



DECISÃO Nº.: 62/2015 – COJUP

PAT Nº.: 1876/2014 – 6ª. URT (protocolo nº. 240802/2014-1)

AUTUADA: JOSÉ MENDES DA SILVA – POSTO DE GASOLINA

ENDEREÇO: Av. Presidente Ranieri Mazzili, 4350. Felipe Camarão - Natal - RN -
CEP: 59.074-185

AUTUANTES: Roberto Rivelino L. Damasceno - mat. 158.620-3 e Ricardo Wagner
Cavalcanti - mat. 91.592-0

DENÚNCIAS:

- 1- Deixar de efetuar o registro de notas fiscais de entrada de mercadorias em livro próprio, sujeitas à tributação normal, conforme demonstrativo em anexo;
- 2- Deixar de efetuar o registro de notas fiscais de entrada de mercadorias em livro próprio, sujeitas à tributação normal, conforme demonstrativo em anexo;
- 3- Deixar de efetuar o registro de notas fiscais de entrada de mercadorias em livro próprio sujeitas à substituição tributária, conforme demonstrativo em anexo;
- 4- Deixar de efetuar o registro de notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme demonstrativo em anexo;

EMENTA: ICMS – DENÚNCIAS 01 E 02 - DEIXAR DE EFETUAR O REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS EM LIVRO PRÓPRIO, SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO. DENÚNCIAS 03 E 04 – DEIXAR DE EFETUAR O REGISTRO DE NOTAS FISCAIS ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO.



1- Preliminares de nulidade suscitadas. O processo atende aos pressupostos que regem a matéria em espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório. A descrição das denúncias reflete com clareza os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com as condutas denunciadas. Preliminares afastadas.

2-Denúncias 01 a 04. Mérito. Matéria Unificada. Exame em conjunto. O argumentos suscitados pelo fisco são inconsistentes e equivocados. O fisco estadual não carrou aos autos provas suficientes para evidenciar o cometimento das irregularidades fiscais praticadas pela empresa autuada. Cabe ao fisco o ônus probante. Ação fiscal inócua.

3- Auto de Infração Improcedente.

1 - DO RELATÓRIO

1.1 - Da Denúncia

Versa o presente Auto de Infração nº. 1876/2014 – 6ª URT, de 22 de outubro de 2014, lavrado em desfavor da empresa acima qualificada, que teve contra si noticiadas 4(quatro) denúncias, conforme acima descrito, tendo como indicação de infração os seguintes artigos da legislação tributária a saber: art. 150, inciso XIII, c/c 609; 150, inciso XIII, c/c 609, 623-B e 623-C; 150, inciso XIII, c/c 609; art. 150, inciso XIII, c/c 609, 623-B e 623-C, respectivamente, todos do RICMS vigente.

Nesse sentido está sendo exigido da empresa acima mencionada o valor de R\$ 132.522,04(cento e trinta e dois mil, quinhentos e vinte e dois reais e quatro centavos) a título de multa, sem o prejuízo da cobrança do ICMS devido no valor de R\$ 8.524,73(oito mil, quinhentos e vinte e quatro reais e setenta e três centavos), perfazendo, portanto, o crédito tributário o montante de R\$ 141.046,77(cento e quarenta e um mil, quarenta e seis reais e setenta e sete centavos).

1.2 – DA IMPUGNAÇÃO



Insurgindo-se contra as denúncias apresentadas, a autuada, por intermédio de sua procuradora, devidamente munida de instrumento de mandado, fls. 60, apresenta sua peça impugnatória, aduzindo, em síntese, o que abaixo se segue:

Em sede preliminar, propugna pela nulidade do auto de infração em face do cerceamento de defesa ocasionado pela não devolução dos documentos que embasaram a autuação ao contribuinte.

Assevera, ainda, que a retenção de livros e documentos fiscais pela autoridade fiscal no prazo estabelecido para apresentação da impugnação pelo contribuinte, viola os princípios do contraditório e da ampla defesa, tendo em vista não deter em sua posse os elementos necessários à averiguação da autuação.

Transcreve, nos autos, jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro para fundamentar seu entendimento.

Assevera que o fisco estadual não lavrou o Termo de Início de Fiscalização antes de começar todo o trabalho de fiscalização, o que seria obrigatório, vez que o contribuinte tem o direito de conhecer o início e o término dos procedimentos realizados, conforme teor do art. 196 do CTN(código tributário nacional).

Aduz que o regulamento do PAT exige que a autuação fiscal venha acompanhada dos respectivos documentos comprobatórios de suas ocorrências.

Informa que no CD acostados aos autos não constam todas as notas fiscais arroladas nos demonstrativos.

Que os autuantes não anexaram ao procedimento os documentos que justificaram a lavratura do auto de infração, o que poderia oportunizar ao contribuinte a verificação da falta ou não dos registros, bem como a falta ou não do recolhimento do imposto alegado.

Que não foram juntadas aos autos as notas fiscais de aquisição, apenas parte que se encontram codificadas, impossibilitando a visualização das mesmas pelo contribuinte.

Que se pode verificar dos demonstrativos que a autuação fiscal abrangeu o período em que o registro das entradas era feito por meio do livro físico, que não foi anexado aos autos, nem sequer entregue ao contribuinte para que pudesse exercer o contraditório.



Que os demonstrativos constantes do procedimento não se prestam para comprovação do alegado, vez que não existem nos autos documentação comprobatória das informações ali contidas.

Aduz que o § 1º do art. 77 do RPPAT é claro ao estabelecer que o ônus da prova compete a quem esta aproveita, vez que os auditores devem comprovar, documentalmente, as alegações e informações contidas nos demonstrativos, o que não fizeram.

Ressalta que a fazenda pública estadual não devolveu a documentação do contribuinte, nem sequer oportunizou seu exame, apesar de devidamente requerido, de modo a ofertar ao mesmo o exercício do contraditório, em desobediência ao princípio do devido processo legal.

Que pelo fato dos documentos não terem sido anexados ao procedimento fiscal, fato este que por si só já é suficiente para configurar a nulidade do auto de infração por não estarem as informações constantes dos demonstrativos devidamente amparadas pelos respectivos documentos que a justificariam.

No mérito, alega que o fisco não comprovou a falta de escrituração das ocorrências, bem como não comprovou a aquisição das mercadorias.

Que a relação Registro 50 e Entradas EFD que aduziu terem sido utilizadas no levantamento foram anexadas ao procedimento em formato de arquivo passível de qualquer modificação, não apresentando a relação oficial constante do sistema, sendo apenas elementos indiciários.

Aduz que os livros fiscais que aduziram terem sido utilizados no levantamento somente foram juntados em parte, e são apenas elementos indiciários que não servem para comprovar as infrações alegadas.

Que a fiscalização em comento abrange períodos pretéritos em que os registros das notas eram realizados por meio de livros físicos de registro de entradas que sequer foram analisados pelas autoridades fiscais, nem devolvidos ao contribuinte ou mesmo oportunizado o exame dos mesmos.

Assevera que a prova das alegações incumbe a quem as fizer, cabendo ao fisco, comprovar a existência das notas fiscais ditas como registradas; em segundo, que o contribuinte recebeu as mercadorias através dos canhotos de entrega, de comprovantes de pagamento das mercadorias ou declaração dos fornecedores.



Aduz que a análise dos registros originais pelo contribuinte resta prejudicada, vez que toda sua documentação, inclusive os arquivos digitais e computadores foram apreendidos pela operação Drible do MP-RN, conforme justificado por ocasião da intimação de fls. 05 e o CD acostado aos autos não permite a visualização de seu conteúdo, já que se encontram em formato incompatível com a leitura.

Já em relação às ocorrências 01 e 02, entende que o ICMS foi cobrado indevidamente, tendo em vista que as mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Que nas ocorrências 01, 02 e 04 constam a relação de documentos fiscais em duplicidade, vez que tratam da mesma numeração, data de emissão, vencimento e emitente, porém, com valores diferentes.

Que não restou claro nos autos o motivo da aposição dessas notas em duplicidade, nem muito menos se justifica com valores diversos.

Que no demonstrativo de ocorrência 01, pode-se observar que a nota fiscal 17469 aparece duas vezes em sequência, com a mesma data de emissão(26.09.2014), de vencimento (15.10.2009), emitente CNPJ 10.483.444/0002-60-CE), porém com valores diferentes, R\$ 9,00(nove reais) e R\$ 108,90(cento e oito e noventa).

Que as notas fiscais 181 e 20541 ainda da ocorrência 01, com as notas fiscais 78549 e 82857 da ocorrência 02 e com as notas fiscais 1241, 571, 141, 168, 247, 7676, 348, 440, 557, 639, 730, 778, 954 e 2138 da ocorrência 04.

Insurge-se contra a multa regulamentar proposta nos autos, especificamente em relação à capitulada no art. 340, inciso III, alínea "f" do RICMS, afirmando ser confiscatória, já que representa 200% do valor do imposto devido.

Que a multa proposta para o caso específico ofende ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, além de ser afastada a discricionariedade administrativa e de não se poder individualizar a pena do contribuinte.

Apresenta posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais para fundamentar o seu entendimento.

Por fim, pugna pelo acolhimento das preliminares suscitadas, especialmente a de cerceamento de defesa, ante a não disponibilização e não devolução da documentação fiscal, bem como pela ausência dos termos de início e encerramento de



fiscalização. Caso não sejam acatadas as preliminares mencionadas, requer a improcedência do auto de infração em todo o seu teor.

2. DA CONTESTAÇÃO

As autoridades fiscais responsáveis pela autuação se pronunciam em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 64 a 74), argumentando, em síntese, o que abaixo se segue:

Rebatendo as preliminares de nulidade apresentadas, os agentes do fisco aduzem que os documentos do contribuinte foram apreendidos pelo MP/RN, mas não foram utilizados pelos autuantes para lavratura do auto de infração.

Que toda a fiscalização foi procedida com base em documentos e arquivos eletrônicos, quais sejam, as notas fiscais eletrônicas e o livro de registro de entradas(SINTEGRA – REGISTRO 50 para os anos de 2009 e 2010 e Escrituração Fiscal Digital para os anos de 2011 a 2013.

Que pelo fato de não possuírem acesso aos livros de movimentação de combustíveis, de existência apenas física, e que se constituía no item 1 da Ordem de Serviço que previa a análise quantitativa dos estoques através da regularidade das operações de entrada e saída.

Que considerando a existência dos documentos fiscais em formato virtual, e com base em informativos prestados pelo próprio impugnante, quais sejam, o Sintegra e a EFD, procederam com a análise e interpretação desses dados.

Que descabe a preliminar de alegação de falta de devolução de documentação por parte da SET, vez que nenhum documento ou livro fiscal em meio físico foi utilizado pela fiscalização, bem como não dispõe a SET de autorização por parte do Ministério Público para proceder tal devolução.

Que o Termo de Início foi suprido pelo Termo de Intimação e o Termo de Encerramento pelo Termo de Ocorrência.

Que o simples fato de não haver os referidos termos de início e encerramento este fato não tem o condão de acarretar a nulidade do auto de infração, sobretudo porque a intimação fiscal foi realizada com a estreita regularidade, consoante documento de fls. 05 do presente processo.



Que a intimação fiscal assinada pelo representante legal ou procurador é suficiente para dar início à ação fiscal, consoante preceitua o art. 36, inciso I do RPPAT, aprovado pelo Decreto 13796/98.

Que os argumentos de nulidade não podem ser considerados, vez que são meramente protelatórios, tendo em vista que a alegação de codificação das notas fiscais demonstra a falta de conhecimento do impugnante quanto à natureza jurídica dos documentos.

Que concordam com a alegação da impugnante de que nem todas as notas fiscais contidas nas ocorrências fiscais estão no CD, isto porque algumas delas foram emitidas no ano de 2009, ainda não se constituíam em notas eletrônicas e, portanto, estão contidas nos arquivos SINTEGRA, sendo as notas fiscais da seguinte numeração: 2587, 2613, 2702, 714726, 2773, 2849, 396758, 2918, 3026 e 3495.

Que os requisitos do auto de infração estão delineados no art. 44 do RPPAT.

Que a Administração Fazendária, fiel aos princípios encartados na Carta Magna, rechaça a infeliz insinuação da impugnante sobre a possibilidade de alteração das informações do banco de dados para beneficiar a fiscalização em detrimento da defesa do contribuinte.

Quanto ao mérito, aduzem que a impugnante desconhece por completo a legislação tributária no que se refere aos documentos fiscais eletrônicos, vez que estes possuem existência apenas digital, sendo o DANFE apenas sua representação gráfica.

Que a validade jurídica das operações entre contribuintes é a certificação digital por parte do emitente, nos termos do art. 425-A do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, não cabendo a negativa de aquisição ou exigência de comprovantes de pagamento para caracterização comercial entre o emitente e o destinatário de um documento fiscal eletrônico emitido e autorizado em conformidade com a legislação.

Alega que não há cobrança indevida de ICMS nas ocorrências 01 e 02, vez que as operações mercantis acobertadas pelas notas fiscais a que se referem as referidas denúncias foram com mercadorias que não se enquadram na situação informada pela impugnante .



Que as operações realizadas envolveram a compra e venda de produtos de limpeza, laticínios, balas, etc. mercadorias não sujeitas à sistemática de substituição tributária.

Que não houve duplicidade de notas fiscais nos demonstrativos das ocorrências 01 e 02.

Quanto aos argumentos de multa confiscatória, aduzem os agentes do fisco não poderem prosperar, visto que multa não é tributo, e com este não se confunde.

Que o princípio tributário encartado na magna carta preceitua que tributo não pode ter caráter confiscatório somente em relação aos tributos em si mesmos, e não ao crédito tributário constituído pelo fisco em desfavor do contribuinte pelo inadimplemento da legislação tributária.

Por fim, pugnam pela procedência do auto de infração em tela.

3 - DA DILIGÊNCIA

Este Órgão Julgador, após o exame de todo o conteúdo processual, baixou o presente processo em diligência, fls. 76/77, para que a Unidade Preparadora esclarecesse alguns pontos sobre a matéria em discussão, bem como providenciasse junto à autuada que comprovasse a efetiva aquisição das mercadorias constantes dos documentos fiscais arrolados nos demonstrativos de débito.

Em resposta à diligência solicitada, a Unidade Preparadora informa que promoveu a notificação da empresa para apresentar os documentos necessários à comprovação das mercadorias, e esta informou que ficou impossibilitada de atender à diligência em razão de que toda a documentação fiscal teria sido apreendida pelo Ministério Público na Operação Drible.

4 - DOS ANTECEDENTES

Consta dos autos, fl. 41, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito fiscal apontado.

5 – DO MÉRITO

Trata o presente processo da notícia de que a empresa acima qualificada na inicial teria infringido a legislação tributária estadual por haver deixado de registrar diversas notas fiscais de entradas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária e tributação normal, no período de 01.01.2009 a 28.06.2013, conforme demonstrativos das ocorrências fiscais fls. 12 a 32 dos autos.



Inicialmente, antes de adentrar a questão de fundo, meritória, passo a examinar, preliminarmente, os fundamentos suscitados pela empresa autuada quanto à existência de vícios processuais capazes de decretar a nulidade feito.

Bem, analisando o presente processo, verifico que a autuada, em sede preliminar, aduz os seguintes argumentos para tentar nulificar o auto de infração em tela: **1) que a retenção de livros e documentos fiscais pela autoridade fiscal no prazo estabelecido para apresentação da impugnação pelo contribuinte viola os princípios do contraditório e da ampla defesa, tendo em vista não deter em sua posse os elementos necessários à averiguação da autuação; 2) que a ausência do Termo de Início e Encerramento de fiscalização é caso de invalidade e ineficácia do auto de infração em tela, vez que fere o princípio de legalidade por inobservância ao disposto no art. 196 do CTN**

Bem, examinando o primeiro argumento acima suscitado, entendo não merecer prosperar, vez que, a meu sentir, o processo atende aos pressupostos que regem a matéria em espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, visto que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afeitos ao tema.

Ademais, frise-se que todas as informações utilizadas pelos agentes do fisco nas diligências fiscais e na feitura do referido auto de infração em comento se embasaram em dados informados pela própria autuada via EFD, e esta delas pode dispor a qualquer momento, já que se encontram em ambientes virtuais tanto desta Secretaria como da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Quanto ao segundo argumento suscitado, igualmente ao primeiro, entendo não poder ser acolhido. Ora, a ausência de termo de início e fim de encerramento não gera qualquer vício nulificante, vez que a própria intimação serve para ciência do início de fiscalização, enquanto que a lavratura do auto de infração é equivalente ao termo de encerramento da fiscalização. Ademais, se o contribuinte não forneceu o livro próprio - o Livro de Registro de Utilização de Documentos e Termos de Ocorrências - solicitado na intimação, fls. 05, e que depois segundo se soube teria sido apreendido pelo Ministério Público, então não haveria como ser lavrado formalmente tais termos.



Por fim, registre-se que a ultrapassagem do prazo para conclusão dos trabalhos, bem como a eventual ausência dos termos de início e fim de fiscalização representaram prejuízo à defesa ou falta de acesso ao contraditório, não ensejando a nulidade pretendida, cujas hipóteses estão expressamente elencadas no artigo 20 do RPPAT, aprovado pelo Decreto 13.796/98.

Efetivamente, há uma intensa relação entre denúncia espontânea e início de fiscalização. Tanto é assim, que é nos comentários referentes ao art. 138 do CTN onde mais largamente os doutrinadores abordam o tema do início de fiscalização. Ou seja, não faria sentido esse formalismo se não estivesse associado ao instituto da denúncia espontânea. Nenhuma relação guarda com a exatidão dos resultados da fiscalização ou com a ampla defesa do contribuinte, devidamente assegurada na fase litigiosa do processo administrativo tributário. O entendimento é compartilhado pela Receita Federal do Brasil:

MINISTÉRIO DA FAZENDA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO. 7ª TURMA. ACÓRDÃO Nº 16-20119 de 15 de janeiro de 2009. PRELIMINAR. NULIDADE. FALTA DE LAVRATURA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO ORIUNDO DE DILIGÊNCIA FISCAL. A inexistência de termo de início de ação fiscal não é condição para invalidação do procedimento fiscal, prestando-se o mesmo apenas para demarcar a exclusão da espontaneidade do contribuinte

Cabe ponderar que a formalidade representada pelo termo de início de fiscalização é antes de tudo, um ato administrativo que interessa fundamentalmente ao sujeito ativo, como anteparo de impedir que o autuado invoque o instituto da denúncia espontânea em seu favor, fugindo de autuações, nas mais das vezes, cabíveis.

Assim, não visualizo qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a peça inicial. A descrição das denúncias refletem com clareza os fatos que realmente aconteceram e os enquadramentos legais guardam perfeito liame com as condutas denunciadas. As penalidades propostas, por seu turno, emanam de lei, sendo as específicas para as hipóteses que se apresentam.



Nesse sentido, rejeito as preliminares de nulidade apresentadas pela autuada.

Feitas as ponderações acerca das questões preliminares mencionadas, passo a examinar o mérito das denúncias noticiadas nos autos processuais.

Como se tratam de 4(quatro) denúncias que versam sobre a mesma matéria, abrangendo períodos fiscalizados diversos, qual seja, **deixar de registrar documentos fiscais de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ou tributação normal** -, passo a examiná-las, conjuntamente, com o intuito de facilitar o julgamento.

Pois bem, as razões efetivas que motivaram os agentes do fisco a procederem ao lançamento do crédito tributário que ora se discute têm origem na verificação de que a empresa teria descumprido a obrigação instrumental de registrar no livro de entrada as notas fiscais relativas à suposta aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, bem como sujeitas à tributação normal, que teria efetuado junto a fornecedores situados neste e em outros estados.

Ora, configuradas as ocorrências das irregularidades cometidas pela autuada, o fisco promoveu o lançamento de ofício, com vistas a cobrar o imposto devido ao Tesouro Estadual, penalizando o contribuinte faltoso com a multa prevista na legislação norte-riograndense.

Analisando o presente processo, verifica-se que o ponto fulcral da questão em discussão restringe-se a saber se de fato a empresa adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos de débito de fls. 12 a 32, e, em razão disso, infringiu a legislação estadual ao deixar de escriturar os referidos documentos no livro de registro de entrada de mercadorias.

Bem, examinando o presente processo, verifica-se que o fisco não trouxe aos autos elementos robustos capazes de evidenciar que a empresa autuada de fato adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais elencadas nos demonstrativos de débitos elaborados.

O fisco apenas registrou nos referidos demonstrativos os números das notas fiscais com as características a elas pertinentes, sem sequer acostar aos autos cópias das referidas notas.



Aponta que as irregularidades foram detectadas pelo cruzamento dos relatórios Sintegra, Outros, Sintegra RN e Sintegra Detnot com o livro de registro de entradas(Registro 50 e EFD).

Ocorre que não constam dos autos os relatórios que evidenciem os cruzamentos acima mencionados pelo fisco. Ademais, não constam, também, nos autos, a prova essencial: as cópias do livro de registro de entrada de mercadorias evidenciando a ausência do registro das referidas notas fiscais.

Nesse sentido, resta evidente que não há elementos nos autos que evidenciem a aquisição pela autuada das mercadorias arroladas pelo fisco, razão pela qual não poderia ser responsabilizada pelo pagamento da exação tributária que ora se lhe exige..

Ora, como contribuinte do tributo estadual - somente estaria obrigada a cumprir a obrigação acessória de registrar os documentos fiscais de aquisição de mercadorias em livro próprio em caso de aquisição comprovada das mercadorias, e nunca quando não as recebeu ou quando há dúvidas de que isso tenha ocorrido.

É de conhecimento mediano que o ônus da prova incumbe a quem alega. Nesse sentido, cabe ao fisco provar que os fatos denunciados na inicial ocorreram em sua integralidade. Ocorre que o fisco não carregou aos autos um conjunto probatório robusto que, em tese, seria capaz de ratificar a ação fiscal em sua plenitude.

No campo da doutrina inerente à prova no processo administrativo fiscal, destacamos as lições sempre bem abalizadas do eminente tributarista Hugo de Brito Machado:

“O desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, tem levado alguns a afirmarem que no processo administrativo fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isso não é, nem poderia ser correto num Estado Democrático de direito. O ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás, pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo fiscal. No processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador.”



(*Mandado de Segurança em Matéria Tributária*, 5ª. Edição, Editora Dialética, São Paulo, 2003, página 272).

Nesse sentido, cabe ao fisco a formação de provas concretas que possibilitem a comprovação e motivação das irregularidades praticadas pelo contribuinte, de vez que sobre o acusador recai o ônus de provar o alegado. Nesse particular, recorremos ao que escreve o prof. Paulo Celso B. Bonilha, em “DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO”, Dialética, 2.Ed., São Paulo, 1997, p.105:

“A presunção de legitimidade do lançamento não justifica nem explica a tese da atribuição de toda a carga da prova ao contribuinte. A regrado ônus da prova decorre, em verdade, da relação substancial, isto é, do interesse na afirmação do fato. Se o fato que fundamenta o lançamento é contestado na impugnação, o ônus da prova é da Fazenda e não do contribuinte”.

Destarte, percebe-se que, no caso em apreço, coube ao fisco o ônus da prova da acusação por ele formulada. E não foi isso que de fato ocorreu. O fisco não trilhou pelo caminho da apresentação e demonstração cabal e irrefutável de provas suficientes e necessárias capazes de evidenciar a intenção da autuada em fraudar a fazenda estadual.

O entendimento do art. 77. § 1º do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98, é cristalino ao evidenciar que “o ônus da prova compete a quem esta aproveita”, isto é, do dever de provar cabe à parte que alega. No que caso em exame, é dever do fisco comprovar de forma indubitável as alegações e informações contidas nos demonstrativos elaborados, o que de fato não ocorreu.

É dever do fisco efetuar o lançamento tributário de forma clara, precisa e que carregue o conjunto probatório capaz de evidenciar os ilícitos tributários detectados, possibilitando, também, ao acusado condições suficientes e necessárias para que possa exercer satisfatoriamente o seu pleno direito de contradizer os fatos contra si imputados, bem como o de se utilizar de todos os meios de defesa previstos na lei.

Corroborando esse entendimento, o professor Aurélio Pitanga Seixas filho, discorrendo em artigo publicado sob o título “**A função do lançamento tributário**”, preceitua: “**De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do C.T.N., o lançamento**



tributário não é um ato arbitrário, pois deve estar estreitamente vinculado a fatos definidos na tipicidade legal tributária, significando isto, que é ao Fisco que cabe o DEVER DE PROVAR a vinculação de lançamento tributário ao respectivo fato gerador, não sendo válido, portanto, escudar-se na presunção de legitimidade do lançamento tributário, para inverter no ônus da prova. Possuindo, ainda, o contribuinte, o direito de impugnar o lançamento tributário, para o exercício deste direito de defesa é requisito legal que lhe seja fornecido, pelo Fisco, os motivos (legal e/ou de fato) que levaram à sua constituição, sob pena de ser considerado inválido o título jurídico que está dando cobertura à cobrança. O desconhecimento por parte do contribuinte das causas ou motivos que levaram o Fisco a lavrar o lançamento tributário constitui cerceamento do direito de defesa e, como tal, possível de levar à anulação do crédito tributário.”

Assim, ante o acima exposto, levando-se em consideração que o fisco estadual não apresentou um conjunto probatório capaz de validar o lançamento tributário de ofício em sua plenitude:

6. DA DECISÃO

JULGO IMPROCEDENTE o Auto de Infração de fls., lavrado contra a empresa na inicial qualificada, pelo que determino o cancelamento do imposto lançado e da penalidade proposta.

Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, na forma do Art. 114 do Regulamento de Procedimentos e Processo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98.

Remeta-se o presente processo à 6ª URT para dar cumprimento a esta decisão e adotar as demais providências regulamentares.

COJUP - Natal(RN), 17 de março de 2015.



Fernando Antônio B. de Medeiros

Aud. Fiscal Julgador – AFTE – 4 – mat. 154.361-0