



SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA RECURSAL



RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 131/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1515263000187-2

RECORRENTE: PIAUÍ MILHOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS
ALIMENTÍCIOS LTDA

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RELATOR: CARLOS AUGUSTO DE ASSUNÇÃO RODRIGUES

Sessão realizada em 17 de dezembro de 2013

ACÓRDÃO Nº 243/2013

EMENTA: I. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FORMAÇÃO DE ESTOQUE PARALELO DECORRENTE DA FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE COMPRAS. PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS E, CONSEQUENTEMENTE, SEM O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. ARGUMENTAÇÃO INSUFICIENTE PARA ELIDIR A ACUSAÇÃO FISCAL. IMPOSTO DEVIDO.

II. Recurso conhecido e não provido para manter a decisão recorrida e considerar o Auto de Infração procedente em parte.

III. Decisão por unanimidade.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira que julgou procedente o Auto de Infração nº. 1515263000187-2, lavrado contra a empresa acima qualificada, em 03/02/2012, relativo ao exercício de 2008, em face da empresa acima qualificada, ter deixado



SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA RECURSAL



de recolher o ICMS devido, em virtude de não ter registrado Notas Fiscais de Compras e constituindo estoque paralelo de mercadorias ou feito ativo permanente oculto. Esse procedimento implica realização de operações tributáveis (saída de mercadorias) anteriores sem o pagamento do imposto e ficou constatado por meio da análise dos registros efetuados nos livros fiscais cujo demonstrativo e documentação seguem anexos. A irregularidade é passível da exigência fiscal abaixo discriminada.

Em decorrência desse fato foi cobrado imposto nominal correspondente a R\$ 12.124,20 (doze mil, cento e vinte e quatro reais e vinte centavos), com os acréscimos legais cabíveis.

Foram citados como fundamentação legal os seguintes dispositivos: Artigos 1º, caput, e 2º, inciso I, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 4.892/96; artigo 64, § 4º, inciso III, alínea 'a', com a redação dada pelo artigo 2º da Lei nº 5.114/99, todos da Lei nº 4.257/89, c/c os artigos 87, inciso I e 166, § 4º, incisos I e XXII do RICMS e arts. 314 e 315 do RICM, mantidos em vigor pelo artigo 204, inciso IX, do RICMS. A penalidade aplicada foi a prevista no artigo 78, II, "b" da lei 4.257/89, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 4.892/96.

Intimado regularmente da ação fiscal, o contribuinte ingressou com suas razões de defesa, alegando, resumidamente, que;

- De forma alguma, houve o descumprimento de obrigação principal, já que o ICMS pago não fora creditado pelo impugnante em razão da devolução da mercadoria pelo comprador, tendo em vista sua consequente destruição ocasionada pela sua inadequação para consumo. Dessa forma, a obrigação principal fora devidamente cumprida pela recorrente;

- Quanto às obrigações acessórias, o impugnante assevera que houve um mero descumprimento ao não emitir nota fiscal de entrada, mas que tal conduta sai pela tangente, visto que a mercadoria não deu entrada no estoque, sendo a mercadoria avariada;

- O estabelecimento que devolveu a mercadoria obedeceu tais regras, tendo, inclusive, se creditado do ICMS pago, conforme se observa da nota fiscal de saída anexada;

- Tendo em vista que a mercadoria devolvida, por estar em condições impróprias para consumo, fora destruída, ou seja, não fora dada entrada de tal mercadoria no estoque, não se faz necessário a emissão da nota fiscal de entrada referente à devolução.

Finaliza a defesa pedindo a improcedência da ação fiscal.



SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA RECURSAL



A Procuradoria Tributária, por seu representante (Parecer nº 178/2013), se manifestou no sentido de que o recurso seja conhecido, porém improvido.

É o Relatório.

VOTO DO RELATOR

O lançamento tributário, sob apreciação, fundamenta-se na exigência do imposto relativo à saída de mercadorias, durante o exercício de 2008, cujas notas fiscais de entrada não foram devidamente registradas no livro fiscal próprio.

De início, cumpre esclarecer que é perfeitamente admitida a presunção como meio de prova no direito tributário.

Com efeito, o art. 64 da Lei nº 4.257/89, prevê, *in verbis*:

"Art. 64. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, decreto, regulamento ou ato administrativo de caráter normativo, destinado a complementá-lo.

(...);

§ 4º Reputam-se realizadas operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

(...);

III - falta de escrituração fiscal e/ou contábil, nos prazos e na forma regulamentares, de:

a) operações relativas a aquisição de mercadorias ou insumos, bem como de bens para uso ou consumo do próprio estabelecimento, do ativo permanente da empresa e de utilização de serviços;"

(...).

Nessa toada, a aplicação das presunções legais, no âmbito do Direito Tributário, se apresenta validamente como instrumento hábil para a instituição de obrigações tributárias. Nesse caso, o ônus de provar que o fato decorrente da utilização da presunção legal não



SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA RECURSAL



ocorreu efetivamente incumbe ao contribuinte. Calcada na lei, a presunção legal tem o efeito prático de inverter o ônus da prova, cabendo ao contribuinte, a quem interessa a inexistência do fato, fazer prova de que o mesmo inexistiu. Neste sentido, importante é a lição de Moacyr Amaral dos Santos:

"Dada a existência de uma presunção legal condicional, tem-se por provado o fato presumido, até prova em contrário. Ou, por outras palavras, provado o fato base tem-se por certo o fato presumido, salvo prova em contrário. Cabe, assim, a quem interessa a inexistência do fato presumido como existente, fazer prova nesse sentido. Quem invoca a presunção a ser favor, fica dispensado da prova do fato presumido; e, assim, quem tem interesse, para não sucumbir, em que essa prova se desfaça, arca com o ônus de fornecer prova contra esse fato, ônus que não lhe caberia e a prova do fato presumido devesse ser feita por quem invoca sua existência. Há, portanto, inversão do ônus da prova".
(Moacyr Amaral dos Santos - "Prova judiciária...", p. 390, *apud* Iso Chaitz Scherkerkewitz. Presunções e Ficções no Direito Tributário e no Direito Penal Tributário. Ed. Renovar, 2002, p. 160)

De fato, a Fazenda Pública tem o dever de demonstrar os fatos que se mostrem próprios e juridicamente suficientes para fundamentar sua pretensão creditícia, ou seja, incumbe ao Fisco o ônus da prova "quanto ao fato constitutivo do seu direito". *In casu*, o Fisco alegou a existência de 03 (três) notas fiscais de entrada destinadas ao contribuinte, conforme demonstrativo anexo ao Auto de Infração (fl. 03). No entanto, no diz respeito à indigitada Nota Fiscal nº 17838, dada a má qualidade da cópia xerográfica acostada (fl. 04), não há como identificar qualquer elemento que permita uma análise da mesma, inclusive quanto ao destinatário das mercadorias e à própria numeração indicada, bem como a natureza dos produtos. Da igual forma, a cópia da indigitada Nota Fiscal nº 193857 (fl. 05) também não se presta para fins probatórios, pois sequer há indicação, no corpo da mesma, da numeração e data de emissão da mesma. Logo, restou tão-somente a Nota Fiscal nº 1165, datada de 08-07-2008, indubitavelmente destinada ao contribuinte autuado (fl. 06).

De outra parte, ao contribuinte cabe demonstrar a "existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo" do direito ao crédito sob análise, ou seja, cabe ao contribuinte



SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA RECURSAL



provar suas alegações, e se não o fizer, a mesma deve ser considerada como não existente. Neste sentido, o art. 333 do CPC, abaixo transcrito:

"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."

Enfatizando, o Fisco comprovou o fato constitutivo de seu direito (existência da Nota Fiscal nº 1165, datada de 08-07-2008, tendo como destinatário a recorrente, sem que a mesma a tenha registrado na DIEF). Quanto ao contribuinte autuado, este limitou-se a alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco sem, contudo, apresentar os elementos efetivamente comprobatórios de suas alegações, qual seja, deixou de apresentar a competente Nota Fiscal com a indicação da natureza da operação (no caso, devolução), bem como a indicação, no campo "Informações Complementares", da numeração do documento fiscal de aquisição e do motivo da devolução.

Nesse sentido, o ônus da prova é regra de julgamento, cabendo ao julgador, quando da prolação da decisão, proferir julgamento contrário àquele que tinha o ônus da prova e dele não se desincumbiu. *In casu*, a própria Recorrente não contesta que recebeu as referidas mercadorias, limitando seu recurso a informar que procedeu à devolução das mesmas sem, no entanto, acostar material probatório de suas alegações.

É também relevante destacar que, embora a Lei nº 4.257/89 não mencione expressamente o termo "estoque paralelo", este se afigura como uma construção doutrinária, cujo teor do artigo 64 da referida lei, linhas acima transcrito, tipifica como omissão de receita tributável a falta de registro de notas fiscais, eis que revela a circulação de mercadorias e conseqüente formação de estoque (ou de ativo imobilizado), de forma irregular. No caso concreto, a irregularidade advém da comprovação de notas fiscais destinadas para a empresa autuada sem o correspondente registro no livro próprio, fato que é suficiente, por si só, para gerar a presunção legal de ocorrência de operações tributáveis.

Por seu turno, os artigos 314 e 315 do Regulamento do ICM, mantidos em vigor por força do artigo 204 do Regulamento do ICMS, estatuem, respectivamente, a obrigatoriedade de escrituração dos movimentos de entradas e de saídas de mercadorias, a



SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA RECURSAL



qualquer título, nos Livros Registro de Entradas e Registro de Saídas do estabelecimento. Dessa forma, se a empresa adquire mercadorias e não registra as notas fiscais de entrada correspondentes, este fato lhe possibilita também vendê-las sem emitir os documentos fiscais de saída.

Concluída a análise do mérito, deixo de comentar outros questionamentos levantados pela autuada, vez que o órgão julgador não está obrigado a manifestar-se sobre todas as teses levantadas pela parte, se entender não relevantes para decidir a controvérsia, consoante corrobora a jurisprudência pacífica do STJ (RESP 617592-DF, DOU de 6-03-2006, p. 225).

Resta concluir, portanto, que o lançamento tributário sob apreciação merece prosperar, deduzindo-se de seu montante original os valores lançados nos meses de fevereiro e março de 2008, dada a inadequação do material probatório relativo aos referidos períodos, o que enseja dúvidas quanto ao resultado apurado, podendo gerar a cobrança de crédito tributário indevido.

Frente ao exposto, nenhuma razão assiste à recorrente, de modo que se impõe o desprovimento de seu recurso, com a conseqüente manutenção da decisão recorrida que considerou procedente em parte a acusação fiscal.

É o Voto.

DECISÃO

A Primeira Câmara Recursal do Conselho de Contribuintes decidiu, por unanimidade, pelo conhecimento e não provimento do recurso voluntário, para manter a decisão de Primeira Instância e considerar procedente em parte o auto de infração. Participaram do julgamento os Conselheiros Raimundo Neto de Carvalho, presidente, Savina Amália Marinho Magalhães, representantes do Fisco, Carlos Augusto de Assunção Rodrigues, Olívio Joaquim Fonseca Filho, representantes dos contribuintes, e o Procurador do Estado Celso Barros Coelho Neto.

Publique-se. Registre-se e Comunique-se.



SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA RECURSAL



Sala de Sessões do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí, em Teresina (PI), 17 de dezembro de 2013.

Raimundo Neto de Carvalho -Conselheiro-Presidente

Savina Amália Marinho Magalhães -Conselheira

Carlos Augusto de Assunção Rodrigues – Conselheiro-Relator

Olívio Joaquim Fonseca Filho -Conselheiro

Celso Barros Coelho Neto -Procurador do Estado