



DECISÃO Nº: 305/2011  
PAT N.º: PROTOCOLO SET 000837/2010-3- PAT 067/2009-2ª URT.  
AUTO DE INFR. N.º: 000707/2ª URT, de 29/12/2009  
AUTUADA: ANTÔNIO TEIXEIRA DA SILVA  
ENDEREÇO: Rua Rita de Onila de Almeida, 13, Cidade Nova- Montanhas-RN  
AUTUANTE: Sadi Costa da Silva, mat. 86746

DENÚNCIAS: Ocorrência 01 – Falta de recolhimento do ICMS antecipado, no período de 01/01/2004 a 31/12/2005, referente a entrada de mercadorias constantes em notas fiscais não registradas em livro próprio; Ocorrência 02 – Falta de recolhimento do ICMS antecipado, no período de 01/01/2005 a 31/12/2005, referente a entrada de mercadorias constantes em notas fiscais não registradas em livro próprio, que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto; Ocorrência 03 – Deixar de escriturar notas fiscais de aquisição de mercadorias, no período entre 01/01/2004 a 31/12/2005, conforme cópias dos livros Registro de Entradas; e Ocorrência 04 – Falta de recolhimento do ICMS decorrente de saída de mercadorias dissimuladas por receita de origem não comprovada, fluxo de caixa, referente ao exercício de 2004, conforme demonstrativos anexos.

*EMENTA* – Falta de recolhimento do ICMS, antecipado e normal, no período de 01/01/2004 a 31/12/2005, referente a entrada de mercadorias constantes em notas fiscais não registradas em livro próprio, que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto; falta de escrituração de notas fiscais, e falta de recolhimento do ICMS decorrente de saída de mercadorias dissimuladas por receita de origem não comprovada.

- 1- *Contribuinte alega não saber de que notas fiscais “se está falando”, imputando ônus da prova ao autuante.*
- 2- *Cópias das notas fiscais e dos livros de Entrada comprovam entrada de mercadorias sem registro, equivalendo a saídas tributáveis.*
- 3- *Não se deve aplicar simultaneamente a multa pelo não recolhimento do imposto relativo às NFs não escrituradas e multa pela não escrituração, que deve prevalecer por ser específica.*
- 4- *Também não se aplica análise do fluxo de caixa para imputação de saídas tributáveis, pois tal levantamento contemplaria novamente as NFs. não escrituradas que abasteceram o caixa, implicando em um bis in eadem.*
- 5- **AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE**

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

*SVB*



## O RELATÓRIO

### 1.1 A DENÚNCIA

Entende-se do Auto de Infração 00707/2009, da 2ª URT, lavrado em 29 de dezembro de 2009, que a firma acima epigrafada, bem qualificada nos autos, infringiu o artigo 108, c/c arts. 130, I, 150, III, XIII e XIX, e 609, todos do Decreto 13.640/97, pela falta de recolhimento do ICMS antecipado, no período de 01/01/2004 a 31/12/2005, referente a entrada de mercadorias constantes em notas fiscais não registradas em livro próprio, fato que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto; pela falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias, no período entre 01/01/2004 a 31/12/2005, conforme cópias dos livros Registro de Entradas; e falta de recolhimento do ICMS decorrente de saída de mercadorias dissimuladas por receita de origem não comprovada, fluxo de caixa, referente ao exercício de 2004.

Ainda em concordância com as denúncias oferecidas, as faltas detectadas ensejaram as punibilidades previstas no artigo 340, inciso I, alínea "g", e inc. III, "f", do mesmo decreto, implicando em multa de R\$ 106.644,13 (cento e seis mil, seiscentos e quarenta e quatro reais e treze centavos), e ICMS de R\$ 58.514,47 (cinquenta e oito mil, quinhentos e catorze reais e quarenta e sete centavos), totalizando o montante de R\$ 165.158,60 (cento e sessenta e cinco mil, cento e cinquenta e oito reais e sessenta centavos), com os acréscimos monetários previstos no artigo 133 do mesmo decreto.

Foram anexados relatório, demonstrativo, intimação, e documento de consulta e Informativos Fiscais do contribuinte.

### 1.2 A IMPUGNAÇÃO

Contraopondo-se à denúncia, alega o contribuinte, sucintamente, o que se segue:

1- Preliminarmente, requer a nulidade alegando que "as folhas do auto de infração não estão numeradas, não consta o nº do Processo Administrativo (PAT), e não existe relatório detalhado, causando obscuridade no seu conteúdo, conforme prevê art. 44 do Regulamento do PAT.

2- No mérito, que foram apontadas quatro infrações, mas no material entregue ao autuado não há qualquer prova material, apenas planilhas, tabelas e cálculos, sem uma única nota fiscal, arquivo digital, não havendo segurança jurídica, cabendo ao Fisco provar a existência da nota fiscal e o recebimento da mercadoria, de acordo com art. 333 do Código de Processo Civil.

Pelo que, requer o acatamento da preliminar e, se ultrapassada, no mérito, a improcedência pelos erros e omissões que contrariam, prejudicando o princípio constitucional de ampla defesa.

### 1.3 A CONTESTAÇÃO

*PA*



Intimado a apresentar, dentro do prazo regulamentar, contestação à impugnação aduzida pela atuada contra a peça de autuação, o atuante alega, sucintamente, o que se segue:

I – Que em atendimento a regular ordem de serviço foi feita fiscalização na firma, analisando o livro de entradas, em confronto com as informações disponíveis no sistema de informática da SET/RN, no período entre 01/01/2004 a 31/12/2005, resultando nas ocorrências de notas fiscais não escrituradas.

II – Ressalta que foram excluídos do relatório de notas fiscais não escrituradas documentos inseridos por erro de digitação, por equívoco do contribuinte n livro de entrada, por falha do emitente na elaboração do arquivo Sintegra ou pela Secretaria de Tributação do RN, e ainda as notas fiscais que foram escrituradas nos livros fiscais de entrada.

III – Que foram incluídos para análise notas fiscais entregues pelo contribuinte, cujas informações não tinham sido entregues pelo contribuinte, cujas informações não tinham sido enviadas para o Sintegra, ou seja, não constaram do cruzamento acima referido, e não se encontravam registradas em livro próprio, com um valor total de R\$ 118.641,32, resultando em um ICMS a recolher no valor nominal de R\$ 5.920,40, sendo aplicada multa pela falta de escrituração das notas fiscais, e imposto e multa referentes a saída de mercadorias dissimuladas por receita de origem não comprovada.

IV – Que o atuado alega que não foram atendidos os requisitos do art. 44 do Regulamento de Processo Administrativo Tributário, mas que os procedimentos foram feitos com o devido amparo legal, notadamente o art. 142 do Código tributário Nacional (CTN), o art. 57 do Lei 6.968/96, e arts. 22, 39, 42, 44, 65, 67 e 83, todos do Regulamento do PAT, Decreto 13.796/98.

V – Que não procede a alegação do atuado de que o processo não se iniciou em virtude de não constar seu número na via do auto de infração, nem a ele ter sido fornecido tal número, já que o processo em questão iniciou-se com a apresentação pelo atuado da impugnação da exigência do crédito tributário lançado.

VI – Que em relação à afirmação de que a falta do registro do processo na repartição fiscal e o não fornecimento do processo impossibilitariam “a perfeita identificação do processo”, prejudicando sua defesa, que no termo de intimação, assinado pelo representante legal, em 30/12/2009, foi dado ao atuado o direito de apresentar defesa, no prazo de trinta dias, sendo entregue na mesma data a 2ª via do auto de infração com as planilhas e demonstrativos e documentação relativas às multas aplicadas, não cabendo falar em falta de acesso ao contraditório e ampla defesa, tudo em conformidade com os artigos 113, 114, 115, 122 e 136 do CTN, e também arts. 18, inciso XII, 61 e alínea “f” do art. 64, todos da lei 6969/96, e arts. 150, 333 e 340 do Regulamento do ICMS, Decreto 13.640/97.

Pelo que, requer a manutenção do auto de infração original, entendendo que a defesa apresentada teve intenção meramente protelatória.

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

PAB



É o que se cumpre relatar.

## 2. OS ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 1064) que o coletado não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

## 3. DO MÉRITO

Inicialmente, cumpre apreciar-se a preliminar suscitada, de nulidade do auto de infração, sob alegação de “as folhas do auto de infração não estarem numeradas, não constar o nº do Processo Administrativo (PAT), e não existir um relatório detalhado dos autos”.

Não se entende direito quais são os teores das reclamações do contribuinte, vez que o auto de infração de fls. 01 e 02 encontra-se devidamente numerado, com a descrição detalhada das ocorrências, permitindo a plena identificação das acusações, com os relatórios e planilhas, que acompanham o demonstrativo das ocorrências, garantindo o amplo acesso ao contraditório e seu direito de defesa.

Face à clareza da descrição das ocorrências, especificando-se que foram geradas por entradas de mercadorias constantes em notas fiscais não registradas no livro Registro de Entradas, equiparando-se a saídas tributáveis, bem como a pertinente multa pela falta de registro, entende-se que não há previsão legal nem obrigatoriedade absoluta da elaboração de um “relatório detalhado dos fatos”, não havendo a tal “obscuridade em seu conteúdo”, excetuando-se a quarta ocorrência, referente a levantamento de fluxo de caixa que teria revelado receita de origem não comprovada, de que se tratará adiante.

Se não havia eventualmente a numeração de folhas e o número do processo, como reclama o contribuinte, foi porque no próprio auto de infração, conforme Termo de Intimação assinado pelo contribuinte em 30.12.2009, consta que ele foi intimado para recolher o valor do tributo devido ou apresentar defesa, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, ou seja, não havia ainda o presente processo, formado a partir da impugnação apresentada, não se podendo também falar em nulidade dos autos, sob esse aspecto.

Fica evidente, pelo teor da própria impugnação apresentada, pelos demonstrativos das notas fiscais não escrituradas, ainda que sem a eventual presença física, o que levou a que cópias das mesmas fossem anexadas aos autos, mas pela informação dos números dos documentos fiscais, valores das mercadorias e dos ICMSs, datas de emissão, e identificação dos emitentes, que não há que se falar em falta de acesso ao contraditório e ampla defesa, que levasse à nulidade absoluta do processo.

Afirma o autuado em sua defesa, fl. 1049, que não há segurança jurídica no levantamento feito, ao se falar em notas fiscais não escrituradas, e questiona: “que notas fiscais seriam estas, do que se está falando?”, defendendo, com base no art. 333 do Código de Processo Civil, que o ônus da prova cabe ao autor.



Ora, o levantamento, como já se disse, permite a plena identificação dos documentos, dos emitentes, dos valores, etc., e a juntada das cópias das notas fiscais complementa indubitavelmente o relatório, em relação a de que mercadorias se está falando, da natureza das operações, se mercadorias isentas, sujeitas a substituição tributária, etc., cabendo então, pelo princípio da inversão da prova, ao acusado a comprovação de que efetivamente escriturou as notas fiscais de entrada a ele destinadas ou qual mercadoria ou nota fiscal, específica, não teria por ele sido adquirida. Ante sua mera negativa ou questionamento de cunho totalmente genérico, prejudicada está sua defesa, reputando-se então como plenamente válido os levantamentos e demonstrativos de fls. 09 e seguintes, à luz das notas fiscais e do confronto com os livros Registro de Entrada do contribuinte.

A seu favor, embora não seja questionado em sua defesa, entende-se que não se pode aplicar as duas multas simultaneamente, uma pertinente à falta de recolhimento do imposto, que o atuante aplicou, com base no art. 340, I, "c" do Decreto 13.640/97, e a relativa à falta de escrituração, prevista no art. 340, III, "f", do mesmo diploma legal. O próprio Regulamento do ICMS foi alterado, no sentido da não aplicação das duas multas simultaneamente, seja porque há a previsão legal com multa específica para o caso concreto da falta de escrituração das notas fiscais, seja pelo princípio tributário de que, sendo relativas à mesma ocorrência ou infração, a multa maior absorve a menor. De sorte que corrigidos, suprimindo-se a multa citada (art. 340, I, "c"), assim ficam os demonstrativos originalmente feitos, quanto às NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS:

Relativamente às OPERAÇÕES INTERNAS (relação fls. 09 a 27):

Valor contábil	ICMS	Multa (Art. III, "f")
R\$ 502.810,40	R\$ 43.722,93	R\$ 75.421,53

OPERAÇÕES INTERESTADUAIS (relação fls. 27 e 28)

R\$ 15.900,58	R\$ 1.510,46	R\$ 2.385,09
---------------	--------------	--------------

TOTAL ICMS - R\$ 45.233,39

MULTA- R\$ 77.806,62

Total geral -R\$ 123.040,01

Também, por razões semelhantes, e ainda que não postulado pelo contribuinte em sua defesa, pela aplicação do princípio da busca da verdade material, entende-se que é não aplicável qualquer montante relativo à quarta

Sívio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal

SAB



ocorrência, onde apurou-se eventual falta de recolhimento de ICMS por suposta “saída de mercadoria dissimulada por receita de origem não comprovada”, por entender-se não aplicável tal metodologia ao presente caso concreto.

Inicialmente, porque com os documentos, notas e livros fiscais do contribuinte, acrescidas das notas fiscais não escrituradas, ficou possível um levantamento, entende-se, real ou próximo disso, do efetivo movimento do contribuinte, tanto que chegou-se a ICMS e multa pelas notas fiscais não registradas, e também porque um levantamento do caixa da empresa, para fins de apuração de caixa a descoberto, ou receita sem comprovação de origem, acabaria por englobar novamente valores decorrentes dessas mesmas notas fiscais relativas às outras ocorrências, que mesmo sem estarem registradas, naturalmente acabaram por abastecer o caixa da empresa, caindo assim, eventualmente, em um *bis in eadem*, vedado pelo ordenamento jurídico.

#### DECISÃO

Fundamentado no exposto, levando-se em consideração que as razões da autuada revelam-se ineficazes para invalidar totalmente o lançamento tributário de ofício, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de fl. 01, para impor à autuada a multa de R\$ 77.806,62 (setenta e sete mil, oitocentos e seis reais e sessenta e dois centavos), além do ICMS devido, de R\$ 45.233,39 (quarenta e cinco mil, duzentos e trinta e três reais e trinta e nove centavos), totalizando o montante de R\$ 123.040,01 (cento e vinte e três mil, e quarenta reais e um centavo), com os acréscimos monetários previstos no artigo 133 do mesmo decreto.

Remeto os autos à 2ª URT, para ciência das partes e demais providências legais cabíveis, e recorro desta decisão ao egrégio Conselho de Recursos Fiscais, conforme determina o artigo 114 do Decreto 13.796/98.

COJUP, Natal (RN), 14 de novembro de 2011

Sílvio Amorim de Barros

Julgador Fiscal, AFTE-6, Mat.151.238-2