



DECISÃO n.º: 87/2011 – COJUP
PAT n.º: 91/2009 – 5ª URT (protocolo n.º. 234443/2009-1)
AUTUADA: P. R DANTAS DE MELO - EPP.
ENDEREÇO: R. José Alves da Silva, 209 – Barra Nova – Caicó-RN
AUTUANTES: Emanuel Marcos de Brito Rocha e Maria Dília Dantas de Medeiros - matrículas n.º.151236 e 1512277, respectivamente.

DENÚNCIAS:

- 1- Aproveitamento indevido de créditos fiscais, apurado através do demonstrativo em anexo;
- 2- Falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, referente ao período de agosto a dezembro de 2008.

EMENTA: ICMS– APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS FISCAIS, APURADO ATRAVÉS DE DEMONSTRATIVO EM ANEXO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DISSIMULADO POR RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, REFERENTE AO PERÍODO DE AGOSTO A DEZEMBRO DE 2008.

- 1- Preliminar de Ausência de relação litigiosa suscitada pelo fisco afastada. A inobservância do art. 88, inciso V do RPPAT, aprovado pelo Decreto n.º 13.796/98 por parte autuada, por si só, não invalida a sua impugnação apresentada tempestivamente nos autos processuais. O art. 5, inciso LV da magna carta assegura a todos os litigantes em processo judicial ou administrativo o direito ao contraditório e a ampla defesa.
- 2- O aproveitamento dos créditos fiscais em conta gráfica restam efetivamente comprovados nos autos. A empresa alega erro no sistema de informática para justificar os créditos indevidos.



Ausência de comprovação de equívocos em seu sistema de informática. Denúncia que se confirma.

3- O Levantamento fiscal realizado no estabelecimento comercial, através da sistemática de fluxo de caixa é uma técnica de auditoria que permite concluir se os gastos efetuados guardam coerência com as disponibilidades financeiras, cabendo ao sujeito passivo provar documentalmente que os agentes fazendários incorreram em erros ou omissões na alocação dos valores. O contribuinte nada anexou à sua defesa que conferisse a necessária prova da inoccorrência da infração cometida. Os argumentos oferecidos pela defendente são incapazes de modificar ou anular esta denúncia. Os documentos e relatórios juntados pelo autuante foram extraídos do sistema de informática da SET, cujas informações foram fornecidas pela própria defendente. Denúncia que se confirma.

4- Auto de Infração PROCEDENTE.

1 - DO RELATÓRIO

1.1 - DA DENÚNCIA

De acordo com o Auto de Infração nº. 0900/2009 – 5ª URT, lavrado em 10/11/2009, depreende-se que a empresa, devidamente qualificada nos autos, foi autuada por haver aproveitado indevidamente em sua escrita fiscal, créditos fiscais no período de 2008 e 2009, bem como pelo fato de haver deixado de recolher ao erário público o ICMS devido nos prazos regulamentares, em decorrência da existência de receita de origem não comprovada, referente ao período de agosto a dezembro de 2008, consoante se pode verificar dos demonstrativos em anexo.

A autuação se deu em razão da suposta infringência aos art. 150, incisos III e XIII, c/c art. 352, todos do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à



Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte 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 consequência a lavratura do Auto de Infração supramencionado, com a proposta de aplicação das penalidades previstas no art. 340, inciso II, alínea “a; inciso I, alínea “g” do mesmo diploma legal, resultando numa pena de multa no valor de **R\$ 151.043,50(cento e cinquenta e um mil, quarenta e três reais e cinquenta centavos)**, sem o prejuízo da cobrança do imposto devido no valor de R\$ 100.695,67(cem mil, seiscentos e noventa e cinco reais e sessenta e set centavos), perfazendo o crédito tributário um montante de **R\$ 251.739,17(duzentos e cinquenta e um mil reais, setecentos e trinta e nove reais e dezessete centavos)**.

1.2 - DA IMPUGNAÇÃO

Contraopondo-se à denúncia apresentada, vem a autuada, através de seu representante legal, ofertar suas razões de defesa no prazo regulamentar, alegando em síntese o seguinte:

Aduz a empresa que os autuantes deixaram de analisar as retificações nos livros de entradas e apuração do ICMS, bem como não levaram em conta os créditos das empresas conveniadas, os quais foram considerados créditos em duplicidade.

Que houve erro no lançamento de documentos fiscais no sistema utilizado, o qual estava duplicando lançamentos que foram corrigidos e excluídos os créditos utilizados indevidamente.

Que não houve utilização indevida de forma contumaz como alegam aos autuantes em relação a notas fiscais de serviços, tendo em vista que nem mesmo no livro de entrada de mercadorias foram feitos os lançamentos relativos ao ICMS.

Que apenas houve erros no sistema que lançou em duplicidade valores que já foram corrigidos.

Que em momento algum a empresa se utilizou de créditos considerados indevidos.

Em relação à segunda denúncia, aduz a autuada que os autuantes não levaram em consideração o capital social da empresa no valor de R\$ 80.000,00(oitenta mil reais) e o saldo devedor de fornecedores no valor de R\$ 433.061,56(quatrocentos e trinta e



três mil, sessenta e um reais e cinquenta e seis centavos) com o fundamento de que a empresa não teria feito a apropriação adequada, cujos lançamentos constam dos livros de entrada de mercadorias.

Que não houve aquisição de 4 câmeras de frigorífico em 2008, tendo em vista que elas não pertencem à empresa.

Solicita a revisão dos créditos indevidos, ocorrência 01 – e a revisão do fluxo de caixa – ocorrência 02.

Por fim, requer improcedência do auto de infração em tela.

1.3 – DA CONTESTAÇÃO

Intimados a apresentar, dentro do prazo regulamentar, contestação à impugnação aduzida pela autuada contra a peça vestibular destes autos, os autuantes alegam o seguinte:

Em sede preliminar, aduz que a impugnante não requereu qualquer perícia fisco-contábil, o que denota não restar dúvidas sobre os elementos da metodologia aplicada na mensuração da base de cálculo.

Requer que seja declarada a não instauração do litígio administrativo com os mesmos efeitos de revelia processual, em virtude da impugnante não ter observado os pressupostos formais do art. 88, inciso V, condição imprescindível à satisfação do que exige o art. 85, inciso IV, alínea “d” do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98.

Que, em relação à primeira ocorrência denunciada, aduzem que a empresa expressamente confessa que de fato utilizou os créditos de forma indevida.

Que são irrelevantes os argumentos da motivação infracional; a intenção da empresa, bem como a excludente pelo arrependimento ulterior.

Que a empresa não comprova nos autos a correção dos dados para mitigar ou eximir a sua responsabilidade infracional, como define o art. 333 do RICMS/RN.

Que a empresa utilizou técnicas tradicionalmente inequívocas para o gozo de crédito indevido, consoante se pode verificar das fls. 10 a 26, confrontadas às fls. 27 a 86, e narradas às fls. 110 e 111.

Quanto à segunda ocorrência, os autuantes remetem os fatos aos itens 40, 46 a 58 do relatório circunstanciado, fls. 108 a 121 do p.p.



Afirmam que o capital social foi devidamente reconhecida como ingresso de recursos.

Que a repercussão da conta Fornecedores, no valor de R\$ 433.061,56 foi devidamente reconhecida como dedução de gastos/despesas de caixa.

Que a inexistência do registro fisco-contábil do Ativo Permanente em detrimento da sua existência no estabelecimento visitado da impugnante, bem como a não apresentação tempestiva ao fisco da referida documentação, exigiram da auditoria o arbitramento cabal do fluxo de caixa, sob a égide não só da norma fiscal, mas da norma técnica NBCT/resolução CFC 785/95.

Que a empresa em momento algum junta aos autos provas cabais da aquisição das câmeras frigoríficas.

Que a ocultação contábil foi capaz de produzir sonegação do recolhimento do diferencial de alíquota devido pela aquisição de ativo fixo.

Que as ocorrências estão cabalmente materializadas nos autos, e a impugnante não trouxe novas provas capazes de enfrentar a verdade apontada na exordial.

Por fim, requer a manutenção do auto de infração em todos os seus termos.

2 - DOS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fls. 126, que o contribuinte não reincidente na prática do ilícito tributário ora apontado.

3 - DO MÉRITO

De acordo com os autos, infere-se que a empresa foi autuada pela prática das ocorrências acima descritas na inicial, referente ao período de 2008 e 2009, conforme demonstrativos anexos aos autos.

Inicialmente, passo a fazer algumas considerações sobre a preliminar suscita pelos agentes do fisco no que se refere à ausência de instauração de relação litigiosa no presente caso, em virtude da impugnante não ter observado os pressupostos formais do



art. 88, inciso V, condição imprescindível à satisfação do que exige o art. 85, inciso IV, alínea "d" do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98.

Pois bem. Analisando a questão preliminar acima suscitada, entendo que a inobservância do art. 88, inciso V do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98 por parte da autuada, por si só, não invalida a sua impugnação apresentada tempestivamente nos autos processuais. A Magna Carta, em seu art.5, inciso LV, assegura a todos os litigantes em processo judicial ou administrativo o direito ao contraditório e a ampla defesa. Assim, negar à empresa o direito de se contrapor às denúncias contra si formuladas pelo estado seria vilipendiar, violar o preceito máximo insculpido na carta constitucional.

Dessa forma, não enxergo razoabilidade suficiente para decretar a nulidade da impugnação apresentada pela empresa nos autos e, em consequência disso, considerá-la revel no presente caso.

Nesse sentido, após o exame da preliminar suscitada, passo a adentra o mérito das denúncias apresentadas.

Denúncia 01- Aproveitamento Indevido de Créditos Fiscais em conta gráfica.

Analisando a presente denúncia posta nos autos, verifica-se que de fato a irregularidade fiscal resta comprovada. Compulsando aos autos processuais, pode-se observar de forma evidente às fls. 60 a 81 que a empresa utilizou créditos fiscais em sua escrita fiscal de forma indevida, qual seja, apropriou-se de quantias em valores a maior, bem como em duplicidade.

Assim, o trabalho executado pelos autuantes não merece reparos, pois juntou as provas necessárias à caracterização da infração e aplicou corretamente a penalidade.

Por outro lado, o autuado não logrou êxito em comprovar que de fato ocorreram erros no seu sistema de informática, além de não ter anexado aos autos documentos capazes de elidir o lançamento efetuado.

Assim, fundamentado nas normas regulamentares e na legislação pertinente a lide, e, tendo em vista a comprovação da denúncia através das provas apresentadas pelos autuantes, posiciono-me pela procedência da denúncia acima mencionada.



apresentadas pelos autuantes, posiciono-me pela procedência da denúncia acima mencionada.

Denúncia 02- Falta de Recolhimento de ICMS em virtude de obtenção de receita de origem não comprovada.

Pela análise dos elementos constantes no processo, contata-se que a empresa foi autuada pela falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, apurada através de fluxo de caixa, referente ao período de 2008 e 2009, conforme demonstrativo anexo aos autos.

Verifica-se que a escolha da técnica de fiscalização, denominada fluxo de caixa pelos autuantes, deveu-se à falta de entrega de parte da documentação fiscal pela autuada. Ressalte-se ainda que, além da ausência de entrega de parte dos documentos necessários, os documentos apresentados pela empresa suscitaram nos agentes do fisco pouca confiabilidade no que tange às normas técnicas de contabilidade e disposições regulamentares, o que fez com que justificassem a utilização do arbitramento previsto no art. 364 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

Assim, de posse das informações que foram apresentadas, bem como das informações de que dispunham, os agentes do fisco utilizaram a metodologia do fluxo de caixa - que teve como fundamento as informações acima fornecidas pela própria empresa, bem como nas informações constantes do sistema de informática da Secretaria de Estado da Tributação - SET, o qual é alimentado pelo próprio contribuinte quando, mensalmente, faz a entrega da GIM, e anualmente quando - após confirmar e consolidar as informações da GIM, faz a entrega do Informativo Fiscal - IF.

O Levantamento fiscal realizado através da sistemática acima apontada 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, ressaltando-se ao contribuinte a prova da improcedência dos valores apresentados. (NR Dec. 16.094 de 07/06/2002).

§ 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)

Por outro lado, a empresa em sua defesa aduz, genericamente, que o fisco estadual não levou em consideração o Capital Social da empresa, bem como o saldo devedor de fornecedores.



O fisco assevera que o capital social da empresa foi devidamente reconhecido, bem como que a conta fornecedores foi devidamente reconhecida como deduções dos gastos.

Pois bem, em que pesem as alegações da atuada 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 diversas alegações, desacompanhadas de documentos que as corrobore ou comprove, não são suficientemente robustas para se contrapor aos relatórios juntados aos autos pelos autuantes, cujas informações foram prestadas pela própria atuada.

Assim, os argumentos apresentados pelo contribuinte em nada alteram a situação encontrada pelos autuantes, e, apesar da defendente entender o contrário, são exatamente os cálculos matemáticos elaborados a partir dos dados fornecidos pelo próprio contribuinte que se constituem na prova da falta de pagamento do imposto.

Assim, considerando que a atuada nada anexou a sua defesa que conferisse a necessária prova da inoccorrência da infração cometida; os argumentos oferecidos pela defendente são incapazes de modificar ou anular esta denúncia; os documentos e relatórios juntados pelos autuantes foram extraídos do sistema de informática da SET, cujas informações foram fornecidas pela própria defendente, confirma-se o lançamento do imposto e respectiva multa pela falta de recolhimento constatado através da saída de mercadoria sem emissão de nota fiscal, caracterizada por omissão de receita comprovada em análise de fluxo de caixa.

À vista das provas apresentadas pelos autuantes e da incapacidade da atuada em comprovar as suas afirmações, e ainda, fundamentado no exposto acima, posiciono-me pela procedência da denúncia acima posta.

Pelo exposto, e levando-se em consideração que as razões de defesa da litigante revelaram-se ineficazes para invalidar parte do lançamento tributário de ofício;

JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração de fls. 01, para impor à atuada as penas de multa previstas no **art. 340, inciso II, alínea “a”;** **inciso I, alínea “g”** respectivamente, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, cujo valor monta a **R\$ 151.043,50(cento e cinquenta e um mil, quarenta e três reais e cinquenta centavos)**, sem prejuízo da cobrança do tributo devido no valor de **R\$ 100.695,67(cem mil, seiscentos e noventa e cinco reais e sessenta e sete centavos)**, totalizando o crédito

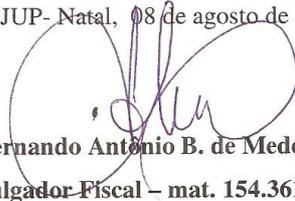


Estado do Rio Grande do Norte
Secretaria de Estado da Tributação
Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais - COJUP

tributário o montante de **R\$ 251.739,17**(duzentos e cinquenta e um mil, setecentos e trinta e nove reais e dezessete centavos).

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

COJUP- Natal, 08 de agosto de 2011.


Fernando Antônio B. de Medeiros
Julgador Fiscal – mat. 154.361-0

Fernando Antônio B. de Medeiros
Julgador Fiscal