



“DECISÃO Nº: **179/2011**
PROTOCOLO Nº: 251943/2009-5
PAT Nº: 445/2009-1ª URT
AUTUADA: O CONSTRUTOR MATERIAL DE CONSTRUÇÃO
FIC/CPF/CNPJ: 20.091.238-0
ENDEREÇO: Av. Bel. Tomaz Landim, 2970, Igapó Natal-RN.

EMENTA – ICMS – Falta de escrituração de notas fiscais no livro de entrada, referente a mercadorias I) Isentas; II) Tributadas e III) Oriunda de outros Estados; e IV) falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada. Defesa Insuficiente para afastar as acusações. Reconhecimento das 1ª, 2ª e 3ª ocorrências pelo pagamento. Extinção do crédito tributário a elas relativo. Contribuinte não logrou êxito na tentativa de afastar a denúncia de insuficiência de caixa. A apresentação do simples livro diário, por si só, não tem o condão de se contrapor às informações, por ele mesmo, prestadas através das GIM's e Informativo Fiscal (IF), que deram suporte à ação do Fisco. Informações contábeis que não se prestam para fins fiscais por não preencher aos quesitos da confiabilidade, integralidade e tempestividade. Saldo da conta fornecedor não comprovado – Ônus do autuado - Inc. II do art. 333 do CPC. Conhecimento e Inacolhimento da Impugnação – PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL. Extinção da parte do crédito tributário alcançado pelo pagamento.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Consta que contra a autuada acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração nº 6349/1ª URT, onde se denuncia:

- I) Falta de escrituração de documentos fiscais apuradas pelo confronto SINTEGRA/RN x Livro Registro de Entradas, sem incidência do imposto;
- II) Falta de escrituração de documentos fiscais apuradas pelo confronto SINTEGRA/RN x Livro Registro de Entradas, com incidência do imposto;
- III) Falta de escrituração de documentos fiscais apuradas pelo confronto SINTEGRA x Livro Registro de Entradas, referente a operações com outros Estados;
- IV) Falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, referente aos exercícios de 2004 a 2008.



Assim, deram-se por infringidos os seguintes artigos do decreto 13.640 de 13 de novembro de 1997:

- I) 150, inciso XIII c/c art. 609 e art. 108;
- II) 150, inciso XIII c/c art. 609 e art. 108
- III) 150, inciso XIII c/c art. 609 e art. 108
- IV) 150, inciso III e XIII.

Como penalidades foram propostas as constantes do artigo 340 do supracitado instrumento regulamentar, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133 do referido RICMS: I) Inciso III, alínea "f"; II) Inciso III, alínea "f"; III) Inciso III, alínea "f" e IV) Inciso I, alínea "g".

A composição do crédito tributário, segundo os autores do feito, é de multa no valor de R\$ 200.768,67 (duzentos mil setecentos e sessenta e oito reais e sessenta e sete centavos), mais o ICMS devido no valor de R\$ 126.479,01 (cento e vinte e seis mil quatrocentos e setenta e nove reais e um centavo), perfazendo o montante de **R\$ 327.247,68 (trezentos e vinte e sete mil duzentos e quarenta e sete reais e sessenta e oito centavos)**.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa autuada, bem como declaração assinada pelos autuantes e duas testemunhas de que os sócios da empresa autuada se recusaram a assinar o Auto de Infração.

2. IMPUGNAÇÃO

Contrapondo-se às denúncias, alegou a autuada, através de sua impugnação na fl. 43 dos autos:

- Os valores lançados no campo de **compras para comercialização**, discriminados pelos autuantes, estão equivocados, conforme provas anexadas à impugnação, vale dizer, livro diário;
- Declara que das compras para comercialização realizadas e declaradas ao fisco através das GIM's pagou apenas: R\$ 265.073,39 no ano de 2004; R\$ 297.820,00 no ano de 2005; R\$ 506.632,82 no ano de 2006; R\$ 509.632,51 em 2007, e R\$ 1.381.443,52 em 2008.

Diante do exposto, requer a improcedência parcial do Auto de Infração, acolhendo os valores mencionados.

3. QUITAÇÃO DE DÉBITOS

Consta na fl. 933v. que a empresa autuada quitou as ocorrências 1, 2 e 3 do referido PAT, por meio do processo nº 35914/2010-9, com benefícios da Lei 9276/2009.



Informa-se também que as ocorrências 1 e 2 foram desmembradas nas ocorrências 5 e 6 em virtude dos débitos não serem beneficiados pela supracitada lei, ocorrências também quitadas por meio do processo nº 35908/2010-01.

Diante do exposto, resta a ocorrência de nº 4 que segue para a devida tramitação.

4. CONTESTAÇÃO

Instados a contestar a impugnação da autuada, os ilustres autores, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 934 s 936, alegaram que:

- Os argumentos trazidos para desqualificar o Auto de Infração não podem ser acatados, pois a autuada não apresentou a documentação contábil necessária à análise quando intimada;
- Salientam que a impugnante não anexou nenhum documento que de fato comprovasse seus argumentos;
- A autuada não observou o disposto no art. 5º da I.N. 65 de 31/07/1997, que exige que o Livro Diário, para desqualificar uma autuação, deve ser autenticado pela Junta Comercial. Portanto, despido das formalidades legais, os documentos apresentados não constituem prova válida.

Por fim, pugna pela manutenção integral do Auto de Infração.

5. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 33) que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Do passeio pelos autos, observo que a impugnação preenche aos quesitos essenciais exigidos pela legislação regente, especialmente, por ter sido apresentada tempestivamente, motivos pelos quais, dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.



DO MÉRITO

Trata o processo de falta de escrituração de documentos fiscais no Livro de Entradas, de mercadorias isentas, tributadas e adquiridas de fornecedores localizados neste e em outros Estados, além da falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada.

Preliminarmente, antes de adentrar no mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos princípios regentes da matéria, especialmente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte, exercer o seu direito à ampla defesa, respeitando assim os princípios constitucionais afetos ao tema.

Quanto à questão de fundo, de logo, constato que a atuada efetuou o pagamento da 1ª, 2ª e 3ª ocorrências, conforme fl. 993, verso, tendo assim desistido de qualquer discussão no mérito das questões ali postas, por força do que dispõe o art. 66 do RPAT:

Art. 66. *Opera-se a desistência do litígio na esfera administrativa:*

II - tacitamente:

a) pelo pagamento ou pedido de parcelamento do crédito tributário em litígio.(g.n)

Além disso, na peça impugnatória, a atuada limitou-se a se defender apenas da 4ª ocorrência, incorrendo em revelia perante as demais, conforme leitura que se faz do art. 84 do RPAT:

Art. 84. *Não se instaura o litígio em relação à matéria que não tenha sido expressamente impugnada ou não questionada na impugnação.*

Dessa forma, albergado em uma ou outra base legal acima transcrita, não há o que se discutir sobre o mérito das denúncias relativas à falta de registro de documentos fiscais de aquisição, já que foram reconhecidos e quitados pela atuada, extinguindo, inclusive o crédito tributário delas decorrente.

No tocante à 4ª ocorrência, sigo o entendimento dos autuantes de que a documentação anexada aos autos não pode valer como prova a favor do contribuinte, tendo em vista que não foi apresentada quando requerida no início da fiscalização e nem está revestida das formalidades legais necessárias à sua validade.

A propósito, conforme a Súmula CRF N° 001, a escrita contábil do contribuinte só é válida para afastar a denúncia de falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada (estouro de caixa), se for confiável, íntegra e tempestiva, o que efetivamente não ocorre com os dados contábeis apresentados pela defesa, que não confunde de forma alguma com escrita contábil válida:



SÚMULA 001/2011-CRF – “É defeso a desconstituição da escrita contábil para instrumentalização da metodologia Fluxo de Caixa, exceto quando não atendidos os pressupostos técnicos contábeis de confiabilidade, integralidade e tempestividade”

Nesse caso, de logo se vê que a escrita contábil da atuada não foi tempestiva, por não ter sido apresentada no momento da intimação, pelo menos não há prova nos autos que apontem nesse sentido.

Também não pode ser considerada confiável, a julgar pelas irregularidades denunciadas pelas 1ª, 2ª e 3ª ocorrências, onde restou demonstrado que a atuada não cumpria com suas obrigações de escrituração de documentos fiscais e recolhimento de ICMS, com repercussão direta no diário; vale dizer, se o próprio contribuinte admitiu que adquiria mercadorias, cujas operações transcorriam confessadamente pelo pagamento acima referido, à margem de sua escrituração, como emprestar credibilidade a tais apontamentos?

Por fim, não há como se comprovar sua integralidade, visto que são registros confeccionados pela própria atuada, de fácil manipulação, sem nenhuma autenticação da Junta Comercial, como determina a legislação regente, instrução normativa 102/2006, em seu artigo 12, abaixo reproduzido, combinado com o § 3º do artigo 251 – H do RICMS, aprovado pelo decreto 13.640/2997, que se abriga na resolução CGSN nº. 28/08.

Art.12 Lavrados os termos de abertura e de encerramento, os instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias, de caráter obrigatório, salvo disposição especial de lei, deverão ser submetidos à autenticação pela Junta Comercial (art. 1.181. CC/2002):

I - antes ou após efetuada a escrituração, quando se tratar de livros, conjuntos de fichas ou folhas contínuas;

II - após efetuada a escrituração, quando se tratar de microfichas geradas através de microfilmagem de saída direta do computador (COM) e de livros digitais.

§ 1º O empresário e a sociedade empresária poderão fazer autenticar livros não obrigatórios (Parágrafo único, art. 1.181. CC/2002).

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que não está obrigado a seguir um sistema de contabilidade com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, nem a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico (art. 1.179 e § 2º CC/2002).

Com efeito, ao não apresentar o livro caixa legalmente validado, a atuada deveria ter exibido no mínimo o livro diário acompanhado do auxiliar razão, logicamente sem prejuízo dos dados proveniente do balanço, especialmente dos passivos que se diz ter, como determina a legislação regente.



De fato, a resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC – de nº 1.330/2011, que aprova a ITG 2000 – Escrituração Contábil – atendendo às Normas Brasileiras de Contabilidade, estabelece o seguinte, em relação aos **Livros, diário e razão**:

“No Livro Diário devem ser lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais. (g.n)

“Quando o Livro Diário e o Livro Razão forem gerados por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deve ser adotado o registro “Balancetes Diários e Balanços”.

No caso da entidade adotar processo eletrônico ou mecanizado para a sua escrituração contábil, os formulários de folhas soltas, devem ser numerados mecânica ou tipograficamente e encadernados em forma de livro”.

Por seu turno, a **Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC Nº 1.121 de 28.03.2008**, dispõe sobre a confiabilidade das demonstrações contábeis da seguinte forma, pontificando que: *“Para ser útil, a informação deve ser confiável, ou seja, deve estar livre de erros ou vieses relevantes e representar adequadamente aquilo que se propõe a representar”.*

E sobre a **integridade das demonstrações**, assegura que: *“Para ser confiável, a informação constante das demonstrações contábeis deve ser completa, dentro dos limites de materialidade e custo. Uma omissão pode tornar a informação falsa ou distorcida e, portanto, não-confiável e deficiente em termos de sua relevância”.*(g.n)

Demais disso, a resolução DNRC 107/2008, através do art. 7º, explicita que: *“Quando adotada a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede, deverão ser utilizados livros auxiliares do Diário, regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação (§ 1º, art. 1.184 –CC/2002)”.*

De mais a mais, muitos são os vícios ou omissões que culminam com a descrença nos números apresentados pela defesa, a ponto de não suplantarem as informações (pelo autuado prestadas), constantes dos bancos de dados da SET e que deram suporte à denúncia em jogo.

Primeiramente, deve-se grifar que em momento algum de sua defesa a autuada pôs em xeque os valores utilizados pelos autores do feito, mesmo porque por ele fornecidos. Na verdade, sobre as variáveis empregadas pelo fisco, vale dizer, despesas e receitas, a defesa aduz que das compras realizadas nos respectivos períodos apenas uma parte foi efetivamente paga dentro dos exercícios, nesse contexto, declara os valores dos supostos desembolsos, e anexa cópia do livro diário.



Pois bem, algumas perguntas não querem calar, a título de exemplo destacamos as seguintes:

1 – por que a defendente não apresentou o livro diário quando da fiscalização em sua empresa?

2 – por que a atuada não autenticou o livro na junta comercial? E não identifica nem anexa os documentos que deram origem à suposta receita ou despesa?

3 – por que não apresentou cópia do livro razão (§ 3º art. 251-H, RICMS), da conta fornecedores, já que o histórico dos lançamentos não são suficientes para identificar os documentos que supostamente foram liquidados ou pagos e o livro caixa não foi apresentado? Ou por que, dada essa lacuna, não juntou os próprios documentos liquidados e/ou recebidos, especialmente, aqueles que representam o passivo para o exercício seguinte? Ou, quem sabe, cópia do balanço contendo os supostos saldos da conta fornecedores?

4 – por que a defesa não considerou que ao postergar determinado saldo a pagar para o exercício seguinte deveria adicioná-lo aos pagamentos deste exercício? Afinal, postergar o pagamento não significa calote, é apenas um diferimento da obrigação que em algum momento há que ser satisfeita. Por que não apresentou o saldo da conta fornecedores remanescente do exercício anterior (2003)? Será que a atuada também não vende a prazo, o que interferiria diretamente nas receitas efetivamente auferidas em determinado período fechado?

5 – por que a atuada não apresentou o plano de contas supostamente utilizado? E por que reveza entre as contas identificadas por 2653 e 35 para os lançamentos de pagamento de fornecedores, ora debitando a conta 35, creditando a conta 2653, procedendo de forma inversa em outros momentos.

Para demonstrar cabalmente que improcede as vagas alegações da defesa, quando suscita que nem tudo que comprou num determinado período foi pago neste mesmo lapso temporal, elaboramos demonstrativo, acatando os números revelados pela defesa, porém alocando no exercício seguinte os saldos remanescentes do período anterior em decorrência da suposta não liquidação de todos os títulos dentro do próprio período.

A primeira tabela contempla os resultados obtidos pelo fisco, revelando uma insuficiência total de caixa de R\$ 715.761,68.

Já a tabela seguinte, revela os resultados obtidos com os dados trazidos pelo atuado (pagamento de compras e outra despesas), sem apropriar os supostos saldos remanescentes no exercício seguinte; neste caso, obviamente que não se revelava qualquer insuficiência de caixa.

A terceira tabela apropria os valores remanescentes dos supostos valores não pagos dentro do próprio exercício que se soma ao desembolso ocorrido no exercício seguinte. Sem se lavar em conta o suposto saldo remanescente de 2003 e somando-se o que teria passado para 2009, por absoluta falta de prova, chagando-se a valores omitidos superiores àqueles encontrados pelo fisco.



A última tabela, demonstra os valores apenas com compras revelados pelo MOVECO (informação do contribuinte), bem como a parte dessas compras que ele diz ter pago.

	Receita	despesa auditoria	Omissão
2004	480.276,04	563.613,24	-83.337,20
2005	562.874,34	625.105,23	-62.230,89
2006	812.529,22	948.214,87	-135.685,65
2007	957.975,73	1.086.380,27	-128.404,54
2008	1.888.993,90	2.195.097,30	-306.103,40
			-715.761,68

	Receita	despesa segundo a empresa	Omissão
2004	480.276,04	468.931,50	11.344,54
2005	562.874,34	500.401,98	62.472,36
2006	812.529,22	767.503,73	45.025,49
2007	957.975,73	804.451,73	153.524,00
2008	1.888.993,90	1.863.738,72	25.255,18

	Receita	despesa como ficaria	Omissão
2004	480.276,04	468.931,50	11.344,54
2005	562.874,34	595.083,72	-32.209,38
2006	812.529,22	892.206,98	-79.677,76
2007	957.975,73	985.162,87	-27.187,14
2008	1.888.993,90	2.145.667,26	-256.673,36
			-395.747,64
		ultimo ano	-331.358,58
			-727.106,22

Compras	pagamento conf empresa	fornecedor
359.755,13	265.073,39	94.681,74
422.523,25	297.820,00	124.703,25
687.343,96	506.632,82	180.711,14
791.561,05	509.632,51	281.928,54
1.712.802,10	1.381.443,52	331.358,58



Com efeito, o fato denunciado, qual seja, a falta de recolhimento revelado pela omissão de receita, restou incontroverso diante dos dados fornecidos pela própria atuada, conforme revelam os relatórios emitidos do sistema de dados da SET, alimentado pelas referidas informações.

Entretanto, em sua defesa, alega que não teria satisfeito todas as obrigações relativas às compras dentro do próprio exercício, sugerindo a existência de saldos na conta fornecedores. Acaso provada a referida alegação, certamente estaria extinto o direito do Estado; logo, o ônus probante desse suposto fato novo trazido aos autos pela defesa, é do atuado, conforme dicção do inciso II do art. 333 do CPC, abaixo reproduzido, ônus do qual não se desincumbiu.

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Destarte, as alegações da defesa tornaram-se, de todas insubsistentes para desconstituir o direito do Estado de recuperar o crédito tributário pretendido através da presente ação do fisco, já que, nem de longe, prova o adimplemento fiscal de todas as operações de que cuida a presente ação fiscal.

Acresça-se, por oportuno, que embora pudesse fazê-lo, já que detentor da posse de todo acervo documental da empresa, a atuada nada provou quanto a eventual existência dos já citados saldos da conta fornecedor, como também na eventual existência destes, não teriam sido apropriados nos exercícios seguintes, como acima demonstrado.

De sorte que, fundamentado nas normas regulamentares, na prova, na legislação pertinente a lide, e, tendo em vista a incapacidade da atuada em ilidir a denúncia, posiciono-me pela procedência do Auto de Infração em comento.



DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e contestação, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa O CONSTRUTOR MATERIAL DE CONSTRUÇÃO, de multa no valor de R\$ 200.768,67 (duzentos mil setecentos e sessenta e oito reais e sessenta e sete centavos), mais o ICMS devido no valor de R\$ 126.479,01 (cento e vinte e seis mil quatrocentos e setenta e nove reais e um centavo), perfazendo de montante de R\$ 327.247,68 (trezentos e vinte e sete mil duzentos e quarenta e sete reais e sessenta e oito centavos), em valores históricos, sujeitando-se por tanto aos acréscimos moratórios previstos na legislação, além de declarar extinta a parte do crédito tributário objeto de pagamento.

Remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 19 de Setembro de 2011.

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal