PAT Nº	: 615/2013 – 5ª URT, Protocolo 174872/2013-1 – SET
AUTO DE INFRAÇÃO Nº	: 00615/SUFISE, de 18/07/2013
AUTUADA	: CENTRAL VAREJISTA DE CARNES LTDA
ENDEREÇO	: Rua José Leão Ferreira, S/N, Centro – Santana do Matos/RN
AUTUANTES	: DEODORO DOS SANTOS, mat. 90.866-5 MARCOS AIRTON RAMOS XAVIER, mat. 163.065-2
DENÚNCIAS	: Deixar de escriturar Notas Fiscais de entrada de mercadorias para revenda; deixar de escriturar Notas Fiscais de mercadorias para revenda; deixar de escriturar Notas de enttrada de mercadorias não sujeitas à incidência do ICMS; creditar-se de forma indevida nas entradas de mercadorias; e deixar de recolher o ICMS proveniente saídas de mercadorias não registradas (inconsistência apresentada na escrituração fiscal através da metodologia do fluxo de caixa estabelecida no art. 352, § 1º, do RICMS/RN).

DECISÃO Nº 320/2013 – COJUP

EMENTA: ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO E DAQUELAS NÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO; FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS COMERCIALIZADAS; CREDITAMENTO INDEVIDO NAS ENTRADAS DE MERCADORIAS; E FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PROVENIENTE DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS (METODOLOGIA DO FLUXO DE CAIXA). 1. As notas fiscais devem ser registradas, em Livro próprio, a que título forem. 2. A não observação da redução legal da base de cálculo causou apropriação indevida do crédito fiscal. 3. Procede o levantamento fiscal que demonstra a ocorrência de despesa maior que a receita, cujo resultado revela-se

representativo de diferencial tributável. 4. Não há apresentação de provas do alegado pela empresa autuada. 5. Direito de defesa exercido na impugnação tempestiva. 6. Multa de "caráter confiscatório" prevista na própria Legislação Tributária Estadual. 7. **Ação fiscal procedente.**

DO RELATÓRIO

DA DENÚNCIA

Infere-se do Auto de Infração em epígrafe que a Pessoa Jurídica, já qualificada no Autos, infringiu o disposto no art. 150, inciso VIII, combinado com o art. 609, nas ocorrência 01, 02 e 03, pela falta de escrituração de notas fiscais de entrada de mercadorias destinadas à comercialização e daquelas não sujeitas à incidência do ICMS, e pela falta de escrituração de notas fiscais de saída de mercadorias comercializadas; no art. 150, inciso III, combinado com os arts. 108, 109-A, 113, 118, e 150, inciso XIII, na ocorrência 04, por se creditar de forma indevida nas entradas de mercadorias (creditou-se em 12% quando deveria ter sido em 7%, nos termos do art. 87, inciso XXIII; constatação, também, pelo confronto entre os valores creditados em GIM e os valores pagos nos códigos de receita 1240 e 2540); e no art. 150, inciso III, combinado com o art. 150, inciso XIII, na ocorrência 05, pela falta de recolhimento do ICMS proveniente de saídas de mercadorias não registradas (constatadas pela inconsistência apresentada na escrituração fiscal através da metodologia do fluxo de caixa estabelecida no art. 352, § 1º); todos os dispositivos do Regulamento do ICMS – RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997.

Para tais infrações foram propostas penalidades previstas no art. 340, incisos I, alínea "g", II, alínea "a", e III, alínea "f", sem prejuízo dos acréscimos monetários dispostos no art. 133, todos do Regulamento supracitado; resultando numa multa no valor de R$ 1.152.050,14 (hum milhão, cento e cinquenta e dois mil, cinquenta reais e quatorze centavos), além da exigência do pagamento do imposto no valor de R$ 689.910,06 (seiscentos e oitenta e nove mil, novecentos e dez reais e seis centavos), perfazendo um crédito tributário no valor de R$ 1.841.960,20 (hum milhão, oitocentos e quarenta e um mil, novecentos e sessenta reais e vinte centavos).

DA IMPUGNAÇÃO

Interpondo impugnação contra as denúncias oferecidas pelo Fisco, a autuada, assim centraliza sua defesa:

Excesso injustificado de prazo conclusão – Ausência de citação da autuada

Conforme se observa do art. 349, § 4º, do RICMS/RN, o prazo para a conclusão da fiscalização, que teve início com a lavratura do "Termo de Início de Fiscalização" em 19 de fevereiro de 2013, seria de 60 (sessenta) dias, prorrogável por igual período; ou seja, o prazo para a conclusão da ação fiscal seria em 18 de junho de 2013. Contudo, a referida conclusão somente ocorreu em 26 de dezembro de 2012.

A ilegalidade, no que tange à exacerbação na conclusão conclusão da fiscalização, está comprovada pelo próprio "Termo de Prorrogação de Fiscalização Apartado" que ocorreu em 24 de junho de 2013, 6 (seis) dias após o término do último prazo legal prorrogativo, uma vez que deveria ocorrer em até 18 de junho de 2013.

Além da ausência de previsão legal para as prorrogações, já suscitadas, sobre nenhuma delas a ora defendente foi intimada; tendo sido ferido o Princípio Constitucional da Ampla Defesa e do Contraditório, razão pela qual torna o aludido Processo Administrativo Tributário nulo de pleno direito.

Ausência de demonstrativos dos alegados créditos tributários – Cerceamento de defesa

A ausência da discriminação dos créditos, que o Fisco alega serem devidos pela autuada, prejudica o exercício do seu Direito Constitucional da Ampla Defesa.

Ocorrência 01

– A presente Ocorrência procede em parte. Por descuido da Contabilidade, não foram escrituradas algumas notas fiscais que se referem à mercadoria para revenda. Algumas outras não foram escrituradas por se referirem ao imobilizado, ao material de uso e consumo e às mercadorias devolvidas.

– As Notas Fiscais nºs 4223, 5872 e 16056 (imobilizado) e as Notas Fiscais nºs 8228, 20785, 20822 e 30113 (material de uso e consumo) não geram cobrança do ICMS; não sendo a ausência de sua escrituração fato suficiente para imposição de multa, por se tratar de mero erro contábil, o qual não acarreta nenhum prejuízo ao Erário Público Estadual.

– Já as Notas Fiscais nºs 11252, 2139, 117421, 5492, 5993, 13297, 58349, 43397, 6627 e 6628 foram devidamente escrituradas.

Ocorrência 02

– A Nota Fiscal nº 4931 foi emitida em substituição a Nota Fiscal nº 4603, a qual foi escriturada e seu ICMS recolhido, razão pela qual deve ser excluída da base de cálculo.

– Já a Nota Fiscal nº 6015 foi devidamente escriturada em maio de 2011 e seu ICMS devidamente recolhido; devendo, também ser excluída da base de cálculo.

– Quanto às Notas Fiscais nºs 278 e 957, estas, por descuido, não foram escrituradas.

Ocorrência 03

– Não se pode ser atribuída multa pelo não registro de notas fiscais não sujeitas à tributação, por não causar prejuízo ao Erário Público Estadual nem benefício à Autuada.

Ocorrência 04

– A suposta infração refere-se ao creditamento pela entrada de mercadoria; enquanto o art. 87, inciso XXIII, do RICMS dispõe sobre a redução da base de cálculo do imposto para a saída de mercadoria. Observando, desde já, que não houve cometimento de nenhuma irregularidade.

– Ademais, tendo a autuada antecipado o ICMS no percentual de 12% (doze por cento) na entrada, é direito seu sobre este percentual se creditar, sob pena de cumulatividade.

– No que tange ao creditamento sob os códigos 1240 e 2540, ele foi utilizado de forma devida, pois as Notas Fiscais foram devidamente escrituradas e o imposto foi pago na época devida.

Ocorrência 05

– O procedimento imputado improcede inteiramente, uma vez que tais débitos não tratam de saída de mercadorias não registradas, e sim de movimentação bancária e pagamento de empréstimos, tendo o crédito e o seu respectivo débito devidamente registrados na escrituração contábil. Ou seja, todos os lançamentos de receita para suprimento de caixa, objeto da presente ocorrência, foram devidamente registrados sem nenhuma omissão; não cabendo presunção por parte do Fisco e sim comprovação.

Multa – Caráter confiscatório – Segurança

Por questões de segurança jurídica, cumpre observar que a multa aplicada tem caráter confiscatório, uma vez que supera o imposto em mais de 100% (cem por cento); requerendo que seja minorada para o percentual mínimo entendido pela Jurisprudência.

Por fim, requer, "preliminarmente, a nulidade do presente auto, a qual ultrapassada, sua improcedência".

DA CONTESTAÇÃO

Os autuantes assim contestam:

Em preliminar, requer que seja reconhecida a "não instauração do litígio administrativo", com os mesmos efeitos de revelia processual, por não ter a impugnante observado os pressupostos formais dos arts. 85, inciso IV, alínea "d", e 88, inciso V, do RPAT/RN.

Em relação ao "excesso injustificado de prazo de conclusão/ausência de citação da autuada" em que a impugnante purga pela nulidade do PAT, não tem procedência pelo fato da prorrogação está prevista tanto no RPAT/RN como no RICMS/RN; podendo ser renovado sucessivamente por qualquer ato escrito que indique prosseguimento dos trabalhos. E, mesmo que não existisse previsão para prorrogação de prazos superiores a 120 dias, a aplicação dos princípios da proporcionalidade/razoabilidade, para se aferir prazos maiores para conclusão de Processo Administrativo Tributário, torna-se aceitável de acordo com a Jurisprudência da União. Não havendo prejuízo para a defesa do contribuinte a falta de notificação antecipada dos atos de prorrogação.

Ressaltando que o procedimento de fiscalização não foi concluído em 26 de dezembro de 2012 (como a impugnante afirma) e sim em 18 de julho de 2013. E que o "Termo de Prorrogação de Fiscalização Apartado" foi feito devido ao fato da impossibilidade operacional do SIGAT gerar eletronicamente o referido termo.

Quanto ao questionamento de ausência de demonstrativos dos alegados créditos tributários – cerceamento de defesa, não procede, pois as ocorrências fiscais derivam de um robusto arcabouço de provas que envolvem notas fiscais, relatórios fiscais, relatórios detalhados de créditos indevidos, onde serão citadas todas as origens dos créditos indevidos, bem como as descriminações, de forma detalhada, das bases de cálculo das 05 ocorrências.

Em relação à 1ª ocorrência

– A própria impugnante reconhece que a ocorrência procede em parte; ratificando os procedimentos fiscais que deram origem ao PAT supracitado.

– As notas fiscais, citadas no item 21 da Impugnação, realmente se referem ao imobilizado. Mas, como são de origem do Estado da Paraíba, é devido sobre elas o ICMS em relação ao Diferencial de Alíquotas (arts. 82 e 945, inciso I, alínea "i", do RICMS/RN), bem como a multa por falta de recolhimento.

– No item 22, a defesa não acostou nenhuma prova atestando que as notas fiscais estavam escrituradas.

– Nas notas fiscais do item 23, que tratam de material de consumo, incide o ICMS previsto nos arts. 82 e 945, inciso I, alínea "i", do RICMS/RN.

Em relação à ocorrência 02

– A própria impugnante reconhece que a ocorrência procede em parte; ratificando os procedimentos fiscais que deram origem ao PAT supracitado.

– Mesmo que a nota fiscal tenha sido emitida em substituição a outra nota fiscal (item 30), ela (a substituta) deveria ser registrada como nota fiscal de entrada. Fato este que não foi provado pela impugnante.

– No que diz respeito ao item 31 da defesa, não foi constatada a escrituração da citada nota fiscal na EFD – Escrituração Fiscal Digital de maio de 2011 (da qual já era obrigada); sendo improcedentes suas alegações.

Em relação à ocorrência 03

– Mais uma vez, no seu amplo e irrestrito *jus esperniani*, a impugnante alega que as notas fiscais, referentes às mercadorias não tributadas, não devem ser registradas, por não gerarem crédito para ela nem causarem prejuízo ao Estado.

– A exigência do cumprimento das obrigações tributárias acessórias possui previsão na Legislação Tributária do RN e é amparada pela Jurisprudência dos Tribunais Superiores; devendo suas alegações ser desconsideradas.

Em relação à ocorrência 04

– O presente caso de redução no crédito nas entradas das mercadorias, de forma proporcional, aos valores das saídas das mercadorias que possuírem redução na base de cálculo, conforme, art. 115, inciso III, do RICMS/RN. Ou seja, como a atividade predominante da impugnante é venda de carnes e demais produtos derivados, nos termos do art. 87, inciso XXIV, do RICMS/RN, quando da venda dos referidos produtos, será aplicada uma alíquota interna de 12%, onde se tem uma redução na base de cálculo na saída de 29,41%; devendo este percentual de 29,41% ser aplicado como redutor nos créditos das Notas Fiscais de Entrada das mercadorias que originaram as saídas, de acordo com o que dispõe o art. 115, inciso III, do RICMS/RN.

– Em relação ao crédito indevido dos códigos de receitas 1240 e 2540, observou-se que o contribuinte se credita de todos os seus pagamentos, inclusive dos códigos de receitas que não dão direito ao crédito; tendo acontecido nos meses de novembro/2008, março/2009 a julho/2009, setembro/2009, novembro/2009, dezembro/2009, março/2010 e abril/2010.

Em relação à ocorrência 05

– A impugnante, de acordo com o Termo de Recebimento Parcial de Documentos (fls. 10), não apresentou os documentos ali solicitados. Portanto, na ausência da exibição ao Fisco do Livro Diário e/ou Caixa assim como seus comprovantes de recebimento e pagamentos por parte da impugnante, resta perfeitamente viável a utilização de outro meio à disposição do Erário Potiguar para salvaguarda do seu interesse, conforme previsão do art. 74, inciso III, c/c o art. 355, do RICMS/RN. Afirmando, aqui, a metodologia de arbitramento empregada pela nossa análise do Fluxo de Caixa encontra esteio nos valores apresentados pela própria impugnante ao Fisco através do Informativo Fiscal e nos valores constantes nos Extratos de Recolhimento do Contribuinte.

No que tange à afirmação da impugnante de que a multa aplicada no presente Auto de Infração tem caráter confiscatório, não cabe, administrativamente, e

em especial, aos servidores públicos de atuação vinculada graduarem o teor punitivo da norma e muito menos, mensurarem a legalidade ou não da sua extensão, mas, tão somente, aplicá-la ao caso concreto, como o fizemos na Inicial.

Finaliza, suplicando que se acolha as contra-razões; julgando totalmente procedente o presente Processo.

DOS ANTECEDENTES

Consta dos Autos, conforme Termo de Juntada de Impugnação Tempestiva (fls. 770) e Termo de Juntada de Contrarrazões (fls. 838), que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

Este o relatório.

Passando a fundamentar e decidir.

DO MÉRITO

Nestes Autos, o contribuinte é denunciado pela falta de escrituração de notas fiscais de entrada de mercadorias destinadas à comercialização e daquelas não sujeitas à incidência do ICMS; pela falta de escrituração de notas fiscais de saída de mercadorias comercializadas; pelo aproveitamento indevido de crédito nas entradas; e pela falta de recolhimento do ICMS proveniente de saídas de mercadorias não registradas (metodologia do Fluxo de Caixa). Tudo conforme Termos de Início e Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos das Ocorrências e Relatório Circunstanciado de Fiscalização em anexo.

Analisando as peças componentes do presente Processo, conclui-se, inicialmente, que o Auto de Infração foi lavrado dentro das especificações da Lei; não tendo os autuantes fugido ao cumprimento da mesma, quando da verificação de que o contribuinte supostamente havia descumprido determinações legislativas, emanadas do Regulamento do ICMS – RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997.

Sabe-se que a obrigação acessória de escriturar documentos fiscais encontra-se disposta no Código Tributário Nacional e na Legislação Tributária Estadual; não tendo, pois, o contribuinte como fugir do seu cumprimento. Ou

seja, devem ser registradas, em Livro próprio, todas as notas fiscais, a que título forem; sujeitando-se à penalidade o seu não pronto atendimento.

Tanto o contribuinte quanto a Fazenda Pública são sujeitos da prova, com o intuito de se fazer convencer da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões; também, cabendo à autuada opor contraprovas às da Fazenda, e não somente declarar, mas provar o que afirma.

Daí, observa-se que do lado do Fisco constam denúncias baseadas em informações fornecidas pelo próprio contribuinte e pelo Sistema de Processamento de Dados da própria Secretaria de Tributação. E que a autuada nada apresentou como prova do fato que alega; o que é de sua obrigação, pois é a detentora da sua própria documentação fiscal e contábil. Limitou-se, apenas, a afirmar que as notas fiscais foram devidamente escrituradas, sem apresentar nenhuma prova desses registros.

Quanto à utilização indevida do crédito fiscal, proveniente de entradas de mercadorias, sem a devida redução dos créditos fiscais destacados nas mesmas, verifica-se que o contribuinte violou os dispositivos legais específicos.

Houve constatação de que o contribuinte deixou de proceder a devida redução dos créditos fiscais, destacados nas notas fiscais de aquisição de mercadorias, na mesma proporção em que obteve na base de cálculo originária. Ou seja, apropriou-se, de forma indevida, de crédito fiscal que deveria observar a mesma proporcionalidade ocorrida na aquisição da mercadoria que originou a saída; causando prejuízo ao Erário Estadual, além de obliterar o efetivo alcance da medida legal.

E, em observância à ocorrência da "falta de recolhimento do ICMS proveniente de saídas de mercadorias não registradas, constatadas pela inconsistência apresentada na escrituração fiscal através da metodologia do fluxo de caixa", resulta correto inferior que, em decorrência do método empregado na apuração do crédito tributário, a empresa teve despesas superiores às receitas; cujo resultado revela-se representativo de diferença tributável, conforme o que determina o art. 352, § 1º, do RICMS/RN, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997.

Para afastar essa presunção, a autuada teria que apresentar levantamento da mesma modalidade que retirasse validade ao elaborado pelos autuantes; o que não foi visualizado.

Não cabendo, aqui, discussão prolongada sobre "cerceamento de defesa"; tanto que a exerceu, tempestivamente, ao apresentar sua peça de Impugnação.

Nem tampouco sobre o "caráter confiscatório" da multa aplicada no presente Auto de Infração, por ser a pena tributária, prevista na própria Legislação Tributária Estadual, proporcional ao teor da infração praticada e ao prejuízo causado tanto ao Erário Estadual como à coletividade; não tendo esta parte funcional poder para indicar valores diferentes dos ali estabelecidos.

DA DECISÃO

Fundamentada, então, no exposto e considerando tudo mais que dos Autos consta, JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração de fls. 02 a 03; impondo à autuada a pena de multa no valor de R$ 1.152.050,14 (hum milhão, cento e cinquenta e um mil, cinquenta reais e quatorze centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto no valor de R$ 689.910,06 (seiscentos e oitenta e nove mil, novecentos e dez reais e seis centavos), totalizando um crédito tributário no valor de R$ 1.841.960,20 (hum milhão, oitocentos e quarenta e um mil, novecentos e sessenta reais e vinte centavos), sujeito aos acréscimos monetários legais vigentes.

Remeta-se o presente Processo à 5ª Unidade Regional de Tributação – 5ª URT, para ciência das partes e demais providências cabíveis.

COJUP, em Natal/RN, 29 de novembro de 2013.

Neyze Medeiros Santos
Julgadora Fiscal – Mat. 90.859-2