

A. I. Nº - 276890.0023/12-5  
AUTUADO - M I COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA. (ATUAL TÊXTIL)  
AUTUANTE - HÉLIO ANTÔNIO MEDIANO  
ORIGEM - INFAZ V. DA CONQUISTA  
INTERNET - 29/10/2013

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0171-05/13

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração não impugnada. Após verificar que a infração foi imputada com a observância do devido processo legal estando amparada corretamente nos dispositivos apontados pelo autuante, cabe considerá-la procedente, nos termos do art. 140 do RPAF, quando este diz que o *fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas*. Infração procedente. 2. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. Pelo princípio da legalidade, e também pelos critérios de segurança em que devem estar pautadas as relações jurídicas, os lançamentos tributários não podem estar lastreados em suposições, havendo necessidade da prova irretorquível da existência do fato gerador. Não vislumbro a possibilidade de manutenção do lançamento de ofício baseado em indícios ou presunções, sem a necessária certeza das provas apresentadas. Item nulo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

No Auto de Infração lavrado em 27/06/2012, foi efetuado lançamento de ICMS e multa no valor total de R\$267.104,99, em razão das infrações à legislação, a seguir relacionadas:

01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no valor de R\$75,56.

02 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas mediante saldo credor na conta Caixa no valor total de R\$267.029,43, acrescida de multa de 70%.

A impugnante apresentou defesa às fls. 477, arguindo que o fisco desconsiderou os recibos pagos à empresa IPATINGA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE TECIDOS LTDA., um dos seus principais fornecedores de malhas, e que por oportuno, um dos sócios da impugnante faz parte do quadro societário da fornecedora, alegando que os recibos estavam em datas diferentes da nota fiscal, que não tem o logotipo do fornecedor, não tem autenticação bancária, etc., e que não possuem valor legal.

Diz que o autuante não poderia encontrar autenticação bancária nos recibos, quaisquer que sejam, e que não é preciso nenhum logotipo na sua confecção; para que os mesmos tenham validade jurídica, é preciso apenas que exista um negócio jurídico entre as duas partes, e é isso

que acontece, pois, nele consta o CNPJ de comprador e vendedor, notas fiscais, objetivo que gerou a fatura e data de pagamento, e sendo assim, têm validade jurídica.

Alega que a autuação decorreu de um juízo de valor do Auditor, em julgar a idoneidade dos recibos, já que sua utilização é uma prática bastante conhecida na área comercial, pois mesmo que não venham escritas na nota fiscal, as datas de vencimento das mesmas podem ser parceladas. Que as notas fiscais não são fonte de comprovação de pagamento, podendo haver compras que ainda não foram quitadas, como é o caso de alguns fornecedores da impugnante, cujas compras foram quitadas em exercícios posteriores, e que o fiscal mesmo assim considerou como sendo pagamento à vista, o que levaria evidentemente ao saldo credor de caixa.

Assim, invoca em seu favor o Código Civil, art. 316 quando diz que é *“lícito convencionar o aumento progressivo de prestações sucessivas”* e também o art. 320 cujo texto diz que a *“quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou do seu representante”*.

Ressalta que o texto menciona a validade dos recibos e encerra qualquer questionamento a respeito desse ato jurídico perfeito. Que não o bastante, o Fiscal encontrou uma base de cálculo para aplicação da multa absurda, sem nenhum nexo, de R\$1.578.316,99 e que no próprio levantamento em anexo (doc. 04), já percebe-se um erro, onde o mesmo considerou os valores do saldo credor apurado como se fossem o valor do imposto devido, o que por si só já gerou um valor adicional contra a empresa, de 83% (oitenta e três por cento).

Alega ainda, que na intimação foram solicitados diversos documentos, entre eles, o livro razão, que apresentava toda a movimentação de caixa da empresa e, posteriormente, todos os recibos de pagamentos e duplicatas pagas para que fossem confrontados com os lançamentos feitos no razão, o que possibilitaria claramente verificar a não existência de saldo credor na conta caixa da empresa, e ainda desconsiderou o livro razão e levantou valores que tiveram como único embasamento, a presunção de que havia um estouro de caixa., ao desconsiderar os recibos emitidos pela empresa Ipatinga, por não haver autenticação bancária, e nem o logotipo da empresa, dizendo que por este motivo não tinha valor legal.

Traz ensinamentos de Sacha Calmon Navarro Coelho e Edmar Oliveira Andrade Filho, sobre as multas excessivas e a falta de razoabilidade, e o efeito confiscatório, que agride violentamente o patrimônio alheio e que no presente caso, restou, ignorado pelo Fiscal a existência do livro razão constando toda movimentação.

Que durante o seu processo de investigação, o Fiscal teve acesso a todos os meios para apurar corretamente o débito e assim a empresa deixa à disposição, todos os documentos que foram solicitados, para uma revisão caso seja necessário. Ante o exposto, pede e espera que a impugnação seja acolhida, para o fim de ser cancelada a exigência fiscal pelos motivos aduzidos, determinando-se, por conseguinte, o arquivamento do processo administrativo instaurado. A impugnante protesta por provar o alegado através de todos os meios em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 389/391 onde aduz que na infração 1 as notas fiscais foram obtidas por circularização, e que passadas por e-mail para o autuado, este não comprovou que estivessem escrituradas.

Que na infração 2, verificou que os pagamentos na sua maioria eram efetuados para a IPATINGA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE TECIDOS LTDA., e que há um forte indício de que estavam fora das datas previstas nas notas fiscais, para evitar “estourar” a conta caixa. Que foi pedido ao contribuinte que apresentasse duplicatas, recibos, cópias de pagamentos via *home banking*, extratos bancários, etc., e a declaração de imposto de renda dos sócios; que mesmo considerando todas as vendas à vista houve saldo credor em alguns meses de 2007 e 2008 e que os recibos de quitação das duplicatas da IPATINGA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE TECIDOS LTDA., não foram aceitas na data de quitação, e que foram lançados nas datas que constavam nas duplicatas das

notas.

Que a empresa IPATINGA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE TECIDOS LTDA., fica em Sergipe e a autuada fica na Bahia, e assim, questiona como é feita a quitação, pois o impugnante deveria mostrar que os pagamentos saíram das suas contas. Acrescenta que alguns desses recibos foram juntados ao PAF, fls. 266/282, pois são papéis impressos que não constituem provas, pois foram fabricados nas datas convenientes para evitar saldo credor de caixa.

Por fim, justifica que houve um equívoco no lançamento dos valores no SEAI quando foi lançado o saldo credor em vez dos valores do ICMS devido. Assim, refaz a infração 2 nos termos da fl. 391 - out/2007: R\$10.826,40, março/2008: R\$6.330,81, abril/2008: R\$3.993,16, maio/2008: R\$3.083,90 e junho/2008: R\$21.166,85, no total de R\$45.401,12.

Cientificado da informação fiscal, o impugnante volta a se manifestar às fls. 397/399 e repete os mesmos termos da defesa anterior, pois nos termos do Código Civil 2002, art. 320, é lícita a quitação por instrumento particular. Acrescenta relatório de recibos impressos de pagamentos, feitos à IPATINGA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE TECIDOS LTDA., fls. 411/813, e o razão analítico com todos os lançamentos mensais.

## VOTO

Inicialmente, verifico que a primeira infração foi imputada pelo descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Assim, estando a infração amparada corretamente nos dispositivos apontados pelo autuante, cabe considerá-la procedente, nos termos do art. 140 do RPAF, quando este diz que *o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas*. Infração 1 procedente.

A lide reside, pois, na segunda infração, decorrente da aplicação do roteiro contábil da conta caixa, cujo saldo credor é imputado ao fato de que a empresa apresenta recibos duvidosos, normalmente em épocas em que a conta caixa possuía saldo para quitação dos pagamentos. Pelo exposto, a procedência da infração reside na aceitação ou não dos recibos de pagamento na forma como foram apresentados.

Há de se fazer aqui, a diferença entre prova direta, prova indireta, e indício - prova, segundo o Dicionário Aurélio, é o elemento que *demonstra a veracidade de uma proposição, ou a realidade de um fato*, e indício é o elemento que *se traduz em um sinal ou vestígio, sendo uma circunstância conhecida que relaciona-se com um determinado fato e autoriza por indução, concluir a existência de outra circunstância*.

No Direito Processual, a prova é dita direta quando diz respeito ao próprio fato provando, e indireta, quando tenta-se chegar à ocorrência de um fato desconhecido, pela análise e dedução de um outro conhecido e provado. Já o indício apenas pressupõe a existência da prova a ser ainda alcançada, sendo pois, um forte argumento para se aprofundar uma investigação, embora alguns doutrinadores equiparem o indício a uma prova indireta.

No caso em tela, os recibos de pagamento não apresentam inquestionável comprovação de pagamento pela ausência de transação bancária, não apresentam logotipos da empresa ou carimbos, apresentando uma visível informalidade na quitação dos pagamentos.

Primeiro, é preciso concluir que os recibos colacionados ao processo têm mesmo aparência de inidoneidade, por não ser razoável nos dias atuais, com a facilidade e a segurança de pagamento por *home banking*, com transferências bancárias via internet, uma empresa utilizar-se de pagamentos à vista, em espécie, a uma outra que se situa em local distante, neste caso, no Estado de Sergipe.

Há de se fazer a ressalva, de que o fato das duas empresas possuírem um sócio em comum, seria possível se fazer uma quitação em dinheiro, de maneira informal, embora tal procedimento,

ainda que viável, não se revele razoável nem seguro, para ser praticado reiteradas vezes. O sócio em comum também possibilita o fato de que muitas aquisições foram pagas em datas além do prazo previsto nas notas fiscais, mas o autuante considerou rigorosamente as datas, quando afirma na informação fiscal que *não foram aceitas na data de quitação, e que foram lançados nas datas que constavam nas duplicatas das notas*.

Por outro lado, é preciso reconhecer que em havendo uma intenção de se forjar recibos, seria muito fácil ao impugnante, fornecer uma aparência formal com papel timbrado, logotipos, carimbos, etc. Sendo assim, não credito a possível inidoneidade do recibo pela sua aparência, pois muitos documentos inidôneos são revestidos de aparência e formalidade impecáveis, cuja inidoneidade passa imperceptível até mesmo a um perito. Resta reconhecer, no entanto, que as facilidades e a segurança oferecidas pelo pagamento via transações bancárias não confere qualquer razoabilidade à maneira como a empresa costuma efetuar pagamentos a uma outra, ainda que com sócio em comum.

O autuante considerou o pagamento nas datas que constavam nas duplicatas das notas fiscais de aquisição, quando verificou que os pagamentos na sua maioria eram para a IPATINGA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE TECIDOS LTDA., e nas suas próprias palavras na informação fiscal *“eram um forte indício de que estava fora das datas para evitar estourar a conta caixa”*. Assim, desprezou inclusive a averiguação dos lançamentos nos livros contábeis para uma maior certeza da infração cometida.

É esclarecedora a apreciação desta questão, feita em um Caderno de Direito Tributário do TRF - 4ª Região, que considero conveniente trazer à baila para melhor compreensão da lide, conforme excerto abaixo transcrito:

*Ocorre que o direito, às vezes, autoriza a presunção como forma de integrar o ordenamento e, às vezes, não. Seria muito mais cômodo, se os fatos não precisassem ser comprovados, bastando somente a existência de indícios. Assim bastaria tão-somente a existência de depósitos bancários na conta de um particular para que o Fisco os considerasse como renda auferida para cobrar o imposto sobre a renda; ou bastaria que alguém estivesse nas imediações de um crime de homicídio e tivesse algum motivo em tese para cometê-lo, para ser considerado culpado. O que impede o direito de funcionar assim é a sua axiologia. O valor moral da Justiça e os valores jurídicos positivados como princípios, como a segurança jurídica e o devido processo legal, impõem o compromisso com a verdade, reservando às presunções uma função integrativa tão-somente como calibragem última do sistema, valendo como exceção, não como regra. (ESCOLA DA MAGISTRATURA DO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO Caderno de Direito Tributário – 2006 - Cristiano Carvalho)*

A lei efetivamente permite em determinadas situações o lançamento tributário como base em presunção, mas não simplesmente a partir de indícios. A este respeito, o eminente Paulo de Barros Carvalho faz elucidativa distinção entre presunção e indício:

*A presunção, quando acolhida na lei, dispensa o fiscal de outras provas, bastando indicar o fato certo do qual se infere o fato desconhecido, porém provável. Já o indício é o motivo para disparar todo o procedimento probatório do fato efetivamente ocorrido. (CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. In Revista dialética de direito tributário, nº 34. São Paulo: RT, 1998)*

Assim, concordo quanto à existência de indícios, no entanto discordo quanto à existência de provas, condição *sine qua non* para estabelecimento da presunção de omissão de saídas tributáveis nesta infração.

Com base apenas nos indícios, o autuante procedeu ao lançamento por presunção; no entanto, nosso Regulamento de ICMS só permite a reclamação do crédito tributário por prova indireta, quando há presunção legal, ou seja, aquelas enumeradas na Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º, a exemplo desta infração por omissão de saídas tributadas, presumida a partir da existência de saldo credor da conta caixa.

Pelos documentos anexados ao processo, não há dúvidas quanto à existência de indícios de irregularidades, devendo nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, *disparar todo o procedimento probatório do fato efetivamente ocorrido*, e recomendo, neste caso, ser

encaminhada denúncia à Inspeção de Inteligência e Pesquisa - INFIP, para proceder a investigação dos fatos aqui narrados, para uma vez comprovada a simulação dos pagamentos, ser efetuado o lançamento do crédito tributário por omissão de saída, baseado em provas concretas.

Assim, entendo que há indícios de irregularidades, mas que não se constituem em provas inconteste, portanto, impassíveis de aplicação de presunções legais. O impugnante alega inclusive que o livro razão foi disponibilizado para o autuante, mas este não trouxe ao processo nenhuma outra prova colhida nos lançamentos contábeis, que descaracterizasse os pagamentos nas datas em que constam nos recibos fornecidos. Assim, a partir desses indícios, o autuante inferiu que estes pagamentos não foram realmente efetivados, mas apenas simulados para efeito de controle do saldo da conta caixa.

Pelo princípio da legalidade, e também pelos critérios de segurança em que devem estar pautadas as relações jurídicas, os lançamentos tributários não podem estar lastreados em suposições, havendo necessidade da prova irretorquível da existência do fato gerador. A partir de recibos que apresentam uma forma tosca, mas nem por isso comprovados que são inidôneos, o autuante, tenta por inferência, chegar a um fato desconhecido e não provado, que seria a simulação de pagamentos efetuados em datas que não conferem com as previstas nos documentos fiscais, de forma a evitar-se o saldo credor da conta caixa.

Em sendo assim, no exercício do controle de legalidade do lançamento, não vislumbro a possibilidade de manutenção do lançamento de ofício baseado em indícios ou presunções, sem a necessária certeza das provas apresentadas. O Auto de Infração só pode se basear em prova irrefutável e o contribuinte não é obrigado a fazer prova negativa. Assim, decidiu o STJ em caso similar:

*“Tributário – Lançamento Fiscal – Requisitos do Auto de Infração e Ônus das Prova – O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza de presunção de legitimidade; essa circunstância, todavia, não dispensa a Fazenda Pública de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento do imposto – exigência que nada tem a ver com a inversão no ônus da prova, resultado da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado.” (Acórdão Unânime da 2ª Turma do STJ, Relator Min. Ari Pargendler – Rec. Especial 48.516, in DJU de 13/10/1997, página 51.553)*

Pelo exposto, acolho a nulidade da infração 2 por ausência de pressuposto legal para sua sustentação e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **276890.0023/12-5**, lavrado contra **M I COMERCIO DE TECIDOS LTDA. (ATUAL TÊXTIL)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$75,56**, de prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96. Recomenda-se o envio do processo à Inspeção de Inteligência e Pesquisa – INFIP, para apuração dos fatos apontados no processo.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR