



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**PROCESSO Nº0473112016-0**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:COMERCIAL DE ALIMENTOS PEREIRA**

**Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Repartição Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ-JOAO PESSOA**

**Fiscal Autuante:LUIZ MÁRCIO DE BRITO MARINHO**

**Relator:CONS.ºANISIO DE CARVALHO COSTA NETO.**

**OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. NOTAS DE RETORNO AFASTAM ACUSAÇÃO COM BASE NOS DOCUMENTOS CUJAS OPERAÇÕES FORAM POSTERIORMENTE CANCELADAS POR NOTAS FISCAIS DE DEVOUÇÃO DE MERCADORIAS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição autoriza imposição da presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras.

Provado o cancelamento da operação de vendas de mercadorias através de nota fiscal de devolução, exige-se da Administração Fazendária o afastamento da denúncia relativa aos documentos relacionados pela fiscalização e que foram objeto de devolução das vendas respectivas. Não se autoriza a manutenção do estado de espontaneidade quando as operações de cancelamento das vendas ocorre a partir de documentos de devolução de mercadorias emitidos quatro anos após a operação de remessa dos bens ou da prestação de serviço.

**Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...**

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu desprovemento, para altear, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000416/2016-30, lavrado em 13/4/2016, em desfavor da empresa COMERCIAL DE ALIMENTOS PEREIRA LTDA., inscrição estadual nº 16.124.295-2, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 7.334,68 (sete mil, trezentos e trinta e quatro reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 3.667,34 (três mil, seiscentos e sessenta e sete reais e trinta e quatro centavos), referentes ao ICMS, por infringência aos art. 158, I; art. 160, I; c/ fulcro no art. 646,

todos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto 18.930/97, e mais R\$ 3.667,34 (três mil, seiscentos e sessenta e sete reais e trinta e quatro centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, "f" da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

Ao tempo em que mantém cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 262,66 (duzentos e sessenta e dois reais e sessenta e seis centavos), sendo R\$ 131,33 (cento e trinta e um reais e trinta e três centavos), de ICMS, e mais R\$ 131,33 (cento e trinta e um reais e trinta e três centavos), de multa por infração pelos motivos já expostos.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 15 de agosto de 2019.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, GÍLVIA DANTAS MACEDO e MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000416/2016-30, lavrado em 13/04/2016, (fls. 3-4), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis ou

a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.”

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, I, c/fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 7.597,34 (sete mil, quinhentos e noventa e sete reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 3.798,67 (três mil, setecentos e noventa e oito reais e sessenta e sete centavos), referentes ao ICMS devido, e mais R\$ 3.798,67 (três mil, setecentos e noventa e oito reais e sessenta e sete centavos), de multa por infração, cuja previsão legal se insere no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

Regularmente cientificado do auto de Infração na forma pessoal em 13/04/2016 (fl. 4), a empresa autuada apresentou reclamação em 13/05/2016 (fls. 9-19), na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que as notas fiscais de números 708.785, 235.987 e 2.471 foram objeto de devolução, com a respectiva emissão das notas fiscais de entrada feita pelo próprio fornecedor;

- que não houve operações mercantis referentes às notas fiscais de números 654.018, 654.020, 65.016, 654.023, 654.017, 57, 332.424, 297.458, 3.315, 694, 418, 3.065 e 277.000;

Assim, diante das argumentações, requereu a improcedência do auto de infração com base nos argumentos espostos.

Sem anotação de ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 67), os autos foram remetidos à GEJUP, com distribuição à Julgadora Adriana Cássia Lima Urbano que exarou sentença considerando o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. AJUSTES NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

*A falta de registro de notas fiscais de aquisição nos livros próprios autoriza a presunção de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.*

*Excluídas as notas fiscais, objeto de devolução, apresentadas pelo reclamante, derrocada parcial do crédito tributário denunciado na exordial.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa através de Comprovante de Cientificação - DTe, em 19/5/2018 (fl. 80), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais (fls. 82-94), alegando o que segue:

- que as intimações sejam feitas exclusivamente em nome do advogado-preposto;
- que seja deferida a sustentação oral;
- que não houve negócio jurídico capaz de dar ensejo ao nascimento da obrigação tributária;
- que é exigido, equivocadamente, do contribuinte a produção de prova diabólica;
- que o reclamante sequer conhecia o endereço dos emitentes dos documentos fiscais, não podendo proceder ao cancelamento das operações;
- que os autos devem ser remetidos à instância prima para nova decisão, em observância ao princípio da ampla defesa e do contraditório;
- que não houve a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas;
- que, em caso de dúvida, deve a legislação tributária ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte;

Em adição, por fim, requer a nulidade da decisão, em virtude da exigência de prova diabólica, que sejam especificadas quais provas deveriam ser produzidas, a reforma da decisão recorrida, julgando totalmente improcedente o auto de infração, a intimação exclusiva, ao advogado constituído no processo, para que participe da sustentação oral.

Com o pedido de sustentação oral, foi solicitado parecer jurídico (fls. 97-98) à assessoria jurídica do CRF, o que foi feito pela Procuradora estadual Sancha Maria F. C. R Alencar (fls. 100-104), que argumentou, em suma, o que segue:

- que não há qualquer vício capaz de fulminar o lançamento pela nulidade;
  
- que o lançamento observa rigidamente as prescrições legais;
  
- que não há qualquer reparo a ser feita na decisão de primeira instância, que já afastou parte do crédito em função das provas de que algumas operações foram canceladas por notas fiscais de devolução;

Na sequência, remetidos os autos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, o recurso hierárquico será objeto de apreciação e julgamento.

**Este é o relatório.**

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que dispõe o artigo 77, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000416/2016-30 lavrado em 14/4/2016 (fl. 3-4) em desfavor da empresa COMERCIAL DE ALIMENTOS PEREIRA LTDA., devidamente qualificada nos autos.

**A) FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS/PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NOS LIVROS PRÓPRIOS**

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida para aqueles que labutam no ramo do direito tributário no Estado da Paraíba, qual seja, lavratura de auto de infração por ocasião do cometimento do ilícito de não lançar, nos livros próprios, as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Assim, é bem sabido que o ato de não registrar nos livros próprios os documentos de aquisição de mercadorias, em regra, acarreta consequências que dizem respeito tanto à obrigação principal de recolher o ICMS quanto à obrigação acessória de efetuar o registro das notas fiscais no respectivo Livro Registro de Entradas e, como já dito, de tratativas recorrentes na corte administrativa de segundo grau.

Com relação ao mérito das questões aqui enfrentadas, pode-se dizer que a condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados em tal situação uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória. Uma das quais é o efetivo e regular lançamento, nos livros próprios, das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Aliás, a escrituração do referido livro é de obrigatoriedade só excepcionada para específicos contribuintes que, em condição de hipossuficiência, situam-se em condição especial, o que para o denunciado não ocorre. Assim, persiste, para ele, a obrigatoriedade de escriturar o referido livro, nele devendo, obrigatoriamente, lançar todas as notas fiscais de compra de mercadoria – tributáveis ou não -, além das de prestação de serviço que seja fato gerador do ICMS. É inteligência que se depreende do artigo 267 do RICMS:

*Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:*

*I - Registro de Entradas, modelo 1;*

*II - Registro de Entradas, modelo 1-A; (grifo nosso)*

*III - Registro de Saídas, modelo 2;*

*IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;*

*V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;*

*VI - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;*

*VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;*

*VIII - Registro de Inventário, modelo 7;*

*IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;*

*X - Livro de Movimentação de Combustíveis;*

*XI – Livro Caixa.*

Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias e de contratação de serviços de transporte e de comunicação com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

*Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)*

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

Ocorre que, no âmbito da legislação em vigor, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória. De acordo com o que estabelece o referido artigo 646, do RICMS-PB:

*Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:*

*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

*b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;*

*II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*

*IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;*

*V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por*

*instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

*Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (grifo nosso) (com redação vigente a partir de 23/06/2012)*

Não é por menos que a indigitada presunção mereceu do legislador uma atenção especial, reforçando-a por disposição legal, mais especificamente no § 8º do artigo 2º da Lei 6.379/96:

**Art. 3º** O imposto incide sobre:

(...)

*§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (grifo nosso) (com redação a partir de 2011)*

Há, portanto, efeitos que ultrapassam a mera consideração a respeito da falta de cumprimento de obrigação acessória. Impõe ao auditor a obrigação de lançar crédito tributário decorrente de omissão de saída pretérita de mercadorias tributáveis sempre que estiver diante da situação em que o contribuinte não lançar em sua escrita fiscal e/ou contábil (se for o caso) notas fiscais de aquisição de mercadorias e de prestação de serviço de transporte e de comunicação.

E aqui se faça uma correção a respeito da confusão conceitual feita pela recorrente a respeito da acusação de que é vítima. O recorrente não está sendo autuado pela falta de cumprimento de deveres instrumentais (“obrigação acessória”). Na verdade, o que se está a discutir é um auto de infração que constitui crédito tributário relativo ao ICMS devido em relação a operações pretéritas e omitidas da tributação, constatada pela conduta de não registrar as operações de aquisição de mercadorias/serviços. É, por isso, obrigação principal.

Assim, é preciso esclarecer, como já delineado, de que ele está sendo acusado de omitir saídas tributáveis pretéritas em decorrência da constatação de que houve a falta de lançamento (registro fiscal ou contábil) de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, a exemplo dos Livros Registro de Entradas, Livro Caixa etc.

Conforme demonstrado, portanto, a autuação diz respeito à obrigação principal, referente às saídas pretéritas que foram omitidas com o fim de levantar recursos financeiros para suportar o ônus, também financeiro, das aquisições realizadas. Essas estão demonstradas na relação de documentos fiscais acostada aos autos às fls. 5-6. Essa é a presunção que, do texto do artigo 646 do RICMS, já destacado, se deve ser feita. Dessa presunção, nasce efeitos que decorrem das disposições dos artigos 158, I e 160, I do RICMS-PB:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

[...]

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

[...]

E, em função dos devaneios jurídicos, se faça uma advertência adicional no entendimento do fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: o que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas, em si, o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior às aquisições e cujo resultado das operações serviu de esteio financeiro para o pagamento das compras cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Assim, ao contrário do que alega o contribuinte, há provas inequívocas de uma relação jurídica/comercial entre dois contratantes. Que documento teria mais força probante que uma nota fiscal a emprestar a um acordo entre partes a natureza de uma relação comercial de compra e venda, e, portanto, materializando um negócio jurídico? Posso me antecipar e responder: NENHUM.

E não importa alegar que nenhuma culpa pode ser atribuída a si decorrente dos atos preparatórios à emissão dos documentos fiscais colacionados pela fiscalização e acostados aos autos. Não em sede de processo administrativo tributário. Quando muito em sede de processo cível, momento em que poderá exercer seu direito de regresso contra quem supostamente tenha dado causa a qualquer prejuízo que deste processo seja decorrente.

Neste momento o que se discute é a ocorrência, ou não, do fato gerador do ICMS e se as provas acostadas aos autos são suficientes para dar sustentabilidade fática aos fundamentos em que se

baseia o auto de infração. Nada mais. Por isso é que, mais do que em qualquer outra circunstância, o que se persegue no processo administrativo tributário é a observância estreita à verdade material.

E o duplo grau de jurisdição administrativo, como controle da legalidade que é, exerce essa função: a de resguardar estreita relação com esse princípio tão caro a ele, não sendo necessário, portanto, de acordo com as provas inseridas neste processo, de que se fosse buscar escrituração fiscal ou contábil do emitente. Os critérios da fiscalização foram observados em apreço às técnicas de que se utilizam os auditores para buscar a ocorrência do fato gerador.

E, no caso de documentos de aquisição não lançados nos livros próprios, a técnica é simplória. Basta que se acesse o sistema de tecnologia da informação desenvolvido pela Secretaria de Estado da Receita para que se consiga detectar a infração. De forma que caberia ao contribuinte o ônus de provar o contrário, o que, neste caso, só aconteceu parcialmente.

Portanto, diante do fato provado, como ocorreu parcialmente neste processo, de que não houve o lançamento seja no Livro Registro de Entrada seja no Livro Caixa seja em que qualquer outro livro fiscal ou contábil próprio estar-se-á diante da possibilidade de se concluir pela presunção autorizada em lei de que houve omissão de saídas tributáveis, em conformidade com o que prescreve o artigo 646 do RICMS, já destacado.

Em outro plano, diferentemente do que alegou o contribuinte, houve observância estreita ao devido processo legal. Desde o início da contenda, quando o contribuinte teve a oportunidade de protocolar sua reclamação contra o auto de infração na Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, a primeira instância de análise da legalidade dos lançamentos de ofício.

Aliás, de olho no devido processo legal, a Lei 10.094/13, que regulamenta o processo administrativo tributário, estabeleceu o duplo grau de jurisdição, do qual se aproveitou o recorrente em toda sua extensão, sendo garantida a ele a observância, por parte da administração, do princípio, motivo pelo qual não merece acolhida as argumentações a respeito de que houve inobservância ao devido processo legal.

E, neste ponto, deve ser esclarecido ao contribuinte que o que se exerce no duplo grau de jurisdição administrativa, regulamentado pela referida lei, é o controle de legalidade, em razão da qual tem competência os julgadores de primeira instância, assim como o Conselho de Recursos Fiscais, para afastar do contribuinte as acusações que, por qualquer razão, de fato ou de direito, não sejam procedentes.

Por esse motivo, não se pode argumentar sobre qualquer contradição no resultado do julgamento de primeira instância por ter exarado sentença de procedência parcial do auto de infração e nem

manutenção de crédito tributário, como resultado da análise das provas acostadas aos autos.

Ora, o que o julgador realizou foi o já referido controle da legalidade. Ao se deparar com as provas do processo, observou que parte do crédito tributário levantado não era procedente, motivo pelo qual afastou parte dele, mas manteve a parte que contra ele não apresentou contraprovas o contribuinte. Esse é procedimento de competência dos órgãos de julgamento. Tudo em observância à legislação em vigor, cuja ignorância a ninguém é dado do direito de alegar.

Por esse motivo, também não deve acolher a referência defensiva em que sugere a devolução do processo à instância prima. Seja por absoluta imprevisão legal, seja porque, tendo observado as disposições da Lei 10.094/13 em toda sua extensão, o julgador de primeira instância exerceu sua competência legal, exarando decisão com base nas suas motivações contra as quais só pode o contribuinte recorrer. O que fez.

Essa é mais uma demonstração de que exerceu o contribuinte seu direito à ampla defesa e ao contraditório, de forma categórica, motivo pelo qual se demonstra que as disposições constitucionais relativas a essa matéria foram todas observadas em apreço ao direito que se coloca à disposição dos autuados.

Nem se diga aqui, por tudo posto, que estar-se-ia diante de exigências a respeito de prova negativa (diabólica) do contribuinte. O que se exige é que, diante da robusta plêiade comprovativa, que o contribuinte, além das alegações, faça prova de que lançou os documentos fiscais diante da acusação de que não o fez. Em contraposição, apenas alegou.

Por isso é que a essa alegação deve-se despende um pouco mais de energia. Não é prova negativa que se pede. É prova positiva. De que lançou as notas fiscais que foram emitidas em seu desfavor no Livro Registro de Entradas. Repise-se: se alguém de má-fé emitiu-as, que adote os procedimentos cíveis e penais cabíveis para responsabilizar os supostos infratores. Sua conduta letárgica só pode levar a Administração à conclusão de que se conformou com a situação.

Neste diapasão, não merece acolhida também o argumento a respeito do qual seria impossível deduzir quais as notas fiscais foram reconhecidas como não lançadas ou lançadas. Aliás, as provas acostadas aos autos pela fiscalização e pelo contribuinte foram suficientes para que houvesse a inteira compreensão da prática da infração e de toda sua extensão, com as correções que foram feitas a partir das alegações do contribuinte.

Portanto, diante da confissão de erro dos emitentes, pode-se afirmar que as convenções realizadas entre os particulares não pode se opor à Fazenda Pública, quanto mais desconsiderar que houve negócio jurídico. Se, dos supostos erros cometidos, advir prejuízo, caberá no âmbito cível as

reparações dos prejuízos porventura suportados, mas jamais no âmbito do processo administrativo tributário merecerá qualquer apreciação.

E não poderia ser diferente, resguardado na impossibilidade de, diante do fato de não ter lançado as notas fiscais, em clara inobservância às disposições legais relativas ao ICMS, fosse dado ao contribuinte o conforto de alegar seus próprios erros para se salvar do recolhimento do tributo devido, vendo prosperar as disposições do brocardo *nemo auditur propriam turpitudinem allegas* (ninguém é ouvido alegando a própria torpeza).

Em outro plano, é preciso que se esclareça que estamos diante de circunstâncias fáticas e de direito a conferir, com a lavratura do auto de infração, o nascimento de uma obrigação de natureza tributária que contra a qual se insurge o contribuinte. Resume-se, portanto, a questões de prova e de argumentos, mas não de interpretação de lei. A lei é clara e autoriza a presunção de omissão pretérita de saídas tributáveis diante do fato de falta de lançamento, nos livros fiscais e contábeis próprios, das notas fiscais de aquisição.

Por isso, a interpretação mais benéfica só pode ser alegada quando não se tem certeza, ou ao menos indício, de materialidade e autoria, quase como no âmbito penal. Não se aplica, portanto, aqui, de onde - das disposições do auto de infração -, podem ser extraídas todas as informações relativas à acusação formulada pelo auditor tributário contra o contribuinte, havendo, ao menos em princípio, comprovação rotunda do acontecimento dos fatos geradores para os períodos inseridos no libelo acusatório.

Aduz, também o contribuinte, que a nulidade do processo deve ser declarada em função de haver no rol de documentos fiscais acostado ao processo, aquelas que dizem respeito a retorno de mercadoria. Ocorre que isso não é caso de nulidade, mas de improcedência. E ela é declarada, muitas das vezes, até de ofício, sempre que os recorrentes façam prova da argumentação, o que no caso ocorreu apenas parcialmente.

Assim, no mesmo diapasão em que o julgador singular afastou parte do crédito lançado pela fiscalização, em razão de que ficou comprovado com os documentos acostados ao processo na sua reclamação se tratavam de documentos que acobertavam operações com mercadorias que foram objeto de devolução, reconheço que assiste parcial procedência nas alegações do contribuinte.

Assim sendo, cabe ao contribuinte a prova em contrário, seja por dispor de muito mais condições de fazê-lo, seja por ser o interessado com mais disposição sobre a documentação fiscal e contábil, reflexa do seu movimento diário de mercadorias, objeto de seu estatuto social; seja por gozar de presunção relativa, o lançamento tributário. Assim se posiciona o CRF em diversos julgados:

*Recai sobre o contribuinte o encargo da prova negativa, quando o Fisco dispõe de documentos indicativos da aquisição, tais como, via da nota fiscal indicativa da operação. Com o documento fiscal o Fisco está provando a aquisição, acusando com prova documental, que, todavia, não é exaustiva, admitindo prova em contrário por parte do contribuinte, lastreada por documento. O denunciante retirou a acusação, relativa à diferença entre as saídas registradas e as declaradas para efeito do Imposto de Renda.*

## RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO

Processo nº CRF 217/98

Acórdão nº 4.410/98 - Decisão unânime de 01-07-1998

Relator: Cons. Moacir Tavares dos Santos.

Em relação à decisão de primeira instância, ousou apenas discordar em relação ao conformismo da decisão em relação aos documentos de número 235.987 (nota fiscal de retorno 46.024, emitida em 15/4/2016) e 2471 (nota fiscal de retorno 24.420, emitida em 11 de abril de 2016). Percebe-se que o contribuinte utilizou-se da conduta de, ao invés de se precaver, de agir após o início dos procedimentos de fiscalização.

Ora, é preciso entender que não é aceitável reconhecer espontaneidade para uma correção de conduta infratora após quatro anos da ocorrência do fato gerador do imposto. Sendo assim, permanece, para esses documentos, a integralidade do auto de infração, conforme demonstração a seguir.

Assim, diante do fato de a escrituração indicar a falta de lançamento de documentos fiscais nos livros próprios, é condição suficiente para que se autorize a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Esta é consideração que converge para vasta jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos Fiscais, cujo exemplo será demonstrado, em decisão recente:

Acórdão 148/2018

FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. AFASTADA MULTA RECIDIVA. JULGAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- Falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios caracteriza a presunção legal *juris tantum* de que houve omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte apresentou provas documentais que desconstituíram parte do feito acusatório.

- Afastada a aplicação de multa recidiva, em consonância com o art. 87, parágrafo único, da Lei nº 6.379/96.

Ademais, em relação ao pedido de cientificação exclusiva ao advogado já citado, deve-se lembrar, o que não é pouco, que toda a comunicação realizada entre a SER e o contribuinte se faz a partir do endereço do domicílio tributário, cuja escolha foi feita pelo próprio autuado no momento em que se cadastrou como contribuinte no Estado da Paraíba.

A esse ponto, se deve chegar a essa conclusão a partir de inúmeros artigos dispostos na legislação tributária em que fica consignado que é o contribuinte que será cientificado de todos os atos produzidos pela Administração Fazendária e que envolvem os interesses diretos do contribuinte, razão por que considero despiciendo o referido pedido em razão de, sendo constituído como procurador da empresa, às informações terá acesso tão logo o seu cliente seja comunicado das decisões proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais.

Por conclusão, fica mantido o crédito tributário para todos os demais documentos relacionados ao processo pela fiscalização no montante demonstrado a seguir:

	PERÍODO	AUTO	DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		VALOR	DEV
			ICMS	MULTA	ICMS	MULTA		
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	fev/12	251,94	251,94	0,00	0,00	251,94	25	
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	mar/12	100,71	100,71	0,00	0,00	100,71	10	
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	abr/12	98,72	98,72	0,00	0,00	98,72	98	

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	mai/12	165,24	165,24	0,00	0,00	165,24	16
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	mai/12	153,55	153,55	0,00	0,00	153,55	15
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	mai/12	1.656,58	1.656,58	0,00	0,00	1.656,58	1.6
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	jun/12	302,56	302,56	131,33	131,33	171,23	17
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	ago/12	218,52	218,52	0,00	0,00	218,52	21
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	set/12	314,67	314,67	0,00	0,00	314,67	31
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	out/12	349,18	349,18	0,00	0,00	349,18	34
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	nov/12	187,00	187,00	0,00	0,00	187,00	18
<b>TOTAIS</b>		<b>3.798,67</b>	<b>3.798,67</b>	<b>131,33</b>	<b>131,33</b>	<b>3.667,34</b>	<b>3.6</b>

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para altear, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000416/2016-30, lavrado em 13/4/2016, em desfavor da empresa COMERCIAL DE ALIMENTOS PEREIRA LTDA., inscrição estadual nº 16.124.295-2, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 7.334,68 (sete mil, trezentos e trinta e quatro reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 3.667,34 (três mil, seiscentos e sessenta e sete reais e trinta e quatro centavos), referentes ao ICMS, por infringência aos art. 158, I; art. 160, I; c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto 18.930/97, e mais R\$ 3.667,34 (três mil, seiscentos e sessenta e sete reais e trinta e quatro centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, "f" da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 262,66 (duzentos e sessenta e dois reais e sessenta e seis centavos), sendo R\$ 131,33 (cento e trinta e um reais e trinta e três centavos), de ICMS, e mais R\$ 131,33 (cento e trinta e um reais e trinta e três centavos), de multa por infração pelos motivos já expostos.

Primeira Câmara de Julgamentos, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 15 de agosto de 2019.

**ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO**  
**Conselheiro Relator**