



DECISÃO nº: **321/2011 - COJUP**
PAT nº: 57/2009 – 5ª URT (protocolo nº 176.784/2009-7)
AUTUADA: **CASA PROGRESSO LTDA**
ENDEREÇO: Av. Cel. Martiniano, 586, Centro, Caicó - RN
AUTUANES: Maria Dília Dantas de Medeiros, matrícula nº. 151.227-7
Emanoel Marcos de Brito Rocha, matrícula nº. 151.236-6

DENÚNCIAS:

- 1 – Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais de entrada relacionados no arquivo SINTEGRA, referente ao período de 31/05/04 a 19/12/06;
- 2 – Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais de entrada relacionados no arquivo SINTEGRA RN, referente ao período de 31/05/04 a 19/12/06;
- 3 – Falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, apurada pela análise do fluxo de caixa, referente aos exercícios de 2005 e 2006;
- 4 – Emitir nota fiscal inidônea ou irregular, referente ao período de 06/12/04 a 14/11/06.

EMENTA: ICMS. Obrigação principal e acessória - descumprimento. Falta de escrituração de documentos fiscais. Falta de recolhimento do imposto.

- 1. Comprovado o descumprimento de obrigações tributárias pela falta de registro de documentos fiscais;*
- 2. A autuada realiza prestações de serviço não sujeitas a incidência do ICMS em valores superiores as operações sujeitas a incidência do ICMS, não teve sua escrita contábil desconstituída, resultando na inaplicabilidade da metodologia de fluxo de caixa e na ausência de comprovação de falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada.*



3. *Emissão de documentos fiscais inidôneos não comprovada;*

4. *Auto de Infração **PROCEDENTE em parte.***

1 - O RELATÓRIO

1.1 - A Denúncia

De acordo com o Auto de Infração nº. 873/2009 – 5ª URT, lavrado em 10/09/2009, a empresa, devidamente qualificada na inicial, foi autuada pela falta de escrituração no Livro Registro de Entradas, nos prazos regulamentares, de notas fiscais de entrada, falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, apurada pela análise do fluxo de caixa, e emissão de nota fiscais inidôneas ou irregulares, conforme demonstrativo os anexos.

A autuação se deu em razão da suposta infringência ao art. 150, incisos III e XIII, c/c arts. 108, 609, 352 e 415, 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 consequência a lavratura do Auto de Infração, supramencionado, com a proposta de aplicação da penalidade prevista no art. 340, incisos I, alínea "g", III, alíneas "c" e "f", do mesmo diploma legal, resultando numa pena de multa no valor de R\$ 207.534,15 (duzentos e sete mil, quinhentos e trinta e quatro reais, quinze centavos), e na exigência do imposto, no valor de R\$ 138.309,99 (cento e trinta e oito mil, trezentos e nove reais, noventa e nove centavos), perfazendo um crédito tributário no valor total de R\$ 345.844,14 (trezentos e quarenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e quatro reais, quatorze centavos).

1.2 - A Impugnação

A autuada inicia sua defesa pugnando pela nulidade e improcedência do Auto de Infração em razão da falta de provas que amparem as ocorrências relativas



a falta de escrituração de notas fiscais e que a ausência de documentos "acarreta prejuízos" a sua impugnação.

Faz juntada de ementas de colegiados fiscais e do Tribunal de Justiça deste Estado relacionados ao tema.

Em relação à terceira ocorrência alega que o RICMS "não enuncia a cobrança incidente sobre a receita de locação".

Cita o Acórdão nº. 099/2000 do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais – CRF/RN.

Assevera que não se enquadra como contribuinte do ICMS em sua atividade secundária que é a locação de máquinas e caminhões e faz juntada de decisões judiciais nesse sentido.

Faz extenso e detalhado arrazoado acerca dos valores considerados pelos autuantes para imputar a exigência relativa a terceira ocorrência e elaborou demonstrativo no qual conclui que, após a exclusão das "operações com receita de locação de bens, arbitramento de custos e o imposto Simples demonstrada na DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, não incorre cobrança de ICMS" no exercício de 2005, e após subtração do saldo a pagar em 2006, "justificado com o saldo na conta "bancos c/ movimento", e no exercício de 2006 a diminuição do saldo da conta caixa em contrapartida da inclusão dos custos de locação imputados no fluxo de caixa, não há diferença de imposto a ser cobrada".

Afirma que as notas fiscais consideradas inidôneas foram escrituradas com apuração do débito do imposto e que o imposto relativo as mercadorias foi pago por antecipação tributária.

Menciona que o ofício nº. 002 emitido pelo 1º Batalhão de Engenharia de Construção, no qual estão relacionadas várias notas fiscais de sua emissão, cita com clareza que as notas fiscais de nºs. 587 e 588 emitidas em 2004, 781 emitida em 2005 e 868 e 870 emitidas em 2006 não foram pagas, e que tal fato "não significa que as notas fiscais sejam inidôneas".

Assegura que não agiu com má-fé ou dolo e que não deve ser punida.



Encerra solicitando o acolhimento da preliminar de nulidade, a improcedência do lançamento do ICMS e da Multa relativas a 1ª e 2ª ocorrência, o reconhecimento da não incidência do ICMS sobre o serviço de locação, a improcedência da 4ª ocorrência e a improcedência total do feito.

1.3 - A Contestação

Os autuantes iniciaram a contestação fazendo um extenso e minucioso relato do trabalho executado.

Informam que não foi observado o disposto nos arts. 85, inciso IV, alínea "d" e 88, inciso V, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, e diante de tais omissões requerem a declaração da não instauração do litígio administrativo.

Em relação à 1ª e 2ª ocorrências afirmam que a atuada não juntou aos autos qualquer Boletim de Ocorrência – BO, Termo Circunstanciado, declaração de não aquisição de mercadorias para se contrapor a denúncia.

Reafirmam que utilizaram "técnicas de auditoria informatizada" no cruzamento das informações da escrita fiscal da atuada com os dados do SINTEGRA.

Fazem juntadas de Acórdãos que alicerçam a utilização dos dados do SINTEGRA.

Rechaçam o argumento de nulidade processual suscitado pela atuada em razão da falta de sustentação nos incisos do art. 20 do RPPAT.

Quanto à 3ª ocorrência consideram equivocada a linha de defesa da atuada ao "forçar a confusão entre as regras matrizes da incidência tributária (RMIT) do ICMS e do ISS". Reafirmam que não houve invasão de competência tributária nem sobreposição de tributação e que a condição de contribuinte da atuada é incontestável.

Afirmam que são inequívocos os ingressos de caixa contabilizados como receitas de locação de máquinas, que foram auferidas com o respectivo pagamento das diárias pela utilização de caminhão pipa e caçambas de propriedade alheia.



Asseguram que "tributou-se pelo ICMS nada mais que as omissões de saídas (vendas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais) detectadas pela análise do suprimento ilegal de caixa".

Asseveram que a escrita fisco-contábil da atuada não foi "desconstituída" pela ação fiscal, "mas sim utilizada como melhor prova do ilícito praticado".

Destacam que durante a análise da documentação da atuada perceberam que na "Demonstração de Resultado de Exercício – DRE havia a utilização de Receita de Serviços" relativas a serviço de locação de máquinas e equipamentos ao 1º Batalhão de Engenharia e Construção localizado na cidade de Caicó.

Esclarecem que não encontraram registros contábeis relativos a aquisição ou locação de máquinas ou equipamentos.

Relatam que, após a expedição de nova intimação fiscal, a atuada declarou que não possui notas fiscais de máquinas e equipamentos e que trabalha com caminhões basculantes e tanques de água locados.

Afirmam que a atuada confessou a ausência de contabilização do custo da locação de veículos e que tal fato é suficiente para "esvaziar a confiabilidade" da escrita contábil da atuada, permitindo o arbitramento na forma do art. 364 do RICMS.

Asseveram "que está materializado nos autos precisamente a partir das fls. 08pp, que a impugnante supriu o seu caixa ilegalmente, ocultando de forma deliberada a contabilização de diversos desembolsos efetivados na geração de outros ingressos, resultando assim em uma supervalorização do seu caixa".

Relativamente à 4ª ocorrência rejeitaram os argumentos da atuada e afirmaram, com amparo no art. 136 do CTN, "que é irrelevante se a impugnante teve boa ou má fé ao escriturar contabilmente vendas que não se concretizaram, denotando clara, precisa e afrontosa simulação de fato tributável".

Encerram pugnando pela procedência total do feito.

2 - OS ANTECEDENTES



Consta nos autos, fl. 230, 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 escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas, falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, apurada através da utilização do método de fluxo de caixa, e emissão de notas fiscais inidôneas.

Preliminarmente faz-se necessário analisar o pedido de nulidade requerido pela autuada quando alegou que não há documentos que comprovem o recebimento das mercadorias e que "não há como definir o fato gerador da suposta obrigação tributária".

Analisando-se os autos conclui-se que não assiste razão a autuada visto que os documentos carreados aos autos pelos autuantes são suficientemente robustos para caracterizar as infrações denunciadas e permitir o pleno direito de defesa que se concretizou com a entrega da impugnação, onde se percebe que a mesma entendeu perfeitamente as denúncias que lhe forma imputadas.

A ocorrência do fato gerador da obrigação tributária foi demonstrada quando da descrição das denúncias e na capitulação das infringência cometidas, e além do mais, os argumentos levantados pela autuada não encontram guarida nos dispositivos do art. 20 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário (RPPAT).

Em relação às denúncias de falta de escrituração de notas fiscais, a autuada alegou apenas a falta de apresentação de documento que comprove o recebimento das mercadorias, porém não negou o recebimento nem a aquisição das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais não escrituradas, não anexou qualquer documento que a eximisse da acusação, nem tampouco, impugnou os cálculos ou apresentou cópias do Livro Registro de Entradas para se contrapor a acusação que lhe foi feita, bem como não apresentou qualquer BO comunicando a autoridade policial a



utilização indevida de seus dados cadastrais pelas empresas que forneceram as informações através do relatório SINTEGRA.

A simples alegação da falta de um comprovante de recebimento das mercadorias não tem o condão de invalidar o lançamento fiscal, visto que não foi colocada sob dúvida a realização das operações comerciais.

Examinando-se os autos constata-se que o lançamento fiscal relativo as 1ª e 2ª ocorrências foi lastreado nos demonstrativos fiscais a partir das informações fornecidas pelas empresas que realizaram operações comerciais com a autuada.

Através do relatório detalhado das notas fiscais – DETNOT é possível comprovar a habitualidade das relações comerciais com parte das empresas emitentes das notas fiscais não escrituradas e quanto às demais se percebe que comercializam produtos do mesmo ramo de atividade da autuada.

O lançamento fiscal referente a falta de registro das notas fiscais, constatadas através do confronto entre o relatório SINTEGRA com os livros fiscais da autuada demonstra de forma cabal que a infração foi cometida.

Os frágeis argumentos e ilações da autuada não se contrapõem aos fatos.

O relatório SINTEGRA de onde foram obtidos os dados, relativos ao presente Auto de Infração, 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 um arquivo magnético com todos os registros das operações realizadas.

O referido Convênio é uma ferramenta confiável e tecnologicamente avançada, e ainda, não tem qualquer ingerência do Fisco na geração das informações, uma vez que todos os dados são de responsabilidade do remetente das mercadorias, restando ao Fisco apenas a utilização dos dados.

O Conselho Administrativo Tributário do Estado de Mato Grosso já pacificou o entendimento acerca de autuação lastreada nas informações obtidas através de registros eletrônicos do sistema SINTEGRA, conforme se depreende do Acórdão nº 148/2007, de 30/10/2007, processo nº 027/2007, *verbis*:



"Em se tratando de autuação por falta de registro de notas fiscais de entrada e, a conseqüente omissão de vendas, amparada em relatórios gerados a partir de registros fiscais informados pelo emitente do documento fiscal, torna-se absolutamente dispensável a juntada de cópia das Notas Fiscais. Este Colegiado tem se posicionado no sentido de que as informações obtidas por meio magnético comprovam a materialidade da operação efetuada. Outrossim, limitar-se a negar a aquisição das mercadorias sem tomar uma providência mais concreta com vistas à elucidação dos fatos, é irrelevante para a produção de qualquer efeito elidente." (sem grifo no original)

Na mesma linha, o Conselho Estadual de Contribuintes da Secretaria de Fazenda de Santa Catarina tem se pronunciado favorável ao mesmo tipo de autuação oriunda dos registros eletrônicos do Convenio ICMS 57/95, conforme decisão do processo de nº. GR05 29595/029, cuja ementa está abaixo transcrita, verbis:

"Ementa: ICMS. – Deixar de registrar documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias, fato comprovado a partir das informações do banco de dados do programa super-rede da Secretaria de Estado da Fazenda. O lançamento não está baseado em presunção. A infração foi constatada a partir do arquivo magnético e comprovada com a elaboração da relação dos documentos fiscais não escriturados. Negar tal prova é desprestigiar o valor probante do chamado documento eletrônico, cada vez mais aceito e manejado no mundo jurídico. Infração caracterizada. Notificação mantida. Decisão confirmada. Unanimidade"

Em relação à denúncia de receita de origem não comprovada para a qual o art. 352, §1º do RICMS assim dispõe, *in 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. (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.

(...)"

Para a aplicação da presunção fiscal é necessário ser constatado algum dos pressupostos previstos no art. 364 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:

I- for invalidada a escrita contábil do contribuinte, por ter ficado demonstrado conter vícios e irregularidades que caracterizam sonegação de imposto;

II- a escrita fiscal ou os documentos emitidos e recebidos contiverem omissões ou vícios, que evidenciem a sonegação do imposto, ou quando se verificar positivamente, que as quantidades, operações ou valores, nos mesmos lançados são inferiores aos reais;

III- forem declarados extraviados os livros ou documentos fiscais, salvo se o contribuinte fizer comprovação das operações e de que sobre as mesmas pagou o imposto devido;

IV- o contribuinte ou responsável negar-se a exhibir e entregar livros e documentos para exame, ou, decorrido o prazo determinado, deixar de fazê-lo;



V- o contribuinte deixar de apresentar, na forma e no prazo estabelecidos por este Regulamento, as Guias de Informações. (Sem grifos no original)

No caso em tela, conforme destacado pelos autuantes a autuada não contabilizou a despesa relacionada ao custo da locação de veículos utilizados para prestação dos serviços discriminados nos contratos firmados com o 1º Batalhão de Engenharia e Construção do Exército Brasileiro sediado na cidade de Caicó-RN, configurando uma das hipóteses do art. 364 do RICMS, acima transcrito, justificando a aplicação da técnica do fluxo de caixa para apurar o imposto devido.

Contudo, analisando a documentação constante nos autos verifica-se que a autuada realiza operações sujeitas ao ICMS e prestações de serviços de locação de máquinas e veículos atividade não sujeita a incidência do ICMS.

Ademais, observa-se ainda que as receitas com tais prestações de serviços são superiores as receitas com vendas de mercadorias, além de que as despesas que não estavam devidamente registradas referem-se a locação de máquinas e veículos, não tendo qualquer vinculação com operações sujeitas a comercialização de mercadorias.

Vale ressaltar que os autuantes afirmaram que não desconstituíram a contabilidade da autuada, alegando apenas que essa não tinha confiabilidade por não conter o registro das despesas com locação de máquinas e veículos, despesa esta sem qualquer correlação com comercialização de mercadorias.

Por seu turno, tem-se a edição pelo Conselho de Recursos Fiscais desta Secretaria de Estado da Tributação da Súmula 001/2011-CRF, a qual prescreve que "é defeso a desconstituição da escrita contábil para instrumentalização da metodologia do Fluxo de Caixa, exceto quando não atendidos os pressupostos técnicos contábeis de confiabilidade, integralidade e tempestividade".

Dessa forma, tendo em vista que as receitas da autuada relativas as prestações de serviço de locação serem superiores as receitas com vendas de mercadorias, que não houve desconstituição da contabilidade da autuada, que o motivo alegado pelos autuantes para falta de confiabilidade da escrita contábil não tem qualquer relação com comercialização de mercadoria, além do entendimento exarado na Súmula 001/2011, entende-se como não adequada a aplicação da metodologia de



fluxo de caixa, conseqüentemente tornando-se improcedente a denúncia de falta de recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada.

Em relação da denúncia de emissão de nota fiscal inidônea, observa-se que as notas fiscais foram emitidas regularmente e estão devidamente registradas no Livro Registro de Saídas, além de que o destinatário das mesmas afirmou que não ocorreu o pagamento das mesmas, mas não mencionou que não as recebeu e tampouco os autuantes conseguiram comprovar tal fato.

Nesse caso, considera-se como fundamental o registro das notas fiscais no respectivo Livro e o valor das mesmas, não sendo congruente supor que não houve a entrega de tais mercadorias ao destinatário, em razão da total ausência de provas em contrário, motivo pelo qual não se entende como procedente a denúncia de emissão de nota fiscal inidônea ou quiçá irregular.

Em assim sendo, a vista das provas apresentadas e dos documentos constantes nos Autos, e ainda, fundamentada no exposto acima, posiciono-me pela procedência parcial do Auto de Infração em comento.

4 – A DECISÃO

Pelo exposto, com fundamento nas normas tributárias pertinentes, **JULGO PROCEDENTE em parte** o Auto de Infração de fl. 01, para impor à autuada a pena de multa prevista no art. 340, inciso 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\$ 3.942,85 (tres mil, novecentos e quarenta e dois reais, oitenta e cinco centavos), e na exigência do imposto no valor de R\$ 2.698,08 (dois mil, seiscentos e noventa e oito reais, oito centavos), por infringência ao art. 150, incisos III e XIII, c/c arts. 609 e 108, do mesmo diploma legal, perfazendo um crédito tributário de R\$ 6.640,93 (seis mil, seiscentos e quarenta reais, noventa e três centavos), ficando ainda a autuada sujeita aos acréscimos monetários legais e vigentes.

Recorro ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais na forma preconizada pelo art. 114 do Regulamento de Procedimentos e de Processo



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

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 aos autuantes.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 18 de novembro de 2011.

Lucimar Bezerra Dubeux Dantas

Julgadora Fiscal – mat. 8655-0