



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 0248/2012-CRF
PAT Nº 1291/2011-1ª URT
RECORRENTE TRA Distribuidora e Logística Ltda
Adv. Thiago Caetano de Souza e Outros
RECORRIDA SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO – SET
RECURSO VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO
RELATOR CONS. EMANUEL MARCOS DE BRITO ROCHA (REDISTRIBUIÇÃO)

RELATÓRIO

1. Consta que contra a **recorrente** acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração nº 1291/2011 em 27 de dezembro de 2011, em cumprimento à Ordem de Serviço nº3816 denunciando; para **primeira ocorrência** DELITO CAIXA pela existência de passivo fictício (segundo o art. 2º, §1º, IX, alínea “c”) e saldo credor de caixa (segundo o art. 2º, §1º, inciso IX, alínea “a”) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o disposto do art. 150, III c/c art. 150, XIII todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997 doravante RICMS/RN, com penalidade prevista no Art. 340, I, “g” combinado com o Art. 133; para **segunda denúncia**, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas à revenda (segundo o art. 2º, §1º, V, “a” cc art. 150, III) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o art. 150, XIII c/c art. 609, art. 623-B, e art. 623-C , todos do mesmo regulamento, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” do mesmo decreto; para **terceira denúncia**, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo (segundo o art. 2º, XIV cc art. 150, III) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o art. 150, XIII c/c art. 609, art. 623-B, e art. 623-C todos do mesmo regulamento, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” do mesmo decreto; para **quarta denúncia**, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas a consumo próprio (segundo o art. 2º, XIV cc art. 150, III) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o art. 150, XIII c/c art. 609, art. 623-B, e art. 623-C todos do mesmo regulamento, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” do mesmo decreto gerando um débito fiscal composto de ICMS de R\$409.304,39 e Multa de R\$617.458,70 - *tudo em valores nominais*.
2. Eis o débito fiscal consolidado e por ano-base de cada ocorrência:

OCORRÊNCIAS	CONSOLIDADO		
	ICMS	MULTA	TOTAL
01. Delito CAIXA (Passivo Fictício - PF)	14.449,66	21.674,48	36.124,14
01. Delito CAIXA (Saldo Credor - SC)	370.030,72	555.046,08	925.076,80
01. PARCIAL CAIXA (CX)	384.480,38	576.720,56	961.200,95
02. Falta de escrituração NF revenda (NF RM)	16.839,93	13.342,76	30.182,69
03. Falta de escrituração NF ativo fixo (NF AF)	2,90	1.992,00	1.994,90
04. Falta de escrituração NF consumo próprio (NF CP)	7.981,20	25.403,38	33.384,58
TOTAL	R\$ 409.304,39	R\$ 617.458,70	R\$ 1.026.763,09

RESUMO DAS OCORRÊNCIAS FISCAIS NA AUTUAÇÃO POR ANO-BASE							
OCORRÊNCIAS	ANO 2006			ANO 2007			OBS
	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL	
01.01 PF	13.818,66	20.728,00	34.546,66	631,00	946,49	1.577,48	AI 1291/2011
01.02 SC	351.336,45	527.004,68	878.341,13	18.694,27	28.041,40	46.735,67	AI 1291/2011
01. CX	365.155,12	547.732,68	912.887,79	19.325,26	28.987,89	48.313,15	AI 1291/2011
02. NF RM	15.025,61	11.125,49	26.151,10	1.814,32	2.217,27	4.031,59	AI 1291/2011
03. NF AF	-	-	-	2,90	1.992,00	1.994,90	AI 1291/2011
04. NF CP	1.433,29	9.324,76	10.758,05	6.547,91	16.078,62	22.626,53	AI 1291/2011
TOTAL	381.614,02	568.182,93	949.796,94	27.690,39	49.275,78	76.966,17	AI 1291/2011

3. Consta nos autos ANEXOS à inicial, contendo: Ordem de Serviço nº3816-SUFISE, Termo de intimação Fiscal ***C84B, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Recebimento de Documentos, Protocolo de entrega de documentos, Extrato Fiscal, Consulta a Contribuinte, Demonstrativo das Ocorrências, Notificação de Lançamento nº1071/2011 segundo IN nº002/2010 – CAT cientificada em 22 de dezembro de 2011, Balanço Patrimonial 2006-2007, DRE 2006-2007, Razão Analítico 2006-2007, Cópias de Notas Fiscais de entrada, Livro Registro de Entradas, Termo de Devolução de Documentos, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, Termo de Encerramento de Fiscalização, Termo de Ressalva pela não localização de representante legal (fls. 03 a 101pp)

4. Consta nos autos TERMO DE INFORMAÇÃO SOBRE ANTECEDENTES FISCAIS dando conta que a **recorrente** não é reincidente (fls. 102pp).
5. Consta nos autos CARTA DE INTIMAÇÃO – TERMO DE CIÊNCIA E RECEBIMENTO DE 2º DO AUTO DE INFRAÇÃO cientificada em 09 de janeiro de 2012 (fls. 103 a 108pp)
6. Consta nos autos IMPUGNAÇÃO interposta em 30 de janeiro de 2012 opondo-se à autuação, em síntese diz: *Que se reconheça a decadência em relação aos fatos geradores de 2006. Que se feriu o princípio da irretroatividade da lei em prejuízo à empresa, exigindo obrigação até então inerte. Que houve mera presunção de prática de operações sujeitas ao recolhimento de ICMS em razão da existência de saldo credor em caixa por erro contábil. Que inexistente passivo fictício diante do pagamento no exercício seguinte. Que as mercadorias não foram adquiridas pela autuada, inexistindo prova de pagamento e/ou recebimento das mercadorias pela autuada. Que é atípico a tributação de produtos destinados à consumo ou ativo fixo adquiridos dentro do Estado, em relação aos bens de outros Estados, tendo havido erro no lançamento. Que a multa aplicada possui efeito de confisco e fere o princípio da proporcionalmente. Ao final requer produção de prova pericial, retificação do auto de infração nos termos da defesa.* (fls. 109 a 440pp)
7. Consta nos autos CONTESTAÇÃO FISCAL interposta em 13 de fevereiro de 2012 pelos autuantes que contrarrazoando a impugnação, diz em síntese: *Que a ciência da intimação fiscal em 29 de julho de 2011 é medida preparatória indispensável ao lançamento, capaz de fulminar o prazo decadencial alegado. Que as obrigações de escriturar não são inovadoras e já faziam parte historicamente do Decreto 13.640/97. Que as alegações de que houve erro contábil só vem a corroborar a procedência desta autuação. Que houve apresentação pela impugnante de razão de saldo da conta BANCO DO BRASIL e BANCO ITAU que também corroboram a insuficiência de saldos para a realização dos pagamentos. Que foi dado o direito ao contribuinte de comprovar o pagamento de suas obrigações durante todo o processo de fiscalização, e que somente os saldos remanescentes, não comprovados, nos dois exercícios é que foram alcançados pela cobrança do ICMS e multa. Que a empresa autuada alega, mas não traz uma mínima prova da não aquisição das mercadorias. Que as mercadorias adquiridas foram do RN foi aplicado o diferencial de alíquota, enquanto que as adquiridas no RN não houve cobrança do imposto, mas tão somente multa. Que a multa trata-se de pura e simples irresignação da autuada contra letra da lei*(fls. 441 a 454pp).
8. Consta nos autos DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA nº 117/2012 COJUP prolatada em 28 de junho de 2012, que em apertada ementa diz: *Que a própria autuada afirma que houve erro contábil, o que conseqüentemente veio a repercutir no resultado encontrado pela fiscalização. Que não se conseguiu comprovar a quitação de todas as obrigações,*

confirmando-se a insuficiência de saldos para a realização dos pagamentos. Que as notas fiscais de aquisição de mercadorias, independente de sua destinação (a qualquer título) devem ser registradas em livro próprio. Que a simples negativa da autuada em relação à aquisição de algumas mercadorias não é suficiente para elidir as infrações que lhe foram imputadas. Que não houve prejuízo ao direito de defesa, tanto que o exerceu em sua impugnação. Que é multa com efeito de confisco inexistente. Que se confirma a ocorrência da decadência do direito de constituir crédito tributário referente ao exercício de 2006, desoneração que exige recorrer de ofício ao Egrégio CRF, após JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o presente auto de infração. A composição do débito fiscal reformado seria?

RESUMO DAS OCORRÊNCIAS FISCAIS NA COJUP							
OCORRÊNCIAS	ANO 2006			ANO 2007			OBS
	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL	
01. Delito CAIXA (Passivo Fictício)	DECAÍDO			631,00	946,49	1.577,48	AI 1291/2011
01. Delito CAIXA (Saldo Credor)				18.694,27	28.041,40	46.735,67	AI 1291/2011
PARCIAL CX				19.325,26	28.987,89	48.313,15	AI 1291/2011
02. Falta de escrituração NF revenda				1.814,32	2.217,27	4.031,59	AI 1291/2011
03. Falta de escrituração NF ativo fixo				2,90	1.992,00	1.994,90	AI 1291/2011
04. Falta de escrituração NF consumo próprio				6.547,91	16.078,62	22.626,53	AI 1291/2011
TOTAL				27.690,39	49.275,78	76.966,17	PARCIALMENTE PROCEDENTE

9. Consta nos autos TERMO DE CIÊNCIA, INTIMAÇÃO E RECEBIMENTO DE CÓPIA da Decisão COJUP cientificada em 02 de agosto de 2012 (fls. 471pp)
10. Consta nos autos RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em 17 de agosto de 2012 contra o julgamento monocrático, que em síntese recorre: *Que se mantenha o julgamento de 1ª instância relativo ao reconhecimento da decadência de 2006. Que se reconheça como inválida a intimação editalícia, haja vista haver endereço corretos da empresa no cadastro da SET, sendo de perfeito conhecimento dos autuantes. Que se reconheça a irretroatividade da capitulação dos fatos tributários feitos em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da hipótese de incidência apontada no auto de infração ensejando sua nulidade. Que a previsão normativa que sustenta a primeira ocorrência somente passou a vigorar em 14 de julho de 2010 via Decreto nº21.787. Que parte da previsão normativa que sustenta a segunda e terceira ocorrências também somente passou a vigorar em 02 de agosto de 2010*

via Decreto 21.820. Que houve tentativa de ofensa ao ato jurídico perfeito pela modificação retroativa das consequências jurídicas. Que em questão de mérito, quanto à primeira ocorrência, houve presunção de prática de operações sujeitas ao recolhimento de ICMS em razão da existência de saldo credor em caixa, quando toda movimentação financeira da empresa está devidamente amparada pelo competente registro de entrada, bem como todo o passivo tem sua origem comprovada e foi devidamente quitado. Que em relação às referenciais de 04/2006 a 04/2007 o que de fato ocorreu foi que houve despesas do passivo que foram liquidadas diretamente na conta banco, todavia tiveram, por erro contábil, seu crédito realizado na conta caixa. Que em relação aos exercícios de 10/2006, 11/2006 e 12/2006 houve apenas lançamentos realizados nas contas erradas, sendo confundida a conta caixa e a conta banco. Que os valores apurados nos períodos indicados são provenientes de erros contábeis referentes à trânsito de valores entre as contas caixa e banco, podendo ser apuradas via perícia contábil, o que novamente requer. Que a existência de saldo credor em conta caixa é meramente indiciária da ocorrência de vendas não registradas e sobre as quais não houve recolhimento de tributos. Que houve ofensa à regra matriz de incidência tributária pela impossibilidade de tributar pelo ICMS fato jurídico diferente da circulação de mercadorias. Que inexistente passivo fictício, tendo havido pagamento de eventual passivo realizado no exercício seguinte, conforme demonstrações contábeis. Que os valores apontados pelo auditor como sendo passivo fictício nos anos de 2006 foram devidamente quitados em 2007, conforme comprova a cópia do livro razão anexada a esta defesa. Que, em relação à ocorrência 04, as mercadorias não foram adquiridas pela autuada, inexistindo prova de faturamento e ou recebimento das mercadorias. Que tais notas deveriam ter sido canceladas pelos emitentes ou foram extraviadas no envio, sem que tenha qualquer culpa a autuada. Que a auditoria impôs uma obrigação impossível, haja vista a necessidade de provar um fato negativo. Que a ocorrência nº04 está eivada de nulidade por ser atípica, visto que não se tributa operações internas já com alíquota cheia, quer seja para ativo fixou e/ou consumo próprio, não havendo assim falta de recolhimento do imposto. Que a multa aplicada é confiscatória e desproporcional, nos moldes da jurisprudência dominante. Requer ao final a manutenção do reconhecimento da decadência julgamento em primeiro grau, e ainda revisão da decisão singular com a finalidade de reconhecer a inoccorrência dos fatos imputados no auto de infração. Requer a produção de prova pericial, haja vista o caráter eminentemente técnico de reanálise de documentos contábeis. (fls. 064 a 936pp).

11. Consta nos autos DESPACHO exarado pelo ilustre representante da Douta Procuradoria

Geral do Estado opinando por oferecer Parecer Oral quando da Sessão de Julgamento do presente feito, nos termos do art. 3º da Lei 4.136/72 (fls. 939pp)

É o que importa relatar.

Sala do Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN, 05 de fevereiro de 2013.

Emanuel Marcos de Brito Rocha
Relator



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 0248/2012-CRF
PAT Nº 1291/2011-1ª URT
RECORRENTE TRA Distribuidora e Logística Ltda
Adv. Thiago Caetano de Souza e Outros
RECORRIDA SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO – SET
RECURSO VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO
RELATOR CONS. EMANUEL MARCOS DE BRITO ROCHA (REDISTRIBUIÇÃO)

V O T O

“Facta nor verba” (Fatos, não palavras!)

12. Consta que contra a **recorrente** acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração nº 1291/2011 em 27 de dezembro de 2011, em cumprimento à Ordem de Serviço nº3816 denunciando; para **primeira ocorrência** DELITO CAIXA pela existência de passivo fictício (segundo o art. 2º, §1º, IX, alínea “c”) e saldo credor de caixa (segundo o art. 2º, §1º, inciso IX, alínea “a”) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o disposto do art. 150, III c/c art. 150, XIII todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13/11/1997 doravante RICMS/RN, com penalidade prevista no Art. 340, I, “g” combinado com o Art. 133; para **segunda denúncia**, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas à revenda (segundo o art. 2º, §1º, V, “a” cc art. 150, III) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o art. 150, XIII c/c art. 609, art. 623-B, e art. 623-C , todos do mesmo regulamento, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” do mesmo decreto; para **terceira denúncia**, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo (segundo o art. 2º, XIV cc art. 150, III) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o art. 150, XIII c/c art. 609, art. 623-B, e art. 623-C todos do mesmo regulamento, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” do mesmo decreto; para **quarta denúncia**, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas a consumo próprio (segundo o art. 2º, XIV cc art. 150, III) nos exercícios de 2006 e 2007, infringindo o art. 150, XIII c/c art. 609, art. 623-B, e art. 623-C todos do mesmo regulamento, com penalidade prevista no art. 340, III, “f” do mesmo decreto gerando um débito fiscal composto de ICMS de R\$409.304,39 e Multa de R\$617.458,70 - *tudo em valores nominais*.

13. **“Factis non verbis sapientia se profitetus”¹**: Na oportunidade cumpre tecer algumas considerações relevantes sobre o Delito “Caixa”, quando analisando sob a ótica da Súmula nº001/2011 CRF² concluo pelo seu fiel atendimento. Tanto a denúncia de “*passivo fictício*” como a de “*saldo credor da conta caixa*” encontra respaldo na escrita contábil, acatada como válida – confiável, tempestiva e íntegra. Contudo, sob a égide da verdade material, entendo que apenas a alegação de “*passivo fictício*” fora cabalmente contraditada pela **recorrente**, razão pela qual a afastado desde já. Do contrário, quanto à alegação de “*saldo credor da conta caixa*” estou convicto que razão assiste autor como demonstrado às fls. 32 a 35pp, e que a omissão de saída alegada não está contraditada a contento: Exemplificando, em relação ao período de 04/2006, detecto que o volume de pagamento supostamente realizado pela CONTA BANCO (R\$1.000.100,23 – fls. 133p) não se concilia perfeitamente com o volume da CONTA CAIXA (R\$954.858,37 – fls. 32pp) e assim por diante. Eis o fato! Consequentemente, a pretensão do autor evoluiu de presunção legal com probabilidade para presunção legal com verossimilhança, tida como verdade jurídica, coisa julgada ou como diz HARET na sua monografia de doutorado, orientada por Paulo de Barros Carvalho:

“Notemos que, na relação entre fatos presuntivos (conhecidos) e fato provável, é o legislador, como político do direito, ou o aplicador, na forma de sujeito social, que estabelece o vínculo independentemente do número de ocorrências. Basta apenas que existam tantas situações quantas forem necessárias pra produzir o vencimento de quem quer ver positivada hipótese ou fato provável. Desse modo, a probabilidade é criação do exegeta, que ocorre na forma como ele a percebe. (...) Decorrido o tempo probatório admitido em direito, a regra de decadência ou prescrição faz do fato inferido coisa julgada, verdade jurídica, e ordenamento, desse modo, cumpre com sua função de estabilizar a conduta humana. (HARET, Florence Cronemberger. PRESUNÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO: Teoria e prática. USP: São Paulo, 2010, p. 191). (grifo nosso)

De fato, a própria **recorrente** confessa a prática de tal conduta, buscando proteção temerária na tese de “*erro contábil escusável*”, argumento de exclusão de responsabilidade

¹ “A sabedoria tira proveito dos fatos e não das palavras” Cícero (*De amicitia*, 20,72) Sêneca (Ep. 20,1).

² **SÚMULA 001/2011- CRF** “É defeso a desconstituição da escrita contábil para instrumentalização da metodologia do Fluxo de Caixa, exceto quando não atendidos os pressupostos técnicos contábeis de confiabilidade, integralidade e tempestividade”.

infracional já vencido em grau singular e insustentável diante do art. 136 do CTN³. Não importa a intenção do agente, se praticou ou não a conduta infracional de boa fé. Ora, a Contabilidade como ciência aplicada⁴ possui objeto, métodos, normas técnicas, princípios e postulados que exigem serem cumpridos, e um deles é que a CONTA CAIXA jamais deve possuir saldo credor, sem que dali se deduza a prática erro consciente, intencional, o que tecnicamente se qualifica como fraude contábil⁵. Oportunamente, revelando a consciência técnica daquela premissa, como inarredável vontade em produzir o erro contra o usuário da informação escriturada (no caso, a Fazenda Pública do RN), cumpre resgatar as palavras da **recorrente** às fls. 128 da sua impugnação:

*“Primeiramente no tocante ao saldo credor em caixa. Logo de início, é importante explicar que a conta caixa, contabilmente, **sempre deve ser uma conta devedora** e é composta pelos numerários ou cheques ainda não depositados mantidos junto à empresa” (grifei)*

E ainda, revelando saber toda a mecânica contábil que deveria ter praticado a tempo certo, antes da ação fiscal iniciar-se, a **recorrente** ensina às fls. 129 da mesma impugnação:

“Não obstante, e, conforme já informado, o que houve foi o lançamento indevido da conta caixa, quando o correto deveria ser realizado na conta banco” (não sublinhei, mas negritei)

Não satisfeita, a **recorrente** ainda nos brinda com a confissão às fls. 133pp de que a conta BANCO, em verdade, é quem se prestava a arcar com a real movimentação financeira, aliás operacionalização própria de quem além de fraudar uma escrita (erro intencional), fez uso de simulação para acobertá-la, ou como diria Maria Helena Diniz⁶ fez-se uma declaração no seu próprio Livro Razão – Conta Caixa, lançando-se pagamentos diversos além da capacidade dos recebimentos, numa falsa aparência de regularidade, quando efetivamente os desembolsos se deram via Livro Razão – Conta Banco. Eis a confissão, que na seara tributária não se presta como remédio ao dano⁷:

³ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

⁴“Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativas à administração econômica (I CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILISTAS – RJ – 1924)” FERRARI, Ed Luiz. Contabilidade Geral. 9ed. S Rio de Janeiro: Elsevier, 2009 (p.01)

⁵NBC TA 240 – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica de Auditoria 240: 2. As distorções nas demonstrações contábeis podem originar-se de fraude ou erro. O fator distintivo entre fraude e erro está no fato de ser intencional ou não intencional a ação subjacente que resulta em distorção nas demonstrações contábeis. Resolução CFC nº1.207/09.

⁶Ao definir o vício da simulação, Maria Helena Diniz afirma que se trata de uma declaração enganosa da vontade que visa produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, iludindo-se terceiro através de uma falsa aparência, que acoberta a verdadeira feição do negócio jurídico. (DINIZ, Maria Helena, *Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil*, 22 ed. rev. e atual., São Paulo: Saraiva, vol. 1, 2005, p. 458)

⁷ “*Sit erranti medicina confessio*: Seja a confissão um remédio para quem erra” Cícero (Filípicas, 12,3,7)

“As movimentações contábeis marcadas em vermelho, apesar de terem sido registradas no livro razão como tendo ocorrido via caixa, foram efetivamente realizadas via banco, conforme pode ser observado nos extratos bancários anexados”. (não sublinhei)

Rendida, a **recorrente** volta ao tema e reafirma às fls. 137pp, que *“Os valores apurados nos períodos indicados são provenientes de erros contábeis referentes a trânsito de valores entre as contas caixa e banco (...)”*, obrigando-nos a novamente rechaçar a tese de erro escusável. Pontifico: não houve erro, mas sim fraude contábil, e mesmo que tenha havido erro, ousou invocar: *“Errare humanum est, perseverare autem diabolicum”*⁸

A fraude, para fins de conceituação em Auditoria Fiscal (técnica da Contabilidade) é assim definida pela NBC TA 240:

Definições

11. Para efeito desta Norma, os termos abaixo têm os seguintes significados:

Fraude é o ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal.

(grifo original)

Dali emerge o questionamento se a **recorrente** teve intenção de praticar o *“Saldo Credor de Caixa”*, ao que convicto, respondo: *Sim. A recorrente não só tinha como ainda tem conhecimento de que a prática contábil de saldo credor de caixa é incorreta, e ao fazê-la assumiu o risco⁹ em busca de uma vantagem ilegal, no caso, a sonegação fiscal do imposto apontado na inicial. A intenção é justamente o animus de saber distinguir o certo do errado, e mesmo assim praticar o incorreto, assumindo o risco de obter o resultado.* Acrescente-se ainda que, se o Fisco não tivesse detectado a conduta ilícita, a **recorrente** estaria gozando da vantagem injusta contra seus concorrentes até o presente momento.

Ainda não satisfeito, trago a previsão técnica normativa¹⁰ que determina a instrumentalização adequada para correção de erro contábil não intencional, circunstância que não se comprovou nos autos validamente, pelos menos até a conclusão da presente ação fiscal. Ou seja, mesmo que se admita a excludente pelo erro confessado *“saldo credor em caixa”*, a **recorrente** não carregou aos autos os lançamentos contábeis de estorno,

⁸“Errar é humano, mas perseverar no erro é diabólico” Santo Agostinho (Sermão, 164,14)

⁹Dolo significa intenção ou desejo de praticar um ato condenável, executando-o de forma refletida e deliberada. Presupõe-se que o indivíduo que pratica o dolo age de má-fé, porque tem consciência que está violando regras que podem prejudicar terceiros. Dolo é também sinônimo de fraude, engano ou traição. Na análise jurídica, o indivíduo com intenção de burlar a lei, enganando o próximo em proveito próprio, está cometendo dolo. Por exemplo, na elaboração de um contrato ou concretização de um negócio. <http://www.significados.com.br/dolo/>

¹⁰ ITG 2000 Interpretação Técnica Geral – Escrituração Contábil. Resolução CFC 1330/2010

transferência e/ou complementação, e sequer não cumpriu especialmente a determinação de historiá-los, justificá-los, conforme exige os itens 32 e 36 abaixo transcritos:

Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

Doutrinariamente nos ensina o Prof. Mestre Remo Dalla Zanna no seguinte artigo:

*Fraude é todo ato praticado com a intenção de causar dano a outrem, mas não podem ser consideradas fraudes as atividades que, apesar de se assemelharem a elas são uma opção consciente do participante passivo. São deste tipo as atividades praticadas por um mágico que, para ver sua arte, o interessado paga o ingresso e se diverte na tentativa de descobrir como faz para iludi-lo. **FRAUDE** - (derivado do latim fraus, fraudis - engano, má fé, logro, dolo, burla). A fraude resulta da aplicação de inteligência (planejamento, organização, administração e execução) para cometer ato ilícito, reprovado pelas leis, pela moral e pela ética. Logo, entende-se como tal o ato ou omissão decorrente da intenção planejada para omitir a verdade e, através da mentira, prejudicar o outro ou, então, leva-lo a errar. A fraude tem sempre o sentido de obter, para si ou para outrem, vantagens ilegítimas ou ilegais, como por exemplo, o uso de drogas proibidas aos atletas olímpicos com as quais pretendem superar seus adversários. Fraude é também a tentativa de escapar ao cumprimento do dever e ocultar a verdade. O caso mais corriqueiro deste tipo de fraude em nosso país é o hábito de obter “certidão de visita ao médico” para faltar ao trabalho e*

não ter o dia descontado de seu pagamento. Portanto, fraude é todo ato consciente que tem por fim de causar dano e/ou prejuízo a terceiros. Além do sentido de contravenção à lei, notadamente a fiscal, possui o significado de contrafação, isto é: clonagem de documentos, falsificação de qualquer artigo, marca e de dinheiro, adulteração de documentos e inculcação de uma coisa por outra, ou seja, tentar convencer alguém de que algo é verdadeiro ou provado quando, de fato, não o é. É o ato lesivo aos interesses de outrem cometido **com a intenção premeditada** causar mal ou prejuízo. A humanidade, como regra geral, tem excluído do conjunto de fraudes, as questões relacionadas com a fé.

(...)

Diferente da fraude é o erro que também causa dano a outrem, mas involuntariamente. **ERRO** - (derivado do latim error de errare - enganar-se, estar em erro, desviar-se) - Entende-se como tal o ato ou omissão decorrente de ignorância ou de interpretação equivocada da realidade. O erro é a falsa idéia ou o falso sentido que se tem de alguma coisa. A ignorância é a falta de conhecimento, pelo que é, então, mais ampla que o erro, pois revela a falta total de idéia. Não se aceita a ignorância da lei como justificativa para cometê-lo. Por ser um ato lesivo aos interesses de outrem, cometido **sem a intenção** de causar-lhe mal ou prejuízo, é conceituado como involuntário. Por isso, o agente do erro não usufrui qualquer vantagem em cometê-lo e deverá tê-lo feito por imperícia, negligência, omissão ou outra forma de comportamento inadequada ao cargo ocupado. Deve, mesmo assim, indenizar o malefício causado e ser treinado para o exercício eficaz de sua função como profissional ou de seu comportamento como cidadão.

<http://www.rdzpericias.com.br/verartigos.php?id=71>

E, com exemplificação certa ao caso, arremata ZANNA sobre o “saldo credor de caixa”:

Fraudes encobertas temporariamente - são as que o perpetrador considera necessário ocultar por certo período de tempo que, segundo seu juízo, seria o necessário e suficiente para que as suspeitas fossem esquecidas. O exemplo clássico deste tipo de situação, adotado pelo administrador, é o de retardar a escrita contábil por anos de forma a impedir que os sócios tenham acesso as Demonstrações Contábeis. Outro exemplo muito comum é a “mecanização de caixa”, ou seja, o fraudador subtrai dinheiro da entidade e atrasa a prestação de contas de adiantamentos para despesas ou de recebimento de valores da empresa; aguarda novas entradas de dinheiro para cobrir o desfalque deixado anteriormente. Sua intenção é manter este mecanismo até a apresentação de documentação falsa para “cobrir” o desfalque cometido no passado ou simplesmente gerar um lançamento contábil que dê baixa do dinheiro precedentemente surrupiado. Outra forma de encobrir, temporariamente, uma fraude de caixa é a de depositar valores pertencentes à empresa na conta corrente bancária da pessoa física do sócio ou do administrador e pagar as despesas pela conta bancária da empresa. **Este procedimento gera o fenômeno**

ridículo de a conta caixa apresentar saldo credor.
<http://www.rdzpericias.com.br/verartigos.php?id=71>
(grifo nosso)

Exaurindo o tema, entendo que o confessado “saldo credor de caixa”:

- a)** Sob análise técnica contábil, é fraude por ter sido intencionalmente, voluntariamente, com conhecimento e sem ignorância afrontado a um postulado da Contabilidade, sabidamente dominado pela **recorrente**, sem retificação tempestiva e adequada.
- b)** Sob análise da doutrina cível, é simulação por declarar na Conta Caixa um potencial de pagamento, quando verdadeiramente estava na Conta Banco.
- c)** Sob análise da doutrina penal, é dolosa por que ter assumido conscientemente o risco de ato infracional em prejuízo a terceiro, no caso o Erário Potiguar.

14. Agora apto a solucionar as preliminares arguidas pela **recorrente**, pondero:

i. Pedido de perícia contábil: A matéria tratada nos autos não apresenta complexidade ou maiores conhecimentos técnicos sobre a área que eu mesmo não possa solucioná-los desde já, e com base no art. 45 do RPA¹¹, ao que entendendo ser a perícia contábil desnecessária, INDEFIRO o pleito, contudo sem deixar apresentar as respostas aos quesitos formulados às fls. 155pp, no que segue abaixo:

a) Analisando-se a movimentação financeira da empresa, é possível comprovar a origem regular de todo o movimento financeiro da empresa? Respondo: Não.

Segundo a norma técnica de contabilidade NBC TA 240 e do que consta nos autos existe movimentação irregular de movimento financeiro, via CAIXA, nos anos de 2006 e 2007, especialmente no que concerne a utilização de saldo credor daquela rubrica contábil, o que tecnicamente configura-se como fraude contábil intencionalmente engendrada por simulação de uma situação normal, contrário à verdade comprovada.

b) As obrigações indicadas como passivo fictício foram efetivamente quitadas no decorrer do ano seguinte à sua contratação? Respondo: Sim. A recorrente consegue contraditar com provas cabais a quitação das obrigações até então consideradas como não baixadas.

c) É possível demonstrar que não ocorreram entradas de mercadorias sem o registro de entrada? Respondo: Não. O autor da denúncia não trouxe provas suficientes da sua denuncia.

ii. Intimação editalícia: Reputa-se válida a intimação editalícia de 30 de dezembro de 2011 acostada às fls. 107pp, haja vista o TERMO DE RESSALVA PELA NÃO LOCALIZAÇÃO DE REPRESENTANTE LEGAL no domicílio tributário eleito pela **recorrente** (fls. 100pp), harmonizando-se assim com a previsão do art. 16 do RPA¹². Ou seja, tendo sido frustrada a tentativa de intimação pessoal da **recorrente** no endereço cadastrado no CCE/RN e sido

¹¹**Art. 45.** A autoridade julgadora pode determinar, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de perícias, vistorias, avaliações e arbitramentos, inclusive as provas requeridas, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar impraticáveis ou meramente protelatórias.

¹²**Art. 16.** Far-se-á a intimação:

I - pessoalmente, mediante recibo do destinatário ou preposto ou, no caso de recusa, mediante declaração escrita de quem o intimar, com assinatura de uma testemunha;

II - por meio eletrônico, mediante envio ao DTE;

III - por telefax;

IV - por via postal ou telegráfica;

V - por edital publicado no Diário Oficial do Estado (DOE).

...

§ 2º Na intimação por edital, é obrigatoriamente anexada aos autos, a cópia da folha do jornal que contiver a publicação ou cópia do edital com a indicação dos lugares em que foi afixado.

...

§ 4º A intimação por edital de que trata o inciso V, do caput, deste artigo, é realizada nas seguintes hipóteses:

I - quando resultar ineficaz **um dos meios de intimação** previstos nos incisos I, II, III e IV, do caput, deste artigo; ou

II - quando o sujeito passivo tiver a correspondente Inscrição Estadual declarada inapta pela autoridade fiscal.

cabalmente comprovada a circunstância, permite-se e valida-se como perfeita a intimação editalícia, sendo desnecessário o exaurimento dos demais meios (eletrônico, telefax, postal, etc). Outrossim, cumpre ressaltar que a interposição tempestiva da impugnação em 30 de janeiro de 2012, após 30 dias daquela intimação editalícia, não só prova como certifica que a mesma atingiu o fim a que estava predestinada, pleno exercício da ampla defesa e do contraditório.

- iii. Lustro decadencial: Equivocou-se a Ilustre Julgadora Monocrática a não perceber que as diversas condutas infratoras denunciadas são frutos de dolo, fraude e simulação contra a Fazenda Pública conforme já exposto acima, o que afasta por completo a aplicação do art. 150, §4º do CTN¹³, restando tão somente como aplicável na contagem do lustro decadencial a regra esposada pelo art. 173, I do mesmo Código¹⁴. Assim sendo, entendo também que a NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO nº1071/2011 cientificada 22 de dezembro de 2011 (fls. 20 e 21pp) – mesmo na hipótese remota de desqualificação da intimação editalícia de 30 dezembro de 2011 (fls. 107pp) – já possuía há época, por efeito do parágrafo único do mesmo art. 173, o condão de fulminar a fluência daquele fenômeno extintivo, validando a pretensão do autor em lançar de ofício o crédito tributário ora debatido. Enfim, restam perfeitamente válidas as pretensões do autor quanto aos fatos geradores de 2006 e 2007, conforme esposado na inicial.
- iv. Capitulação dos fatos tributários – Delito Caixa e Falta de Escrituração de NF: O Decreto 21.787 de 14 de julho de 2010, como o Decreto nº21.787 de 02 de agosto de 2010, não inovaram em matéria obrigacional, e sequer criaram pena ou sanção pecuniária ao caso tipificado, mas do contrário, em perfeita sintonia com o art. 106, inciso I do CTN¹⁵, prestaram-se tão somente a interpretar a Lei Estadual nº6.968 de 30 de dezembro de 1996, que em seu art. 9ª, precisamente no §3º, definiu o *delito caixa* – tanto quanto a Saldo

¹³Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**.

¹⁴ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário **pela notificação**, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

¹⁵ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, **quando seja expressamente interpretativa**, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; (...)

Credor de Caixa como a passivo de obrigações há pagas ou inexistentes (Passivo Fictício), e em seu art. 18, precisamente inciso XII c/c art. 45, caput exigiu a obrigação de escriturar em livro fiscal de entrada todos os documentos referentes às aquisições do contribuinte, ou seja, as obrigações estipuladas por diploma legal foram feitas antes da autuação, e assim não afrontaram à segurança jurídica. In verbis:

DO FATO GERADOR

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

...

§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.

Art. 18. São obrigações do contribuinte:

...

III - pagar o imposto devido na forma, local e prazo previsto na legislação estadual;

...

XII - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista no regulamento;

...

Art. 45. Os contribuintes definidos nesta lei deverão utilizar, para cada um dos estabelecimentos, livros fiscais distintos, que **servirão ao registro das operações que realizarem, ainda que não tributadas, nos termos previstos no regulamento.**

(...) (grifo nosso)

- v. Multa com efeito de confisco, desproporcional e não razoável: Tributo e multa não se confundem. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, *que não constitua sanção de ato ilícito*, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, conforme a dicção do art. 3º do CTN. Assim, o que cuida o art. 150, IV da CF é da vedação ao confisco promovido pelo TRIBUTO em si mesmo, sem qualquer apontamento à sanção de ato ilícito ou multa pecuniária de que cuida a inicial. Nesse sentido, vejamos como leciona o Prof. Paulo de Barros Carvalho a respeito da estrutura lógica da regra punitiva tributária, expressa em sua obra Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466:

“O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Arelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deontica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem

substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.”

Percebe-se que a pena, como aquela lançada na exordial decorre da Lei nº6.968/96, repetida no Decreto 13.640/97 - RICMS, e por isso mesmo não é arbitrária. A multa existe no Estado de Direito para não só restituir a ordem, sanear o dano causado pelo infrator, mas para educa-lo, adverti-lo e impedi-lo de vir a cometer novo ilícito. De sorte que a sanção debatida está rigorosamente prevista e foi aplicada por dever de ofício, ato vinculado e não comportando qualquer mitigação como a proposta pela **recorrente**.

Ademais, fazendo uma correlação matemática entre o faturamento (saídas) da **recorrente** no período fiscalizado e o teor punitivo originariamente proposto encontraremos uma proporcionalidade de 1,16 % (um inteiro, e dezesseis décimos) ou seja, um percentual menor que os 20% almejados pela **recorrente**, o que se traduz numa mais do que razoável ao que se espera de um Estado de Direito que não sucumbe à impunidade infracional.

Senão, vejamos:

RELAÇÃO MULTA X FATURAMENTO (SAÍDAS)			
EXERCÍCIO	SAÍDAS (*)	MULTA	PROPORCIONALIDADE
2006	21.875.321,43	568.182,93	2,60%
2007	31.130.884,18	49.275,78	0,16%
TOTAL	53.006.205,61	617.458,70	1,16%

(*) fonte MOVECO/SET

15. Exauridas as preliminares, passo à solução do mérito em si mesmo no que segue:

15.1 Primeira denúncia: pelas razões já aduzida, entendo procedente tão somente o subtema “Delito Caixa – Saldo Credor”, considero a contraprova trazida pela **recorrente** como suficiente para esvaziar a presunção do autor quanto ao “*passivo fictício*”, e assim com *data vênia* à Ilustre Julgadora Monocrática, reformo a sua Decisão, liquidando a primeira ocorrência nos seguintes moldes, ICMS de R\$370.030,72 e Multa R\$555.046,08 e Total R\$925.076,80.

RESUMO DAS OCORRÊNCIAS FISCAIS NO CRF							
OCORRÊNCIAS	CONSOLIDADO			ANO 2007			OBS
	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL	
01. Delito CAIXA (Passivo Fictício)	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE
01. Delito CAIXA (Saldo Credor)	351.336,45	527.004,68	878.341,13	18.694,27	28.041,40	46.735,67	PROCEDENTE
PARCIAL CAIXA	351.336,45	527.004,68	878.341,13	18.694,27	28.041,40	46.735,67	PARCIALMENTE EM PARTE

CONSOLIDAÇÃO (OCOR 01)	
ICMS	370.030,72
MULTA	555.046,08
TOTAL	925.076,80

15.2 Segunda, terceira e quarta ocorrências: o delito “*falta de escrituração de nota fiscal*” quer seja referentes a mercadorias destinadas à revenda, ativo fixo e/ou consumo próprio encontra-se fragilizado diante da ausência de provas robustas a cargo do autor. Do contrário, a **recorrente** - não ficando inerte ao que lhe foi imputado - produziu e trouxe à baila elementos que sustentam sua oposição ao alegado. No caso, o ônus da prova da aquisição, entrega de mercadorias, cujas notas fiscais supostamente não tenham sido escrituradas, caberia exatamente ao Fisco e não à denunciada, e o que foi juntado das fls. 46 a 68pp (cópias pouco legíveis) não solucionam as incertezas, e os livros fiscais de registro de entrada, sozinhos, não elucidam as dúvidas. Portanto, orientado pela dicção do art. 249, §2º c/c art. 333, I do CPC¹⁶ e precedentes do CRF, entendo, a contrário da Primeira Instância, que a segunda, terceira e quarta ocorrências são improcedentes.

16. Consolidando o débito fiscal remanescente perante o CRF, demonstro:

¹⁶ **Art. 249** - O juiz, ao pronunciar a nulidade, declarará que atos são atingidos, ordenando as providências necessárias, a fim de que sejam repetidos, ou retificados.

§ 1º - O ato não se repetirá nem se lhe suprirá a falta quando não prejudicar a parte.

§ 2º - **Quando puder decidir do mérito a favor da parte** a quem aproveite a **declaração da nulidade**, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

CONSOLIDAÇÃO DO DÉBITO FISCAL DAS OCORRÊNCIAS FISCAIS NO CRF				
OCORRÊNCIAS	ANOS 2006-2007			OBS
	ICMS	MULTA	TOTAL	
01. Delito CAIXA (Passivo Fictício)	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE
01. Delito CAIXA (Saldo Credor)	370.030,72	555.046,08	925.076,80	PROCEDENTE
02. Falta de escrituração NF revenda	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE
03. Falta de escrituração NF ativo fixo	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE
04. Falta de escrituração NF consumo próprio	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE	IMPROCEDENTE
TOTAL	370.030,72	555.046,08	925.076,80	PROCEDENTE EM PARTE

17. Do exposto, relatados e discutidos estes autos; VOTO em conhecer e dar provimento parcial aos recursos interpostos, reformando a Decisão Singular, julgando o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE.

É como voto.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 05 de fevereiro de 2013.

Emanuel Marcos de Brito Rocha
Relator



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 0248/2012-CRF
PAT Nº 1291/2011-1ª URT
RECORRENTE TRA Distribuidora e Logística Ltda
Adv. Thiago Caetano de Souza e Outros
RECORRIDA SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO – SET
RECURSO VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO
RELATOR CONS. EMANUEL MARCOS DE BRITO ROCHA (REDISTRIBUIÇÃO)

ACÓRDÃO Nº 022/2013

EMENTA – ICMS – PRELIMINARES AFASTADAS: Perícia contábil desnecessária. Prerrogativa do Julgador exercida a contento. Dicção do art. 45 do RPAT/RN. Intimação editalícia válida. Dicção do art. 16, §4º do RPAT/RN. Lustrro decadencial segundo o art. 173, I do CTN diante da comprovação de dolo, fraude e simulação. Decretos meramente interpretativos à Lei nº6968/96, sem inovação sancionatória, retroagem. Obrigações estipuladas por diploma legal antes da autuação, sem afronta à segurança jurídica. Dicção do art. 106, I do CTN. Inexistência de Multa confiscatória, desproporcional e não razoável. Dicção do art. 3º do CTN. Precedentes do CRF/RN. **MÉRITO: QUATRO OCORRÊNCIAS: 01. DELITO CAIXA – PASSIVO FICTÍCIO.** Presunção legal do autor elidida pela defesa, comprovando pagamento das obrigações em exercício seguinte. Denúncia improcedente nesse subtema. **SALDO CREDOR DE CAIXA.** Presunção legal com verossimilhança do autor não elidida, mas confirmada pela defesa. Erro contábil ou mera intenção do agente em não causar dano ao erário não possui o condão de excluir a responsabilidade infracional. Dicção do art. 136 do CTN. Escrita Contábil válida, confiável, tempestiva e íntegra utilizada como prova a favor do Fisco. Súmula nº001/2011-CRF atendida. Denúncia procedente nesse subtema. **02, 03 e 04. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA REVENDA, ATIVO FIXO, CONSUMO PRÓPRIO.** Defesa que não ficou inerte consegue elidir as denúncias. Incabível inversão do ônus da prova, que recai sobre o autor. Dicção do art. 249, §2º c/c art. 333, I todos do CPC. Provas do autor insuficientes, imprecisas, fundamentadas em relatórios como simples instrumento indiciário. Precedentes do CRF. Denúncias improcedentes. **RECURSOS CONHECIDOS E PROVIDOS PARCIALMENTE. REFORMA DA DECISÃO SINGULAR. 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 conhecer e dar provimento parcial aos recursos interpostos, reformando a Decisão Singular, julgando o auto de infração procedente em parte.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 05 de fevereiro de 2013.

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Presidente

Emanuel Marcos de Brito Rocha
Relator