



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

PROCESSO Nº 0132/2008 – CRF

PAT Nº 0015/2008 – 1ª URT

RECORRENTES: SECRETARIA TRIBUTAÇÃO/ CASTRO FELCE COMÉRCIO LTDA

RECORRIDO: OS MESMOS

RECURSO: VOLUNTÁRIO / EX-OFFÍCIO

RELATOR: CONS. DAVIS COELHO EUDES DA COSTA

**RELATÓRIO**

Trata-se de Processo Administrativo Tributário instaurado a partir do Auto de Infração nº 05503/1ª URT, lavrado em 26/02/2008, em desfavor da empresa Castro Felce Comércio Ltda., originado pela falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, referente ao período de 01/01/2002 a 31/12/2003, tendo por objeto infringência ao artigo 150, inciso XIII, c/c o artigo 361, incisos I e II, e com o artigo 352, inciso I, todos do Decreto 13.640 de 13/11/1997, onde verifica-se um imposto devido no valor de R\$ 84.005,94 (oitenta e quatro mil, cinco reais e noventa e quatro centavos), mais multa de R\$ 126.008,91 (cento e vinte e seis mil, oito reais e noventa e hum centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 210.014,85 (duzentos e dez mil, quatorze reais e oitenta e cinco centavos).

Sugeri o autuante a aplicação de penalidade prevista no artigo 340, inciso I, alínea g, da mesma lei acima, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no artigo 133 do Regulamento do ICMS.

Apresentando defesa em tempo hábil, a atuada alega que a sistemática de levantamento de fluxo de caixa deve ser utilizado quando a empresa não apresenta a documentação contábil, fato este que não ocorreu, conforme relatório final às fls. 17. Apresenta dois julgamentos improcedentes do Conselho de Recursos Fiscais que tratam da utilização do fluxo de caixa para empresas que apresentam a documentação contábil que gera os dados para a confecção do fluxo de caixa. Em relação às notas fiscais relacionadas como não registradas em livro próprio, às fls. 14, explica:

- 1) A nf 7086 é uma nota fiscal de serviço, portanto isenta de ser escriturada (o CNPJ é da TELEMAR);
- 2) A nf 27844 está escriturada na página 6 do livro da matriz (cópia anexa);
- 3) As nf's 31612 / 614 / 615 / 616 / 617 e 618 (todas com cópias anexas), são notas fiscais complementares para o destaque do ICMS, mas o produto seguiu nas notas que estão mencionadas nestas complementares, e que anexamos a cópia do livro de entrada com o registro;
- 4) A nf 38979 está escriturada na página 7 do LRE 2003 na matriz (cópia anexa);
- 5) A nf 65619 está escriturada na página 4, LRE 2003 também na matriz (cópia anexa);

6) A nf 33960 não foi escriturada e a empresa se propõe a pagar a multa por este erro.

Diante do exposto solicita a improcedência total do auto de infração e o seu consequente arquivamento.

Em contestação à impugnação, o autuante cita o artigo 352, parágrafos 1º e 3º para justificar o método utilizado para se investigar possíveis erros por parte das empresas que possam contribuir para gerar a omissão de receitas de origem não comprovadas. Diz que se baseou em informações contidas no Livro Caixa, Livro Razão, RECOLH/SET, Livros de Apuração do ICMS, Demonstrações do Resultado do Exercício e Balanço Patrimonial. Relaciona as inconsistências encontradas na documentação analisada. Dessa forma, encontrou diversas inconsistências, relacionando-as às fls. 168 e 169.

Acata a argumentação da defesa e opina pela retirada dos valores relacionados às notas fiscais mencionadas nos Ítems 01, 02, 03, 04 e 05, da impugnação da autuada, da base de cálculo do presente Auto, mantendo apenas o valor referente à nota fiscal de nº 33960 do item 06 como parte integrante da base de cálculo deste Auto, ocorrência esta reconhecida pelo próprio contribuinte.

Sendo assim, mantém a autuação relacionada apenas à nf 33960 correspondente ao Item 06 da impugnação apresentada, mantendo ainda de forma inquestionável a utilização do método de Fluxo de Caixa aplicado na auditoria realizada.

Encaminhados os autos para a COJUP, o Ilustre Julgador Fiscal observa a ocorrência da decadência em relação ao exercício de 2002, tendo em vista que o lapso temporal entre a infração verificada e a lavratura do Auto em fevereiro de 2008 superou o prazo previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Dessa forma, em consonância com o Art. 156, inciso IV, do CTN, e Art. 27, § 1º, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário, declara extinto o lançamento relativo ao exercício de 2002 em razão da configuração da decadência.

Embora concorde com o contribuinte em relação à impossibilidade da realização de fiscalização baseada em fluxo de caixa em empresas que possuem escrita contábil regular, verifica disparidades nos valores encontrados na Demonstração de Resultado do Exercício – DRE de 2003, fl. 109, com os valores apresentados no relatório MOVECO cujos dados são fornecidos pela própria autuada. Observa ainda que os valores da DRE de 2003 não estão em consonância com os valores constantes no Livro Razão Analítico, fls. 50 a 105. Sendo assim, em face das disparidades encontradas nas informações prestadas pela autuada em sua impugnação, entende como acertada a decisão do autuante em desconsiderar os valores apresentados na escrita contábil da autuada.

Em relação ao valor das mercadorias cujas notas fiscais não foram escrituradas discorda do autuante quanto à sua posição em relação à nota fiscal 33960. Entende que a infração relativa a notas fiscais não escrituradas deve ser apurada em procedimento próprio. Dessa forma, com a retirada do valor relativo as notas fiscais não escrituradas da coluna referente as despesas, encontra o valor de R\$ 306.826,55 (trezentos e seis mil, oitocentos e vinte e seis reais e cinquenta e cinco centavos) referente ao total da omissão de receita, o que gera um ICMS a pagar no valor de R\$ 52.160,13 (cinquenta e dois mil, cento e sessenta reais e treze centavos), mais a multa no valor de R\$ 78.240,19 (setenta e oito mil, duzentos e quarenta reais e dezenove centavos), perfazendo o total de R\$ 130.400,32 (cento e trinta mil, quatrocentos reais e trinta e dois centavos).

Alega que os argumentos da autuada baseados nas decisões do Conselho de Recursos Fiscais não se sustentam, visto que as diferenças encontradas entre as informações entregues ao fisco através das GIM's do exercício de 2003 e aquelas constantes no DRE relativo ao mesmo exercício. Assim, justifica-se a aplicação da metodologia do fluxo de caixa para apuração do valor do imposto não recolhido, tudo em consonância com o disposto nos artigos 74 e 364 do RICMS.

Diante do exposto julga procedente em parte o Auto de Infração para impor a autuada multa no valor de R\$ 78.240,19 (setenta e oito mil, duzentos e quarenta reais e dezenove centavos), acrescido do valor do imposto no valor de R\$ 52.160,13 (cinquenta e dois mil, cento e sessenta reais e treze centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 130.400,32 (cento e trinta mil, quatrocentos reais e trinta e dois centavos).

Interpondo Recurso Voluntário, a empresa autuada discorda do julgamento proferido pelo Ilustre Julgador Fiscal, alegando que houve engano na análise dos livros fiscais. Em relação ao Ítem 2.1 relacionado na contestação do autuante, diz que as normas contábeis determinam que a DRE deve ser classificada de acordo com a forma de apuração de cada ramo de atividade. Cita como exemplo o ICMS, que não é despesa tributária, e sim redução de receita, assim como PIS, COFINS e tantos outros tributos que incidem sobre o faturamento. Cita como exemplo de despesa tributária o IPTU, por independer do faturamento. Sendo assim, a divergência encontrada seria “um erro” ao somar as despesas (administrativas, comerciais, mais os custos, mais redução de despesas, ICMS/PIS/COFINS/ISS), mais depreciação e mais algumas despesas de acordo com as necessidades e operações de cada empresa. Diz que o importante é que as despesas totais estão de acordo com os declarados, e que o que o autuante alega é divergência de classificação.

Em relação ao Ítem 2.3 da contestação do autuante, alega que os períodos de encerramento para apuração do lucro real são trimestrais, por isso são feitos quatro DRE's por ano. Alega “erro grosseiro” do autuante e do Julgador, que não observaram que a DRE compreende apenas o período de janeiro a outubro, deixando de observar a DRE total, que compreende o período de janeiro a dezembro de 2003. Diz que o valor do faturamento é de exatamente R\$ 3.166.969,69, “valor este já destacado nesta peça, como o faturamento correto apurado pelo autuante e sendo também o valor contabilizado”. Anexa as folhas do livro diário nº 1, que vai de janeiro a outubro de 2003 e do livro diário nº 2, que vai de outubro a dezembro, com ostermos de abertura e encerramento. Anexa ainda a fl. nº 0020 do livro razão exercício de 2003, que demonstra o encerramento do exercício da conta de Receita Bruta de Vendas, demonstrando o valor de R\$ 3.166.969,69 (anexo 3).

Diante do exposto, entende ser o Auto em questão totalmente destituído de fundamentação legal, solicitando então a sua improcedência e conseqüentemente o seu arquivamento.

Por sua vez, a Douta Procuradoria Estadual reserva-se ao direito de produzir o parecer oral, conforme permite o art. 3º da lei Estadual nº 4.136/72

Em distribuição, vieram-me os autos conclusos.  
É o relatório

Natal, 11 de outubro de 2011.

Davis Coelho Eudes da Costa  
Relator



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

PROCESSO Nº 0132/2008 – CRF

PAT Nº 0015/2008 – 1ª URT

RECORRENTES: SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO /CASTRO FELCE COMÉRCIO LTDA

RECORRIDO: OS MESMOS

RECURSO: VOLUNTÁRIO / EX-OFFÍCIO

RELATOR: CONS. DAVIS COELHO EUDES DA COSTA

**VOTO**

Trata-se de Processo Administrativo Tributário instaurado a partir do Auto de Infração nº 05503/1ª URT, lavrado em 26/02/2008, em desfavor da empresa Castro Felce Comércio Ltda, originado pela falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, referente ao período de 01/01/2002 a 31/12/2003, tendo por objeto infringência ao artigo 150, inciso XIII, c/c o artigo 361, incisos I e II, e com o artigo 352, inciso I, todos do Decreto 13.640 de 13/11/1997, onde verifica-se um imposto devido no valor de R\$ 84.005,94 (oitenta e quatro mil, cinco reais e noventa e quatro centavos), mais multa de R\$ 126.008,91 (cento e vinte e seis mil, oito reais e noventa e hum centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 210.014,85 (duzentos e dez mil, quatorze reais e oitenta e cinco centavos).

Sugeriu o autuante a aplicação de penalidade prevista no artigo 340, inciso I, alínea g, da mesma lei acima, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no artigo 133 do Regulamento do ICMS.

Apresentando defesa em tempo hábil, a autuada alega que a sistemática de levantamento de fluxo de caixa deve ser utilizado quando a empresa não apresenta a documentação contábil, fato este que não ocorreu, conforme relatório final às fls. 17. Apresenta dois julgamentos improcedentes do Conselho de Recursos Fiscais que tratam da utilização do fluxo de caixa para empresas que apresentam a documentação contábil que gera os dados para a confecção do fluxo de caixa. Em relação às notas fiscais relacionadas como não registradas em livro próprio, às fls. 14, explica:

- 7) A nf 7086 é uma nota fiscal de serviço, portanto isenta de ser escriturada (o CNPJ é da TELEMAR);
- 8) A nf 27844 está escriturada na página 6 do livro da matriz (cópia anexa);
- 9) As nf's 31612 / 614 / 615 / 616 / 617 e 618 (todas com cópias anexas), são notas fiscais complementares para o destaque do ICMS, mas o produto seguiu nas notas que estão mencionadas nestas complementares, e que anexamos a cópia do livro de entrada com o registro;

- 10) A nf 38979 está escriturada na página 7 do LRE 2003 na matriz (cópia anexa);
- 11) A nf 65619 está escriturada na página 4, LRE 2003 também na matriz (cópia anexa);
- 12) A nf 33960 não foi escriturada e a empresa se propõe a pagar a multa por este erro.

Diante do exposto solicita a improcedência total do auto de infração e o seu consequente arquivamento.

Em contestação à impugnação, o autuante cita o artigo 352, parágrafos 1º e 3º para justificar o método utilizado para se investigar possíveis erros por parte das empresas que possam contribuir para gerar a omissão de receitas de origem não comprovadas.

Diz que se baseou em informações contidas no Livro Caixa, Livro Razão, RECOLH/SET, Livros de Apuração do ICMS, Demonstrações do Resultado do Exercício e Balanço Patrimonial. Relaciona as inconsistências encontradas na documentação analisada. Dessa forma, encontrou diversas inconsistências, relacionando-as às fls. 168 e 169.

Acata a argumentação da defesa e opina pela retirada dos valores relacionados às notas fiscais mencionadas nos Ítems 01, 02, 03, 04 e 05, da impugnação da autuada, da base de cálculo do presente Auto, mantendo apenas o valor referente à nota fiscal de nº 33960 do item 06 como parte integrante da base de cálculo deste Auto, ocorrência esta reconhecida pelo próprio contribuinte.

Sendo assim, mantém a autuação relacionada apenas à nf 33960 correspondente ao Item 06 da impugnação apresentada, mantendo ainda de forma inquestionável a utilização do método de Fluxo de Caixa aplicado na auditoria realizada.

Encaminhados os autos para a COJUP, o Ilustre Julgador Fiscal observa a ocorrência da decadência em relação ao exercício de 2002, tendo em vista que o lapso temporal entre a infração verificada e a lavratura do Auto em fevereiro de 2008 superou o prazo previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Dessa forma, em consonância com o Art. 156, inciso IV, do CTN, e Art. 27, § 1º, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário, declara extinto o lançamento relativo ao exercício de 2002 em razão da configuração da decadência.

Embora concorde com o contribuinte em relação à impossibilidade da realização de fiscalização baseada em fluxo de caixa em empresas que possuem escrita contábil regular, verifica disparidades nos valores encontrados na Demonstração de Resultado do Exercício – DRE de 2003, fl. 109, com os valores apresentados no relatório MOVECO cujos dados são fornecidos pela própria autuada.

Observa ainda que os valores da DRE de 2003 não estão em consonância com os valores constantes no Livro Razão Analítico, fls. 50 a 105. Sendo assim, em face das disparidades encontradas nas informações prestadas pela autuada em sua impugnação, entende como acertada a decisão do autuante em desconsiderar os valores apresentados na escrita contábil da autuada.

Em relação ao valor das mercadorias cujas notas fiscais não foram escrituradas discorda do autuante quanto à sua posição em relação à nota fiscal 33960. Entende que a infração relativa a notas fiscais não escrituradas deve ser apurada em procedimento próprio. Dessa forma, com a retirada do valor relativo as notas fiscais não escrituradas da coluna referente as despesas, encontra o valor de R\$ 306.826,55 (trezentos e

seis mil, oitocentos e vinte e seis reais e cinquenta e cinco centavos) referente ao total da omissão de receita, o que gera um ICMS a pagar no valor de R\$ 52.160,13 (cinquenta e dois mil, cento e sessenta reais e treze centavos), mais a multa no valor de R\$ 78.240,19 (setenta e oito mil, duzentos e quarenta reais e dezenove centavos), perfazendo o total de R\$ 130.400,32 (cento e trinta mil, quatrocentos reais e trinta e dois centavos).

Alega que os argumentos da autuada baseados nas decisões do Conselho de Recursos Fiscais não se sustentam, visto que as diferenças encontradas entre as informações entregues ao fisco através das GIM's do exercício de 2003 e aquelas constantes no DRE relativo ao mesmo exercício. Assim, justifica-se a aplicação da metodologia do fluxo de caixa para apuração do valor do imposto não recolhido, tudo em consonância com o disposto nos artigos 74 e 364 do RICMS.

Ao final julga procedente em parte o Auto de Infração para impor a autuada multa no valor de R\$ 78.240,19 (setenta e oito mil, duzentos e quarenta reais e dezenove centavos), acrescido do valor do imposto no valor de R\$ 52.160,13 (cinquenta e dois mil, cento e sessenta reais e treze centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 130.400,32 (cento e trinta mil, quatrocentos reais e trinta e dois centavos).

Inconformada a empresa autuada interpôs Recurso Voluntário, onde discorda do julgamento proferido pelo Ilustre Julgador Fiscal, alegando que houve engano na análise dos livros fiscais. Em relação ao Ítem 2.1 relacionado na contestação do autuante, diz que as normas contábeis determinam que a DRE deve ser classificada de acordo com a forma de apuração de cada ramo de atividade.

Cita como exemplo o ICMS, que não é despesa tributária, e sim redução de receita, assim como PIS, COFINS e tantos outros tributos que incidem sobre o faturamento. Cita como exemplo de despesa tributária o IPTU, por independe do faturamento. Sendo assim, a divergência encontrada seria “um erro” ao somar as despesas (administrativas, comerciais, mais os custos, mais redução de despesas, ICMS/PIS/COFINS/ISS), mais depreciação e mais algumas despesas de acordo com as necessidades e operações de cada empresa. Diz que o importante é que as despesas totais estão de acordo com os declarados, e que o que o autuante alega é divergência de classificação.

Prossegue afirmando que o valor do faturamento é de exatamente R\$ 3.166.969,69, “valor este já destacado nesta peça, como o faturamento correto apurado pelo autuante e sendo também o valor contabilizado”. Anexa as folhas do livro diário nº 1, que vai de janeiro a outubro de 2003 e do livro diário nº 2, que vai de outubro a dezembro, com os termos de abertura e encerramento. Anexa ainda a fl. nº 0020 do livro razão exercício de 2003, que demonstra o encerramento do exercício da conta de Receita Bruta de Vendas, demonstrando o valor de R\$ 3.166.969,69 (anexo 3).

Finaliza alegando ser o Auto em questão totalmente destituído de fundamentação legal, solicitando então a sua improcedência e conseqüentemente o seu arquivamento.

Inicialmente registro minha concordância com o julgador de primeiro grau, tendo em vista que, é lição comezinha em contabilidade que as informações contábeis devem ser, em geral e antes de tudo, veraz e equitativa, de forma a satisfazer as necessidades

comuns a um grande número de diferentes usuários, não podendo privilegiar deliberadamente a nenhum deles, considerado o fato de que os interesses destes nem sempre são coincidentes.

A informação contábil, em especial aquela contida nas demonstrações contábeis, notadamente as previstas em legislação, deve propiciar revelação suficiente sobre a entidade, de modo a facilitar a concretização dos propósitos do usuário, revestindo-se de atributos, entre os quais, são indispensáveis os seguintes: **“confiabilidade; tempestividade; compreensibilidade; e comparabilidade”**.

Estes excertos estão consagrados na melhor doutrina de contabilidade e regulamentados pela Resolução nº 785/95 RESOLUÇÃO CFC N.º 785/95, que aprova a **NBC T 1 – Das Características da Informação Contábil**.

De fato, a escrituração contábil regular, deve ser privilegiada, desde que atendidos os princípios básicos transcritos acima, ou seja, se os escritos contábeis não são confiáveis, tempestivos, compreensíveis e comparáveis, não pode e nem deve o fisco estadual se ater tão somente a estes dados, podendo se valer de outros permissivos legais, qual sejam, a metodologia de fluxo de caixa instituído pelo RICMS.

Diante do exposto e por tudo que os autos constam, VOTO, em consonância com a decisão da COSUP e acompanhando a manifestação do ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, pelo conhecimento de ambos os recursos, para **JULGÁ-LOS** improcedentes, em consequência, reformar o Auto de Infração nº 05503/1ª URT, lavrado em 26/02/2008, para impor a autuada multa no valor de R\$ 78.240,19 (setenta e oito mil, duzentos e quarenta reais e dezenove centavos), acrescido do valor do imposto no valor de R\$ 52.160,13 (cinquenta e dois mil, cento e sessenta reais e treze centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 130.400,32 (cento e trinta mil, quatrocentos reais e trinta e dois centavos).

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, 11 de outubro de 2011.

Davis Coelho Eudes da Costa  
Relator



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

PROCESSO Nº 0132/2008 – CRF

PAT Nº 0015/2008 – 1ª URT

RECORRENTES: CASTRO FELCE COMÉRCIO LTDA/ SECRETARIA DO ESTADO  
DA TRIBUTAÇÃO

RECORRIDO: OS MESMOS

RECURSO: VOLUNTÁRIO / EX-OFFÍCIO

RELATOR: CONS. DAVIS COELHO EUDES DA COSTA

**ACORDÃO Nº        /2011 – CRF**

**EMENTA:** Falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada. **1** - Extinto lançamento relativo ao exercício de 2002 em razão da decadência; **2** – Realização de fiscalização baseada em fluxo de caixa – Possibilidade, desde que a escrita contábil da empresa não atenda as normas básicas de confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade, e comparabilidade; **3** – Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE.**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade, em conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário interposto, para manter a decisão singular em todos os seus termos.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, 11 de outubro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva  
Presidente

Davis Coelho Eudes da Costa  
Relator

Caio Graco Pereira de Paula  
Procurador