



DECISÃO nº.: **64/2011 - COJUP**
PAT nº.: 29/2009 – 5ª URT (protocolo nº 109.609/2009-6)
AUTUADA: **COMOJ COMERCIAL DE MÓVEIS JUCURUTU LTDA**
ENDEREÇO: Rua Vicente Laçava, 320, loja – Centro – Jucurutu/RN
AUTUANTE: Ivete Maria de Sena, mat. 8.641-0.

DENÚNCIAS:

1. Falta de recolhimento do ICMS referente omissão de saída de mercadoria nos exercícios de 2004 e 2005, apurada através de análise do Fluxo de Caixa, que indicou a soma das despesas superior à soma das receitas.
2. Falta de recolhimentos do ICMS referente as notas fiscais de entrada de mercadorias, constantes nos relatórios SINTEGRA-RN e DETNOT, sem registro em livro próprio.
3. Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais de entradas de mercadorias, constantes dos relatórios SINTEGRA-RN e DETNOT.

EMENTA: ICMS – Obrigação principal e acessória – Falta de recolhimento de ICMS – Arbitramento – Saída de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal – Falta de escrituração de documentos fiscais.

1. *A fragilidade da defesa é evidente, posto que as alegações, desacompanhadas de documentos que as corrobore ou comprove, não são suficientemente robustas para se contrapor aos demonstrativos de fluxo de caixa, juntados aos autos pela autuante, elaborado de acordo com informações prestadas pela própria autuada;*
2. *Restou comprovado o vínculo comercial e a habitualidade das relações comerciais entre a autuada e parte de seus fornecedores que emitiram as notas fiscais não escrituradas;*
3. *Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.*



1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia

De acordo com o Auto de Infração nº. 827/2009 – 5ª URT, lavrado em 08/06/2009, a empresa, devidamente qualificada na inicial, foi autuada falta de recolhimento do ICMS referente omissão de saída de mercadoria nos exercícios de 2004 e 2005, apurada através de análise do Fluxo de Caixa, pela falta de recolhimentos do ICMS referente as notas fiscais de entrada de mercadorias, constantes nos relatórios SINTEGRA-RN e DETNOT, e pela falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais de entradas de mercadorias, constantes dos relatórios SINTEGRA-RN e DETNOT

A autuação se deu em razão da suposta infringência ao art. 150, incisos IV e XIII, c/c arts. 130 e 609, do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado do Rio Grande do Norte – RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, tendo como conseqüência a lavratura do Auto de Infração, supramencionado, com a proposta de aplicação das penalidades previstas no art. 340, incisos I, alíneas “c” e “g” e III, alínea “f”, do mesmo diploma legal, resultando numa pena de multa no valor de R\$ 52.783,54 (cinquenta e dois mil, setecentos e oitenta e três reais, cinquenta e quatro centavos), e na exigência do ICMS no valor de R\$ 32.208,17 (trinta e dois mil, duzentos e oito reais, dezessete centavos), perfazendo um crédito tributário no valor total de R\$ 84.991,71 (oitenta e quatro mil, novecentos e noventa e um reais, setenta e um centavos).

1.2 - A Impugnação

A autuada iniciou sua impugnação negando as infrações denunciadas e pugnando pela nulidade do auto de infração.

Afirma que a atuante não comprovou a omissão de saída, apenas presumiu, e que o demonstrativo do débito elaborado não tem amparo legal, além de que possui contabilidade organizada, citando o Livro Diário nº 1.

Faz juntada de cópia do balanço patrimonial no qual apresenta um saldo de caixa no valor de R\$ 177.076,15.



Negou a falta de escrituração de notas fiscais, constantes dos relatórios DETNOT e SINTEGRA.

Assevera que "o ônus da prova incumbe a quem alega".

Encerra requerendo a nulidade e a improcedência do feito.

1.3 - A Contestação

A autuante justificou a realização do fluxo de caixa, alegando falta de atendimento a intimação de fls. 66.

Informa que a análise do fluxo de caixa foi feita com base nas informações registradas no livro Registro de Apuração e nos Informativos Fiscais, além dos relatórios "Recolhimento por Contribuinte", tendo sido constatado ao final que a soma das despesas foi superior a das receitas caracterizando a omissão denunciada.

Afirma que o balanço patrimonial juntado pela atuada "não é legítimo", em decorrência da falta das formalidades exigidas para tal documento, e que o Livro Diário também não foi apresentado.

Em relação a ocorrência relativa a falta de escrituração de documentos fiscais, afirma que a atuada não apresentou provas da escrituração das notas fiscais.

Alega que não há motivos que levem a nulidade do feito e requer a sua procedência

2 - OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 67, que a defendente não é reincidente na prática do ilícito apontado.

3 - O MÉRITO

Pela análise dos elementos constantes no processo, contata-se que a empresa foi autuada pela falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saída de mercadorias nos exercícios de 2004 e 2005, apurada através de análise do Fluxo de Caixa, pela falta de recolhimento do ICMS, referente as notas fiscais de entrada de mercadorias, constantes nos relatórios SINTEGRA-RN e DETNOT, e pela falta de



escrituração no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias, constantes dos relatórios SINTEGRA-RN e DETNOT.

Preliminarmente deve ser afastado o pedido de nulidade suscitado pela autuada, visto que nem mesmo foi alegado o motivo pelo qual o auto de infração deve ser anulado.

A escolha da técnica de fiscalização denominada fluxo de caixa está amparada nas normas regulamentares e sua aplicação justifica-se devido falta de entrega da documentação fiscal requisitada através da notificação fiscal, fl. 66, pela autuada, conforme prescreve o art. 364, inciso IV, do RICMS, *verbis*:

“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:

(...)

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;

(...);

Em que pese as alegações da autuada contra a aplicação da fiscalização através do fluxo de caixa, não é possível considerar seus reclames. A fragilidade da defesa é evidente, posto que as alegações, desacompanhadas de documentos que as corrobore ou comprove, não são suficientemente robustas para se contrapor aos demonstrativos de fluxo de caixa juntados aos autos pela autuante, elaborado de acordo com informações prestadas pela própria autuada.

Conforme bem observado pela autuante, o Balanço Patrimonial juntado à defesa não pode ser levado em conta, visto a ausência dos requisitos legais que garantam a sua validade, além disso, apesar de ter alegado possuir escrita fiscal organizada e Livro Diário não juntou cópia do referido livro, nem de qualquer outro documento que comprove essa alegação.

O Levantamento fiscal realizado através da sistemática de fluxo de caixa é uma técnica que permite concluir se os gastos efetuados guardam coerência com as disponibilidades financeiras, cabendo ao sujeito passivo provar documentalmente que o agente fazendário incorreu em erros ou omissões na alocação dos valores.



A técnica é de simples compreensão e largamente utilizada pelo fisco em todos os Estados. Sua funcionalidade é comparar todas as despesas e receitas operacionais ou não, laboradas pelo contribuinte, efetuando-se alguns ajustes tais como: a dedução do percentual de mercadorias isentas, não tributadas, sujeitas ao regime de substituição tributária, e os pagamentos efetuados a título de ICMS, entre outros.

Quando o resultado obtido por esta técnica for deficitário, ou seja, os desembolsos superarem as receitas, como é o presente caso, faz-se materializar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, conforme preceitua o art. 352, §1º, do RICMS.

O dispositivo regulamentar é bem claro ao estabelecer a presunção de saídas de mercadorias não tributadas ao se apurar despesas superiores a receitas, *verbis*:

“Art. 352. No caso da escrituração do contribuinte indicar insuficiência ou 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, considera-se o respectivo valor como saídas de mercadorias tributáveis em operação interna e não registrada, exigindo-se o respectivo imposto, sem o prejuízo da multa regulamentar, ressalvando-se ao contribuinte a prova da improcedência dos valores apresentados.

§ 1º Caracteriza-se ainda como insuficiência de caixa, qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, impostos, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisições de bens em geral e outras aplicações do contribuinte, sejam superiores às suas receitas.”

Tal previsão decorre do disposto no art. 9º, §3º, da Lei 6.968/96,

verbis:

“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." (sem grifo no original)

A metodologia de trabalho empregada pelo atuante baseou-se nas informações constantes do sistema de informática da Secretaria de Estado da Tributação – SET, nos Informativos Fiscais dos exercícios de 2004 e 2005 e no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Quanto a infração pela falta de escrituração de documentos fiscais a atuada apenas negou que as notas fiscais não estivessem escrituradas.

Apesar da atuada ter informado a escrituração de algumas notas fiscais utilizando-se da cópia do demonstrativo elaborado pela atuante, fls. 56 a 59, não fez a juntada da cópia das respectivas páginas do Livro Registro de Entrada para comprovar suas anotações.

A singela afirmação da atuada de que não há notas fiscais não escrituradas não é suficientemente robusta a ponto de descaracterizar o valor da prova eletrônica dos registros oriundos do sistema SINTEGRA. Com a existência do arquivo magnético comprovando a realização da operação, cabe a atuada demonstrar que não adquiriu ou recebeu as mercadorias, obtendo de seu fornecedor uma declaração demonstrando que a operação não se realizou ou que a informação prestada ao fisco é equivocada.

O relatório de onde foram obtidos os dados relativos ao presente lançamento foi instituído pelo Convênio ICMS 57/95, o qual determina aos contribuintes usuários de sistema informatizado para emissão de documentos fiscais, a entrega à repartição fazendária da unidade da Federação de destino das mercadorias de arquivo magnético com todos os registros das operações realizadas.

Examinando-se os registros informatizados de entradas de mercadorias para o atuado, disponível no sistema desta Secretaria, listados no relatório "Consulta de Notas Fiscais de Entrada", em anexo, que descreve pormenorizadamente os dados das notas fiscais de aquisição de mercadorias, digitadas nos postos fiscais e que ingressaram no Estado, verificamos que os emitentes das notas fiscais descritos pela atuante no demonstrativo fiscal não são estranhos a atuada e que, em outras oportunidades, já haviam efetuado vendas para a empresa atuada, sendo esse fato totalmente incontroverso, ou seja, os fornecedores das mercadorias cujas notas fiscais não foram registradas, também realizaram outras vendas para o atuado em que não houve qualquer problema em relação aos registros das operações.



Assim, restou comprovado o vínculo comercial e a habitualidade das relações comerciais entre a atuada e parte de seus fornecedores que emitiram as notas fiscais não escrituradas.

Observa-se que a atuante aplicou duas penalidades a atuada. Restou comprovado que o contribuinte, a partir do momento em que deixou de escriturar a nota fiscal incorreu em duas infrações distintas, a primeira relacionada a própria falta de escrituração de documento fiscal, e a segunda, referente à falta de pagamento do imposto decorrente da saída das mercadorias, justificando, dessa forma a exigência das duas penalidades distintas.

A falta de escrituração de nota fiscal e a falta de recolhimento do ICMS são os dois resultados obtidos com a única conduta praticada pelo contribuinte que foi a omissão do registro da nota fiscal de aquisição de mercadorias.

Em que pese a comprovação do ilícito apontado pela atuante é necessário que seja feito um reparo no lançamento, com a exclusão da penalidade prevista no art. 340, inciso I, alínea "c, do RICMS, no valor de R\$ 2.992,94 relativa a falta de recolhimento do imposto relacionada a falta de escrituração das notas fiscais, em razão da inclusão do §3º ao art. 336 do RICMS, *verbis*

"Art. 336. Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.

.....;

§ 3º A cumulatividade de que trata o caput deste artigo não se aplica na hipótese prevista nos arts. 2º, § 1º, inciso V, alínea "a" e 361, parágrafo único, caso em que serão lançados a multa estabelecida no art. 340, III "f" e o ICMS incidente sobre a operação, salvo se houver nos autos prova do recolhimento do imposto. (AC pelo Decreto 21.243, de 17/07/2009)"

Assim, com a exclusão da referida multa o valor do lançamento será reduzido aos seguintes valores:

ICMS	R\$ 32.208,17
MULTA	R\$ 49.790,60
TOTAL	R\$ 81.998,77

Assim, fundamentado nas normas regulamentares e na legislação pertinente a lide, e, tendo em vista a alteração na legislação afastando a hipótese de



aplicação da penalidade relativa a 2ª ocorrência, posiciono-me pela procedência parcial do Auto de Infração em comento.

4 – A DECISÃO

Diante dos argumentos, acima esposados, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de fl. 01, para impor à atuada a pena de multa prevista no art. 340, incisos I, alínea “g” e III, alínea “f”, do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado do Rio Grande do Norte – RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 13.640, de 13 de novembro de 1997, no valor de R\$ 49.790,60 (quarenta e nove mil, setecentos e noventa reais, sessenta centavos), além da incidência do ICMS, por infringência ao art. 150, incisos III e XIII, c/c art. 108 e 609, do mesmo diploma legal, no valor de R\$ 32.208,17 (trinta e dois mil, duzentos e oito reais, dezessete centavos) totalizando o crédito tributário no montante de R\$ 81.998,77 (oitenta e um mil, novecentos e noventa e oito reais, setenta e sete centavos), ficando ainda a atuada sujeita aos acréscimos monetários legais e vigentes.

Reorro ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais na forma preconizada pelo art. 114 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Remeta-se o p.p. à 5ª URT, para que seja dada ciência à atuada e a atuante.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 25 de julho de 2011.

Isnard Dubeux Dantas
Julgador Fiscal – mat. 8637-1