



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

PROCESSO Nº 0014/2012-CRF  
PAT Nº 055/2009-5ª URT  
**RECORRENTE** JOSÉ ALVES NETO (& SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO)  
ADV. DORIANA KEILHA ALVES DE OLIVEIRA  
**RECORRIDA** OS MESMOS  
**RECURSO** RECURSO VOLUNTÁRIO (& DE OFÍCIO)  
**RELATOR** CONS. WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA

- **RELATÓRIO**

- Consta que contra a *Recorrente/autuada*, foi lavrado o Auto de Infração nº000851/5ª URT em 28 de agosto de 2009, intimado validamente em 1º de setembro de 2009, denunciando: **PRIMEIRA OCORRÊNCIA** – Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, conforme demonstrativo em anexo, que constitui parte integrante deste auto, infringindo art. 150, incisos III, e XIII c/c art. 609 e art. 108 todos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº13.640 de 13/11/97, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” c/c art. 133 todos do mesmo regulamento; **SEGUNDA OCORRÊNCIA** – Falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada (suprimento ilegal de caixa) referente ao período de 01/01/2006 a 31/12/2006, infringindo art. 150, incisos III, e XIII c/c art. 352 todos do mesmo Regulamento do ICMS, com penalidade prevista no art. 340, I, “g” c/c art. 133 todos do mesmo regulamento; gerando um débito fiscal composto de ICMS R\$225.435,31 e Multa de R\$329.642,82 – totalizando R \$555.078,13 – tudo em valores originais (fls. 01 e 03pp).
- Eis o quadro sinótico do débito fiscal na autuação:

<b>DEMONSTRATIVO DO DÉBITO FISCAL (NA AUTUAÇÃO)</b>			
<b>OCORRÊNCIAS</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
01. Falta de registro NF entrada	13.540,15	11.800,08	25.340,23
02. Suprimento ilegal de caixa	211.895,16	317.842,74	529.737,90
<b>TOTAL</b>	<b>225.435,31</b>	<b>329.642,82</b>	<b>555.078,13</b>

- Consta nos autos ANEXO à inicial, dentre os quais: CONCON, Extrato Fiscal,

Relatório Circunstanciado, Histórico da Ação Fiscal, Ordem de Serviço nº 2545, Termo de Intimação Fiscal, Recibo de Documentos, Procuração de José Alves Neto constituindo DENIO ALVES DE OLIVEIRA seu bastante procurador, Resumo das Ocorrências, Demonstrativo das NF sem registro (1ª Ocorrência), Demonstrativo da Análise de Fluxo de Caixa (2ª Ocorrência), cópia do Livro Diário onde se encontra apenas o Balanço Patrimonial do Exercício 2006, Demonstrativo Gerencial fornecido por JOSÉ ALVES NETO apontando composição de caixa em 31/12/2006, Consolidação do débito fiscal, Demonstrativo do Cálculo em 28 de agosto de 2009, Termo de início e encerramento de fiscalização, Histórico de Protocolo (fls. 04 a 42pp).

- Consta nos autos PROCESSO nº182.402/2009-1 de 21 de setembro de 2009, solicitando a juntada de instrumento de procuração pra nomeação da advogada infra assinado, fornecimento das cópias que representam a integralidade do folio processual, acompanhada de certidão noticiando o número de folhas que compõe o processo, pleito atendido naquela mesma data (fls. 43 a 59pp).
- Consta nos autos INFORMAÇÃO dando conta que em 02 de outubro de 2009 a *RECORRENTE* não é reincidente (fls.61pp).
- Consta nos autos IMPUGNAÇÃO interposta em 01 de outubro de 2009 pela *Recorrente* opondo-se à autuação nos seguintes termos: *Que não há suporte legal para a manutenção da ocorrência relativa à falta de escrituração de documentos fiscais. Que o autuante não realizou o confronto da documentação fiscal com o Livro Registro de Entradas. Que das 13 notas fiscais elencadas pelo autuante, apenas 4 não foram escrituradas. Que requer a redução da multa pela falta da escrituração das notas fiscais, prevista no art. 342, inciso II do RICMS, e a exclusão da exigência do imposto do imposto em razão das mercadorias serem sujeitas à substituição tributária. Que em relação à infração pelo suprimento ilegal de caixa, apurada por presunção, afirmou que se faz bastante fácil de ser elidida, bastando para isso, que seja observado o que dispõe o Balanço Patrimonial de 31/12/2006, como resultado da Conta “Caixa Geral” naquele exercício. Que o documento no qual se baseou o autuante não tem relação direta com o saldo da conta Caixa, mas do somatório da movimentação de recebimento*

*de 01/01/2006 até 31/12/2006, conforme resta expresso em seu contexto. Que o relatório gerencial destina-se a fornecer o somatório dos recebimentos no exercício na conta caixa, para análise da administração e estimativa de fontes de meios recebíveis, não constituindo um momento de caixa e sim parte de tal rubrica. Que o mencionado relatório consiste na soma dos boletos bancários recebidos no exercício, assim como dos cheques, numerários em espécie e vendas a crédito pessoal, todos somados durante o ano. Que o valor apontado pela autuante trata-se do desdobramento para fins gerenciais da origem e meios do total dos débitos (receitas) auferidos no ano de 2006, conforme facilmente se observa diante dos elementos e provas aqui ancoradas. Que o relatório denominado fichário, pelo autuante, trata-se de vendas não recuperadas no exercício, ou seja, clientes inadimplentes, assim como os cheques recebidos durante o exercício, por vendas a vista e a prazo, boletos bancários emitidos ao longo do ano e recebimento em espécie (dinheiro) por vendas diretas a consumidor. Que o lançamento incorre em duplicidade na exigência do imposto, visto que foi exigido o imposto decorrente da falta de escrituração de notas fiscais, considerando que, se ocorreu a entrada das mercadorias também ocorreu a saída destas, gerando assim uma receita impossível de ser contabilizada, portanto constituindo em um suprimento de caixa ilegítimo, configurando uma exigência sobre a mesma hipótese de incidência. Que se ofendeu o princípio da legalidade pela inobservância aos art. 150, inciso III da Constituição Federal e art. 101 e 104 do Código Tributário Nacional. Que o lançamento foi embasado em mera presunção. Que o auto de infração é desprovido de provas materiais e requer a nulidade do feito por inobservância ao disposto do art. 113 da Lei Estadual do ICMS nº5.886/89. Cita o art. 333 do Código de Processo Civil alegando o dever do Fisco em prova suas alegações. Encerra requerendo a procedência, em parte da 1ª ocorrência, relacionada à falta de escrituração de notas fiscais, e a improcedência da 2ª ocorrência, relativa a falta de recolhimento do imposto por dissimulação de receitas(fl. 64 a 5.438pp).*

- Consta nos autos CONTRARRAZÕES interpostas pelos autuantes em 13 de outubro de 2009, contestando os argumentos da defesa nos seguintes termos: *Que foram incluídas 9 notas fiscais na ocorrência de falta de escrituração devido a*

*erro da autuada quando da escrituração de tais documentos, tais como – equívoco do registro do número, do valor, do CNPJ do emitente, etc. Que contestam a alegação da autuada de que o ICMS incide apenas na operação acobertada pela nota fiscal de nº45.933, vez que nas cópias das notas fiscais de nº10.837 e 54.803 não é possível verificar se as operações não são tributadas, enquanto que o ICMS retido na nota fiscal de nº320.376 não foi recolhido pelo emitente. Que o imposto relativo as notas fiscais de nº45.933, 10.837, 54.803 e 320.376 deve ser mantido em razão da informação constante no relatório MOVECO em que a autuada declarou não haver realizado operações sujeitas a substituição tributária. Que a mesma informação consta no Informativo Fiscal – IF do ano de 2006, e sugerem que a empresa apresenta graves e insanáveis vícios em sua escrita fisco-contábil. Que há inúmeras falhas na contabilidade da autuada. Que o pagamento do ICMS e da multa relativos à 1ª ocorrência realizado pela autuada comprova o cometimento da infração. Que a autuada não recolheu o imposto referente à infração pela fatal de escrituração das notas fiscais nº10.837, 54.803, e 320.376. Que o relatório emitido pela própria autuada é um instrumento probante legítimo e que o mesmo ainda vincula-se plenamente à análise do Fluxo de Caixa, dada visão de utilidade revelada. Que recusam a alegação da autuada quanto ao valor constante no citado relatório ser apenas o volume dos recebimentos, que em contabilidade, deveriam identificar-se plenamente, até os centavos, com o valor dos débitos declarados no Balancete de Verificação (fls. 132pp) que teria sido de R \$1.064.168,28, o que diga-se de passagem – não ocorre. Alegam que a tese da autuada se esvaia na importância de R\$556.512,44. Que demonstram a composição do saldo de caixa nos anos de 2004 a 17/08/2009, e inferem que os valores relativos ao recebimento em forma de cheque e dinheiro se configuram de forma própria, independente, não cumulativa, contrariando a tese da impugnante de um fluxo alimentado por recebimentos constantes. Que o suprimento ilegal do caixa também está fundamentado na ocultação de ativo. Que o saldo final de caixa em 2006 foi de R\$1.620.680,72 acobertado por receitas sem origem não comprovada, dentre as quais vendas sem nota fiscal no montante de R\$1.246.422,12, conforme demonstrado às fls. 25 e 26. Que não ocorreu bis in idem como alegado pela defesa, pois a segmentação das*

*ocorrências impede que o gasto referente às compras sem registro (primeira ocorrência – após ajustes e confissão às fls. 66pp) onere a base de cálculo do delito Caixa. Que o valor das compras omitidas estivesse incluído no montante do valor recebido/receita do Caixa também deveria ser reconhecido que tais valores repercutiriam nos pagamentos/despesas do exercício, agravando a omissão detectada. Que quanto ao pedido de nulidade por falta de intimação fiscal hábil informam que o Sr. José Alves Neto (acompanhado de seu contador) compareceu à sede da 5ª URT, assinou o auto de infração e recebeu a sua cópia contendo 40 folhas numeradas. Que rechaçam o argumento da autuada de afronta aos princípios da legalidade, da oficialidade e da ampla defesa, afirmando que o trabalho executado seguiu fielmente o que determina a legislação tributária estadual. Que concordando, em parte, com os argumentos apresentados pela autuada, em relação às 9 notas fiscais escrituradas, reduziram o valor do auto de infração para ICMS R\$213.575,53 e Multa R\$319.479,55. Encerram pugnando pela manutenção do feito com a redução do valor do lançamento apresentado (fls. 5.440 a 5.534pp).*

- Eis o quadro sinótico do débito fiscal reformado em CONTRARRAZÕES, após deduções requeridas em IMPUGNAÇÃO:

<b>DEMONSTRATIVO DO DÉBITO FISCAL (EM CONTRARRAZÕES)</b>			
<b>OCORRÊNCIAS</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
01. Falta de registro NF entrada	1.680,37	1.636,81	3.317,18
02. Suprimento ilegal de caixa	211.895,16	317.842,74	529.737,90
<b>TOTAL</b>	<b>213.575,53</b>	<b>319.479,55</b>	<b>533.055,08</b>

- Consta nos autos DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA nº219/2011– COJUP prolatada em 30 de setembro de 2011, que em apertada síntese proleta: *Que analisando o pedido da autuada de anulação feito julga que não restou comprovada qualquer ofensa ao princípio da legalidade mencionada. Que o imposto exigido no presente auto de infração decorre de expressa disposição do Regulamento do ICMS estadual, com espelho na Lei 6.6968/96, vigente atualmente e na época em que os fatos geradores ocorreram. Que também não foi vislumbrada a alegação presunção e falta de provas no presente lançamento. Que a infração decorrente da falta de escrituração de algumas notas fiscais apontadas pelos autuantes foi admitida em parte pela autuada que recolheu o imposto e a multa relativa a mencionada infração. Que não foi observado o*

*desatendimento a qualquer dos dispositivos preconizados pelo art. 20 do RPA/T/RN. Que não há razão alguma que ampare o reconhecimento do pedido de nulidade. Que em relação à ocorrência por falta de escrituração de notas fiscais contata-se que os reclames da autuada devem ser acatados em parte, visto que, embora de forma atabalhoada, as notas fiscais de nº298.133, 462, 301.525, 6.916, 525, 727.697, 542.031, 321.957 e 545.859 foram escrituradas e devem ser excluídas no lançamento tributário. Os autuantes reconheceram a escrituração das notas fiscais mencionadas acima e justificaram a inclusão dessas em razão de erros no registro do número das notas fiscais do CNPJ do emitente, dentre outros, no Livro Registro de Entradas que impossibilitaram a perfeita identificação da escrituração dos documentos. Que quanto as demais notas fiscais a autuada reconheceu a falta de escrituração. Que em relação à aplicação da redução do valor da multa aos ditames do art. 342, II do RICMS, esta encontra-se plenamente atendida, visto que a autuada reconhecendo a infração cometida, pagou o imposto relativo à operação acobertada, nos termos do art. 960, I do RICMS/RN. Que além de incontroversos, deve ser considerado extinto o lançamento relativo à primeira ocorrência, face ao pagamento realizado pela autuada. Quanto à segunda ocorrência, constata-se que a mesma foi alicerçada no demonstrativo obtido pelos autuantes, fls. 34, e elaborado pela própria autuada, no qual estão expressos os valores da conta caixa em 31/12/2006, em total desalinho com os valores informados pelo contribuinte em seu Balanço Patrimonial. Que os argumentos da autuada que visam desqualificar sua própria informação não estão amparados por qualquer documento que os corrobore. Que o mencionado demonstrativo é bem claro e não deixa margem para interpretação diversa de que representa o valor da conta caixa em 31/12/2006, revelando receitas obtidas através das operações comerciais não declaradas, amparando o procedimento dos autuantes para aplicar a técnica de apuração do imposto denominado fluxo de caixa, em consonância com o art. 352 e 364 do RICMS. Que a alegação da autuada de que a denúncia acerca da falta de recolhimento do imposto é bastante fácil de ser elidida não é verdadeira, posto que a autuada forneceu o relatório que demonstra cabalmente que seus dados contábeis oficiais foram elaborados com omissão de receita, daí, não é possível querer desqualificar os dados constantes*

*no mencionado demonstrativo comparando-os com os valores constantes na escrita contábil e fiscal, que foram elaboradas com a omissão de receita revelada. Que os fatos apresentados na escrita fiscal da autuada são fictícios, especialmente pelo fato de que os fatos informados no Informativo Fiscal do exercício de 2006 serem completamente diversos daqueles que foram entregues pela autuada aos autuantes, conforme se verifica às fls. 5.519 e 5.520. Que essa prática ocorreu nos exercícios de 2004 a 2008, conforme demonstrativo constante às fls. 5.454. Que as alegações que tentam desqualificar o demonstrativo às fls. 34 estão desacompanhadas de documentos ou de qualquer relatório que comprove finalidade diversa daquele que é o somatório da conta caixa em 31/12/2006. Que para arrematar a análise, em consonância com o argumento apresentado pelos autuantes, é sabido que o balancete de verificação é o documento contábil, auxiliar do Livro Diário, destinado a relacionar cada conta com o respectivo saldo devedor ou credor, assim, obrigatoriamente, os valores expressos no mencionado demonstrativo deveriam ser exatamente iguais aos valores no Balancete de Verificação constante às fls. 132 o que não ocorreu. Que o demonstrativo constante às fls. 5.453 elaborado pelos autuantes, fulmina a tese da autuada de que o demonstrativo, fls. 34, trata-se de um fluxo de recebimentos alimentados de forma constante. Que embora comprovada a ocorrência das infrações denunciadas, é preciso um pequeno reparo na base de cálculo utilizada pelos autuantes em relação à 2ª ocorrência, posto que alcançou todas as omissões de saídas de mercadorias realizadas pela autuada, inclusive aquelas resultante da saída subsequente das mercadorias acobertadas pela notas fiscais não escrituradas. Que assim devem ser excluídas da base de cálculo da 2ª ocorrência o valor total das notas fiscais relacionadas no demonstrativo de fl. 13, reformando o cálculo do débito fiscal total em ICMS de R\$200.202,09 e Multa de R\$299.517,43. Que em relação à alegação contrária à utilização da presunção é forçoso admitir sua utilização na presente situação, no entanto, a técnica é prevista em Lei e foi utilizada tendo com base documentos fornecidos pela própria autuada. Que os autuantes esmeraram-se na produção de provas relativas à omissão de receita e respectiva falta de recolhimento do imposto. Que a autuação está completamente alinhada com as disposições da Lei nº6.968/96, bem como o ônus da prova contra a presunção de omissão de saídas é do*

contribuinte. *Que analisando os reclames da autuada percebe-se que não há razão alguma que ampare o reconhecimento de nulidade requerido. Que a documentação acostada aos autos constitui prova irrefutável da infração cometida.* Ao final JULGA PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração, desonerando parcialmente o débito fiscal, pelo que recorre de *EX-OFFICIO* ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais nos termos do art. 114 do RPAT/RN. (fls. 5.535 a 5.545pp).

- Eis o quadro sinótico do débito fiscal reformado na COJUP, após dedução de parte base de cálculo da primeira ocorrência (R\$78.667,27) na segunda ocorrência:

<b>DEMONSTRATIVO DO DÉBITO FISCAL (NA COJUP)</b>			
<b>OCORRÊNCIAS</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
01. Falta de registro NF entrada	1.680,37	1.734,85	3.415,22
02. Suprimento ilegal de caixa	198.521,72	297.782,58	496.304,30
<b>TOTAL</b>	<b>200.202,09</b>	<b>299.517,43</b>	<b>499.719,52</b>

- Consta nos autos INTIMAÇÃO daquela decisão monocrática, cientificada em 21 de outubro de 2011 quando a *Recorrente* solicita cópia de todo processo tendo sido atendido em 25 de outubro de 2011 (fls. 5.547 a 5.550pp).
- Consta nos autos NOTIFICAÇÃO segundo a IN nº002/2010-CAT dando oportunidade à *Recorrente* em recolher o débito fiscal com exclusão da multa, cientificada em 25 de outubro de 2011 (fls. 5.553pp).
- Consta nos autos RECURSO VOLUNTÁRIO contra aquela decisão singular interposto em 24 de novembro de 2011, que reiterando os mesmos argumentos da impugnação, ainda aduz: *EM PRELIMINAR requer a produção de prova pericial, haja vista que o Julgador Singular foi inábil pela ausência de capacidade técnica. Que em relação à primeira ocorrência, que as provas do registro cabal encontram-se ancoradas no anexo dos documentos fiscais e livro de entradas de mercadorias, descabendo a cobrança do principal – ICMS e constituindo em multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Que nesse contexto se faz improcedente a autuação pela própria natureza da operação e pela capitulação. Que em relação à segunda ocorrência, o relatório gerencial em que se arrima a autuação se destina unicamente a fornecer somatório dos recebimentos no exercício na conta<sup>8</sup> caixa, para análise da administração e*



*estimativa de fontes de meios recebíveis, todos somados durante o ano. Que o levantamento apurado pelo autuante se operou sobre elementos equivocados, quando haveria de tomar por base a conta Caixa do exercício com base nos resumos mensais de registros do Razão do exercício. Que o denominado pelo impugnante em seu relatório gerencial, de fichário, na realidade trata-se de vendas não recuperadas no exercício, ou seja, clientes inadimplentes, assim como os cheques recebidos durante o exercício, por vendas à vista e a prazo, boletos bancários emitidos ao longo do anexo e recebimentos em espécie (dinheiro) por vendas diretas a consumidor, assim como, destaque-se que, ainda ocorrem no caso devoluções de mercadorias, abatimento de preços, concessões, pedidos devolvidos e outras rotinas do comércio. Que há bis in idem pela cobrança cumulativa das duas ocorrências. Ao final, requer a reforma da decisão de 1ª instância para ser declarada a nulidade e improcedência da autuação debatida (fls. 5.557 a 5.563pp).*

- Consta nos autos DESPACHO exarado em 17 de outubro de 2012 pelo ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado opinando por oferecer Parecer Oral quando da Sessão de Julgamento do presente feito (fls. 5.569pp)

É o que importa relatar.

Sala do Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 21 de maio de 2013.

WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA

Relator



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

<b>PROCESSO Nº</b>	0014/2012-CRF
<b>PAT Nº</b>	055/2009-5ª URT
<b>RECORRENTE</b>	JOSÉ ALVES NETO (& SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO) ADV. DORIANA KEILHA ALVES DE OLIVEIRA
<b>RECORRIDA</b>	OS MESMOS
<b>RECURSO</b>	RECURSO VOLUNTÁRIO (& DE OFÍCIO)
<b>RELATOR</b>	CONS. WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA

**V O T O**

- Consta que contra a *Recorrente*/autuada, foi lavrado o Auto de Infração nº000851/5ª URT em 28 de agosto de 2009, intimado validamente em 1º de setembro de 2009, denunciando: PRIMEIRA OCORRÊNCIA – Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, conforme demonstrativo em anexo, que constitui parte integrante deste auto, infringindo art. 150, incisos III, e XIII c/c art. 609 e art. 108 todos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº13.640 de 13/11/97, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” c/c art. 133 todos do mesmo regulamento; SEGUNDA OCORRÊNCIA – Falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada (suprimento ilegal de caixa) referente ao período de 01/01/2006 a 31/12/2006, infringindo art. 150, incisos III, e XIII c/c art. 352 todos do mesmo Regulamento do ICMS, com penalidade prevista no art. 340, I, “g” c/c art. 133 todos do mesmo regulamento; gerando um débito fiscal composto de ICMS R\$225.435,31 e Multa de R\$329.642,82 – totalizando R \$555.078,13 – tudo em valores originais (fls. 01 e 03pp).
- Todas as preliminares foram cabalmente enfrentadas e solucionadas pelo juízo de Primeiro Grau, não cabendo qualquer ressalva nesse Grau Revisor, ademais aponto que a pretensão do autor se deu dentro do lustro decadencial, e que ainda não detectando qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 20 do RPAT/RN, considero o presente processo concluso e saneado, pronto para

juízo.

- Quanto ao mérito da **primeira denúncia** (*falta de registro de nota fiscal de entrada em livro próprio*), entendo que a *Recorrente/Autuada* confessou expressamente o delito às fls. 67pp, e que o Juízo Singular adequadamente enfrentou a questão, solucionando-a de forma certa, ao se pronunciar nos seguintes termos:

*“Assim, **alem de incontroversos**, deve ser considerado extinto o lançamento relativo à 1ª ocorrência, relativa à falta de escrituração no Livro Registro de Entrada das notas fiscais nº 45.933, 54.803, 10.837 e 320.386, face ao pagamento realizado pela autuada” (grifo nosso)*

- Destarte, orientado pela desistência tácita do litígio, incidente definido no art. 66 do RPAT, e considerando que prova de quitação do ICMS e da MULTA encontram-se alicerçada nos autos pela FCB 01200900000697335 - fls. 5.436pp e FCB 01200900000697253 – fls. 5.438pp, referendo integralmente o entendimento da procedência parcial da denúncia, e por conseguinte, declaro extinto o referido crédito tributário nos moldes do art. 156, I do CTN.
- Quanto ao mérito da **segunda denúncia** (suprimento ilegal de caixa), é mister analisar de antemão os aspectos formais, para tão somente em seguida, elucidar a questão material, propriamente dita.
- São aspectos formais:
  - **Ordem de Serviço:** a gênese de toda ação fiscal de AUDITORIA, em que se insere o presente debate, funda-se no instrumento OS nº2545 (fls. 020pp) – baixado em 26 de junho de 2009 pelo Diretor da 5ª URT determinando objetivamente: *“Resolve (...) Designar (...) [os autuantes] para requisitar documentos, proceder exame na documentação fiscal e contábil e realizar demais atos inerentes à fiscalização referentes a: análise de fluxo de caixa e levantamento SINTEGRA, no ano de 2006, conforme solicitação de procedimento fiscal 020/2009 COFIS, constante no processo 118122/2009-4, bem como proceder todos os atos necessários a fiel consecução dos serviços*

*de auditoria, na empresa abaixo discriminada [Recorrente].* Portanto, restam plenamente satisfeitos os pressupostos de validação do ato administrativo quanto à satisfazer exigência do §3º do art. 352 do RICMS/RN.

- **Intimação Fiscal:** o procedimento administrativo de obter os instrumentos fiscais e contábeis para execução daquela ordem de serviço encontra-se alicerçado no Termo de Intimação Fiscal \*\*\* 5086 (fls. 021pp), quando os autuantes requisitaram expressamente da *Recorrente – além de outros documentos* - a apresentação do Livro Diário e do Livro Caixa ano 2006 (e comprovantes), fisicamente e em meios eletrônicos, tendo sido comprovadamente entregues em 17 de julho de 2009 (fls. 022). Portanto, resta certificado que o arcabouço probante em que se fundou a pretensão do Fisco é de autoria da própria *Recorrente*, especialmente o BALANÇO PATRIMONIAL do exercício de 2006 - onde se deduz um CAIXA GERAL com saldo de R\$374.238,60 (fls. 29) – e o RELATÓRIO GERENCIAL de 2006 – onde se deduz um CAIXA com saldo de R\$1.620.680,72 (fls.35pp).
- **Escrita fisco contábil:** existem graves incompatibilidades entre as informações prestadas pela *Recorrente* ao Fisco em GIM – Guia Informativa Mensal que compõem o MOVECO – Movimento Econômico (fls. 5.483pp) e o IF – Informativo Fiscal do exercício de 2006 (5.491pp) - especialmente quanto ao volume e qualidade de entradas e saídas, ali declaradas como sendo de tributação normal, e na peça impugnativa, confessadas como sendo por substituição tributária (fls. 067pp). Portanto, resta prejudicado o pressuposto de confiabilidade, imprescindível à validação da escrita auditada, eleito pela Súmula 001/2011-CRF, por conseguinte, viabilizando a aplicação do inciso I do art. 364 do RICMS/RN.
- **Contraprova:** inexistem nos autos quaisquer provas trazidas pela *Recorrente* que contradite ou modifique a presunção do autor, esta alicerçada no art. 9º, § 3º da Lei 6.968/96, de forma que opera-se naturalmente a inversão do ônus da prova nos termos do art. 333, II do CPC.
- Oportunamente, tratando agora de presunção temos que a “omissão de saída” alegada pelo Fisco e não contraditada a contento pela *Recorrente* evoluiu de

simples presunção legal com probabilidade, para presunção legal com verossimilhança, tida como verdade jurídica, coisa julgada ou como diz HARET na sua monografia de doutorado, orientada por Paulo de Barros Carvalho:

*“Notemos que, na relação entre fatos presuntivos (conhecidos) e fato provável, é o legislador, como político do direito, ou o aplicador, na forma de sujeito social, que estabelece o vínculo independentemente do número de ocorrências. Basta apenas que existam tantas situações quantas forem necessárias pra produzir o vencimento de quem quer ver positivada hipótese ou fato provável. Desse modo, a probabilidade é criação do exegeta, que ocorre na forma como ele a percebe. O vínculo não é natural, é construído por aquele que o entende assim, ou melhor, o percebe na forma de probabilidade: eis o subjetivismo inerente à ideia de probabilidade não embasada a partir dos termos estatísticos. (...) Decorrido o tempo probatório admitido em direito, a regra de cadência ou prescrição faz do fato inferido coisa julgada, verdade jurídica, e ordenamento, desse modo, cumpre com sua função de estabilizar a conduta humana. (HARET, Florence Cronemberger. PRESUNÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO: Teoria e prática. USP: São Paulo, 2010, p. 191). (grifo nosso)*

- E acrescento, que a *Recorrente*, ao possuir duas posições distintas entre si de SALDO DE CAIXA fez uso de simulação para acobertar omissão de saídas, ou como diria Maria Helena Diniz, a mesma fez uma declaração irreal no seu BALANÇO PATRIMONIAL (ano 2006) do saldo da conta Caixa Geral (subestimado), destinada ao Fisco, e ao mesmo tempo, fez outra declaração verdadeira no seu RELATÓRIO GERENCIAL, destinada a si ou a terceiros, sempre ocultando receita de origem não comprovada (por vendas sem nota fiscal). Por conseguinte, especificamente para esta denúncia, convenço-me que a contagem do lustro decadencial haveria de se orientar pela dicção do art. 173, I do

CTN, afastando-se da metodologia prevista no art. 150, §4º do mesmo código, que por uma ou por outra metodologia, afasta a extinção temporal.

- Agora partindo a solucionar a questão de fundo da mesma denúncia (Delito Caixa), de logo me convenço que razão alguma assiste à *Recorrente*, sendo procedente a pretensão do autor. Ora, demonstrada a plena satisfação da Súmula nº001/2011-CRF, está clarificado que o BALANÇO PATRIMONIAL (ANO 2006) acostado às fls. 029pp não se reveste de confiabilidade do que se espera de um instrumento contábil, e que o saldo de CAIXA GERAL ali demonstrado na importância de R\$374.238,60 está subestimado, para fins de viabilização de sonegação fiscal, e por isso mesmo não condiz com a verdade, esta sim demonstrada cabalmente no RELATÓRIO GERENCIAL acostado às fls. 35pp, quando aponta um saldo de CAIXA EM 31 de dezembro de 2006 na importância de R\$1.620.680,72. Portanto, mensurando-se o saldo contábil do qual se deduz ter havido o pagamento dos impostos devidos, e o saldo gerencial, obtenho uma OMISSÃO DE SAÍDA na importância de R\$1.246.442,12 – caracteristicamente receita de origem não comprovada e não contraditada a contento pela *Recorrente*.
- Ademais, as alegações de que tais diferenças equivaleriam à soma de “*boletos bancários recebidos no exercício, assim como dos cheques, numerários em espécie e venda a crédito pessoal, todos somados durante o ano*” (fls. 5.560pp) apenas reiteram a denúncia de que a contabilidade da *Recorrente* e, em especial sua rubrica lançada no Balanço Patrimonial como CAIXA GERAL, não possui identidade verossímil com os fatos administrativos, denotando um controle gerencial paralelo de receitas sem a comprovação lícita esperada. Assim, por ser tal raciocínio claro e cristalino, sem qualquer viés de dúvida ao meu convencimento, é que INDEFIRO o pedido de perícia contábil invocado em sede recursal, entendendo-a desnecessária, nos moldes da prerrogativa a mim garantida pelo art. 45 do RPAT/RN.
- Todavia, na mesma linha de entendimento do Grau Monocrático, referendo que a base de cálculo de R\$78.667,82 utilizada para cobrança da primeira ocorrência, retro estudada, deve ser deduzida naquela omissão, em razão de que tais operações também já estariam englobadas nos desembolsos financeiros dessa

última, mas principalmente em privilégio ao princípio da não cumulatividade do ICMS. Assim, apresento a memória de cálculo do débito fiscal remanescente do delito caixa:

<b>MEMÓRIA DO DÉBITO FISCAL (CRF)</b>		
• Saldo de CAIXA GERENCIAL (Relatório Gerencial)	1.620.670,72	Fls. 35pp
• Saldo de CAIXA CONTÁBIL (Balanço Patrimonial 2006)	374.238,60	Fls. 29pp
• (=) Receita de origem não comprovada pela <i>Recorrente</i>	1.246.442,12	Diferença entre I e II
• (-) Dedução (Base de Calculo da Primeira Ocorrência)	78.667,27	Fls. 14pp
• <b>(=) Omissão de Saídas (Art. 9º, §3º da Lei 6.6968/96)</b>	<b>1.167.774,85</b>	<b>Diferença entre III e IV</b>
• <b>ICMS (Art. 150, III e XIII c/c art. 352 RICMS)</b>	<b>198.521,72</b>	<b>Aliq 17% Omissão</b>
• <b>MULTA (Art. 340, I, “g” RICMS)</b>	<b>297.782,54</b>	<b>Multa de 150% do ICMS</b>
• <b>TOTAL</b>	<b>496.304,30</b>	<b>ICMS + Multa</b>

- Acrescento oportunamente, que ainda em privilégio ao princípio da não cumulatividade, não deixei de observar a aplicabilidade da compensação daquele débito fiscal remanescente com o saldo credor garantida pelo inciso I, do §17 do art. 109-A do RICMS/RN, ao que atesto ser a mesma inviável, diante da constatação de que em março/2013 a *Recorrente* apresentou “ICMS a recolher”, conforme abaixo:

<b>MEMÓRIA DA DEDUÇÃO DO FISCAL (CRF)</b>		
• Crédito Fiscal Entradas Ano 2006	348.958,12	(Fls. 5.482pp)
• Recolhimento Antecipado Código 1240	336.371,21	(Fls. 5.483pp)
• Montante do CRÉDITO FISCAL Ano 2006	<b>685.329,33</b>	
• Recolhimento Antecipado Código 1240	336.371,21	(Fls. 5.483pp)
• <b>Relação da COD 1240/CRED ENTRADAS</b>	<b>49,08%</b>	
• Saldo credor da última GIM 03/2013	0,00%	(MOVECO)
• Dedução pelo art. 109-A, §17 - COD 1240	0,00	
• <b>ICMS devido já deduzido</b>	<b>198.521,72</b>	PROCEDENTE
• <b>Multa devida já deduzida</b>	<b>297.782,54</b>	PROCEDENTE
• <b>Total</b>	<b>496.304,30</b>	<b>PROCEDENTE</b>

- Destarte, e considerando tudo mais que do processo consta, VOTO em harmonia com parecer oral do ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, pelo conhecimento e improvemento dos recursos interpostos, mantendo a Decisão Singular, que julgou PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração, ao que declaro extinto o crédito tributário remanescente da primeira ocorrência em razão do pagamento acostado ao fólio processual, nos termos do art. 156, I do CTN, persistindo a cobrança nos seguintes termos:

**DEMONSTRATIVO DO DÉBITO FISCAL REMANESCENTE (CRF)**

<b>OCORRÊNCIAS</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>	<b>MÉRITO</b>
01. Falta de registro NF entrada	1.680,37	1.734,85	3.415,22	<b>PROCEDENTE EM PARTE</b> (Extinto pelo art. 156, I CTN)
<b>02. Suprimento ilegal de caixa</b>	<b>198.521,72</b>	<b>297.782,58</b>	<b>496.304,30</b>	<b>PROCEDENTE</b>
<b>TOTAL</b>	<b>200.202,09</b>	<b>299.517,43</b>	<b>499.719,52</b>	<b>PROCEDENTE EM PARTE</b>

- É o como voto.
- Diante da recomendação do ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, de que há fortes indícios de que situação similar teria ocorrido nos períodos de 2008 e 2009, remeta-se o presente processo à COFIS para que tome os relatórios gerenciais obtidos pelos autuantes (fls. 011 e 012pp – encartados no processo de ação fiscal 118.122/2009-4) e instaure imediatamente ação fiscal com o fim de averiguar possíveis danos ao Erário Público, com ênfase ao Delito Caixa e ao gozo de crédito indevido oriundo de Substituição Tributária (cimento) naquele biênio.

Sala do Cons. Danilo G dos Santos. Natal, RN 21 de maio de 2013.

Waldemar Roberto Moraes da Silva  
Relator





RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

<b>PROCESSO Nº</b>	0014/2012-CRF
<b>PAT Nº</b>	055/2009-5ª URT
<b>RECORRENTE</b>	JOSÉ ALVES NETO (& SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO) ADV. DORIANA KEILHA ALVES DE OLIVEIRA
<b>RECORRIDA</b>	OS MESMOS
<b>RECURSO</b>	RECURSO VOLUNTÁRIO (& DE OFÍCIO)
<b>RELATOR</b>	CONS. WALDEMAR ROBERTO MORAES DA SILVA

**ACÓRDÃO 107/2013**

**EMENTA – ICMS – Preliminares:** Nulidades afastadas. Dicção do art. 20 do RPAT/RN. Perícia contábil desnecessária diante da matéria plenamente compreensível ao Julgador. Dicção do art. 45 do RPAT/RN. Reconhecimento da não cumulatividade pela dedução da base de cálculo da primeira ocorrência com a segunda ocorrência. *Bis in idem* afastado. **DUAS OCORRÊNCIAS - MÉRITO: 01. FALTA DE ESCRITURAÇÃO, EM LIVRO PRÓPRIO, NOS PRAZOS REGULAMENTARES, DE DOCUMENTOS FISCAIS.** Defesa consegue elidir parcialmente a denúncia. Confissão tácita via pagamento. Dicção do art. 66, II, “a” do RPAT. Crédito tributário remanescente extinto pelo pagamento. Dicção do art. 156, I do CTN. Denúncia procedente em parte. **02. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DISSIMULADO POR RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (SUPRIMENTO ILEGAL DE CAIXA) REFERENTE A PERÍODO DE 01/01/2006 A 31/12/2006.** Defesa não consegue elidir a denúncia diante de pujante conjunto probatório carreado pela fiscalização. Informações irrefutáveis prestadas ao Fisco são de autoria da própria autuada. Escritas fiscal e contábil não confiáveis. Metodologia de análise de fluxo de caixa em consonância com art. 352 do RICMS/RN e Súmula 001/2011-CRF. Presunção *juris tantum* não contraditada, arrimada em permissivo legal. Dicção do art. 9º, §3º da Lei 6.968/96. Inversão do ônus da prova. Dicção do art. 333, II do CPC. Denúncia procedente em parte. **RECURSOS INTERPOSTOS CONHECIDOS E IMPROVIDOS. MANUTENÇÃO DA DECISÃO SINGULAR. 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 de votos, em harmonia com parecer oral do ilustre representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento aos recursos interpostos, mantendo a decisão singular, que julgou o auto de infração procedente em parte.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 21 de maio de 2013.

Marta Jerusa Pereira de Souto Borges da Silva  
Presidente

Waldemar Roberto Moraes da Silva  
Relator

Kennedy Feliciano da Silva  
Procurador do Estado