



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO nº : 257396/09/12/2009–1/SET.

NÚMERO DE ORDEM : 0034/2011-CRF.

PAT Nº 00491/2009-1ª URT.

RECORRENTE : Secretaria de Estado da Tributação – SET.

RECORRIDO : M A T da Costa.

RELATOR : Waldemar Roberto Moraes da Silva.

RECURSO: EX OFFICIO

RELATÓRIO

1. Da análise do Auto de Infração n.º 06401/2009, da 1ª URT, de 08/12/2009, depreende-se que a firma acima epigrafada, qualificada nos autos, foi autuada em 01 (uma) infringência, onde consta a OCORRÊNCIA de “Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, apurado através de confronto do SINTEGRA – Outras Unidades, no período de 10/01/2005 a 28/11/2007, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante desse auto”, e como INFRINGÊNCIA, que o contribuinte supra qualificado infringiu o disposto no(s) Art.150, inciso XIII combinado com o Art. 609, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/97” e a PENALIDADE “prevista no(s) Art. 340, inciso III, alínea “f” combinado com o Art. 133, todos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Dec. 13.640 de 13/11/97.
2. As infringências apontadas redundaram nas propostas de penalidades citadas, implicando em multa de R\$ 9.091,52 (nove mil, noventa e um reais e cinquenta e dois centavos), sem prejuízo do ICMS devido, no valor de R\$ 11.655,80 (onze mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta centavos), totalizando o montante de R\$ 20.747,32 (vinte mil, setecentos e quarenta e sete reais e trinta e dois centavos), a ser corrigido monetariamente.
3. Além da inicial, composta do Auto de Infração citado, foram acostado aos autos a “Relação das notas fiscais de Saídas emitidas pela empresa SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA, Inscrição 649.021.512.110 - SP, CNPJ – 66.826.710/0001-83 e SPINA AVÍCOLA LTDA Inscrição 156.013.330.118.-SP, CNPJ 61.648.218/0002-22 para a empresa M. A T. DA COSTA, Inscrição 20.082.979-3, constante no SINTEGRA - Outras Unidades sem o devido registro em livro próprio” (pp., 02 e 03), a ORDEM DE SERVIÇO Nº 24226, 1ª URT, de 03 de dezembro de 2009, designando o Auditor Fiscal do Tesouro Estadual Francisco

Vieira Câmara, AFTE-6, matrícula 91.581-5, para requisitar documentos, proceder exame na documentação fiscal e contábil e realizar demais atos inerentes à fiscalização referentes a : continuação do procedimento fiscal iniciado através da Ordem de Serviço nº 343550/2008-9, conforme solicitação de procedimento fiscal 277/2009 – COFIS, encartado no processo nº 240128/2009-9 na empresa abaixo discriminada” (p. 04), a tela Consulta a Contribuinte (p. 05), o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL (p. 06) intimando a Recorrida para apresentar o seguinte documento “1. Livro de Reg. Utilização de Doc. Fiscais e Termo de Ocorrências” (p. 06), cópia do Processo protocolizado sob o nº 240128/2009-9 (pp., 07 a 48) tendo como “INTERESSADO” a COFIS, onde consta na inicial que “2. As notas fiscais constantes no Anexo I, referente à empresa emitente a seguir, são originárias do confronto Sintegra x Detnot, cujas aquisições foram negadas pelo contribuinte e não foram contempladas na referida ação fiscal: SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA, CNPJ : 66.826.710/0001-83, objeto das verificações fiscais realizadas pela Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo, remetidas a esta Coordenadoria, através do Ofício DRT/7-NF-nº 111/09 emitidas em 28/10/2009, em anexo. 3. Informamos que a Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo autuou a empresa emitente SPINA AVÍCOLA LTDA, CNPJ Nº 61.648.218/0002-22, I. E. nº 156.013.330.118, conforme consta no Ofício DRT/7-NF-nº 111/09, de 28/10/2009, em anexo”, sendo que o primeiro anexo é o Ofício DRT/7-NF-nº 111/09 da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo para a COFIS da Secretaria de Estado do Rio Grande do Norte encaminhando “relatório do Agente Fiscal de Rendas, responsável pela execução dos trabalhos fiscais (fl. 35)” e o segundo é a cópia do AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA Nº 3.120.161 da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, datado de 01 de setembro de 2009, tendo como INFRATOR SPINA AVÍCOLA LTDA, I. E. 156.013.330.118, CNPJ 61.648.218/0002-22 e no “RELATO DA INFRAÇÃO – Capitulação da Infração e da Multa (após relato de cada item) I – INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS E IMPRESSOS FISCAIS: 1. Emitiu, nas datas e valores detalhados no demonstrativo abaixo, Nota Fiscal modelo 1. no valor total de R\$ 44.24250 (quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e dois reais e cinquenta centavos), na saída de mercadoria, consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino, haja vista que tendo as mesmas sido emitidas tendo como destinatário, Maria A. T. da Costa, IE 20. 082.279-3 do Rio Grande do Norte: a) não foram escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias daquele estabelecimento que declara não haver efetuado tal compra; b) não transpuseram nenhum Posto Fiscal de Fronteira daquele Estado e c) mesmo NOTIFICADO o contribuinte não apresentou nenhum documento que comprovasse a transação com o suposto destinatário das mercadorias, tudo como se comprova pela documentação juntada. (linha 1) (1) Nota nº 3252, (2) Data 10/01/2005, (3) Valor 27.093,75, (4) ICMS Dest. 1.896,56, (5) ICMS Devido 3.251,25 e (6) Diferença 1.354,69; (linha 2) (1) Nota nº 3253, (2) Data 10/01/2005, (3) Valor 17.148,75, (4) ICMS Dest. 1.200,41, (5) ICMS Decido 2.057,85 e (6) Diferença 857,44, Totais (3) 44.242,509, ICMS Dest. 3.096,97, (5) ICMS Devido 5.309,10 e (6) Diferença 2.212,13” (p. 36), ainda a DECLARAÇÃO (p. 26) da firma SPINA AVÍCOLA LTDA que “em atenção a notificação supracitada, que as operações de venda e compra realizadas através das notas fiscais nº 3252 e 3253 ambas de 10/01/2005, emitidas pela

Empresa Spina Avícola Ltda, ocorreram através do Sr. EMÍDIO DE OLIVEIRA, portador RG nº 14.869.417 e CPF nº 038.936.818-09, que á época era agente intermediário (representante/corretor) em negócios com aves vivas, sendo que as mercadorias foram retiradas em veículos próprios do destinatário em operação de venda FOB, com pagamento á vista em espécie, tendo sido os impostos devidamente recolhidos”, o anexo I ao Ofício nº 081/2009-COFIS/SET/RN, RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS (p. 11) do Destinatário M. A. T. DA COSTA, Inscrição: 20.082.979-3, emitente: SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA, CNPJ: 66.826.710/0001-83, Inscrição Estadual:649.021.512.110, (linha 1) Nota Fiscal 40618, Emissão 27/11/2006, CFOP 6551, Valor Total 16.731,40, Base de Cálculo 16.713,40 e ICMS 1.171,20; (linha 2) Nota Fiscal 40620, Emissão 28/11/2006, CFOP 6551, Valor Total 16.731,40, Base de Cálculo 16.713,40 e ICMS 1.171,20; (linha 3) Valor Total 33.462,80, Base de Cálculo 33.462,80 e ICMS 2.342,80; Emitente; SPINA AVÍCOLA LTDA, CNPJ: 61.648.218/0002-22, Inscrição Estadual: 156.013.330.118, (linha 1) Nota Fiscal 3252, Emissão 10/01/2005, CFOP 6101, Valor Total 27.093,75, Base de Cálculo 27.093,75 e ICMS 1.896,56; (linha 2) Nota Fiscal 3253, Emissão 10/01/2005, CFOP 6101, Valor Total 17.148,75, Base de Cálculo 17.148,75 e ICMS 1.200,41; (linha 3) Valor Total 44.242,50, Base de Cálculo 44.242,50 e ICMS 3.096,97, a tela EQUIFAX da firma Equifax Empresarial Plus, datada de 16 de julho de 2009, onde no item IDENTIFICAÇÃO está aposto CNPJ 55.565.712/0001-26, Razão Social EMIDIO DE OLIVEIRA TRANSPORTES-ME, Razão Anterior EMIDIO DE OLIVEIRA ALPHAVILLE – ME, Nome Fantasias E. OLIVER COMERCIO E TRANSPORTES, Endereço R PAISAGEM ECOLÓGICA, 34, SÃO PAULO – SP – 02993-290, Data de Fundação Jun/1982, Situação CNPJ Ativo, Ramo de Atividade REP. MATERIAS PRIMAS AGÍCOLAS E ANIMAIS VIVOS (CNAE 4611-7/00), Faixa de Funcionários De 5 a 9 e no item SÓCIOS EMIDIO DE OLIVEIRA, CPF 038.936.818-09, Participação 100%, a cópia da ficha cadastral do CNPJ (p. 280 de EMIDIO DE OLIVEIRA TRANSPORTES ME, a qual confirma os dados acima, a DILIGÊNCIA (p. 40) afirmando que está dando cumprimento” a ação de acordo com as informações que vão sendo apresentadas pelas outras Unidades da Federação”, a cópia da FOLHA DE INFORMAÇÃO, da SECRETARIA DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA, DELEGACIA REGIONAL TRIBUTÁRIA DE BAURU – DRT/7, POSTO FISCAL DE BAURU-SÃO PAULO, que informa “relativamente ao contribuinte Santa Fé Agroindustrial Ltda o mesmo juntou cópias das duas Notas Fiscais relatadas no Ofício (Nºs 40618 e 40620) e mais a Nota Fiscal Nº 40617 e tendo ainda juntado vários outros documentos entre os quais destacamos extrato da conta no Bradesco no qual consta recebimento da Comercial Rebouças no valor exato da soma das três Notas Fiscais ficando, no nosso entendimento comprovadas as operações” (p. 38).

4. Ainda o TERMO DE INFORMAÇÕES SOBRE ANTECEDENTES FISCAIS (p. 043), afirmando que a autuada “não é reincidente”, o TERMO DE JUNTADA (p. 044) afirmando que “nesta data juntamos a IMPUGNAÇÃO referente ao Auto de Infração nº 0640/1ª URT”, a Defesa da Recorrente (pp., 45 a 53), que após breve relatório diz em suma que “foi com grande surpresa que a empresa Defendente recebeu o presente auto de infração” (p. 046), que “jamais realizou qualquer tipo de transação comercial com a empresa emitente das Notas Fiscais, qual seja, SANTA

FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA ou SPINA AVÍCOLA LTDA. Assim, a empresa Autuada não tinha conhecimento das notas fiscais constantes do processo administrativo, razão pela qual não as escriturou no seu livro fiscal próprio. Além disso, a empresa que emitiu as notas fiscais nada anexou no referido auto de infração para comprovar a transação comercial, ainda que solicitado pelo fisco do Estado do Rio Grande do Norte (p. 046), que “a empresa SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA limitou-se a enviar declaração de que as mercadorias teriam sido escrituradas no livro registro de saídas da empresa e que teriam sido comercializada, no Rio Grande do Norte, através de corretor. Para demonstrar a pseudo entrega, anexou o registro de saída de mercadorias e cópias das notas fiscais, documentos este unilaterais de fácil manipulação e ainda por cima afirmou na página 13, que o pagamento foi efetuado por uma terceiro pessoa de nome REBOUÇAS SUPERMERCADO, pessoa esta também totalmente alheia ao conhecimento da aqui defendente, vale ressaltar que a aqui defendente é vítima de pessoas alheias que sem o seu conhecimento efetuaram diversas compras em seu nome, fato este fácil de comprovar visto a mesma já ter sofrido outros autos com as mesmas características”, que “caso a transação comercial transcrita nas notas fiscais fossem verdadeira, certamente a empresa emitente, teriam de posse um pedido de tais mercadorias assinados pelo Representante legal da autuada, duplicatas com os respectivos aceites, micro-filmagem de cheques emitidos pelo aqui Defendente ou mesmo uma declaração das empresas, assinada pelo seu respectivo representante legal, onde o mesmo confirme tal transação comercial” (p. 47), que “as notas fiscais emitidas por SPINA AVÍCOLA LTDA, nada podemos falar sobre as mesmas, visto que as vendas constantes nas mesmas já foram dadas como não verdadeiras, visto que na página 36 e 37 do referido auto, a empresa emitente das mesmas foi punida com um AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA, pelo estado de sua origem, visto não ter comprovado tal venda” (p. 47), que diante de tais situações a firma autuada compareceu a sede da Delegacia Especializada em Falsificações e Defraudações (doc. 01) e ao Ministério Público Estadual (doc. 02) para apresentar denúncia, solicitando a apuração do crime previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/90 e Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, que o direito administrativo tributário sancionador socorre-se das lições e principiologia trazidas pelo direito penal no que tange ao cometimento de uma infração” (pp., 047 a 048), que “um dos princípios inerentes ao direito penal, aplicável ao direito administrativo tributário, é o princípio da tipicidade cerrada” (p. 049), que “segundo tal princípio a Administração Pública somente poderá impor ao contribuinte o ônus da exação quando houver estrita adequação entre o fato e a hipótese legal de incidência do tributo, ou seja, sua descrição típica” (p. 049), que “neste contexto, nas palavras de Alberto Xavier (In Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação, São Paulo, RT, 1978, pág. 37/38) ‘a lei deve conter, em seu bojo, todos os elementos de decisão no caso concreto, de forma que a decisão concreta seja imediatamente dedutível da lei, sem valoração pessoal do órgão de aplicação da lei, o que decorre do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988’ ” (pp., 061 a 062), para afirmar que “no presente caso, da interpretação conjugada do ordenamento contido nos Art. 150, inciso XIII, c/c Art. 609, chega-se à conclusão de que o contribuinte é obrigado sim a escriturar os livros e emitir documentos fiscais, mas, tão somente das mercadorias relativas as operações por ele realizadas. Ora, se a operação não foi realizada por ele, não há

uma perfeita subsunção dos fatos à norma, não havendo, por conseguinte, a tipificação cerrada, conforme anteriormente explicitado” (p. 050), que “o material descrito nas notas fiscais anexas ao presente processo não foram entregues ou sequer solicitadas pela empresa Defendente, o que significa que as notas fiscais não retratam um negócio jurídico válido, eis que demonstram um negócio jurídico nulo em razão de clara simulação” (p. 050), que “a simulação e a dissimulação são defeitos do negócio jurídico que objetivam burlar a lei ou prejudicar terceiros, no caso a Defendente, procurando alguma vantagem econômica” (p. 051), e cita o art. 116, I, II e Parágrafo único da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, para ao final requerer “que seja acatada a presente defesa, devendo ser declarada a total insubsistência do auto de infração guerreado” (p. 064), acostou a sua defesa o TERMO DE DECLARAÇÕES QUE PRESTA O SR. JOSÉ UBIRATAN DA COSTA BARROS perante a SECRETARIA DA SEGURANÇA PÚBLICA E DEFESA SOCIAL – SESED DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE (p. 54), a DENÚNCIA perante os Promotores da Promotoria Especializada do Patrimônio Público (p. 55), a cópia de instrumento procuratório, a qual consta como outorgante M A T DA COSTA e outorgado José Ubiratan da Costa Barros (p. 056), a tela “PAT POR INSCRIÇÃO” (p. 056).

5. O TERMO DE REMESSA (p. 059), datado de 08 de janeiro de 2010, para o autuante apresentar contestação à impugnação do Auto de Infração citado, a CONTESTAÇÃO (pp., 060 a 063), datada de 27 de janeiro de 2010, dizendo em suma que “a Defendente foi autuada pelo mesmo motivo através dos autos de infrações nº 06135, 06136, 06215, 06217, 06262, 06325, 06402, 06403/2009 e 06549 e 06550/2010 – 1ª URT, constantes nos PATs nºs 204, 205, 299, 300, 354, 409, 492 e 493/09 e, 11, 12/2010 – 1ª URT, em vias de tramitação” (p. 061), que “quando a Defendente mostra como explicação ou desculpa que não efetuou tais compras esquece que com a tecnologia da informação disponível hoje, de modo geral os fornecedores possuem Fichas Cadastrais de seus clientes e estes possuem a senha pela qual é autorizada a viabilidade da transação comercial” (p. 061), que “quando a Defendente menciona como prova que o pagamento das notas fiscais emitidas pela empresa SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA fl-02 foram efetuadas por uma terceira pessoa de nome REBOUÇAS SUPERMERCADO cabe a ela a explicação de tal fato e não o fisco. Quanto ao auto de infração lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo na empresa SPINA AVÍCOLA LTDA fls-36/37 foi de falta de registro e não por simulação de vendas de mercadorias”, que “as provas encontram-se anexadas ao auto através das cópias de notas fiscais, registros de saídas além das diligências realizadas pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Entendemos que a Defendente procura de todos os meios para protelar e embaraçar o andamento do processo através de uma defesa inconsistente e confusa” (p. 62),
6. que “quanto ao comparecimento da Defendente a Delegacia Especializada em Falsificações e Defraudações, bem como do Ministério Público Estadual constitui mero intuito de prova, não anulando as comprovações apresentadas” (p. 62) e no tocante ao ônus da prova cita o artigo 333 da Lei nº 5.869/73, o Código de Processo civil e o artigo 77, § 1º do Decreto nº 13.796/1998, que “a Defendente não provou

nada, portanto não se aproveita nada”(p. 073), para ao final pedir pela manutenção do Auto de Infração citado em todos os seus termos “por ser da mais clara interpretação da legislação pertinente” (p. 063),

7. A COJUP por meio da sua Decisão 009/2011 (pp., 065 a 070), de 15 de março de 2011, após relatório circunstanciado, diz inicialmente ao adentrar o mérito da questão que “De acordo com os autos a empresa foi autuada pela falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas nos prazos regulamentares, conformes demonstrativos anexos” (p. 068).
8. E continua explicitando que “as notas fiscais não escrituradas foram emitidas pelas empresas Santa Fé Agroindustrial Ltda e Spina Avícola Ltda, estabelecidas no Estado de São Paulo, e a mercadoria descrita nas notas fiscais é ave viva” (p. 068), que “A Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo realizou diligências nas empresas fornecedoras das mercadorias e enviou as cópias das notas fiscais, de livros fiscais e duas declarações, constantes as fls. 12, 13 e 26, dos remetentes esclarecendo como ocorreram as operações de venda. Examinando-se a declaração fornecida pela empresa Santa Fé Agroindustrial Ltda, constata-se que a operação ocorreu através de um corretor que intermediou a compra, e que também incluiu uma operação comercial destinada a outro estabelecimento comercial, o Reboças Supermercado, que ao final quitou todo o débito, através de depósito bancário identificado, em 18/12/2006 no banco Bradesco, ou seja, as mercadorias supostamente vendidas para a autuada foram pagas pelo Reboças Supermercado. De acordo com o declarado pela empresa Spina avícola Ltda as vendas supostamente destinadas a autuada também ocorreram através de corretor, porém, em relação a estas, o fisco paulista autuou a empresa por ‘emissão de documento fiscal com declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino’, tendo sido lavrado Auto de Infração, fls. 37 e 38, com a exigência de imposto e multa pela infração verificada.” (p. 068), que “analisando-se toda a documentação constante nos autos constata-se que não há um único documento que comprove de forma cabal o pagamento das mercadorias ou o seu recebimento pela autuada, pelo contrário a autuação do fisco paulista contra um dos remetentes prova exatamente que parte das aquisições atribuídas à autuada são fictícias” (p. 068), que “observando-se os transportadores vê-se que nem um deles é inscrito neste Estado ou possui qualquer vínculo com a autuada. Examinando-se as placas dos veículos, constata-se que são registradas nos Estados de Alagoas e São Paulo.” (p. 069), que “ a autuada negou a aquisição e prestou queixa a autoridade policial através de Boletim de Ocorrência, fl. 54, em data anterior a lavratura do auto de infração em exame, além de ter denunciado todo o ocorrido ao Ministério Público Estadual, conforme documento juntado as fls. 55. Assim, constata-se que os argumentos e documentos apresentados pela autuada são bastante razoáveis e merecem ser acatados, pois, conforme se observa no Boletim de Ocorrência – BO, a denúncia foi feita bem antes da lavratura do auto de infração, embora, ao que parece, tenha tomado conhecimento das operações através da realização de diligências realizadas anteriormente a emissão da Ordem de Serviço. Ao contrário do que afirmou o autuante, os documentos anexados aos autos não conferem a certeza absoluta da realização das operações descritas nas notas fiscais juntadas aos autos, visto que não há comprovantes de

pagamento nem de entrega das mercadorias. O Boletim de Ocorrência e a comunicação ao Ministério Público estadual, demonstram que a autuada não ficou inerte ao tomar conhecimento que haviam notas fiscais emitidas em seu nome, pois buscou noticiar a autoridade policial todo o ocorrido” (p. 069), que “examinando-se os registros informatizados de entradas de mercadorias para a autuada, no período compreendido entre os anos de 2005 a 2007, disponível no sistema desta Secretaria, listados no relatório ‘Consultas de Notas Fiscais de Entrada’, que descreve pormenorizadamente os dados das notas fiscais de aquisição de mercadorias, digitadas nos postos fiscais e que ingressaram no estado, não se constatou a existência de qualquer operação realizada entre a autuada e as empresas emitentes das notas fiscais, fato que joga por terra um dos mais fortes argumentos utilizados para o deslinde da questão, a habitualidade de operações comerciais entre as partes. Assim, até que sejam anexadas provas inequívocas da realização de tais operações, não há como comprovar que a autuada tenha cometido qualquer infração relacionada as notas fiscais apresentadas pelo autuante.” (p. 069), que “o conjunto probatório apresentado pelo autuante é insuficiente para se contrapor a negativa alegada pela autuada, que apresentou registro policial através de Boletim de Ocorrência negando a aquisição das mercadorias “(p. 69), para ao final concluir que “fundamentado nas normas regulamentares e na legislação pertinente a lide, e, tendo em vista que os documentos anexados pelo autuante não comprovam as aquisições das mercadorias pela autuada, posiciono-me pela improcedência do Auto de Infração em comento” (p. 070).

9. E recorre “ 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” (p. 070).
10. Ainda existe o DESPACHO (p. 096) do Conselheiro Ludenilson Araújo Lopes que restou aprovado pelos demais conselheiros no sentido de enviar os autos para a COFIS “para que seja apurado todo e qualquer liame entre as operações constantes dos autos, envolvendo todos os partícipes, inclusive veículos transportadores, com a autuada”.
11. A Coordenadoria de Fiscalização exarou INFORMAÇÃO Nº 027/2011- COFIS (pp., 347 a 351), após exaustivo e diligente trabalho fiscal, no qual anexou aos autos, um total de 299 (duzentos e noventa e nove) documentos (pp., 80 a 299), apresentando, ao final, suas conclusões no tocante ao solicitado, das quais citamos: “Conforme a consulta das notas fiscais de entradas (fls. 082 a 088), verificamos que o contribuinte M.A.T.da COSTA, I. E. nº 20.082.979-3, adquiriu, em quase sua totalidade, mercadorias das empresas: LUZENILDO SOARES DE OLIVEIRA ME, CNPJ nº 11.907.680/0001-48, I. E. nº 240.96844-1, domiciliado na Rua Luiz Calheiros Gato nº 281 – Maceió/AL; e G. S. De Medeiros – ME, CNPJ nº 06.266.904/0001-40, I. E. nº 241.04148-1, domiciliado na Rua Luiz Calheiros nº 279 – Maceió/Al”(p. 438); “que existe um vínculo entre o Sr. LUZENILDO SOARES DE OLIVEIRA e o contribuinte M. A. T. DA COSTA. Diversas mercadorias (aves vivas) constantes da planilha 1 foram transportadas pelos reboques de propriedade do Sr. LUZENILDO SOARES DE OLIVEIRA”(p. 350), que “Diante dos fatos, relacionamos no ANEXO I quatro operações comerciais que comprovam o esquema de sonegação e anexamos as cópias das notas fiscais e passes fiscais da Paraíba,

como prova no presente processo”, para ao final concluir que “nos documentos que anexamos ao presente processo (fls. 080 a 346) acreditamos ter elucidado o esquema entre o Sr. LUZENILDO SOARES DE OLIVEIRA e o contribuinte M. A T. da costa, com a finalidade de sonegar os tributos sobre as referidas operações” (p. 350).

12. Submetidos os autos à douta PGE, o digno procurador Caio Graco Pereira de Paula exarou o DESPACHO (p. 175), dizendo que “tendo em vista a inexistência de complexidade tocante à matéria ventilada nos presentes autos, e considerando-se o permissivo preceituado no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72, instituidora do Conselho de Recursos Fiscais, que faculta ao Procurador do Estado, conforme o caso, produzir parecer oral, reserva-se o subscritor o direito de produzir parecer oral, no presente feito por oportunidade da sessão de julgamento perante o egrégio Conselho de Recursos Fiscais”.
13. É o relatório.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 20 de setembro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Relator



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO nº : 257396/09/12/2009–1/SET.

NÚMERO DE ORDEM : 0034/2011-CRF.

PAT Nº 00491/2009-1ª URT.

RECORRENTE : Secretaria de Estado da Tributação – SET.

RECORRIDO : M A T da Costa.

RELATOR : Waldemar Roberto Moraes da Silva.

RECURSO: EX OFFICIO

VOTO

1. Da análise do Auto de Infração n.º 06401/2009, da 1ª URT, de 08/12/2009, depreende-se que a firma acima epigrafada, qualificada nos autos, foi autuada em 01 (uma) infringência, onde consta a OCORRÊNCIA de “Falta de escrituração, em livro próprio, nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, apurado através de confronto do SINTEGRA – Outras Unidades, no período de 10/01/2005 a 28/11/2007, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante desse auto”, e como INFRINGÊNCIA, que o contribuinte supra qualificado infringiu o disposto no(s) Art.150, inciso XIII combinado com o Art. 609, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640 de 13/11/97” e a PENALIDADE “prevista no(s) Art. 340, inciso III, alínea “f” combinado com o Art. 133, todos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Dec. 13.640 de 13/11/97.
2. As infringências apontadas redundaram nas propostas de penalidades citadas, implicando em multa de R\$ 9.091,52 (nove mil, noventa e um reais e cinquenta e dois centavos), sem prejuízo do ICMS devido, no valor de R\$ 11.655,80 (onze mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta centavos), totalizando o montante de R\$ 20.747,32 (vinte mil, setecentos e quarenta e sete reais e trinta e dois centavos), a ser corrigido monetariamente.

3. De tudo que se apreende dos autos resta-me compreender que o conflito baseia-se na questão probatória, pois o fisco afirma que a Recorrida adquiriu mercadorias e não registrou nos seus competentes livros, e a Recorrida por sua vez afirma que não adquiriu as mercadorias relacionadas no citado Auto de Infração e por isso não poderia registrá-las nos seus livros, assim, cabe a autoridade administrativa incumbida de proferir o seu julgamento formar a sua convicção a despeito das divergências suscitadas.
4. Assim, razoavelmente, a mim cabe fazer um breve esboço doutrinário, legal e jurisprudencial sobre a prova no direito administrativo tributário, sua natureza, objeto, a quem cabe provar, o chamado ônus probatório, para ao final mostrar a aplicação desse entendimento aos autos.
5. Ao desincumbir-me de tal tarefa, utilizei-me de vários textos, mas de modo especial, o magistério do professor Paulo Celso Bergstrom Bonilha no seu “DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO”, 2ª edição, DIALÉTICA, São Paulo, 1997, que na Segunda Parte – Da Teoria da Prova no Processo Administrativo Tributário, após afirmar as ponderáveis dificuldades da sobredita teoria da prova neste ramo ainda incipiente do direito, ressalta desde logo, “a explicitação do princípio da livre convicção na apreciação da prova conferido à autoridade julgadora”, isto na apreciação do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, “cujo texto foi alterado em vários pontos pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993”, por via do qual a União regulou o seu Processo Administrativo Fiscal, expondo ainda que por meio desse princípio, “um ponto alto da legislação que merece apreço”, a autoridade julgadora, “a semelhança do juiz de direito, está livre para formar seu convencimento sobre a verdade, diante dos elementos probatórios coligidos no processo”(p. 66), mas esclarece que nesses preceitos pouco se acrescenta para a teoria da prova, pois é apenas mencionada, e com razoável tratamento, a perícia, como meio de prova, silenciando quanto aos demais meios de prova.
6. Relata da imperiosa necessidade da Fazenda Pública de “por a contraprova ou elementos amplamente esclarecedores de que a prova carreada pelo impugnante não têm força para infirmar os fundamentos do lançamento” (p. 66), como também sobre o ônus da prova da ocorrência dos pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito, que cabe a Fazenda pública e da inexistência desses pressupostos ou da existência de fatores excludentes que cabe ao contribuinte, fatos que tornam a Fazenda como parte efetiva na relação processual, “nivelando-se para efeito ao impugnante” (p. 67), para afirmar que “o princípio que prevalece na fase contenciosa é o distribuição da justiça, que exige a descoberta da verdade em relação à suposta legitimidade do lançamento. O livre convencimento da autoridade julgadora a respeito dessa verdade dependerá, como vimos, dos elementos de prova e estes da atividade probatória exercida pelas partes’ (p. 67), assim, “são sujeitos da prova, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões” (p. 67), e as autoridades julgadoras o dever inescusável de complementar a prova.

7. No tocante ao aspecto temporal da lei da prova, diz que, “em geral, é de aplicação imediata” (p. 68), e para isso trás o ensino de Antônio Roberto Sampaio Dória, no seu “Da Lei Tributário no Tempo”, Editora Obelisco, São Paulo, 1968, p. 332, para dizer que “enquanto o procedimento de lançamento é, em princípio, regulado pela lei vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, a norma que regula a prova no processo, em geral, é a que está em vigor ao tempo de sua efetivação, e cita a advertência de Mário Pugliese, que, “a lei velha da prova não pode ser aplicada mais aos atos probatórios de fatos ocorridos sob sua vigência”, texto extraído de “La Prova Nel Processo Tributário, CEDAM Dott. A. Milan, Padova, 1935.
8. Ao tratar do conceito de prova, o ilustre professor nos ensina que “fazer justiça, em princípio, é aplicar a lei ao fato. Indispensáveis, portanto, à administração da justiça o conhecimento da lei e da verdade do fato. A descoberta desta verdade como elemento essencial ao julgamento, impõe a exigência da prova”, cita o jurista italiano Giuseppe Chiovenda, na obra “Instituzioni di Diritto Processuale civili”, vol. II, Sez I, Casa Editrice Dott, Eugenio Jovene, Napoli, 1936, dizendo que “Provar significa formar o convencimento do juiz sobre a existência ou inexistência dos fatos relevantes do processo”, explica que o vocábulo prova (do latim ‘proba’, de ‘probare’) pode ser tomado em duas acepções: no sentido de tudo quanto possa convencer o juiz da certeza de um fato (acepção objetiva); e no sentido da convicção ou certeza da existência ou inexistência de um fato assumida pelo juiz (acepção subjetiva); preconiza adaptar o conceito de prova judicial ao da prova do processo administrativo, “guardadas, naturalmente, as peculiaridades dos tipos de processo estatal” (p. 69) e faz sua a definição de Moacyr Amaral Santos, logicamente adaptada ao tema da prova no processo administrativo tributário para selar o conceito de prova ao ditar “que a prova é a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário” (p. 69).
9. O objeto da prova são os fatos apontados pelas partes, pois “claro está que a discordância, no todo ou em parte, pode ter fundamento o direito, mas o direito não se prova, salvo se, por exceção, essa prova se fizer necessária” (p. 70), como por exemplo, quando por determinação da autoridade julgadora couber a uma das partes provar o teor e a vigência dos textos legais fundados em direito municipal, estadual, federal ou estrangeiro, conforme o caso, e “quanto aos fatos, porém, impõe-se a prova dos que forem alegados e controversos e, por isso mesmo, relevantes ou influentes no encaminhamento da decisão do litígio” (p. 70), excetuando-se os fatos não impugnados, admitidos no processo como incontroversos ou os fatos notórios, difundidos e que façam parte da cultura normal da ciência pública ou comum de uma determinada esfera social em que se trata de decidir, para trazer ainda as locuções do pré-falado Moacyr Amaral Santos para alertar que os fatos como objetos da prova devem ser determinados, com características próprias, “que os separam, os diferenciam, os distinguem de outros fatos, indivíduos ou coisas”.

10. Ao discorrer sobre o ônus da prova, após um breve percurso histórico da doutrina e conseqüentemente da jurisprudência daí emanada, afirma que “não há, portanto, em decorrência da presunção de legitimidade do ato de lançamento, qualquer relação direta com a repartição do ônus da prova na relação processual tributária. Não se pode pretender que a carga probatória venha a ser atribuída em função da posição processual de quem está na contingência de agir. O que importa é perquirir sobre os fatos relacionados com a situação material a que se refere a relação processual e deduzir a quem cabe o ônus da prova (p. 76), salientando que “a pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a sua existência” (p.76) e corroborando o que disse acima conclui que “ se é verdade que a conformação peculiar do processo administrativo tributário exige do contribuinte impugnante, no início, a prova dos fatos que afirma, isto não significa, como vimos, que, no decurso do processo, seja de sua incumbência toda a carga probatória. Tampouco a presunção de legitimidade do ato de lançamento dispensa a administração do ônus de provar os fatos de seu interesse e que fundamentam a pretensão do crédito tributário, sob pena de anulamento do ato”(p. 77).
11. Ainda ao tratar dos poderes de instrução das autoridades administrativas, discorre que esta faculdade advém do caráter inquisitorial do processo tributário e que o “poder de prova das autoridades administrativas deve ser, por uma questão de princípio, distinto do direito de prova a ser exercido pela Fazenda na relação processual. Esta conclusão elementar decorre da própria estrutura da relação processual administrativa, visto que ela pressupõe modos de atuação distintos da administração: não se confundem as atribuições de defesa da pretensão fiscal e a de julgamento, por isso mesmo desempenhadas por órgãos autônomos “(p. 77), por isso, as autoridades administrativas incumbidas do julgamento “devem se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda (pp., 77 a 78), portando sempre o caráter oficial, equilibrado e imparcial, realidades estas que dentre as suas atribuições, e no caso, das probatórias, “não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo” (p. 78), e ainda trás a lume do seu entendimento a decisão da Comissão Tributária de Segundo Grau de Sondrio, Itália,” objeto de comentário de Francesco Tesauro, na ‘Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze’, cuja ementa soa “Se a Administração financeira emitiu um ato de lançamento sem coletar e produzir em juízo provas que demonstrassem a subsistência dos pressupostos com base nos quais o ato foi emanado, o juiz deve imediatamente sancionar tal omissão, anulando o ato e não sanar o vício, sub-rogando-se à administração no desenvolvimento de instrução primária que a administração omitiu” (p. 78), acrescentando que “é bastante sugestivo e esclarecedor o comentário aduzido pelo eminente mestre acima referido: ‘no processo tributário, onde o tema de decidir é o de se deve ou não ser anulado um provimento administrativo, é a parte que propõe os motivos do

anulamento, delineando aspectos do fato e de direito; o juiz portanto, não pode ir além do petitum e não pode enveredar pela pesquisa dos motivos ou os motivos da impugnação' ” (p. 79), ou seja, sempre com equilíbrio e bom senso, a atuação probatória da autoridade administrativa restringe-se a sua própria convicção, firmeza e certeza quanto ao juízo a ser prolatado e nunca na tentativa de suprir lacunas nas provas apresentadas ou mesmo a ausência de provas das partes, finaliza este importante tópico, citando “a título ilustrativo”, teor de ementa de julgado administrativo do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, que evidencia a justa percepção dos limites em que deve se ater o julgador administrativo: “Provas – Falta de apresentação pelo fisco – Apelo provido. O duelo de provas é facilmente vencido pela recorrente. A própria afirmação do Agente Fiscal de Rendas de que ‘infelizmente nem tudo que apuramos em nossas investigações pôde ser provado e levado a AIIM’ enfraquece bastante o trabalho fiscal. O julgador deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos existentes nele, e nunca às afirmações que as partes façam e não comprovem”. Pro. DRT -7 nº2.147/84, 6ª Câmara, Relator Tabajara Acácio de Carvalho” (p. 79).

12. Ao tratar no item II, nesta Segunda Parte, de sua obra sobre os meios de prova no processo administrativo tributário, o ilustre professor, diz que consubstancia-se o citado ramo do direito na amplitude da utilização de todos os meios de prova, e repassa cada um deles de forma sempre didática e clara, quais sejam, a confissão, a inspeção ocular, a documental, incluindo aquelas oriundas da escrita contábil e fiscal, do balanço da firma e das informações fiscais, da pericial, dando ênfase nos laudos oficiais, da indiciária e da prova emprestada, entretanto, de acordo com o caso específico aqui tratado, reproduzirei, dada a concisão e pertinência, brevemente o que o texto expressamente delineia sobre o tema da prova indiciária:
13. **“Conceito de Presunção e Indício.** Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a ideia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o provando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através do trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, “factum probatum”, que leva à percepção do fato por provar (“factum probandum”), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.
14. “Indício é o fato conhecido (“factum probatum”) do qual se parte para o desconhecido (“factum probandum”) e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: ‘Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito’. Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

15. “A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceito e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção. As presunções definem-se, assim, como “... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido.
16. **“Classificação das Presunções** Conforme resultem do raciocínio do julgador, as presunções se denominam simples ou comuns (“*praesumptiones hominis*”). Podem elas se originar da lei, isto é, o legislador faz o raciocínio e a lei estabelece a presunção. Neste caso, as presunções legais estabelecem como verdade os fatos presumidos. Essa criação da lei pode ter efeitos relevantes no campo da prova, pois o artigo 334, inciso IV, do Código de Processo Civil, preceitua: ‘Não dependem de prova os fatos... IV – em cujo favor milita a presunção legal de existência ou de veracidade’. Nessa conformidade, dizem-se presunções absolutas (“*juris et de jure*”) as que não admitem prova contrária ao fato presumido. Presunções legais condicionadas, também chamadas relativas, são as que a lei estabelece como verdade até prova em contrário (“*juris tantum*”). O fato presumido é tido como verdadeiro salvo se a ele se opuser a prova em contrário.
17. **“Presunção Legal e Ficção Jurídica** É necessário distinguir, na técnica legislativa, a diferença entre presunção legal e ficção jurídica. Alfredo Augusto Becker expõe com clareza: ‘A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos. A regra jurídica cria uma ficção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é improvável (ou falsa) porque falta correlação natural de existência entre estes dois fatos’ (Teoria Geral do Direito Tributário, Editora Saraiva, São Paulo, 1963, pp. 463-464). Esclarece o eminente jurista sulino que a distinção entre essas figuras (a presunção e a ficção jurídica) existe apenas no plano pré-jurídico, enquanto serve de elemento intelectual ao legislador; uma vez criada a regra jurídica, diz ele, tanto uma como a outra penetram no mundo jurídico e se constituem em verdades (realidades jurídicas).
18. “Não obstante, no âmbito da valoração da prova, a utilização dessas figuras apresenta sensíveis diferenças, como bem acentua Liz Colli Cabral Nogueira, em dissertação da qual reproduzimos, pela sua pertinência, as seguintes ponderações: “4. As presunções, como todas as outras provas, podem ser opostas entre si e a maior vence a menor, o que não acontece com as ficções. 5. As presunções sendo fundadas numa indução lógica, são muitas vezes extensivas; pelo contrário, as ficções são sempre de interpretação restrita. 6. As presunções

versam apenas sobre matéria de fato, porque são consequências deduzidas de um fato conhecido para chegar a um fato desconhecido. Já as ficções versam sobre matéria de fato e de direito, porque o legislador constrói sobre fato inexistente, um instituto jurídico oposto ao verdadeiro. 7. As presunções, como as demais provas, devem ser alegadas pelas partes porque o magistrado julga segundo o alegado e provado. Já as ficções, sendo fundadas sobre disposições de lei, devem ser aplicadas pelo magistrado de ofício, pois ele é o intérprete das leis' (As Ficções Jurídicas no Direito Tributário Brasileiro, "in" "Direito Tributário" (obra coletiva, 1ª Coletânea, José Bushastsky Editores, São Paulo, 1973, pp. 252-253).

19. “ De se ressaltar, ademais, que a presunção absoluta não é meio de prova, e sim norma dispositiva que confere certeza jurídica a algo que seria provável. Já a ficção é uma verdade da lei, existente no plano jurídico, embora diferente da verdade natural. Por essas razões, Rubens Gomes de Sousa salientou a equivalência entre essas figuras, concluindo: “Em consequência, a ficção legal equivale à presunção absoluta: isso é óbvio, pois, estando baseada em algo que, por definição, não é verdadeiro, a ficção legal não pode admitir prova em contrário’ ” (Um caso de Ficção Legal no Direito Tributário, A Pauta de Valores como Base de Cálculo do ICM, em RDP nº11, janeiro/março 1970, p.24) (pp., 92 a 95).
20. Ainda, ao tratar das presunções no Direito Tributário, o reverenciado professor comentando o tema do ônus da prova, neste ramo do direito, cita o ensino de Lucien Mehl referindo-se ao “papel importante que desempenha a presunção legal editada pelo legislador com o intuito de deslocar o ônus da prova para o contribuinte, dizendo : 'além do mais e não obstante as regras gerais, a vontade de lutar contra a fraude fiscal conduz o legislador a editar presunções legais, que não podem ser evitadas a não ser que o contribuinte produza a prova em contrário (doações a título gratuito, distribuição de lucros) e a deixar a carga da prova para o contribuinte lançado de ofício, em consequência de sua negligência ou de irregularidades graves' ” (Science et Technique Fiscales, Presses Universitaires de France, Paris, 1984, p. 694), e que faz distinção entre as presunções de natureza substancial, muito abundante na legislação tributária, e as de natureza formal ou processual, em escala reduzida, sendo estas últimas a que interessam ao processo administrativo tributário, como um “elemento do processo de julgamento, inserido no conjunto probatório destinado a ensejar o convencimento do juiz” (pp., 95 e 96), entretanto alude a uma ‘área cinzenta’, “se na formação do lançamento concorrerem normas legais que configurem presunções legais”, e que por isso mesmo “influirá na instrução probatória do processo” (p. 96), “assim, no julgamento, o indício que leva à presunção da ocorrência do fato gerador ocultado (fato desconhecido) será apreciado no conjunto probatório que fundamenta a pretensão fiscal. Somente com a convicção da presunção é que a autoridade julgadora admitirá a validade e a procedência do lançamento. Muitas vezes o que se dá por indício é mero princípio de prova, de todo insuficiente para fundamentar, com absoluta verossimilhança, a existência de fato gerador ocultado pelo contribuinte” (p. 96)

e cita para exemplificar o lançamento de imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

21. Ao consolidar o seu ensino sobre presunções cita o magistério de Tulio Rosembuj para afirmar que “a aplicação das presunções simples deve reunir os requisitos de seriedade, precisão e concordância. Seriedade quanto á necessidade de um nexó evidente entre o fato conhecido e sua consequência; precisão quanto á idoneidade do fato conhecido, e concordância a respeito da relação entre os fatos para se chegar à conclusão que se pretende demonstrar, cercada de absoluta certeza” (p. 96).
22. Ao concluir o tema da prova indiciária reporta-se a “preliminar de validade da utilização da prova indiciária que serve de fundamento ao lançamento, em substituição à prova documental estabelecida como base de comprovação dos fatos geradores em causa” (p. 97), ou seja, a desclassificação de escrita e o consequente arbitramento, “cuja ocorrência supõe que os documentos não existam ou sejam omissos e não mereçam fé e idênticas irregularidades inquinem as declarações e esclarecimentos prestados pelo contribuinte, de tal sorte que, em obediência à legislação tributária, a alternativa do lançamento de ofício fique restrita aos elementos informativos de que o fisco possa lançar mão” (p. 97), mas em contra partida alerta que não “pode ser desprezada a prova pré-constituída (ou parte dela, se for o caso) por simples suspeita de inexatidão de seu conteúdo ou fraude. É indispensável a configuração de uma situação concreta em que haja, claramente, inexistência da prova documental (escrita fiscal e contábil e demais documentos comprobatórios dos fatos) e os esclarecimentos e as informações não justifiquem ausência desses elementos ou então, por razões fundadas, não mereçam fé as declarações do contribuinte. Somente nesses casos é que se legitima, em observância à legislação aplicável ao caso, o recurso à prova indiciária, como elemento alternativo” (p. 97).
23. Isto posto, ao adentrarmos o presente caso, vemos que o fisco aponta 04 (quatro) notas fiscais remetidas para a Recorrida, por 02 (dois) remetentes estabelecidos no Estado de São Paulo onde não constam registros nos seus competentes livros, da seguinte forma:

RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS (p. 11) do Destinatário M. A. T. DA COSTA, Inscrição: 20.082.979-3,

Emitente: SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA, CNPJ: 66.826.710/0001-83, Inscrição Estadual:649.021.512.110,

Nota Fiscal 40618, Emissão 27/11/2006, CFOP 6551, Valor Total 16.731,40, Base de Cálculo 16.713,40 e ICMS 1.171,20;

Nota Fiscal 40620, Emissão 28/11/2006, CFOP 6551, Valor Total 16.731,40, Base de Cálculo 16.713,40 e ICMS 1.171,20;

Valor Total 33.462,80, Base de Cálculo 33.462,80 e ICMS 2.342,80;

Emitente; SPINA AVÍCOLA LTDA, CNPJ: 61.648.218/0002-22, Inscrição Estadual: 156.013.330.118,

Nota Fiscal 3252, Emissão 10/01/2005, CFOP 6101, Valor Total 27.093,75, Base de Cálculo 27.093,75 e ICMS 1.896,56;

Nota Fiscal 3253, Emissão 10/01/2005, CFOP 6101, Valor Total 17.148,75, Base de Cálculo 17.148,75 e ICMS 1.200,41;

Valor Total 44.242,50, Base de Cálculo 44.242,50 e ICMS 3.096,97.

24. Entretanto, a própria cópia do Processo protocolizado sob o nº 240128/2009-9 (pp., 07 a 038) tendo como “INTERESSADO” a COFIS, onde consta na inicial que “2. As notas fiscais constantes no Anexo I, referente à empresa emitente a seguir, são originárias do confronto Sintegra x Detnot, cujas aquisições foram negadas pelo contribuinte e não foram contempladas na referida ação fiscal: SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA, CNPJ : 66.826.710/0001-83, objeto das verificações fiscais realizadas pela Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo, remetidas a esta Coordenadoria, através do Ofício DRT/7-NF-nº 111/09 emitidas em 28/10/2009, em anexo. 3. Informamos que a Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo autuou a empresa emitente SPINA AVÍCOLA LTDA, CNPJ Nº 61.648.218/0002-22, I. E. nº 156.013.330.118, conforme consta no Ofício DRT/7-NF-nº 111/09, de 28/10/2009, em anexo”, sendo que o primeiro anexo é o Ofício DRT/7-NF-nº 111/09 da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo para a COFIS da secretaria de Estado do Rio Grande do Norte encaminhando “relatório do Agente Fiscal de Rendas, responsável pela execução dos trabalhos fiscais (fl. 35)” e o segundo é a cópia do AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA Nº 3.120.161 da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, datado de 01 de setembro de 2009, tendo como INFRATOR SPINA AVÍCOLA LTDA, I. E. 156.013.330.118, CNPJ 61.648.218/0002-22 e no “RELATO DA INFRAÇÃO – Capitulação da Infração e da Multa (após relato de cada item) I – INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS E IMPRESSOS FISCAIS: 1. Emitiu, nas datas e valores detalhados no demonstrativo abaixo, Nota Fiscal modelo 1. no valor total de R\$ 44.24250 (quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e dois reais e cinquenta centavos), na saída de mercadoria, consignando declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino, haja vista que tendo as mesmas sido emitidas tendo como destinatário, Maria A. T. da Costa, IE 20. 082.279-3 do Rio Grande do Norte: a) não foram escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias daquele estabelecimento que declara não haver efetuado tal compra; b) não transpuseram nenhum Posto Fiscal de Fronteira daquele Estado e c) mesmo NOTIFICADO o contribuinte não apresentou nenhum documento que comprovasse a transação com o suposto destinatário das mercadorias, tudo como se comprova pela documentação juntada.

25. E em relação as outras duas notas fiscais, também consta no referido processo a cópia da FOLHA DE INFORMAÇÃO, da SECRETARIA DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA, DELEGACIA REGIONAL TRIBUTÁRIA DE BAURU – DRT/7, POSTO FISCAL DE BAURU-SÃO PAULO, que informa “relativamente ao contribuinte Santa Fé Agroindustrial Ltda o mesmo juntou cópias das duas Notas Fiscais relatadas no Ofício (Nºs 40618 e 40620) e mais a Nota Fiscal Nº 40617 e tendo ainda juntado vários outros documentos entre os quais destacamos extrato da conta no Bradesco no qual consta recebimento da Comercial Rebouças no valor exato da soma das três Notas Fiscais ficando, no nosso entendimento comprovadas as operações” (p. 38).
26. Assim, claramente se percebe que quanto a SPINA AVÍCOLA LTDA, em relação a suas notas fiscais, houve, na saída de mercadorias, declaração falsa quanto ao estabelecimento de destino conforme a autuação, e além disto, existe ainda a DECLARAÇÃO (p. 26) da firma SPINA AVÍCOLA LTDA que “em atenção a notificação supracitada, que as operações de venda e compra realizadas através das notas fiscais nº 3252 e 3253 ambas de 10/01/23005, emitidas pela Empresa Spina Avícola Ltda, ocorreram através do Sr. EMÍDIO DE OLIVEIRA, portador RG nº 14.869.417 e CPF nº 038.936.818-09, que á época era agente intermediário (representante/corretor) em negócios com aves vivas, sendo que as mercadorias foram retiradas em veículos próprios do destinatário em operação de venda FOB, com pagamento á vista em espécie, tendo sido os impostos devidamente recolhidos”,
27. E a tela EQUIFAX da firma Equifax Empresarial Plus, datada de 16 de julho de 2009, onde no item IDENTIFICAÇÃO está aposto CNPJ 55.565.712/0001-26, Razão Social EMIDIO DE OLIVEIRA TRANSPORTES-ME, Razão Anterior EMIDIO DE OLIVEIRA ALPHAVILLE – ME, Nome Fantasias E. OLIVER COMERCIO E TRANSPORTES, Endereço R PAISAGEM ECOLÓGICA, 34, SÃO PAULO – SP – 02993-290, Data de Fundação Jun/1982, Situação CNPJ Ativo, Ramo de Atividade REP. MATERIAS PRIMAS AGÍCOLAS E ANIMAIS VIVOS (CNAE 4611-7/00), Faixa de Funcionários De 5 a 9 e no item SÓCIOS EMIDIO DE OLIVEIRA, CPF 038.936.818-09, Participação 100%, a cópia da ficha cadastral do CNPJ (p. 280 de EMIDIO DE OLIVEIRA TRANSPORTES ME, a qual confirma os dados acima, significando que o domicílio deste “agente intermediário (representante/corretor) em negócios com aves vivas”, e como não há registro de passagem por postos fiscais da região nordeste conforme declaração da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo é razoavelmente entendido que pelo menos em relação a estas notas fiscais, as mercadorias foram comercializadas no Estado de São Paulo.
28. E quanto as notas fiscais emitidas por SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA, também é razoavelmente compreensível que, como as duplicatas foram pagas em conjunto com a Nota Fiscal nº 40.617, por uma firma denominada Comercial Rebouças, as duas Notas Fiscais de nºs 40618 e 40620, não tiveram como destinatário real a Recorrida, sendo muito provável que o destinatário tenha sido a citada firma Comercial Rebouças.

29. Assim, entendo, que fica bastante firmada nos autos a convicção de que a Recorrida não adquiriu nenhuma mercadoria das firmas SPINA AVÍCOLA LTDA e SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA do Estado de São Paulo, pois não foi apresentado nada para contraditar essas afirmações, conforme exposto pela defendente que caso a transação comercial transcrita nas notas fiscais fosse verdadeira, certamente as empresas teriam de posse um pedido de tais mercadorias assinadas pelo representante legal da atuada, duplicatas com os respectivos aceites, microfilmagem de cheques emitidos ou mesmo uma declaração das empresas onde confirme tal transação comercial, além do que tudo isso foi de modo muito firme apresentado na Decisão nº 009/211 (pp., 065 a 070), de 15 de março de 2011, que explicita “analisando-se toda a documentação constante nos autos constata-se que não há um único documento que comprove de forma cabal o pagamento das mercadorias ou o seu recebimento pela atuada, pelo contrário a autuação do fisco paulista contra um dos remetentes prova exatamente que parte das aquisições atribuídas à atuada são fictícias” (p. 068), que “observando-se os transportadores vê-se que nem um deles é inscrito neste Estado ou possui qualquer vínculo com a atuada. Examinando-se as placas dos veículos, constata-se que são registradas nos Estados de Alagoas e São Paulo.” (p. 069), que “a atuada negou a aquisição e prestou queixa a autoridade policial através de Boletim de Ocorrência, fl. 54, em data anterior a lavratura do auto de infração em exame, além de ter denunciado todo o ocorrido ao Ministério Público Estadual, conforme documento juntado as fls. 55. Assim, constata-se que os argumentos e documentos apresentados pela atuada são bastante razoáveis e merecem ser acatados, pois, conforme se observa no Boletim de Ocorrência – BO, a denúncia foi feita bem antes da lavratura do auto de infração, embora, ao que parece, tenha tomado conhecimento das operações através da realização de diligências realizadas anteriormente a emissão da Ordem de Serviço. Ao contrário do que afirmou o atuante, os documentos anexados aos autos não conferem a certeza absoluta da realização das operações descritas nas notas fiscais juntadas aos autos, visto que não há comprovantes de pagamento nem de entrega das mercadorias. O Boletim de Ocorrência e a comunicação ao Ministério Público estadual, demonstram que a atuada não ficou inerte ao tomar conhecimento que haviam notas fiscais emitidas em seu nome, pois buscou noticiar a autoridade policial todo o ocorrido” (p. 069), que “examinando-se os registros informatizados de entradas de mercadorias para a atuada, no período compreendido entre os anos de 2005 a 2007, disponível no sistema desta Secretaria, listados no relatório ‘Consultas de Notas Fiscais de Entrada’, que descreve pormenorizadamente os dados das notas fiscais de aquisição de mercadorias, digitadas nos postos fiscais e que ingressaram no estado, não se constatou a existência de qualquer operação realizada entre a atuada e as empresas emitentes das notas fiscais, fato que joga por terra um dos mais fortes argumentos utilizados para o deslinde da questão, a habitualidade de operações comerciais entre as partes. Assim, até que sejam anexadas provas inequívocas da realização de tais operações, não há como comprovar que a atuada tenha cometido qualquer infração relacionada as notas fiscais apresentadas pelo atuante.” (p. 069), que “o conjunto probatório apresentado pelo atuante é insuficiente para se contrapor a negativa alegada

pela autuada, que apresentou registro policial através de Boletim de Ocorrência negando a aquisição das mercadorias “(p. 69), para ao final concluir que “fundamentado nas normas regulamentares e na legislação pertinente a lide, e, tendo em vista que os documentos anexados pelo autuante não comprovam as aquisições das mercadorias pela autuada, posiciono-me pela improcedência do Auto de Infração em comento” (p. 070).

- 30.** No tocante ao trabalho exaustivo e diligente apresentado pela COFIS, entendo que não conseguiu encetar nenhum liame consistente entre as referidas notas fiscais oriundas do Estado de São Paulo, pertencentes a SPINA AVÍCOLA LTDA e SANTA FÉ AGROINDUSTRIAL LTDA como sendo adquiridas pela Recorrida, apontando tão somente suspeita de sonegação entre firmas de Alagoas e a recorrida, fato que se assim restasse provado, caberia outra a tipificação apontada, e não a qualificada nos presentes autos.
- 31.** Assim, decorrente de tais razões, e ainda, de tudo mais que consta do processo, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração n.º 06401/-1ª URT, de 08/12/2009, para confirmar a Decisão de primeiro grau que julgou o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 20 de setembro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva.
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO nº : 257396/09/12/2009-1/SET.
NÚMERO DE ORDEM : 0034/2011-CRF.
PAT Nº 00491/2009-1ª URT.
RECORRENTE : Secretaria de Estado da Tributação – SET.
RECORRIDO : M A T da Costa.
RELATOR : Waldemar Roberto Moraes da Silva.
RECURSO: EX OFFICIO

ACÓRDÃO Nº _____/2011

EMENTA: ICMS – PROVA. A ACUSAÇÃO DE INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO PODE SER PROVADA PELA SIMPLES APOSIÇÃO DE INFORMAÇÕES FISCAIS NOS AUTOS QUANDO ESTA É NEGADA PELA FIRMA AUTUADA. A PRESUNÇÃO E A FICÇÃO SÃO SEMPRE AS ESTABELECIDAS PELA REGRA JURÍDICA. RESULTADO DE CONFRONTO ENTRE SINTEGRA E LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS, QUANDO NEGADO PELO AUTUADO TEM QUE SER PROVADO POR OUTROS MEIOS DE PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E IMPROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO IMPROCEDENTE.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, de conformidade com o parecer oral do digníssimo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento ao recurso oficial, para CONFIRMAR a decisão singular e JULGAR o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

Sala, Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 20 de setembro de 2011.

Jane Carmen Carneiro e Araújo
Presidente

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Relator.

Procurador do Estado
Caio Graco Pereira de Paula.