



- ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
 - CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO N° 0125/2013-CRF
PAT N° 0579/2012-1ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE STER BOM IND E COM LTDA
RECORRIDA SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RELATOR NATANAEL CÂNDIDO FILHO

RELATÓRIO

Da análise do Auto de Infração nº 0579/2012-1ª URT, de 15/05/2012, depreende que a empresa acima epigrafada, foi autuada em 02 (duas) infringências , cuja ocorrências estão assim descritas:

- “Realizada Auditoria Contábil e Fiscal, foi constatado que o contribuinte, em relação ao exercício de 2007, deixou de recolher o ICMS normal, verificado através de informações divergentes lançadas no livro Razão (escrita fiscal), em relação as lançadas na Demonstração do Resultado do Exercício (escrita contábil), configurando descumprimento de obrigação tributária. Foi constatado ainda, em relação ao exercícios de 2006 e 2007, diferença tributável originada pelo volume maior de desembolsos(despesas e outros gastos) em relação aos ingressos (receitas e outros ganhos), Infringência: art. 150,III e XIX, todos do RICMS/RN. Penalidade: art. 340,I,”c” do diploma legal retrocitado.
- “Após cruzamento do relatório SINTEGRAxDETNOT, foi verificado que o contribuinte em tela não escriturou as notas fiscais destinadas ao consumo no processo fabricação ou destinadas ao ativo imobilizado, ensejando na cobrança da

penalidade devida.” Infringência: art. 150, XIII c/c 609 do RICMS/RN. Penalidade: art. 340,III,”f” do diploma legal retrocitado.

Tais infringências resultaram no valor de R\$ 458.722,81 de ICMS sem prejuízo do recolhimento da multa no valor de R\$ 522.343,54, resultando no crédito tributário no valor de R\$ 981.066,35.Tais valores deverão ser corrigidos monetariamente.

Além do auto de infração, instruem os autos: Ordem de Serviço nº 3528-SUFISE , de 22 de junho de 2011; Termo de intimação fiscal,fl.05;Termo de início de fiscalização, fl.06;Termo de recebimento de documentos, fl.07;Extrato fiscal do contribuinte,fl.08; notificação,fl.10;Demonstrativo da ocorrência 01, fl.12;Demonstrativo da ocorrência 02, fl.13/16; Termo de devolução de documentos, fl.17;Relatório circunstanciado de fiscalização, fl.18; Termo circunstanciado de fiscalização, fl.20; Planilhas da ocorrência fiscal, fl.30/31; documentos, fl.32/131; Termo de informação sobre antecedentes fiscais, fl.136; Impugnação, fl.137;contestação, fl.157; CD,fl.172; Decisão 93/2013-COJUP, fl.246; Termo de ciência , intimação e recebimento de cópia da decisão, fl. 271; Recurso, fl. 274; Despacho da PGE, fl. 298(anverso)

O procedimento fiscal abrangeu o período de 01/01/2006 a 31/12/2007. Data da ciência do Auto 18/06/2012

Interpondo Impugnação ao feito, a autuada alega resumidamente o que se segue abaixo:

Alega que o autuante descumpriu o art. 44 do RPAT, ao não fazer referências expressas no auto de infração, aos documentos fornecedores do quantum do crédito tributário.

Que não foi cumprido inciso IV do art. do mesmo dispositivo legal acima, pelo fato do autuante não descrever de forma clara e precisa a ocorrência, por se utilizar de termos bastantes genéricos.

Diz que o auto de infração não contém qualquer “referência expressa aos documentos que o fundamentem, conforme art. 44, VI do RPAT.

Alega que os dispositivos da infringência não guarda relação com a infração relatada nos autos.

Alega que estranha que o autuante tenha desconsiderado a contabilidade, arguindo que o auditor fiscal teria acusado a empresa de sonegação unicamente lastreado na apuração de prejuízo.

Alega que a competência dos auditores dos níveis AFTE-1 a AFTE-5, restringe-se a “fiscalizar, analisar, controlar e apreender mercadorias em circulação, bem como arrecadar tributos estaduais”.

Entende que a fiscalização realizada pelo autuante AFTE-3 não pode produzir efeitos, sendo pessoa incompetente para exercer tais atividades.

Alega que todo o exercício de 2006 e parte dos lançamentos ocorridos até 17 de junho de 2007 na primeira ocorrência e toda a segunda ocorrência (falta de registro fiscal de notas fiscais em 2006) estão alcançados pela decadência.

Colaciona aos autos farta jurisprudência e doutrina que entende ser aplicável a espécie.

Cita a súmula 001/2011 que impõe a apresentação de provas para justificar a desconstituição da contabilidade, asseverando que os demonstrativos estão destituídos de qualquer raciocínio lógico e que a ação fiscal teria utilizado a metodologia Fluxo de caixa.

No fim, requer a total insubsistência do auto de infração.

Por sua vez assim se pronunciou o autor do feito

Alega que não houve a desclassificação da escrita contábil da autuada, ao contrário, foi utilizada para efetivação do lançamento de ofício, toda a documentação, fiscal e contábil, entregue pela empresa e solicitada na intimação, em específico, o livro Razão, a Demonstração do Resultado do Exercício e o livro Apuração do ICMS.

Quanto a metodologia aplicada, no caso concreto, foi feito um levantamento minucioso das operações registradas, atentando principalmente para aquelas que representam efetivamente entradas de

recursos, visto que a contabilidade, como ciência que avalia o patrimônio da entidade, registra operações de caráter econômico e financeiro.

Alega que o lançamento pautou-se pelo princípio da tipicidade tributária, ou seja, a norma tributária deve identificar todos os elementos necessários para a quantificação do montante do tributo (alíquota, base de cálculo, fato gerador), proporcionando a segurança jurídica das relações, excluindo a possibilidade de arbítrio, suposições ou ilações.

Alega que “assevere-se que a própria autuada reconhece a subsunção do fato a norma, sabendo perfeitamente o enquadramento legal ao qual foi lançado o crédito tributário, não tendo pois qualquer similitude com o enquadramento suscitado através da súmula nº 001/2011 do CRF.

Não prospera alegação da autuada de que a auto estaria eivado de nulidade por se tratar de agente incompetente para lavratura do auto em razão de seu nível, ou seja AFTE-3. Pelo contrário, tem Portaria do Secretário de tributação lotando o autuante na SUFISE, bem como Ordem de Serviço emitido pelo seu superior para a ação fiscal em exame.

Diz que não procede as alegações da autuada em relação a decadência, pois o caso em discussão é aplicável a parte final do § 4º do artigo 150, porque a empresa autuada deixou de submeter (ocultou) operações tributáveis a incidência do ICMS, constatadas pelo confronto entre os valores extraídos de sua escrita fiscal em relação a contábil, do Demonstrativo do Movimento financeiro do exercício e também, da falta de escrituração de notas fiscais de entrada, constatado através do SINTEGRA x Livro Registro de Entradas.

No final, pede pela manutenção do auto de infração.

O Julgador Monocrático julgou Procedente o lançamento, conforme Decisão 93/2013, com base, em síntese, nas seguintes considerações (fl. 246):

TRIBUTARIO.ICMS.DEMONSTRAÇÃO DE FLUXO DE CAIXA,.SALDO CREDOR DE CAIXA.DESOBRIGAÇÃO DE DETERMINAR CAUSAS DO SALDO CREDOR PARA EFETUAR AUTUAÇÃO. SÚMULA nº 01 DO CRF/RN E SUA INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA.DECADÊNCIA. NAS OPERAÇÕES MERCANTIS FRAUDULENTAS O DIES A QUO DO LUSTRO DECADENCIAL É O PRIMEIRO ATO ADMINISTRATIVO DO FISCO. HÁ CARACTERIZAÇÃO DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA NAS ENTRADAS, REITERADAS E NA MESMA OCORRÊNCIA, DE MERCADORIAS SEM REGISTRO NO LIVRO.

Cientificada da decisão monocrática que lhe fora desfavorável, a recorrente apresenta sua peça recursal (fls.274).onde alega:

Alega que o auditor descumpriu ao determinado na súmula 01 do CRF, efetuou o lançamento do fluxo de caixa sem apresentar qualquer alegação, questionando: qual a origem do saldo credor?

Alega que nas despesas contabilizadas, segundo o autuante, não cita as páginas, folhas , lançamentos , datas e mais absurdo, o lançamento de 786.388,07, item 2.9 – em 2006, como despesas pagas, mas que não estão anexadas ao auto, nem descritas individualmente.

Alega que o autuante toma para si e com o certo, que o saldo credor determina presunção de omissão de receitas, mas não pediu a comprovação do saldo credor e das despesas não contabilizadas, constantes na planilha de Excel.

Alega que a confecção destas planilhas identificando saldos credores de caixa beiram o ridículo e um claro absurdo descumprimento à resolução do CRF/SET-RN.

Alega que o auto de infração é datado de 18 de junho de 2012 e constam lançamentos do exercício de 2006 e até 17 de junho de 2007,

estando fulminados pela decadência..

Diz que o julgador fiscal considerou como data inicial o dia 18 de julho de 2011, data da intimação fiscal para apresentação de documentos, em virtude da fraude fiscal.

Alega que tal medida preparatória só ocorreu de fato em 06 de junho de 2012 com a notificação nº 00000356/2012.

Alega que o direito ao lançamento extingue-se em cinco anos , a contar da data do fato gerador.

Colaciona aos autos farta jurisprudência sobre a decadência que entende ser aplicável a espécie.

No final, requer a declaração ex officio de nulidade da decisão e a reformulação total da decisão 93/2013.

Consta ainda que a autuada não é reincidente na prática das infrações acima mencionadas, conforme Termo de informação sobre Antecedentes Fiscais, (fl. 135).

Aberta vista à Procuradoria Geral do Estado, seu representante, através de Despacho (fl.298, anverso), e com fulcro no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72, reservou-se ao direito de apresentar parecer oral, por oportunidade da sessão de julgamento, perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

É o que importa relatar.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 16 de setembro de 2014.

Natanael Cândido Filho

Relator



- **RIO GRANDE DO NORTE**
- **SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO**
- **CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**
-

PROCESSO Nº	0125/2013-CRF
PAT Nº	0579/2012-1ª URT
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	STER BOM IND E COM LTDA
RECORRIDA	SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RELATOR	NATANAEL CÂNDIDO FILHO

VOTO

Nos moldes do relatório acima posto, consta que contra a autuada já bem qualificada, foi lavrado o auto de infração nº 0579/2012-1ª URT, onde se denuncia as seguintes ocorrências: “

I. Realizada Auditoria Contábil e Fiscal, foi constatado que o contribuinte, em relação ao exercício de 2007, deixou de recolher o ICMS normal, verificado através de informações divergentes lançadas no livro Razão (escrita fiscal), em relação as lançadas na Demonstração do Resultado do Exercício (escrita contábil), configurando descumprimento de obrigação tributária. Foi constatado ainda, em relação ao exercícios de 2006 e 2007, diferença tributável originada pelo volume maior de desembolsos (despesas e outros gastos) em relação aos ingressos (receitas e outros ganhos), Infringência: art. 150,III e XIX, todos do RICMS/RN. Penalidade: art. 340,I,“c” do diploma legal retrocitado II.“Após cruzamento do relatório SINTEGRAxDETNOT, foi verificado que o contribuinte em tela não escriturou as notas fiscais destinadas ao consumo no processo fabricação ou destinadas ao ativo imobilizado, ensejando na cobrança da penalidade

devida.” Infringência: art. 150, XIII c/c 609 do RICMS/RN. Penalidade: art. 340,III,“f” do diploma legal retrocitado.

Inicialmente, passo a analisar as preliminares suscitadas pela recorrente.

Sobre a incompetência do autuante por falta de expressa determinação legal, não pode prosperar. A lei 6.038/90 foi alterada através da Lei Complementar 399/2009. Vejamos as alterações pertinentes as alegações da recorrente:

Lei Complementar 399/2009

Art. 10. O art. 6º da Lei Estadual n.º 6.038, de 1990, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 6º São atribuições do cargo público de provimento efetivo de Auditor Fiscal do Tesouro Estadual, sem prejuízo do disposto no art. 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional:

I - fiscalizar, analisar, controlar e apreender mercadorias em circulação, bem como arrecadar tributos estaduais;

II - supervisionar, coordenar, fiscalizar, analisar e realizar auditoria relacionada à escrituração fisco-contábil, referentes a tributos estaduais e às receitas de royalties;

III - participar de grupos de fiscalização e de execução de tarefas de apoio aos serviços de arrecadação, informação e fiscalização de tributos estaduais e de receitas de royalties;

V - exercer atividades de programação e avaliação fiscal, além da orientação fisco-contábil a contribuintes;

V - efetuar contatos com órgãos da Administração Pública em níveis federal, estadual e municipal, para formulação de convênios, discussão e execução da política de Administração Tributária;

VI - proferir decisões em processo administrativo fiscal, ou delas participar, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos, contribuições e receitas de royalties;

VII - auxiliar na definição das políticas tributária e fiscal, bem como planejar, coordenar, orientar e executar atividades em prol do aprimoramento da Administração Tributária;

VIII - gerenciar a informação e sua segurança nos bancos de dados e nos meios de transmissão, implementar políticas públicas relacionadas com armazenamento, processamento e transmissão de informações fiscais, bem como assegurar o sigilo de tais informações; e

IX - elaborar pesquisa, análise, interpretação e aperfeiçoamento da legislação tributária e concernente às receitas de royalties, dos métodos de arrecadação, fiscalização e controle, bem como da legislação que trata da matéria financeira e contábil.

.....” (NR)

Art. 11. O art. 6º da Lei Estadual n.º 6.038, de 1990, passa a vigorar acrescido do seguinte § 1º:

“Art. 6º

(...)

§ 1º As atribuições de que trata o inciso I, do **caput**, deste artigo são exercidas pelos titulares do cargo público de provimento efetivo de Auditor Fiscal do Tesouro Estadual dos níveis AFTE-1 a AFTE-5, **salvo se, a critério da Administração Pública, por determinação expressa do titular da Secretaria de Estado da Tributação, forem designados para exercer as atividades especificadas nos incisos II a IX do caput, deste artigo.**(grifo nosso)

.....”

. (NR)

No caso, diante da leitura do texto acima, precisamente o §1º da Lei Estadual nº 6.038/90, há de se inferir que a legitimidade do autuante concretizou-se a partir da emissão da Ordem de Serviço por superior hierarquicamente subordinado ao Secretário de Estado da Tributação que, obviamente, foi por este designado.

Acompanho o entendimento do ilustre julgador singular, não havendo qualquer mácula nesse sentido, afastando, desde já, a preliminar de nulidade.

Em relação a preliminar suscitada pela recorrente da decadência dos fatos ocorridos até 17 de junho de 2007.

De início, não evidenciei conduta fraudulenta nos autos.

Entende o julgador fiscal o marco inicial do prazo de decadência é o dia 18/07/2011, primeiro dia após a ciência da intimação fiscal (fl. 05) e findando em 17/07/2016. (fl.258)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Neste sentido, a doutrina representada por José Eduardo Soares de Melo, Luis Eduardo Shoueri, Regina Helena costa e Luciano

Amaro defendem que se trata de antecipação de prazo.

Outro não tem sido o entendimento do STJ:

ICMS. [CONSTITUIÇÃO](#) DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. MARCO INICIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DO FATO GERADOR. ART. [173, I](#), DO [CTN](#). NOTIFICAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO NO MESMO EXERCÍCIO DO FATO GERADOR. ANTECIPAÇÃO DO MARCO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ART. [173, PARÁGRAFO ÚNICO](#), DO [CTN](#). I - Não tratam os autos da hipótese versada pela súmula 153/TFR, perfilhada por esta Corte, porque não houve notificação de auto de infração ou de lançamento, mas apenas aviso de trabalhos de fiscalização do fisco. II - Iniciado o trabalho de lançamento do crédito tributário e notificado o contribuinte dentro do exercício em que ocorreu o fato gerador, tem início o curso do prazo decadencial para a [constituição](#) do crédito tributário, conforme artigo [173, parágrafo único](#), do [Código Tributário Nacional](#). III - Todavia, se a notificação do contribuinte dos trabalhos de fiscalização ocorrer após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador, não surtirá efeitos no que se refere ao curso decadencial, permanecendo como data inicial aquela estipulada pelo artigo [173, I](#), do [Código Tributário Nacional](#), primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. IV - Esta é a hipótese dos autos, pois os fatos geradores ocorreram em 1985 e, em 1988, o fisco avisou os recorridos do início dos trabalhos de fiscalização, os quais resultaram na lavratura do auto de infração e na imposição de multa em 1992, quando já havia transcorrido o prazo decadencial para a [constituição](#) do crédito tributário.

V - Recurso Especial provido.

(STJ Recurso: REsp 909.570-SP. Relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma. J.24/04/2007, DJ-17/5/2007)

Desse modo, como podemos observar, a notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento só interfere no prazo de decadência quanto aos créditos tributários do ano em que a notificação é realizada, ou seja, no exercício cujo prazo decadencial ainda não tenha iniciado, pois, quanto aos dos anos anteriores, os respectivos prazos já estão em curso, consoante a regra do inciso I do [art. 173 do CTN](#), não se admitindo, no caso em análise, interrupções nem suspensões do prazo decadencial, caindo por terra a posição do ilustre julgador.

Na realidade, O ICMS é um tributo sujeito a lançamento por homologação, e em face de evidenciar nos autos ocorrência de pagamento antecipado, a regra decadencial mais adequada, será a do art. 150, § 4º do CTN, em função de evidências de recolhimento.

Consta às fls. 170/171, Relatórios de recolhimento de ICMS por contribuinte, colacionados pelo autuante, em que demonstra que nos

períodos de 2006 e 2007 houve evidências de recolhimento mesmo a menor.

Segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, em caso de pagamento antecipado, ainda que tenha sido realizado a menor, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o pagamento feito pelo contribuinte e lançar eventuais diferenças, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional

Nesse sentido o julgamento do REsp n.º 1.109.298/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 26/04/2011, publicado no DJe de 25/05/2011, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

(...)

15. Em relação ao período de 01/01/1997 a 04/12/1997, houve o lançamento por homologação. **Tendo havido pagamento antecipado, ainda que reduzido, rege-se a decadência pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, que fixa o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para a homologação do pagamento realizado pelo contribuinte. Em razão disso, nesse ponto, prospera a irrisignação da decadência parcial da obrigação tributária inserida no auto de lançamento nº 0008699640.**

16. Recurso especial conhecido em parte e provido também em parte.

No mesmo sentido o julgamento do AgRg no REsp n.º 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15/02/2011, publicado no DJe de 22/02/2011, a cujo teor:

EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA EM CINCO ANOS. CRÉDITO EXTINTO.

1. Nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, opera-se a decadência do direito de lançar do Fisco no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

2. Ocorrendo o pagamento antecipado de ICMS, por parte do

contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

3. Precedentes: AgRg no Ag 1.221.742/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.6.2010, DJe 30.6.2010; AgRg no REsp 672.356/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 4.2.2010, DJe 18.2.2010.

Agravo regimental improvido.

No mesmo entender, ainda, o julgamento do AgRg no REsp n.º 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, julgado em 16/12/2010, publicado no DJe de 02/02/2011, de seguinte ementa:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA.

TERMO INICIAL A CONTAR DO FATO GERADOR.

1. É firme o entendimento desta Corte Superior de Justiça de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado, ainda que parcial, é contado da ocorrência do fato gerador.

2. Agravo regimental improvido.

Considerando que a recorrente foi notificada do auto de infração de nº 579/2012-1ª URT, lavrado em 15/06/2012, em data de 18/06/2012 (fl. 02), depois de decorridos mais de cinco anos do fato gerador do ICMS do período anterior a 18/06/2007, é de ser reconhecida a decadência de tal período.

Neste quadro, impõe-se a modificação da decisão recorrida, para dar provimento, ao recurso voluntário, a fim de extinguir a exigibilidade do crédito tributário do período anterior a 18/06/2007

Ante o exposto, dá-se provimento ao recurso.

Em relação a preliminar levantada pela recorrente em relação ao descumprimento da resolução 001/2011 do CRF/RN, será feita por ocasião da análise do mérito.

Passo a analisar o mérito.

Em relação a primeira ocorrência, cabe tecer algumas considerações.

De início, observa-se dos autos, a discussão em torno da metodologia empregada para a busca do fato gerador do imposto.

Entende o autuante que a metodologia empregada é fluxo financeiro, ao passo que o ilustre julgador fiscal entendeu tratar-se de “Fluxo de Caixa”, pelo qual me afilio a este entendimento.

Nestes termos, se faz necessário analisar o uso desta metodologia na busca do crédito tributário;

Assim, os princípios da legalidade e da tipicidade, exigem que a lei formal determine todos os elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, todos os aspectos do fato gerador, base de cálculo, alíquota, sujeito ativo e sujeito passivo

A tipicidade cerrada significa que a própria lei instituidora deve enumerar: a materialidade da hipótese de incidência (ato ou fato que faz nascer a obrigação tributária), base de cálculo, as alíquotas, o sujeito ativo e os sujeitos passivos (ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Manual de Direito Tributário. 8 ed. São Paulo: Método, 2009 P. 25)

As hipóteses de lançamento através de fluxo de caixa, prevista no art. 353 do Regulamento do ICMS, encontram suas hipóteses enumeradas no RICMS/RN abaixo:

Art. 364. É facultado à **fiscalização arbitrar** o montante das operações realizadas pelo contribuinte, com base em elementos ponderáveis, como a média técnica de produção ou de lucro, índices contábil-econômicos verificados de forma preponderante no mesmo ramo de negócio e outros, quando:

I- for invalidada a escrita contábil do contribuinte, por ter ficado demonstrado conter **vícios e irregularidades** que caracterizam sonegação de imposto;

II- a escrita fiscal ou os documentos emitidos e recebidos contiverem omissões ou vícios, que evidenciem a sonegação do imposto, ou quando se verificar positivamente, que as quantidades, operações ou valores, nos mesmos lançados são inferiores aos reais;

III- forem declarados extraviados os livros ou documentos fiscais, salvo se o contribuinte fizer comprovação das operações e de que sobre as mesmas pagou o imposto devido;

IV- o contribuinte ou responsável negar-se a exibir e entregar livros e documentos para exame, ou, decorrido o prazo determinado, deixar de fazê-lo;

V- o contribuinte deixar de apresentar, na forma e no prazo estabelecido por este Regulamento, as Guias de Informações.

Assim, a partir das hipóteses acima transcritas, infere-se que a metodologia fluxo de caixa é uma medida excepcional.

Compulsando os autos, evidencia-se que a recorrente não se enquadra em nenhuma das hipóteses acima transcritas. A recorrente não só entregou os livros solicitados, conforme termo de intimação fiscal, fl. 05, bem como relato do próprio autuante em sua contestação alegando “que toda a documentação constante do auto de infração, tais como, cópias de livros contábeis e fiscais anexados, foram fornecidos pelo contribuinte ao ser intimado pelo Fisco a fazê-lo” , conforme relato na contestação pelo próprio autuante. (fl. 157)

Nesse contexto, não havendo por parte do autuante fiscal a indicação de vícios , falhas e omissões nos documentos apresentados pelo recorrente, mostra-se indevido o procedimento fiscal ora analisado .

Além do mais, é de se observar que o autuante se utilizou das informações contábeis da própria recorrente, sem, no entanto, desconstituí-las quanto aos seus pressupostos técnicos contábeis de confiabilidade, integralidade e tempestividade, requisito para a aplicação da metodologia de Fluxo de Caixa, da qual se utilizou, contrariando dessa forma, o que dispõe a Súmula nº 01/2011, deste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, ementada nestes termos:

“É defeso a desconstituição da escrita contábil para instrumentalização da metodologia do Fluxo de Caixa, exceto quando não atendidos os pressupostos técnicos contábeis de confiabilidade, integralidade e tempestividade”.

Neste caso, mostra-se indevida a pretensa cobrança do ICMS e multa neste caso.

Em continuidade a primeira denúncia, sobre a ocorrência de deixou de recolher o ICMS normal, verificado através de informações divergentes lançadas no livro razão em relação as lançadas na Demonstração do Resultado do exercício, em relação ao exercício de 2007. Tal presunção, per si, não autoriza o descumprimento da obrigação tributária que ora se discute.

No caso em tela, o que ocorre é que o fisco através de mero indício de divergências de valores entre o livro razão e a DRE, estabeleceu um nexos de causalidade entre tais documentos, não carreando aos autos outros elementos suficientes acompanhados de prova para confirmar o fato.

Neste caso, entendo que tal presunção, se não acompanhado de outros elementos de prova robusta, não há de prosperar a denúncia em exame.

Em relação a segunda ocorrência, a falta de escrituração de notas fiscais destinadas ao consumo no processo fabricação ou destinadas ao ativo imobilizado, referente ao exercício de 2006, conforme já analisado

em sede de preliminar tal ocorrência foi extinta pela decadência já analisada.

Sobre a possibilidade de crime tributário invocado pelo ilustre julgador singular, em face dos valores das denúncias acima aludidas e dos valores correspondentes discutidos, infere-se se não há mais imposto exigível, do mesmo modo não subsiste o crime, para sua tipificação, exige lançamento definitivo.

Nessa linha, consoante posicionamento da Terceira Seção do Superior Tribunal de Justiça (Rcl 1.985/RJ) deve ser reconhecida a ausência de justa causa para a instauração de inquérito policial e de ação penal na pendência de recurso na esfera administrativa, por inexistir lançamento definitivo fiscal. (Precedentes do Supremo Tribunal Federal HC 83.353-5 e 86.120-2).

Por tais razões, e considerando, ainda, tudo mais que do processo consta, VOTO, em consonância parcial com o parecer oral da ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado, pelo conhecimento e provimento do recurso voluntário, reformando a decisão singular, para julgar o auto de infração improcedente.

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal, 16 de setembro de 2014.

Natanael Cândido Filho

Relator



- ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 0125/2013-CRF
PAT Nº 0579/2012-1ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE STER BOM IND E COM LTDA
RECORRIDA SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RELATOR NATANAEL CÂNDIDO FILHO

ACÓRDÃO Nº 0078 /2014 - CRF

Ementa: TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ÀS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ICMS. DIFERENÇA TRIBUTÁVEL ORIGINADA PELO VOLUME MAIOR DE DESEMBOLSOS EM RELAÇÃO AOS INGRESSOS. ANÁLISE DE FLUXO DE CAIXA. INAPLICABILIDADE. INFORMAÇÕES DIVERGENTES ENTRE O LIVRO RAZÃO E A DRÉ. INDÍCIO ISOLADO. FALTA DE PROVA ROBUSTA.

1. Quando há alguma antecipação de pagamento, o prazo de

decadência para que o fisco examine a documentação do contribuinte e constitua o crédito tributário é de cinco anos a contar da data de ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Dicção do artigo 150, §4º do CTN. Honrando o princípio da simplificação do sistema tributário e o postulado de que *accessorium sequitur principale* esta mecânica de contagem de prazo estende-se às obrigações acessórias dos impostos lançados por homologação. Precedentes: Acórdãos nºs 159 e 166 do CRF.

2. Quando a escrita contábil é válida, confiável, tempestiva e íntegra e, dessa forma, não é contestada pelo autor do feito como inservível para uma referência contra a qual seriam opostas eventuais presunções da legislação pela auditoria aos registros apresentados pelo contribuinte, não se fundamenta a aplicação do fluxo de caixa. Inobservância da Súmula 01/2011 do CRF/RN.

3. A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, indiretamente, por um conjunto de elementos e indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza desta matéria de fato. No caso, o contraste de valores entre assentamento contábil (Livro Razão) e demonstrativos (Demonstração do Resultado do Exercício) é indício significativo para desenvolver e pautar a fiscalização, mas, isolado de outras provas, não possui previsão autônoma legislativa para constituir, *per se*, uma presunção da ocorrência do fato gerador do tributo, a exemplo das do *caput* do art. 352 do RICMS. Lançamento baseado em presunção precária. Prova indiciária contingente. Materialidade do fato não comprovada.

4. Preliminar de decadência acolhida. Levantamentos que não se confirmam. Recurso conhecido e provido. Reforma da decisão singular. Auto de infração improcedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, em consonância parcial com o parecer oral da Ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado, por unanimidade, em conhecer e prover o recurso voluntário, para reformar a decisão singular e julgar o auto de infração improcedente.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 23 de setembro de 2014

André Horta Melo
Presidente

Natanael Cândido Filho
Relator