



- DECISÃO Nº.:** 253 /2011
- PAT Nº:** 52/2011 – 1ª URT – Protocolo nº56407/2011-1
- AUTUADA:** IDEALFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
- ENDEREÇO:** R. Câmara Cascudo, 261, Parque de Exposições - Parnamirim/RN
- DENÚNCIAS:**
- 1- Embaraço à fiscalização pela falta de entrega de documentos que comprovem o registro e pagamento do ICMS, referente às notas fiscais constantes do relatório em anexo.
 - 2- Falta de registro de documentos fiscais de aquisição de mercadorias não tributáveis no livro de registro de entrada, referente ao período de 2006 a 2008.
 - 3- Falta de registro de documentos fiscais de aquisição de mercadorias tributáveis no livro de registro de entrada, referente ao período de 2006 a 2008.
 - 4- Falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, referente ao período de 2006 a 2008.
- PENALIDADES:**
- 1- Art. 340, inciso XI, alínea “b”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.
 - 2- Art. 340, inciso III, alínea “f” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.
 - 3- Art. 340, inciso III, alínea “f” do diploma supramencionado.
 - 4- Art. 340, inciso I, alínea “g” do diploma supra.



EMENTA: ICMS – EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS E NÃO TRIBUTÁVEIS NO PERÍODO DE 2006 A 2008. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DISSIMULADO POR RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA NO PERÍODO DE 2006 A 2008.

- 1- *Denúncia 01. Mérito. Embargo à fiscalização não caracterizado. A autuada reconhece que não escriturou os documentos e não recolheu os tributos a eles relativos. Alega não possuir os documentos solicitados. Impossibilidade de atender à intimação fiscal. Inocorrência de embargo.*
- 2- *Denúncias 02 e 03. Mérito. A autuada admite haver cometido as irregularidades tributárias denunciadas. Relação litigiosa não instaurada. Denúncias que se confirmam.*
- 3- *Denúncia 04. Mérito. Denúncia elidida pela defesa. Razão assiste à empresa quando aduz que o fisco não poderia computar no rol das despesas realizadas no exercício fiscalizado os valores relativos às mercadorias adquiridas sem registro em livro próprio. Improriedade da inclusão. Infração detectada apresenta um tratamento tributário específico na legislação estadual, consoante entendimento do Conselho de Recursos Fiscais no Acórdão de nº 005/2008, proferido em data de 12.02.2008.*
- 4- *Auto de Infração Procedente em Parte.*

1 - DO RELATÓRIO

1.1 - DA DENÚNCIA



Notícia o presente Auto de Infração em epígrafe das denúncias formuladas pelos agentes do fisco estadual contra a empresa devidamente qualificada nos autos, razão pela qual foi ela autuada em virtude da prática das infrações acima mencionadas, violando assim os seguintes dispositivos legais encartados no diploma regulamentador: art. 150, inciso IX, c/c 344, inciso I; art. 150, inciso XIII, c/c art. 609; art. 150, inciso III, c/c art. 150, inciso XII, art. 2º, § 1º, inciso IX e art. 352, respectivamente, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

Em decorrência do acima esposado, os autuantes lavraram o supramencionado Auto de Infração e propuseram a aplicação das penalidades previstas no art. 340 e incisos, consoante acima mencionado, todas do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, o que resultou na exigência do pagamento da multa no valor total de **R\$ 111.758,34(cento e onze mil, setecentos e cinquenta e oito reais e trinta e quatro centavos)**, bem como da exigência do pagamento do imposto devido no valor total de **R\$ 82.104,81(oitenta e dois mil, cento e quatro reais e oitenta e um centavos)**, perfazendo o crédito tributário o montante de **R\$ 193.863,15(cento e noventa e três mil, oitocentos e sessenta e três reais e quinze centavos)**, sem prejuízo dos acréscimos legais cabíveis.

1.2 - DA IMPUGNAÇÃO

Contrapondo-se às denúncias apresentadas, vem a autuada, através de seu procurador munido de instrumento de mandato, fls. 39, ofertar suas razões de defesa no prazo regulamentar, alegando em síntese o seguinte:

Em relação à primeira denúncia, aduz que entregou todos os documentos solicitados, não podendo ser penalizado pela ausência de entrega dos documentos requeridos pelo fisco.

Assevera que não entregou alguns comprovantes de pagamento porque não os possui.

Admite que não fez o registro de algumas notas fiscais, bem como não detém os comprovantes do recolhimento do ICMS devido.



Que a infração a ser discutida é a falta de registro e o eventual pagamento do ICMS, e não o embarço à fiscalização pela falta de apresentação de documentos que não possui.

Em relação à segunda denúncia posta, a empresa admite que de fato não registrou os documentos fiscais arrolados no demonstrativo de débito.

No que tange à terceira denúncia, alega que das notas fiscais relacionadas pelos agentes do fisco, 53 notas tiveram o ICMS recolhido antecipadamente quando da passagem pelo posto fiscal.

Que reconhece a falta de registro de notas fiscais no valor de R\$ 93.650,90.

Em relação à quarta denúncia, entende que não pode prosperar, tendo em vista que a referida denúncia já estaria contemplada nas denúncias 02 e 03.

Que o valor das notas fiscais lançadas no campo das despesas não poderia ocorrer, vez que deveria constar no campo das receitas, consoante entendimento pacífico do CRF.

Por fim, requer a improcedência das denúncias 01 e 04.

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 alegas o seguinte:

Que o feito tributário teve como fundamento o ordenamento jurídico tributário estadual, bem como na escrituração fiscal da empresa e nos relatórios emitidos pela Secretaria de Estado da tributação.

Quanto à primeira denúncia, os agentes do fisco aduzem que o motivo da denúncia foi o não cumprimento da intimação para que a empresa apresente documentos comprobatórios de recolhimento do ICMS referente à relação anexa.



Em relação à terceira denúncia, a empresa se insurge tão somente quanto à parte do débito lançado, sob o argumento de que havia recolhido parte do imposto lançado na ação fiscal.

Que a empresa não acostou aos autos a comprovação do recolhimento do imposto que pretende abater.

Quanto à quarta denúncia, os agentes do fisco aduzem que o levantamento do fluxo de caixa teve como suporte as informações existentes no livro razão fornecido pela empresa, sendo respeitadas as normas do CFC, de onde foi utilizado o método indireto que utiliza a conta caixa e equivalente de caixa.

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

É o que cumpre relatar.

2 - DOS ANTECEDENTES

Consta dos autos, fls. 39, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

3 - DO MÉRITO

Em análise às questões postas nos autos, bem como de toda documentação apresentada, percebe-se que consta do presente processo, 04(quatro) denúncias, resultante do trabalho da fiscalização que abrangeu o período de 2006 a 2008.

Denúncia 01– Embaraço à fiscalização por não haver entregado os documentos que comprovem o registro e o pagamento referente às notas fiscais constantes do relatório em anexo.

Analisando a primeira denúncia posta nos autos, necessário se faz saber o que significa o termo embaraço.



Segundo o art. 344, § 2º, inciso II, o embargo se caracteriza “pela negativa não justificada de exibição e entrega de livros e documentos em que se assenta a escrituração das atividades do sujeito passivo, assim como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócios ou atividades, próprios ou de terceiros, quando intimados.”

No caso em tela, a empresa foi intimada a apresentar os documentos que comprovem o registro e o pagamento do ICMS relacionado com as notas fiscais constantes do relatório que aponta a existência de notas fiscais não registradas no livro próprio.

Ocorre que a empresa, por ocasião da peça de defesa, alega que não poderia entregar os documentos solicitados por não haver registrado os documentos fiscais relacionados no demonstrativo de débito, bem como por não ter recolhido o imposto relativo a essas notas. Efetivamente, a empresa reconhece que não escreveu os referidos documentos fiscais e que não recolheu o imposto sobre esses documentos.

Assim, como poderia entregar os documentos que comprovem o registro e o recolhimento do ICMS devido, uma vez que não recolheu o imposto? Ora a empresa não poderia ser acusada de embargo à fiscalização se estaria impossibilitada de atender à intimação fiscal em virtude de não dispor dos documentos desejados pelo fisco.

Sendo assim, não vejo como considerar que houve embargo à fiscalização, por entender que não houve qualquer resistência por parte da empresa ao entregar os documentos desejados, haja vista que a própria empresa reconheceu que não detinha os documentos solicitados, razão pela qual estaria impossibilitada de fornecê-los ao fisco.

Dessa forma, considero como improcedente a referida denúncia.

Denúncias 02 e 03 – Falta de escrituração de documentos fiscais de entrada de mercadorias tributáveis e não tributáveis em livro próprio.

Em relação às denúncias acima postas, entendo como procedentes, vez que a própria autuada se manifesta reconhecendo que não escreveu



os referidos documentos fiscais. Efetivamente, observa-se que a empresa em momento algum se manifestou pontualmente sobre as denúncias postas na peça inicial. Dessa forma, relegou o ônus da prova, omitindo-se de provar em seu favor, com os documentos de que dispunha ou que poderia dispor caso desejasse, a ineficácia da ação fiscal, já que esta amparou-se nos procedimentos e ditames da legislação do ICMS.

Efetivamente a relação litigiosa não se instaurou no presente caso em conformidade com o disposto no art. 84 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13796/98.

Sendo assim, entendo que as infrações ora noticiadas nos autos restam efetivamente configuradas, confirmando o lançamento em toda sua plenitude, o que enseja a lavratura do Auto de Infração com vistas a cobrar do infrator as penalidades aplicadas.

Denúncia 04 – Falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, referente ao período de 2008.

Examinando os autos processuais, verifica-se que a empresa aduz em sua peça de defesa os seguintes argumentos: **1) que a omissão da receita incluiu a falta de escrituração de notas de entradas, cujo imposto foi lançado e cobrado nas denúncias 02 e 03, e havendo a cobrança pelo fluxo de caixa estar-se-ia exigindo o tributo novamente. 2) que as notas fiscais lançadas não poderiam constar apenas no campo despesas, mas sim no de receita, conforme entendimento do CRF.**

Analisando os argumentos acima mencionados, entendo que assiste razão à empresa quando afirma não poder o fisco incluir no rol das despesas realizadas o montante correspondente a aquisições de mercadorias acobertadas por notas fiscais não registradas em livro próprio.

Efetivamente, essas mercadorias adquiridas acobertadas por documentação fiscal não registrada não poderiam fazer parte do montante das despesas realizadas pela empresa nos exercícios fiscalizados, tendo em vista que esse tipo de ocorrência caracteriza um tipo de infração específica que é a “falta de registro de documentação fiscal em livro próprio”. Para este tipo de infração tributária a



legislação estadual apresenta um tratamento específico de aferição do imposto devido, bem como de penalidade aplicada para o caso. Nesse sentido, o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais no Acórdão de nº 0005/2008, de 12.02.2008, se manifestou aduzindo, “*in verbis*”, o seguinte:

... Assim, restou evidenciada a impossibilidade de incluir no fluxo de caixa eventuais notas fiscais de aquisição que não tenham sido objeto de registro, tal prática deve ser denunciada através de ocorrência específica, ao abrigo da legislação que rege a espécie.”

Assim, reputo como procedente o primeiro argumento suscitado pela autuada.

No que tange ao segundo argumento supramencionado, entendo, igualmente ao primeiro, que merece ser considerado.

Ora, nesse mesmo Acórdão, o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais entendeu que o fisco poderia até proceder de forma a considerar os valores dos documentos fiscais de entrada não registrados para aferição do fluxo de caixa geral da empresa, desde que considerasse, também, os referidos valores no campo das receitas, fato que não foi observado pelos agentes do fisco.

Assim se manifestou o Conselho sobre essa questão, ao proferir o seguinte entendimento:

“... entretanto, pode o fisco, após proceder da forma do parágrafo anterior, considerar tais valores para aferição do fluxo de caixa geral da empresa, desde que considere os valores não registrados tanto no campo das despesas quanto das receitas, fatos não observados pela digna fiscalização e muito menos pelo ilustre prolator monocrático.”

Destarte, após o exame dos argumentos acima postos, há de se concluir que as notas fiscais não registradas em livro próprio devem ser excluídas do montante das despesas realizadas pela empresa no exercício fiscalizado(2008).

Nesse sentido, consoante consta do demonstrativo de débito referente ao Fluxo de Caixa elaborado às fls. 18, as Despesas totais montam a R\$



3.662.815,42, e as Receitas o total de R\$ 3.444.112,25. Assim, excluindo o montante relativo às notas fiscais não registradas, detectadas pelo cruzamento do DETNOT X LRE, não há que falar em omissão de receita, ou, insuficiência de caixa para fazer face às despesas contraídas, vez que as receitas superam as despesas no exercício fiscalizado.

Por fim, é imperioso registrar que a denúncia relativa à falta de registro de documentos fiscais em livro próprio já foi contemplada nas ocorrências 02 e 03 dos autos. Nelas a empresa em momento algum se manifestou, muito pelo contrário, reconheceu que não registrou os referidos documentos em livro próprio.

Feito o exame da denúncia acima mencionada, reputo-a como improcedente.

Dessa forma, após o exame de todo o conteúdo processual, entendo ser necessário promover as modificações devidas no lançamento de ofício, de modo a se adequar à realidade dos autos. Nesse sentido, por força do art. 53, inciso III do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98, faço as alterações pertinentes no lançamento, que passa, a partir de então, a ter a seguinte configuração:

RESUMO TRIBUTÁRIO

Ocorrência 01

ICMS Devido: R\$ 0,00

Multa Devida: R\$ 0,00

Multa Exonerada: R\$ 250,00

Ocorrência 02

ICMS Devido: R\$ 0,00

Multa Devida: R\$ 4.508,04

Total Devido: R\$ 4.508,04

Ocorrência 03

ICMS Devido: R\$ 44.925,27



Multa Devida: R\$ 51.230,99

Total Devido: R\$ R\$ 96.948,26

Ocorrência 04

ICMS Devido: R\$ 0,00

Multa Devida: R\$ 0,00

ICMS Exonerado: R\$ 37.179,54

Multa Exonerada: R\$ 55.769,31

Total Exonerado: R\$ 92.948,85

Demonstrativo de Débito Geral

ICMS Devido: R\$ 44.925,27

Multa Devida: R\$ 55.739,03

Total Devido: R\$ 100.664,30

ICMS Exonerado: R\$ 37.179,54

Multa Exonerada: R\$ 56.019,31

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

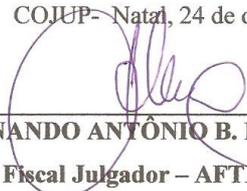
JULGO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de fls. 01, para impor à atuada as penas de multa previstas no **art. 340, inciso III, alínea “f”** do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, cujo valor monta a **R\$ 55.739,03(cinquenta e cinco mil, setecentos e trinta e nove reais e três centavos)**, sem prejuízo da cobrança do tributo devido no valor de **R\$ 44.925,27(quarenta e quatro mil, novecentos e vinte e cinco reais e vinte e sete centavos)**, totalizando o crédito tributário o montante de **R\$ 100.664,30(cem mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e trinta centavos)**.



Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, tendo em vista que os valores exonerados são superiores a R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos reais), consoante dispõe art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98.

Remeta-se o p.p. à 1ª URT para que tome todas as providências cabíveis, dando ciência à autuada do teor desta decisão.

COJUP- Natal, 24 de outubro de 2011.



FERNANDO ANTÔNIO B. DE MEDEIROS

Aud. Fiscal Julgador – AFTE – 5 – mat. 154.361-0