dois milhões, duzentos e setenta e sete mil, oitocentos e setenta e seis reais e cinquenta e dois centavos) na conta “Financiamento de Terceiro – Ter: CASA GRANDE MINERAÇÃO”, quando na verdade os pagamentos referentes à ICMS PROADI NMES dos meses de janeiro a maio foram quitados pela própria Armil Mineração e não por esta empresa fiscalizada, conforme se depreende dos comprovantes em anexo, o que interfere essencialmente no valor proposto em sede de Ocorrência 2, o que desde já se requer, caso não entenda pela desconstituição completa, pela revisão do valor lançado.”

Finaliza, requerendo que “seja declarada a nulidade do auto de infração” e “em pleito alternativo, seja julgado improcedente o auto”. “E caso assim não entenda, requer a revisão do valor da Ocorrência 2”.

Ainda, após Remessa em Diligência de fls. 4.424 (objetivando que os autuantes “procedam adequação de ordem formal na descrição da ocorrência 02, reclamado pelo defendente (...)” e “que em razão do procedimento acima, seja formalmente concedido ao contribuinte prazo de defesa junto à instância singular”), a autuada, referindo-se às ocorrências 03 e 04, em síntese, assim se manifesta (fls. 4.430 a 4.442):

“(…)

Pelas mesmas razões apontadas na impugnação, merece ser tornado nulo o auto de infração, posto não existirem, nem jamais terem existido, o art. 2º, § 4º, do RICMS ou o art. § 3º, do art. 9º da Lei 6968/96. O art. 9º da Lei 6968/96 não tem um § 3º, nem o art. 2º do RICMS tem um § 4º.

(...)

Além do mais, foi igualmente desrespeitado o artigo 44, VII, do RPAT/RN, posto que a citação expressa dos dispositivos violados deve ser aquela sobre a qual o contribuinte deve oferecer, em sua impugnação, o argumento pelo qual entende não ter violado tais dispositivos.

Em outras palavras, o Fisco afirma terem sido violados dispositivos inexistentes, impossibilitando, assim, o oferecimento de defesa adequada por parte do contribuinte.

(...)



Por outro lado, deixa o contribuinte de falar novamente sobre o mérito, posto encontrar a mesma ou maior dificuldade da que lhe era imposta antes desta nova intimação, valendo-se, aqui, dos termos já apresentado na impugnação.

Diante das informações prestadas reiteram-se os pedidos de nulidade de os demais já elencados na impugnação apresentada, **alentando, ainda, para nulidade da decisão que manda retificar erro anteriormente cometido, especialmente quanto à nova intimação traz falha de maior monta que a antes apresentada.**

#### DA CONTESTAÇÃO

Contraopondo-se à impugnação aduzida aos Autos, os autores do procedimento fiscal assim se pronunciam (fls. 4.418 a 4.422):

"(...)

11. Em suas alegações o requerente afirma que não teve o direito a defesa, pelo enquadramento em "2º, § 1º, IX, "b" OU "e" NO RICMS, APROVADO PELO DECRETO 13.640/97", o qual alega ser inexistente.

a) Com relação ao enquadramento "2º, § 1º, IX, "b" OU "e" NO RICMS APROVADO PELO DECRETO 13.640/97." Vejamos o que diz a **Lei 6968/96** da qual o RICMS se origina:

#### "CAPÍTULO IV DO FATO GERADOR

Art. 9º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§3º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, **autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias** tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção." (*grifo nosso*)

12. Ainda quando a alegação da inexistência do enquadramento da ocorrências 1 e 2, temos a informar ao autuado que a capitulação existe sim, trata-se de deslocamento do antigo art. 2º, § 4º conforme pode ser visto nas transcrição feita pela autuada em sua defesa.

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

...

§ 4º A ocorrência, constatada, de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, através da escrituração contábil que indicar saldo credor de caixa, suprimento de caixa de origem não comprovada, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, entrada de mercadorias ou bens não contabilizada, pagamentos não contabilizados, ressalvada a hipótese em que seja comprovada a procedência de tal operação."



Já o RICMS após o deslocamento teve a seguinte transcrição:

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

...

**§ 1º Equiparam-se à saída:**

*IX - a ocorrência, constatada, de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, através da escrituração contábil que indicar:*

- a) saldo credor de caixa;
- b) **suprimento de caixa de origem não comprovada;**
- c) manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
- d) entrada de mercadorias ou bens não contabilizados; ou
- e) **pagamento não contabilizados.**

13. Noutro quadrante, em momento algum o contribuinte trouxe aos autos elementos que elidissem o lançamento efetuado, isto porque não comprovou a origem da receita omitida na sua escrita fiscal, devidamente registrada em sua escrita contábil, e que originou o auto de infração nº 823/2013, tendo inclusive juntado em sua defesa, documentos que vem apenas corroborar o auto de infração nº 823/2013.

14. Assim, resta claro que a autuada cometeu a infração descrita na peça vestibular dos autos, funcionando as suas alegativas impugnatórias como uma verdadeira confissão de infringência à legislação pertinente, capitulada no *RICMS vigente*, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997.

15. Diante do exposto, e considerando que não foram trazidos documentos ou provas que nulifiquem o auto de infração nº 823/2013; considerando, ainda, que se revelam protelatórias as alegações despostas pelo impugnante, sugerimos a aplicação do art. 84, inciso IV do Regulamento do Processo Administrativo Tributário – RPAT, aprovado pelo Decreto Nº 13.796/98, com a manutenção do Auto de Infração em sua íntegra.”

E, em atendimento à solicitação de diligência (fls. 4.424), eles dizem:

“Considerando o §4º do Regulamento do PAT, aprovado pelo Decreto 13.796/98, entende-se que a descrição da infração permitiria a plena defesa do contribuinte, não importando em prejuízo ao direito de defesa e acesso ao contraditório.

**Art. 20.** São nulos:

...

**§ 4º** A ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa pelo sujeito passivo.

Mesmo assim, para que o contribuinte não alegue a nulidade ou qualquer atentado ao princípio constitucional que lhe garante o acesso ao contraditório, conforme art. 21 do mesmo regulamento, e em atenção ao despacho do nobre julgador, promovo o reenquadramento legal das ocorrências 1 e 2, que passam ao seguinte contexto e enquadramento, no que tange ao parágrafo, do mesmo artigo 2º:



**Ocorrências 1 e 2: novo enquadramento legal:** "em situação prevista art. 2º, § 4º, do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97" (ocorrência 1) e "em situação prevista art. 2º, § 4º, do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97" (ocorrência 2).

Isso porque, embora os enquadramentos aplicados fossem os atualmente em vigor, os acima citados são os que estavam vigentes à época. Mantêm-se os demais quesitos, relativos à infringência e penalidade da ocorrência."

#### DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais, às fls. 557, 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 pela falta de recolhimento do ICMS, constatada através de suprimento de caixa (receita de origem não comprovada) e de pagamentos não contabilizados. Tudo conforme Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos das Ocorrências e Relatório Circunstanciado de Fiscalização em anexo.

Em sua análise, verifica-se que, em atendimento à solicitação de diligência pela Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais – COJUP (fls. 4.424), os autuantes promoveram a adequação no enquadramento legal das infringências relativas às ocorrências 01 e 02 (reclamado pela autuada), mantendo os demais quesitos relativos à infringência e penalidade das referidas ocorrências (fls. 4.425). Tendo a Terceira Unidade Regional de Tributação emitido a Intimação de Diligência Fiscal e Despacho Sancador de fls. 4.426, que teve a devida ciência do contribuinte em 28 de novembro de 2013.

Este saneamento, antes do julgamento, não fere o Princípio da Legalidade, desde que respeitado o direito de novo pronunciamento do sujeito passivo autuado, não haja majoração do crédito tributário exigido e seja cientificado o contribuinte do referido saneamento, de acordo com o que dispõem os arts. 20, § 4º, e 53, §1º, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998. Não procedendo, pois, a alegação da impugnante de que: "**Não há, porém, previsão legal para tanto.** Foge a vinculação à lei a atividade do Administrador Público que



profere despachos sem que para isto esteja calcado em norma legal, posto não ser de sua competência a criação de regras processuais.”

Observa-se, também, que, mesmo tendo sido oportunizado novo prazo regulamentar para pronunciamento a nível de defesa, o contribuinte vem insistindo na mesma tese de nulidade processual; evitando enfrentar o mérito das denúncias apresentadas pelo Fisco.

É, ainda, que a autuada, em sua primeira Impugnação, faz referência às ocorrências 01 e 02 (constantes no CONTEXTO E ENQUADRAMENTO do Auto de Infração em questão); já na segunda Impugnação (após ciência de Intimação de Diligência e Despacho Saneador), ela se refere às ocorrências 03 e 04, que nem existem no referido Auto de Infração. O que as torna incoerentes e, conseqüentemente, frágeis.

Ademais, ressalte-se que a própria defesa atesta as diferenças encontradas na sua contabilidade, quando da afirmação que “ocorreu um erro na escrituração contábil da empresa Arnil Mineração, pois a mesma indica que houve o crédito (...) na conta “Financiamento de Terceiro – Ter: CASA GRANDE MINERAÇÃO”, quando na verdade os pagamentos referentes à ICMS PROADI NMES (...) foram quitados pela própria Arnil Mineração e não por esta empresa fiscalizada (...)”. Levando-se a entender pela confirmação do lançamento do imposto e respectiva multa pelas infrações denunciadas.

#### DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e tudo mais que dos Autos Processuais consta, JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração de fls. 02; impondo à autuada a pena de multa valor de R\$ 3.699.980,90 (três milhões, seiscentos e noventa e nove mil, novecentos e oitenta reais e noventa centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto devido no valor de R\$ 2.466.653,93 (dois milhões, quatrocentos e sessenta e seis mil, seiscentos e cinquenta e três reais e noventa e três centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 6.166.634,83 (seis milhões, cento e sessenta e seis mil, seiscentos e trinta e quatro reais e oitenta e três centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Remeta-se o presente Processo à 3ª Unidade Regional de Tributação – 3ª URT, para ciência das partes e demais providências cabíveis.

COJUP, em Natal/RN, 31 de março de 2014.

  
Neyze Medeiros Santos

Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2