DECISÃO nº.: 329/2013 – COJUP

PAT nº.: 869/2013 – 1ª URT (protocolo nº. 195.492/2013-6)

AUTUADA: **TV INTELIGENTE SISTEMAS ELETRÔNICOS LTDA**

ENDEREÇO: Av. Antônio Basílio, 2.419, B, Lagoa Nova, Natal/RN.

AUTUANTES: Eleazar Cavalcante de Brito, matrícula nº. 8.620-7
Wellington Bezerra da Costa, matrícula nº. 153.046-1
Carlos Roberto de Fontes Pereira, matrícula nº. 91.821-0

DENÚNCIAS: *1. Falta de escrituração, na forma e nos prazos regulamentares, de notas fiscais de aquisição de mercadorias para revenda, conforme demonstrativo anexo, cujo fato gerador tem base no art. 2º, §1º, inciso V, alínea "a", combinado com o art. 150, III do RICMS/RN;*
*2. Manutenção no Passivo Circulante de obrigações já pagas ou inexistentes, caracterizando a existência de passivo fictício.*

Obrigação Principal e Acessória – Falta de escrituração de notas fiscais – Falta de recolhimento do ICMS configurado através da comprovação de passivo fictício – Infração configurada.

1. *A autuada não comprovou documentalmente o pagamento dos valores lançados nas contas do passivo;*
2. *Lançamento fundamentado nos livros fiscais da autuada*
3. *A autuada não apresentou qualquer argumento ou documento que ilidisse o lançamento;*
4. *Auto de Infração PROCEDENTE em parte.*

## 1 - O RELATÓRIO

### 1.1 - A Denúncia

De acordo com o Auto de Infração nº. 869/2013 – 1ª URT, lavrado em 27/08/2013, depreende-se que a empresa, devidamente qualificada nos autos, foi autuada pela falta de escrituração de notas fiscais e pela falta de recolhimento do imposto caracterizado pela manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes no passivo circulante, conforme demonstrativos anexos.

A autuação se deu em razão da suposta infringência ao art. 150, incisos III e XIII, c/c art. 150, inciso XIII, 609, art. 623-B e art. 623-C, 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", e III, alínea "f", c/c art. 133 do mesmo diploma legal, resultando numa pena de multa no valor de R$ 43.198,00 (quarenta e três mil, cento e noventa e oito reais), além da exigência do imposto no valor de R$ 28.955,78 (vinte e oito mil, novecentos e cinquenta e cinco reais, setenta e oito centavos), perfazendo um crédito tributário no valor total de R$ 72.153,78 (setenta e dois mil, cento e cinquenta e três reais, setenta e oito centavos).

1.2 - A Impugnação

A autuada inicia a sua impugnação alegando que "*inexistem débitos pendentes frente ao Fisco Estadual*" e que "*incumbe ao fisco provar a veracidade das informações consignadas no Auto de Infração*".

Alega que o Auto de Infração é nulo vez que não está fundamentado pelos autuantes.

Assegura que não se recusou a assinar o Auto de Infração.

Afirma que não o Balanço Patrimonial não foi apresentado e que não foram informados os números das notas fiscais que deram origem a omissão de receita.

Alega, em relação ao exercício de 2008, apresentaram "*uma planilha sem indicar a metodologia aplicada para sua elaboração, como também deixou de indicar e anexar (nos autos) fonte de pesquisa e documentos que ateste sua veracidade*", e também que os valores apresentados na coluna *saldo 31-12-2008* referem-se ao período de 2007 e que este exercício já se encontra em decadência e teria sido fiscalizado – PAT 211/10.

Explica que os autuantes também não indicaram a metodologia nem informaram a fonte de pesquisa e documentos que atestem a veracidade do lançamento e acrescenta que alguns valores referem-se a despesas operacionais e também relativos a aquisições de mercadorias que foram pagas e contabilizadas nos Livros Razão e Diário. Ainda em relação ao exercício de 2009 afirma que foi repetido o saldo relativo ao exercício de 2008, o que teria causado bitributação.

Assevera que os autuantes não comprovaram a "*ausência de omissão de receitas*".

Anexou um Compact Disk – CD contendo o Balanço Patrimonial, a DRE, os Livros Diário e Razão relativos aos exercícios de 2008 a 2010.

Encerra requerendo a improcedência do feito, a realização de perícia face aos documentos ora juntados e a revisão do valor do lançamento.

1.3 - A Contestação

Os autuantes iniciaram a contestação ressaltando que o contribuinte não impugnou a primeira ocorrência.

Esclareceram que "*os dados da conta Fornecedores, que ensejaram a autuação, foram recompostos com base nas informações contidas nos Balanços Patrimoniais e nos Livros Razão, referentes aos exercícios de 2008 e 2009*".

Afirmam que o contribuinte atendeu as duas intimações feitas e entregou a documentação requisitada inclusive "*os Comprovantes de pagamentos das obrigações com Fornecedores nos exercícios encerrados em 31/12/2008 e 31/12/2009, cujos saldos estão relacionados na planilha em anexo*".

Informam que, de posse dos livros e documentos entregues, confrontaram "*os saldos das contas de todos os fornecedores, um a um, retirados do Livro Razão de cada exercício, com os comprovantes de pagamento apresentados ao Fisco*" e apresentaram dois exemplos de como a apuração ocorreu.

Asseveram que o contribuinte se equivocou ao fazer referencia a elaboração de um fluxo de caixa vez que tal técnica não foi utilizada na presente autuação.

Ressaltam que o Balanço Patrimonial entregue pelo contribuinte em meio digital informa apenas o saldo sintético da conta Fornecedores e que a analise feita a partir do exame aos registros do Livro Razão, relacionando os fornecedores e o respectivo saldo credor nos exercícios de 2008 e 2009, individualizando cada saldo.

Informam que excluíram os valores relativos as contas dos fornecedores Eldtec Brasil e Gik Ind Ltda e Com de Prod Eletrônicos Ltda uma vez que estas já haviam sido objeto de fiscalização anteriormente através da Ordem de Serviço 23.744/10, encerrada em maio de 2012.

Com as exclusões acima narradas o saldo da conta fornecedores foi reduzido de R$ 902.212,59 para R$ 553.656,36.

Em relação ao exercício de 2009 também foram excluídas as contas dos fornecedores Eldtec Brasil e Gik Ind Ltda e Com de Prod Eletrônicos Ltda pelo mesmo motivo, ocasionando a redução no valor do saldo para R$ 831.940,19.

Afirmam que a documentação contábil relativa ao exercício de 2007 não foi solicitada a autuada.

Revisaram o lançamento e corrigiram alguns equívocos e apresentaram um novo valor para o Auto de Infração que são os seguintes:

| | |
|---|---|
| ICMS | R$ 25.723,36 |
| MULTA | R$ 38.585,03 |
| TOTAL | R$ 64.308,40 |

Encerram requerendo a manutenção do feito.

*Isnard Dubeux Dantas*
*Julgador Fiscal*

**2 - OS ANTECEDENTES**

Consta nos autos, fl. 45, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

**3 – O MÉRITO**

De acordo com os autos a empresa foi autuada pela falta de escrituração de notas fiscais e pela falta de recolhimento do imposto caracterizado pela manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes no passivo circulante conforme demonstrativos anexos.

A autuada foi devidamente cientificada e impugnou o feito no prazo legal e apresentou argumentos precisos, lógicos e adequados de forma a defender-se das ocorrências descritas no Auto de Infração, demonstrando perfeito entendimento de todo o processo e das infrações descritas nos autos, razão pela qual considero atendido o disposto no art. 110 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Examinando-se os argumentos apresentados pela autuada percebe-se que a primeira ocorrência não foi impugnada, assim sendo, considerando que a cópia da nota fiscal não escriturada se encontra nos autos, fl. 16, e a autuada teve a oportunidade de examiná-la e não ofereceu qualquer objeção, julgo procedente a denúncia.

Acerca do silêncio da autuada quanto a esta primeira ocorrência, o art. 84 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, assim dispõe, *verbis*:

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

Quanto a segunda ocorrência, a autuada constata-se que os autuantes utilizaram-se dos livros e documentos fiscais apresentados pela autuada como suporte do lançamento tributário.

Ao contrário do que a autuada afirmou, não há qualquer falta de fundamentação no trabalho realizado. Os dados foram extraídos de seus Livros Contábeis, especialmente do Livro Razão, motivo pelo qual considero desnecessária a perícia sugerida pelo contribuinte.

Em que pese a autuada ter afirmado que "*incumbe ao fisco provar a veracidade das informações consignadas no Auto de Infração*", o próprio Compact Disk – CD, no qual se encontram as informações de seus livros fiscais, contem os mesmos dados utilizados pelos autuantes.

Quanto a alegação da falta de informação dos números das notas fiscais reclamada pela autuada, constata-se que essas informações estão consignadas em seu Livro

Razão, inclusive os números das respectivas duplicatas. Apenas para ilustrar nossa afirmação, tomamos como exemplo a conta do fornecedor Alvares e Alvares Ltda no ano de 2008, de onde foram retiradas todas as informações abaixo transcritas, demonstrando cabalmente que as questões levantadas pela autuada estão disponíveis no seu próprio livro, não havendo qualquer motivo que, ao menos, indique cerceamento de defesa ou ausência de provas do lançamento fiscal.

Fl. 285 do Livro Razão relativo ao ano de 2008

CONTA : 80001 - Fornecedores Nacionais

| CONTA : 80120 - Alvares e Alvares Ltda | | | SALDO ANTERIOR : | | 0,00 |
|---|---|---|---|---|---|
| 20/10 00000521 | 00616 | NF 039549 | | 2.680,00 | 2.680,00C |
| 23/10 00000568 | 00616 | NF 039587 | | 1.880,00 | 4.560,00C |
| 18/11 00000456 | 00616 | NF 039890 | | 328,00 | 4.888,00C |
| 19/11 00000567 | 00008 | Dup 039549 | 893,34 | | 3.994,66C |
| 24/11 00000571 | 00008 | Dup 039587 | 626,68 | | 3.367,98C |
| 19/12 00000734 | 00005 | Dup 039549 | 893,33 | | 2.474,65C |
| 22/12 00000362 | 00008 | Dup 039587 | 626,66 | | 1.847,99C |
| | | | TOTAIS : | 3.040,01 | 4.888,00 |
| | | | SALDO ATUAL : | | 1.847,99C |

Fl. 328 do Livro Razão relativo ao ano de 2009

CONTA : 80001 - Fornecedores Nacionais

| CONTA : 80120 - Alvares e Alvares Ltda | | | SALDO ANTERIOR : | | 1.847,99C |
|---|---|---|---|---|---|
| 19/01 00000418 | 00010 | Dup 039549 | 893,33 | | 954,66C |
| 19/01 00000419 | 00010 | Dup 039890 | 164,00 | | 790,66C |
| 21/01 00000477 | 00008 | Dup 039587 | 626,66 | | 164,00C |
| 12/11 00009779 | 00333 | NF 043254 | | 1.180,00 | 1.344,00C |
| | | | TOTAIS : | 1.683,99 | 1.180,00 |
| | | | SALDO ATUAL : | | 1.344,00C |

Fl. 244 do Livro Razão relativo ao ano de 2010

| CONTA 577 – 2.1.3.01.046 | | Saldo anterior: | | 1.344,00 |
|---|---|---|---|---|
| 08/01/2010 | Dup 043254 | 393,33 | | 950,67 |
| 30/01/2012 | Dup 39890/2009 | 164,00 | | 786,67 |
| 09/02/2010 | Dup 003209 | 393,33 | | 393,34 |
| 30/03/2010 | Dup 043254 | 393,34 | | 0,00 |
| 29/09/2010 | NF 46769 | | 946,00 | 946,00 |
| 29/09/2010 | NF 46770 | | 40,02 | 986,02 |
| 26/10/2010 | Dup 046769-046770 | 328,67 | | 657,35 |
| 29/11/2010 | Dup 046769-046770 | 328,67 | | 328,68 |

*Isnard Dubeux Dantas*
*Julgador Fiscal*

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 28/11/2012 | Dup 046769-046770 | 328,68 | | 0,00 |
| | Total da conta | 2.330,02 | 986,02 | 0,00 |

Para se contrapor a denúncia formulada bastaria a autuada apresentar as duplicatas quitadas que originaram os registros acima descritos, comprovando não tratar-se de "*manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes no passivo circulante*", tarefa por demais simplória.

Ressalte-se que a apresentação dos "*Comprovantes dos pagamentos das obrigações com Fornecedores encerrados em 31/12/2008 e 31/12/2009*" foi requerida pelos autuantes, mediante intimação fiscal constante à fl. 06, e não foi atendida pela autuada, que também não os anexou a sua impugnação.

Saliente-se, em relação aos argumentos apresentados pela autuada quanto a inclusão de valores já incluídos em procedimento de fiscalização anterior, que os autuantes reduziram o valor total do lançamento as contas relativas aos fornecedores *Eldtec Brasil Ltda* e *Gik Ind e Com de Produtos Eletrônicos* no valor total de R$ 348.556,26, em razão destas terem sido incluídas na fiscalização, objeto da Ordem de Serviço nº. 23.744/10. Tal exclusão reduziu o saldo da conta Fornecedores do ano de 2008 para R$ 553.656,36, conforme consta no demonstrativo de fls. 17 a 21.

Em relação ao exercício de 2009 também foram excluídas da base de cálculo do lançamento as contas relativas aos fornecedores *Eldtec Brasil Ltda* e *Gik Ind e Com de Produtos Eletrônicos* no valor total de R$ 348.068,58 em razão dos mesmos motivos.

Constata-se que os autuantes reduziram o valor do lançamento após reanalisarem os registros do Livro Razão relativo aos anos de 2008 e 2009.

Em 2008 foi excluído o valor de R$ 4.021,66 da conta do fornecedor Meganor Metal e Gravanoplas do RN, em razão desta conta já ter sido objeto de lançamento anterior realizado sob a Ordem de Serviço nº. 23.744/10, reduzindo a base de cálculo de R$ 100.194,37 para R$ 96.172,63.

Em 2009, pelo mesmo motivo, foram excluídos os valores relativos as contas dos seguintes fornecedores: Lyly Indústria Textil Ltda, R$ 215,53, Lampadinha Materiais Elétricos Ltda, R$ 278,80, Barasch Indústria e Comércio de Produtos, R$ 1.529,04, Starttron Sistemas Eletrônicos Ltda, R$ 500,00, Motortech Importação e Comércio Ltda, R$ 863,00, Chainy Confecções e Comércio Ltda R$ 300,00, Morais & Miranda S/S Ltda, R$ 160,25, ASL - Assitência a Saúde Ltda, R$ 1.011,05, Medmais Assistência Médica, R$ 1.866,45, Porto Seguro Ltda, R$ 322,30, Transportadora Rodomac de Macaé Ltda, R$ 480,00, Wilbraz Ind e Com de Brindes Ltda, R$ 1.199,99, totalizando o valor de R$ 8.726,41 que somado ao valor de R$ 4.021,66 relativo ao fornecedor Meganor Metal e Gravanoplas do RN, indevidamente repetido no Razão de 2009, implicaram na redução da base de cálculo de R$ 67.889,31 para R$ 55.141,24.

Assim sendo, com as exclusões acima descritas o valor do lançamento foi reduzido aos seguintes valores:

| Ano | Base de cálculo (R$) | ICMS (R$) | Multa (R$) | Total (R$) |
|---|---|---|---|---|
| 2008 | 96.172,63 | 16.349,35 | 24.524,02 | 40.873,37 |
| 2009 | 55.141,24 | 9.374,01 | 14.061,02 | 23.435,03 |
| TOTAL | 151.313,87 | 25.723,36 | 38.585,04 | 64.308,40 |

A técnica contábil da verificação da falta de recolhimento do ICMS pela manutenção de obrigações quitadas ou inexistentes no passivo circulante é de uso rotineiro da fiscalização estadual, e consiste no confronto entre as compras faturadas e os pagamentos efetuados, com o intuito de detectar a existência de faturas não pagas, pagas em duplicidade ou lançadas intempestivamente, artifícios estes que camuflam a carência de recursos financeiros em caixa, decorrente da omissão de vendas ou subfaturamento de mercadorias tributáveis, revelando a existência de Passivo Fictício e traz consigo a autorização presumida de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos termos dos arts. 73 e 352 do RICMS.

> *"Art. 73. A base de cálculo do imposto no caso de omissão de saídas ou prestações, é:*
> *I- nas hipóteses de saldo credor de caixa, de suprimento de caixa de origem não comprovada, de passivo fictício ou inexistente e de entradas ou pagamentos não contabilizados, o valor do saldo credor de caixa ou do suprimento de origem não comprovada, ou do exigível inexistente, ou dos pagamentos ou do custo das entradas não contabilizados, conforme o caso, que corresponderá ao valor da receita não declarada;*
> *(...)"*

> *"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"*

Vale salientar, contudo, que tal levantamento consiste, em verdade, em presunção juris tantum, qual seja, a partir da ciência dada ao contribuinte, abre-se ao mesmo a possibilidade de vir aos autos, no interregno processual legalmente previsto, de contrapor e comprovar, por meio de elementos materiais, a real existência dos lançamentos levados à Conta Fornecedores, o que, no caso sob apreço, não ocorreu.

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal, fl. 06, a autuada foi intimada a apresentar os "*Comprovantes dos pagamentos das obrigações com Fornecedores nos exercícios encerrados em 31/12/2008 e 31/12/2009, cujos saldos estão relacionados na planilha em anexo*".

A falta de comprovação do pagamento de tais obrigações evidencia a omissão do recolhimento do imposto caracterizada pela manutenção de obrigações pagas ou inexistentes na escrita contábil da autuada.

Quanto a alegação da autuada que "*incumbe ao fisco provar a veracidade das informações consignadas no Auto de Infração*" entendo desarrazoada vez que todos os dados informados na planilha constante às fls. 17 a 21, são oriundos de sua conta fornecedores "*recompostos*" a partir das informações contidas nos Balanços Patrimoniais e nos livros Razão, ou seja, a própria escrita contábil da autuada forneceu os elementos de prova.

Portanto, face a ausência de qualquer argumento ou documento apresentado pela autuada que se contraponha as denúncias formuladas, restam comprovadas as infrações denunciadas no presente lançamento.

Dessa forma, fundamentado no exposto, nas normas regulamentares e nas provas apresentadas, posiciono-me pela procedência parcial do Auto de Infração em comento.

**4 – A DECISÃO**

Diante dos argumentos, acima esposados, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração de fl. 01, para impor à autuada a pena de multa prevista no art. 340, incisos I, alínea "g", e III, alínea "f", c/c art. 133 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$ 38.585,04 (trinta e oito mil, quinhentos e oitenta e cinco reais, quatro centavos), além da exigência do imposto no valor total de R$ 25.723,36 (vinte e cinco mil, setecentos e vinte e três reais, trinta e seis centavos) por infringência ao art. 150, incisos III e XIII, c/c art. 150, inciso XIII, 609, art. 623-B e art. 623-C, do mesmo diploma legal, totalizando o crédito tributário no montante de R$ 64.308,40 (sessenta e quatro mil, trezentos e oito reais, quarenta 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 Administrativo Tributário – RPPAT, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Remeta-se o p.p. à 1ª URT, para que seja dada ciência à autuada e aos autuantes.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 10 de dezembro de 2013.

*Isnard Dubeux Dantas*
*Julgador Fiscal – mat. 8637-1*