



- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 056/2012-CRF  
PAT Nº : 0435/2010-1ªURT  
RECORRENTES: PESQUEIRA NACIONAL LTDA/SECRETARIA DE  
ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.  
RECORRIDOS : OS MESMOS  
RECURSOS : VOLUNTÁRIO/EX-OFFICIO  
ADVOGADO : JORGE LACERDA DE CAMPIELLO VARELLA  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

## RELATÓRIO

Da análise do Auto de Infração nº 0849/CIEF, de 19/10/2010, depreende que a empresa acima epigrafada, foi autuada em 03 (três) infringências , cujas ocorrências são:

- “ Omissão de saídas e por consequência falta de recolhimento de ICMS, detectada pela ausência de lançamentos nos livros contábeis , das notas fiscais de Entrada nºs 423 e 434, relativas a operação de importação de insumo para pesca (Art. 2º, §1º, IX alínea “d” do RICMS/RN), conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto. Infringência: Art. 150, III, XIII, XIX c/c art. 352 do RICMS/RN; Penalidade: art. 340,I, “g” do diploma legal retrocitado.
- Falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada (Art. 2º, § 1º, IX alínea “b” do RICMS/RN, conforme demonstrativo anexo...” Infringência: Art. 150, III, XIII, c/c art. 361, I todos do RICMS/RN;

Penalidade: Art. 340, I, "g" do diploma legal retrocitado.

- Falta de recolhimento do ICMS normal, decorrente da não comprovação da ocorrência das operações de exportação consignadas nas notas fiscais de Saída nº 425, 426, 427, 428, 429, 431 e 432, conforme cópia da intimação e demonstrativo anexo..." Infringência: art. 150, III c/c 130, I do RICMS/RN. Penalidade: art. 340, I, "c" do diploma legal retrocitado.

O período fiscalizado corresponde a 01/01/2005 a 28/06/2006. Tais ocorrências resultaram no lançamento de crédito tributário de ICMS, no valor de R\$ 189.119,40, sem prejuízo no recolhimento da multa no valor de R\$ 268.858,34 resultando no crédito tributário total de R\$ 457.977,74. Tais valores deverão ser corrigidos monetariamente.

Além da inicial, composta do Auto de Infração citado, foram acostado aos autos: Ordem de Serviço, fl.03; Termo de intimação fiscal, fl.06; declaração de encerramento de atividades, fl.18; Demonstrativo de débitos fiscais, fls. 19/21; protocolo de devolução de documentos fiscais, fl.23; Relatório circunstanciado da ação fiscal, fl.25; notas fiscais, fls. 31/32; documentos fiscais, fls.33/111; documentos da empresa, fls.112/145; impugnação e anexos, fl.149; Contestação, fl.592; decisão 287/2011-COJUP, fl.763; Recurso e anexos, fl. 790; Despacho da PGE, fl. 976; Diligência, fl.977; Contra-razões, fl.981.

Irresignada com a lavratura do auto de infração em exame, a autuada, apresenta impugnação, alegando em síntese:

Alega que a documentação exigida pelo Fisco se encontrava em seu poder, entregue em razão do pedido de baixa da inscrição estadual, além do próprio termo de devolução de documentos fiscais, que especifica a entrega do livro diário do ano de 2003.

Afirma que o fisco detinha os livros contábeis em sua posse, razão pela qual prejudicou a análise das informações contábeis e fiscais,

bem como os esclarecimentos necessários a dirimir quaisquer dúvidas no decorrer da fiscalização. Em face disso, requer a declaração de nulidade do referido auto de infração.

Sobre o mérito do auto de infração em questão, alega a autuada em relação a primeira denúncia lançada, diz que as notas fiscais de nºs. 423 e 434 não foram contabilizadas porque não poderiam.

Diz que possui contrato de arrendamento dos barcos pesqueiros que utiliza, os quais preveem que os custos de armação são de inteira responsabilidade da empresa proprietária, e que o valor do arrendamento seria equivalente a 94% do valor total da venda FOB da produção, descontando-se todas as despesas pagas pela arrendatária em nome da proprietária do barco.

Alega que a proprietária arrendatária dos barcos remetia de seu país divisas para os insumos adquiridos no Brasil.

Diz que para os insumos importados não se fazia necessária a cobertura cambial, já que não era um custo da empresa, razão pela qual não poderia ser contabilizado.

Diz que as cópias que acompanham a presente peça, em especial as licenças de importação de nºs. 04/192212-7 e 04/192614-9 não dizem respeito a faturamento/fornecedores, de forma a justificar a presunção de receita operacional onde incidiria o ICMS em razão da suposta dissimulação.

Diz que todas as planilhas demonstram que todos os lançamentos e duas contrapartidas seriam utilizados para receber, como crédito, os câmbios de custeio e os valores dos arrendamentos dos barcos, além da liquidação das invoices correspondentes às mercadorias negociadas com as empresas estrangeiras proprietárias dos barcos arrendados.

E, que, como débito, remessas de divisas para liquidação dos arrendamentos dos barcos e transferência para a conta banco com finalidade de custear a armação dos barcos arrendados de acordo com os

contratos de arrendamento.

Diz que em razão das circunstâncias relatadas, verificou-se que o saldo apontado com suposta dissimulação de receita originava-se da variação cambial, o que determinou seu lançamento como receita não operacional.

Alega que bastaria uma análise do histórico das movimentações de referida conta para averiguar que não foram escrituradas todas as variações cambiais, como por exemplo, a do ano de 2003, bem como a de nenhum ano.

Diz que, pelo motivo acima exposto, não pode subsistir a irregularidade fiscal acima apontada.

Em relação a terceira denúncia, a autuada alega que o registro no sistema Siscomex comprova que foram efetuadas as exportações consignadas nas notas fiscais de saídas nºs. 425, 426,427,428,429,431 e 432, de modo que não há que falar em omissão no recolhimento de ICMS.

Por fim requer a desconstituição do auto de infração em tela, em razão de vício insanável consubstanciado na ausência de análise de documentos fiscais e contábeis que se encontravam em poder da Secretaria de Estado da Tributação.

Por sua vez , o Fisco assim se pronuncia: fl. 157

Alega ter recebido o processo relativo ao pedido de baixa cadastral da impugnante, desacompanhado de qualquer documentação /livro fiscal ou contábil.

Que nele verifica-se a existência de informação fornecida pelo auditor inicialmente designado para a realização dos trabalhos que a empresa havia sido intimada a apresentar livros e documentos fiscais/contábeis e não os havia apresentado, conforme cópia do documento já colacionado às fl. 05 do presente processo.

Que posteriormente às intimações fiscais efetuadas, foram localizados alguns documentos fiscais que, ao final da fiscalização, foram

relacionados e devolvidos, mediante protocolo.

Que não restou qualquer prejuízo para a autuada, vez que os livros contábeis localizados são relativos a períodos anteriores ao fiscalizado e que que não foram objeto de fiscalização.

Que os livros de registro de entradas, saídas e apuração do ICMS, relativos ao exercício de 2005 também não houve prejuízo. As operações da autuada foram levantadas a partir de documentos que serviram de suporte para o lançamento efetuado nos seus livros fiscais. Assim sendo, não houve “arbitramento” das operações realizadas pela autuada.

Que não foi aplicada qualquer penalidade disciplinar a autuada pela não apresentação de documentos/livros fiscais ou contábeis;

Que não há que falar em nulidade, uma vez que não existe qualquer vício capaz de macular o o procedimento realizado.

Diz que quanto ao mérito da primeira ocorrência, alega que os argumentos expendidos pela autuada não pode prosperar, conforme adiante minuciosamente passa a expor.

Afirma que a empresa apresentou diversos contratos de arrendamento de barcos de bandeira estrangeira, mais precisamente sete (07), a fim de demonstrar não ser a proprietária dos barcos que utiliza no desenvolvimento de sua atividade e que todos os custos de armação dos mesmos, conforme os termos dos contratos, são de inteira responsabilidade da empresa proprietária (arrendadora).

Diz que em relação aos documentos apresentados, à primeira idéia que se supõe é que está diante de contratos firmados pela autuada e que estavam em pleno vigor quando da ocorrência da operação de importação.

Afirma que os contratos relativos ao Barco “Nuevo Rodrigo Duran” (fls. 187 a 193) e ao Barco “Terê” (fls. 167 a 173) não apresentam validade nenhuma, tendo em vista que em agosto de 2002 e em 21 de fevereiro de 2003 os referidos barcos foram incorporados ao ativo

imobilizado da empresa Pesqueira Nacional, conforme faz cópias da segunda e da quarta alteração do contrato de constituição da sociedade . (docs. de fLs. 613 a 615 e 617 a 621)

Diz que em relação ao contratos do barco “Raymi”, fls. 181 a 186 (firmado em 23/04/2004) substituiu o de fls. 174 a 180, ( firmado em 06/02/2002) posto que firmados entre as mesmas partes e dispendo sobre o mesmo objeto. Da mesma forma, os contratos relativos ao Barco “Guariste Primero”, de fls.194 a 200 (firmado em 22/01/2002) foi substituído pelo de fls. 201 a 206 (firmado em 01/04/2004). Já o contrato constante às fls. 207 a 213 foi firmado em 16/09/2005, quer dizer, data posterior a do encerramento de atividades da atuada.

Assevera que outro ponto merecedor de destaque é que em todos os contratos de arrendamento apresentados figura como parte arrendatária a empresa Pesqueira Nacional LTDA, CNPJ 04.701.950/0001-02, isto é . pessoa jurídica diversa da atuada, já que matriz e filial, nos termos da legislação vigente , são consideradas entidades jurídicas distintas.

Diz que os contratos acima especificados apresentam natureza jurídica híbrida (pública e particular), pois visam permitir a pesca dos recursos naturais brasileiros, por barcos estrangeiros, em nome da empresa brasileira.

Alega que esse tipo de contrato, para sua celebração exige prévia autorização do Governo Federal, haja vista tratar-se de concessão do direito à exploração de Recursos Nacionais por embarcações estrangeiros. Para que possa surtir efeito, além da concessão mencionada, pressupõe ainda a existência de licença de pesca para o respectivo barco, além de vistorias e outras formalidades necessárias.

Afirma que nada acima descrito foi anexado em relação a nenhum desses contratos , de modo que a juntada de simples cópia dos mesmos não confere a certeza da existência legal, tampouco proporciona validade aos termos pactuados.

Em relação ao aspecto contábil, aduz que, no que tange ao

estoque inicial de 2005, como a atuada não apresentou o Livro Registro de Inventário, averiguou as informações declaradas no Informativo Fiscal referente ao exercício de 2005 (fls. 641 e 642) e na Declaração de IRPJ do mesmo exercício (fls. 75) e constatou que a atuada adentrou o exercício de 2005 com estoque inicial igual a “zero” (ausência de estoque).

Que a fiscalização realizada abarcou o período de 01/01/2005 a 28/06/2006 (data do pedido de baixa), sendo que a partir de 01/05/2005 não identificou mais movimentação econômica da empresa, e que combinado com a Declaração de encerramento de atividades prestadas pela atuada fez considerar o dia 30/04/2005, como o encerramento de suas atividades.

No período de 01/01/2005 a 30/04/2005, as únicas entradas de iscad destinadas à atuada se deram através das operações de importação consignadas nas notas fiscais de nºs. 423 e 424 (fls. 31 e 32), emitidas em 03/01/2005 e 10/01/2005, respectivamente.

Diz que neste mesmo período a produção de pesca total da empresa correspondeu ao valor de R\$ 108.292,21, conforme única Nota Fiscal de produção emitida (cópia da NF nº 424 às fls. 762). Esta produção foi oriunda do barco de pesca “Nuevo Rodrigo Duran” (BP NRD) conforme se verifica no próprio corpo do documento fiscal, como também no registro deste documento no seu livro Razão (cópias às fls. 646).

Afirma que não houve nenhuma operação de transferência de iscas entre matriz e filial, o que se conclui que as iscas importadas integraram o custo do barco de pesca NRD, posto que a única produção da atuada, neste período, adveio deste barco, o qual conforme consignou, alhures, é de propriedade da Pesqueira Nacional.

Diz que independentemente de quem tenha arcado com o pagamento relativo a aquisição das mercadorias importadas e não contabilizadas pela atuada, é fato inconteste que este valor foi adicionado ao custo das mercadorias e, portanto, deveria constar no custo de produção do barco respectivo.

Conforme se verifica nos livros contábeis da empresa (cópia de

balancete de verificação às fls. 711 a 761) mantém conta específica para o levantamento do custo de produção de cada embarcação.

Que apesar da empresa haver dito que as notas fiscais não poderiam ter sido contabilizadas pelo fato de não poderem, visualiza-se claramente nos livros contábeis da empresa, no mês imediatamente seguinte (Fls. 650/654 e 659/662), o lançamento de operações idênticas às aqui guereadas.

Enfatiza que a omissão no registro de compras possibilita a aquisição de mercadorias com receitas anteriormente sonegadas, mantidas à margem da escrituração, visando, também, a formação de estoques não contabilizados, para a revenda sem emissão de documento fiscal.

Além disso, afirma que a não contabilização das operações em questão possibilitou ao contribuinte diminuir o custo de produção e, por conseguinte, o prejuízo apresentado no período fiscalizado.

Em relação a ocorrência 02, afirma que cabe à empresa o ônus de provar a origem da receita não operacional lançada nos seus registros contábeis e Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Diz que a infração apurada consistiu na identificação de receita não operacional, contabilizada no primeiro trimestre do exercício de 2005, cuja origem, após intimação fiscal, não restou comprovada.

Que, conforme minuciosamente exposto no Relatório circunstanciado da Ação fiscal (fls. 25 a 30), durante os trabalhos de fiscalização identificou em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 83), como também nos seus livros contábeis (fls. 70/71), o registro de uma “receita não operacional” no valor de R\$ 558.880,76.

Diz que em relação ao valor acima especificado, o montante de R\$ 476.343,16 foi contabilizado (31/01/2005) à débito na conta do passivo 21504003 (Pesqueira de Ril SL) tendo como contrapartida direta (crédito) a conta de Resultado “receitas não operacionais” 33101001 (receitas eventuais-câmbio) e R\$ 82.537,60 foi lançada a débito (10/02/2005) na conta bancos nº 111022010 (Banco do Brasil S.A. 12.172-X) tendo como



contrapartida (crédito) a conta nº 33101001 (Receitas eventuais – câmbio) “receitas não operacionais” conforme cópia Livro Diário às fls. 66 e 67.

Diz que conforme os princípios contábeis, as informações contábeis devem refletir com fidedignidade a real situação da entidade e observar os princípios da fidelidade, confiabilidade e temporalidade quando dos seus lançamentos. Todavia esta circunstância só pode ser atestada mediante o exame dos documentos que serviram de suporte aos registros efetivados.

Afirma que as planilhas e as cópias dos livros contábeis de 2005, 2004 e 2003 de folhas de nºs. 238 a 586, juntadas á presente impugnação com vista a afastar a infração apontada, não são e nem estão acompanhadas dos documentos hábeis a atestar sua alegação.

Aduz que a simples informação da autuada durante a fiscalização que “as outras receitas registradas na contabilidade do ano de 2005, são na verdade acertos contábeis dos anos de 2002, 2003 e 2004, cujos contratos de câmbios foram liquidados no ano de 2005 (fls. 68) e, agora em sua impugnação, a declaração de que o “o saldo apontado como suposta dissimulação de receita originava-se na verdade de variação cambial” não tem o condão de conferir verdade ao aduzido.

Diz que a autuada deveria trazer aos autos os documentos originais que embasaram seus lançamentos a fim de comprovar a origem da receita questionada, tais como , extratos bancários, contratos de câmbio, contrato de arrendamento, invoices, cópias de notas fiscais, dentre tantos outros, com vistas a afastar a presunção que sobre ela recai.

Enfatiza o fato da autuada possuir uma conta específica para o lançamento relativo a seus ganhos ou perdas advindos de variações cambiais. Neste sentido, aponta as contas nº 32101006 e 42501009, constante do plano de contas da empresa, e nominadas, respectivamente, de variação cambial ativa e variação cambial passiva. Diante disso indaga: qual o motivo para o lançamento da receita de câmbio na rubrica “receitas não operacionais”?

Salienta que a conta do passivo onde foi lançado a débito o montante de R\$ 476.343,16, de acordo com a autuada (impugnação fls. 154, tópico 23) era “utilizada como conta-corrente entre a defendente e as empresas estrangeiras proprietárias dos barcos arrendados”

Alega que esse tipo de conta-corrente computa as despesas cobertas por cada arrendadora em relação aos barcos arrendados. Especificamente na conta 21504003, que recebeu esse lançamento, vislumbra-se como titular a Pesqueira de Ril SL, que por coincidência é sócia majoritária da autuada com 66,67% das cotas e que, diga-se de passagem, entregou as duas embarcações TERÊ e NUEVO RODRIGO DURAN a ser incorporado ao ativo imobilizado da Pesqueira Nacional, como pagamento de suas cotas relativas ao aumento de capital social, conforme já consignado anteriormente.

Diz que a situação configurada afigura-se como suprimento ilegal de caixa (de forma indireta) mediante receita de origem não comprovada e autoriza, nos termos do Regulamento do ICMS, a presunção da ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto.

Por fim, em relação à terceira ocorrência, aduz que assiste razão à empresa, uma vez que – consoante documentos acostados pela autuada aos autos, evidencia-se a efetiva operação de exportação de mercadorias descritas nas notas fiscais de nºs. 425, 426, 427, 428, 429, 431 e 432.

No final, requer a manutenção parcial do auto de infração em tela.

Por sua vez, o Julgador Monocrático julgou Procedente em parte o lançamento, conforme Decisão 287/2011-COJUP, com base, em síntese, nas seguintes considerações (p.763):

Em relação a primeira denuncia assim posicionou-se:

“Dessa forma, resta evidente que a omissão no registro de compras das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais de nºs. 423 e 434 se deu com o intuito de camuflar a obtenção de receitas anteriormente sonegadas, mantidas à margem da escrituração. Em outras palavras, isso

evidencia a obtenção de recursos oriundos da venda de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal hábil.”

E, em relação a segunda denúncia, assim pronunciou-se:

“Assim, considerando que a autuada não anexou à sua defesa que conferisse a necessária prova da inocorrência da infração cometida; que os argumentos oferecidos pela defendente são incapazes de modificar ou anular esta denúncia, entendo que o lançamento confirma-se em sua plenitude, caracterizado pelo suprimento de caixa de origem não comprovada.

Nesse sentido, considero como procedente a referida denúncia.”

Por fim, a terceira denúncia:

Examinando a referida denúncia, entendo ser de total improcedência, vez que a empresa efetivamente comprovou nos autos que de fato promoveu a exportação das mercadorias consignadas nas notas fiscais acima relacionadas. Além do que, a própria autuante reconhece em sua defesa que a empresa efetivamente promoveu a exportação das mercadorias consignadas nas referidas notas.

No final, julga o auto procedente em parte, excluindo a terceira denúncia do crédito tributário ora examinado.

Cientificada da decisão, a autuada apresentou recurso voluntário (fl. 790), onde apresenta seu recurso centralizada nos seguintes pontos:

Inicialmente, defende a tese da existência de vício insanável na fiscalização realizada, por entender “que restou prejudicada a análise das informações contábeis e fiscais, bem como os esclarecimentos necessários a dirimir quaisquer dúvidas no decorrer da fiscalização” em razão da não localização dos documentos que se encontravam na própria Secretaria, em especial o livro diário do ano de 2003, pelo que requer a declaração de nulidade do presente auto de infração;

Em relação a primeira ocorrência informa que os documentos

que acompanham o recurso interposto são suficientes para desconstitui-la. Expõe que possui contrato de arrendamento dos barcos pesqueiros que utiliza, os quais preveem que os custos de armação dos barcos são de inteira responsabilidade da empresa proprietária, e que o valor do arrendamento seria o equivalente a 94% do valor total da venda FOB da produção, descontando-se todas as despesas pagas pela arrendatária em nome da proprietária do barco.

Alega que para os insumos adquiridos no Brasil a proprietária do barco remetia de seu país divisas, sempre observando a recorrente as regras do mercado cambial para seu ingresso. Entretanto, para os insumos importados não se fazia necessário a cobertura cambial, já que não é um custo da empresa recorrente, e por essa razão não poderiam ser contabilizados.

Afirma que é absurda a exigência de prova da autorização do Governo Federal para a exploração dos recursos naturais pelas embarcações estrangeiras, pois não poderiam comercializar sem a devida licença. Aponta como documento probante cópias das publicações das portarias autorizadas emitidas pela Secretaria Especial de Aquicultura e Pesca, dos certificados de registro das embarcações e da reserva de SIF no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Conclui asseverando que não há o que se falar em ausência de prova de validade dos contratos de arrendamento nem na presunção a que alude o art. 2º, inciso I, § 1º, inciso IX, alíneas “d” e “e” do RICMS, já que comprovada a responsabilidade da despesa pela aquisição da mercadoria pelas empresas arrendadoras.

Em relação a segunda ocorrência alega que a conta de nº 21504003 não diz respeito a faturamento/fornecedores; Aponta que as cópias dos contratos de câmbio de nºs. 04/017588, 04/003164, 04/003345, 04/003821, 04/003820, 04/005146, 04/005144, dos extratos e livro diário, comprovam que os recursos foram recebidos do exterior, em operação de exportação de mercadorias, razão pela qual se derruba a presunção de dissimulação de receita.

Alega que nem a autoridade fiscal nem o julgador questionaram seu argumento de que se tratasse de débito com fornecedores, por estes serem empresas estrangeiras, sua liquidação se daria por meio de contrato de câmbio, jamais por caixa.

No final, requer a declaração de nulidade do presente auto de infração ou, alternativamente, a sua desconstituição, com seu consequente arquivamento.

Em relação a diligência requerida por este relator em relação aos documentos anexos ao recurso, assim se pronunciou a autuante fiscal:

Em relação primeira denúncia:

“No tocante a acusação de Omissão de Saídas, identificada pela ausência de lançamento nos livros contábeis das notas fiscais de entrada nº 423 e 434, relativa a operações de importação de insumo para pesca, os documentos trazidos ao processo pela recorrente, não alteraram o nosso posicionamento em relação ao cometimento da infração.”

“Analisamos os documentos apresentados e não identificamos, em nenhum deles, nada que possa modificar o nosso entendimento quanto à infração denunciada. Pelo contrário, apontaremos alguns deles, especificamente, no sentido de corroborar nosso entendimento relativo à obrigatoriedade da autuada em efetuar o lançamento das notas fiscais 423 e 434 em seus livros contábeis.

Em relação a terceira denúncia:

“Contudo, à luz dos documentos apresentados com sua peça impugnatória, mais especificamente os registros SISCOMEX atinentes a estas operações (fls. 224 a 237), entendemos comprovada a exportação das mercadorias.”

Consta ainda que a autuada não é reincidente na prática das infrações acima mencionadas, conforme Termo de informação sobre

Antecedentes Fiscais, (fl.22).

Aberta vista à Procuradoria Geral do Estado, seu representante, através de Despacho (fl.. 976), e com fulcro no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72, reservou-se ao direito de apresentar parecer oral, por oportunidade da sessão de julgamento, perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

É o que importa relatar.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 25 de junho de 2014.

Natanael Cândido Filho

Relator



- **RIO GRANDE DO NORTE**
- **SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO**
- **CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº : 056/2012-CRF  
PAT Nº : 0435/2010-1ªURT  
RECORRENTES: PESQUEIRA NACIONAL LTDA/SECRETARIA DE  
ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.  
RECORRIDOS : OS MESMOS  
RECURSOS VOLUNTÁRIO/EX-OFFICIO  
ADVOGADO : JORGE LACERDA DE CAMPIELLO VARELLA  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

## VOTO

Nos moldes do relatório acima posto, consta que contra a autuada já bem qualificada, foi lavrado o auto de infração nº 0849/2010-CIEF, onde se denuncia as seguintes ocorrências: 1. Omissão de saídas e por consequência falta de recolhimento de ICMS, detectada pela ausência de lançamentos nos livros contábeis, das notas fiscais de Entrada nºs 423 e 434, relativas a operação de importação de insumo para pesca (Art. 2º, §1º, IX alínea “d” do RICMS/RN). 2. Falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada (Art. 2º, § 1º, IX alínea “b” do RICMS/RN). 3-Falta de recolhimento do ICMS normal, decorrente da não comprovação da ocorrência das operações de exportação consignadas nas notas fiscais de Saída nº 425, 426, 427, 428, 429, 431 e 432.

Inicialmente, se faz necessário examinar a assertiva de preliminar por parte da recorrente com vistas a desconstituir o auto de infração em exame.

Aduz a recorrente que o seu direito de defesa restou prejudicado, uma vez que os documentos fiscais e contábeis que o auxiliariam estaria em poder da Secretaria de Tributação, razão pela qual estaria o trabalho fiscal eivado de vícios insanáveis, de modo a impor a declaração de sua nulidade.

Neste senda, acompanho o entendimento do ilustre julgador singular, que tal argumento não merece prosperar, uma vez que tais documentos e livros mencionados pela empresa não diziam respeito à fiscalização perpetrada pelo Fisco, ou seja, os documentos e livros fiscais referidos pela empresa não foram objeto da ação fiscal.

Além do mais foi demonstrado pela recorrente plena compreensão da acusação que lhe é imputada em ato de imposição de cobrança de ICMS e multa aplicado de acordo com as prescrições legais e tendo-lhe sido fornecidos todos os dados e informações necessárias, não prevalece a alegação de nulidade por preterição do direito de defesa.

E, ainda, o art. 20 do Regulamento de Procedimentos e de

Processo Administrativo Tributário-RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, expressa de maneira clara os casos em que se decreta a nulidade dos autos, onde podemos observar não existir no dispositivo abaixo transcrito qualquer hipótese de nulidade aventada pela recorrente nos autos , verbis:

**Art. 20.** São nulos:

**I** - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

**II** - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

**III** - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

**IV** - as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades.

§ 1º A falta de intimação ou a intimação nula fica suprida pelo comparecimento do interessado, a partir do momento em que lhe sejam comunicados todos os elementos necessários à prática do ato.

§ 2º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 3º Ao declarar a nulidade a autoridade indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 4º A ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa pelo sujeito passivo.

Desse modo afastado, a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Passo a análise do mérito.

Em relação a primeira denúncia, no plano material o auto de infração se afirma pela omissão de saídas e por consequência falta de recolhimento de ICMS, detectada pela ausência de lançamentos nos livros contábeis , das notas fiscais de Entrada nºs 423 e 434, relativas a operação de importação de insumo para pesca (Art. 2º, §1º, IX alínea “d” do RICMS/RN).

Nesse contexto, a existência de entradas não contabilizadas, constatadas através dos registros fiscais e contábeis autoriza a presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis, em montante correspondente ao custo dessas mercadorias, ressalvada ao contribuinte prova em contrário, consoante o art. 2º, §1º, IX alínea “d” do



RICMS)

Logo que o dispositivo encerra um comando presuntivo (presunção juris tantum) que, independentemente do juízo do agente fiscal, e, mesmo se antecipando a este, tem como certa a existência de um fato provável.

Em relação aos documentos colacionados aos autos em referência a denúncia em exame, tal fato não tem o condão de alterar a denúncia.

Observa-se que os documentos oriunda do barco de pesca “Nuevo Rodrigo Duran” que se refere integralmente a esta denúncia, e no campo reservado a identificação do proprietário, a Pesqueira Nacional, conforme fls. 875.

Por outro lado, a busca da verdade material, no processo administrativo tributário, se afigura como princípio basilar e se fundamenta na apreciação, pelo julgador, de quaisquer provas documentais obtidas de forma lícita que o auxiliem a esclarecer pontos obscuros da autuação e a formar sua livre convicção.

Nesse contexto, no plano material, devido a relevância na apuração de liquidez e certeza do crédito tributário ora examinado, compulsando os autos, embora não suscitado pela recorrente, mas observado pelos pares deste Egrégio Conselho, observa –se que a notas fiscais de nºs. 423 e 434, objeto da autuação fiscal, se refere a operação de importação de insumos para pesca (isca). Analisando a legislação do RICMS/RN, vejamos:

**Art. 43-A.** Fica dispensado o pagamento do ICMS incidente nas operações de importação com moluscos (lulas) e sardinhas impróprios para o consumo humano e utilizados, exclusivamente, como isca para pesca, realizadas por contribuintes deste Estado.

Analisando esta particularidade , a isenção acima prevista neste tipo de insumo está no campo da exclusão do crédito tributário, que por óbvio, faz-se necessária a dedução do valor correspondente a essa

diferença não exigível detectada como mercadoria isenta, sob pena de se tributar irregularmente aquilo que a própria legislação colocou a salvo de exação fiscal (Isenção)

Nesta senda, tendo –se em conta que o valor apontado pelo Fisco apontado como gerador de omissão de saídas, na denúncia em exame, guarda natureza excludente (importação de insumos para pesca - isca), ou seja, está no campo da isenção, e que tal valor não foi deduzido do crédito tributário ora reclamado, conforme análise dos autos, a ocorrência do bis in idem, traduzida na situação de o mesmo fato jurídico ser tributado mais de uma vez pelo Fisco, sendo inadmissível pelo Ordenamento Jurídico-Tributário Brasileiro, devendo, por isso, tal denúncia ser improcedente.

Em relação a segunda denúncia, consistiu na identificação de receita não operacional , contabilizada no primeiro trimestre do exercício de 2005, cuja origem, após intimação fiscal, não restou comprovada.

Alega a recorrente em seu recurso que o saldo apontado como suposta dissimulação de receita foram recebidos do exterior, em operação de exportação de mercadorias e alega que com os documentos que acompanham o recurso que ora se examina, particularmente cópias de contratos de câmbio , dos extratos e livro diário, vem confirmar a tese de exportação de mercadorias por parte da empresa autuada.

Inicialmente, a recorrente em sua trajetória processual assim se apresentou diferentes versões a justificar a origem da receita apontada no procedimentos fiscal , bem observado pela ilustre autuante: 1ª) “que as outras receitas registradas na contabilidade no ao de 2005, são na verdade acertos contábeis dos anos de 2002, 2003 e 2004, cujos contratos de câmbio foram liquidados em 2005” durante o procedimento fiscal (fl.68,item 3); 2ª) Que o saldo apontado como suposta dissimulação de receita originava-se de variação cambial”, durante a impugnação (fls. 154/155;item 24);3ª) Informa que a receita questionada se refere a recursos recebidos do exterior mediante os contratos de câmbio de nºs. 04/017588, 04/003164, 04/003345, 04/003821, 04/003820, 04/005146, 04/005144 em operação de exportação

em sede de recurso.

Em relação aos documentos colacionados aos autos em sede de recurso para desconstituir a infração ora em exame por parte da recorrente, observa-se que os referidos documentos não visualiza a quais operações de exportação eles se referem, ou seja, não indica as operações fiscais que acobertam as operações, não junta conhecimentos de embarque ou documentos equivalentes , que contenha a informação dos fatos alegados, e sequer apresenta extratos bancários das contas que receberam os referidos recursos e além do mais, as datas constantes dos contratos de câmbio, todos se referem ao exercício de 2004 e apresentam data de liquidação também em 2004 e em contrapartida, a receita que o contribuinte pretende justificar foi lançada em 2005, como bem observado pela ilustre atuante fiscal.

Deste modo, corroboro com o entendimento da ilustre atuante fiscal de que os documentos apresentados (cópias de contratos de câmbio) são insuficientes para comprovar que os recursos que ingressaram em 2004 são relativos a operações de exportação, e que o lançamento a débito, em 2005, como vistas a baixar a conta do passivo nº 21503003 (Pesqueira de RIL SL), teve como suporte a mesma receita, desta feita, identificada como não operacional.

O que se evidencia dos autos, é que a recorrente trouxe na sua contabilidade do exercício de 2005, um passivo no valor de R\$ 573.554,46, provenientes de lançamentos a débito, no exercício de 2004, na conta bancos. E, em 31/01/2005, ao registrar a baixa contábil da referida obrigação, o fez utilizando de recursos a margem da escrituração . Trata-se de contas cuja comprovação de pagamento seria de fácil resolução, naturalmente, se tais débitos realmente existissem. Caberia a recorrente se desincumbir-se de tal ônus, se realmente tais contas existissem e tivessem sido pagas, comprovando através de uma série de documentos a referendar os contratos de câmbio apresentados como fatura e documento fiscal referente a cada operação, documentos que confirmassem a operação de

embarque e extratos bancários 2004 e 2005, trazidos aos autos, mas nada disso ocorreu.

O que evidencia nos autos é que a denúncia ora examinada afigura-se como suprimento ilegal de caixa mediante receita de origem não comprovada e autoriza nos termos do Lei 6.968/96, a presunção de operações tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme preconiza o diploma legal retromencionado:

Art. 9º . Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§3º . O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, 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, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Outro não é o entendimento do RICMS:

## **SEÇÃO II** **Do Fato Gerador**

**Art. 2º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

- da saída de mercadoria:

(...)

§ 1º Equiparam-se à saída:

(...)

**IX** - a ocorrência, constatada, de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, através da escrituração contábil que indicar:

(...)

**b)** suprimento de caixa de origem não comprovada;

(...)

§ 11. Ressalva-se ao contribuinte a prova da improcedência dos valores apresentados na escrituração contábil, na hipótese prevista no inciso IX do § 1º deste artigo.

Como se vê pelo dispositivos legais acima, trata-se de presunção “juris tantum”, e, por assim, ser, admite prova contrária, de modo a descaracterizar a infração.

Portanto, é correto o entendimento contido no art. 9º, § 3º da Lei

6.968/96, o qual evidencia que o fato de a escrituração indicar insuficiência ou suprimentos de caixa não comprovados, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, porém, é cediço tratar-se de uma presunção relativa, a qual cabe prova inequívoca a cargo da recorrente, logo, esta presunção por ser juris tantum, possibilita ao alcançado por ela desconstituí-la por meio de prova inconteste de que não aconteceu o fato econômico ensejador de seu surgimento, o que a recorrente não conseguiu destituir, não carreando aos autos contraprova nos moldes acima relatado, que refutasse a denúncia que ora se examina dos autos.

Faz se necessário a reformular o crédito tributário que ora se examina, assumindo o crédito tributário exigível, os seguintes valores procedente da ocorrência dois:

|        |                |
|--------|----------------|
| ICMS:  | R\$ 95.009,73  |
| MULTA: | R\$ 142.514,59 |
| TOTAL: | R\$ 237.524,32 |

Por tais razões, e considerando, ainda, tudo mais que do processo consta, VOTO, em consonância com o parecer oral da ilustre representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, pelo conhecimento de ambos os recursos e provimento parcial do recurso voluntário, para reformar, em parte, a decisão recorrida e considerar procedente em parte o auto de infração em relação a segunda ocorrência, ao tempo em que nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal, 25 de junho de 2014.

Natanael Cândido Filho

Relator



- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 056/2012-CRF  
PAT Nº : 0435/2010-1ªURT  
RECORRENTES: PESQUEIRA NACIONAL LTDA/SECRETARIA DE ESTADO  
DA TRIBUTAÇÃO.  
RECORRIDOS : OS MESMOS  
RECURSOS VOLUNTÁRIO/EX-OFFICIO  
ADVOGADO : JORGE LACERDA DE CAMPIELLO VARELLA  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

#### **ACORDÃO Nº 0048 /2014 - CRF**

Ementa: ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA COM RECEITAS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

1. A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular. O fato de a escrituração indicar suprimentos de caixa com receitas de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Presume-se a ocorrência do fato gerador do ICMS em vista da dicção do art. 9º, §3º da Lei 6.986/96.

2. Recursos conhecidos. Recurso voluntário provido em parte. Manutenção em parte da decisão singular. Recurso *ex officio* não provido. Auto de Infração procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade de votos, em concordância com o parecer oral da ilustre representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, em conhecer ambos os recursos interpostos, dando PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO e negando provimento ao recurso *ex officio*, para REFORMAR EM PARTE A DECISÃO SINGULAR, julgando o auto de infração procedente em parte.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 1 de julho de

2014.

André Horta Melo  
Presidente

Natanael Cândido Filho  
Relator