

A. I. N° - 210735.0005/13-8  
AUTUADO - ART CENTER PAPELARIA E INFORMÁTICA LTDA.  
AUTUANTE - EDINEIA LUCIO FERREIRA DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ T. FREITAS  
INTERNET - 24.10.2013

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0239-04/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NA SUSBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária (art. 13, XIII, “a”, da LC 123/2006). 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NO LIVRO DE ENTRADA. MULTA. Infração caracterizada, mas absorvida pela multa por descumprimento da obrigação principal aplicada à infração 01, por referir-se às mesmas notas fiscais de origem para aquela infração. Auto de Infração. **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 15/05/2013, reclama o valor de R\$65.290,32, em face das seguintes infrações:

1. Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor: R\$58.753,72. Período: janeiro, março a junho 2012. Multa: 60%;
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(is) sem o devido registro na escrita fiscal. Multa: R\$6.536,60.

A autuada impugna o lançamento às fls. 149/152. Transcreve as infrações e como razão de defesa diz nunca ter feito negociação ou aquisição de mercadorias junto à empresa MULTIMEX S.A., como atestam as NFs-es anexadas pela autuante, acusando a citada empresa de ter inidoneamente emitido as NFs-es em seu nome e, por isso, não lhe cabe a responsabilidade pelo pagamento das infrações.

Aduz que os valores das supostas aquisições deixam claro que a quantidade de produtos reporta-se a um esquema de ordem criminal e que não tem mecanismos para fiscalizações de tais crimes fiscais de que é apenas vítima, inclusive do próprio Estado que deveria punir os culpados e não autuá-lo.

Acrescenta que a MULTIMEX S.A. enviava as mercadorias com NFs-es aparentemente legais até Teixeira de Freitas, sede da autuada e, daí, enviava as mercadorias a outra de suas empresas no Espírito Santo, utilizando-se de prática ilegal e isso seria incontestável, posto que a INFRAZ, ao fazer consultas do pagamento do ICMS ST das NFs-es pôde verificar que o imposto não foi pago na agência do BRADESCO em Vitória-ES, conforme documentos de fls. 22/39 (fls. 176-191).

Informa que a MULTIMEX S.A. está envolvida em processo fiscal em Minas Gerais, conforme documentos de fls. 40-48 (fls. 192-200).

Conclui que não cabe ao Fisco lhe punir por não ter tido conhecimento de que a MULTIMEX S.A. a utilizava para fins ilícitos, pois não é possível para uma MICROEMPRESA ter um sistema que possa impedir que outro contribuinte a utilize de forma fraudulenta.

Diz que tal prática requer amparo da fiscalização, seja criminal ou fiscal, que só o Estado pode dar. Pede que o auto de infração seja julgado improcedente.

A autuante presta informação fiscal de fls. 208/210.

Diz que, conforme NFS-es de fls. 13-46, relacionadas na planilha de fl.12, a infração 01 se refere a recolhimento de ICMS ST que a empresa remetente (MULTIMEX S.A.) fez a menor, cujo valor, em face da responsabilidade solidária, exige da destinatária autuada e que inexistindo o registro das NFS-es de fls. 49-82 no livro Registro de Entrada (fls. 84-136), exige a multa pela infração 02.

Seguindo, pontua: 1. Sobre a alegação defensiva de negativa de aquisição de mercadorias junto à emitente das NFS-es (MULTIMEX S.A. – Rondônia), diz existir NF-e emitida com pagamento de ICMS ST pela remetente; 2. Sobre a alegada inidoneidade das NFS-es, diz existirem objetos físicos, nota fiscal e pagamentos de ICMS ST e que realizou trâmites para apuração fiscal; 3. Sobre a alegada falta de responsabilidade pelo pagamento do valor exigido, afirma que o art. 8º, §5º, da Lei 7.014/96 prevê a responsabilidade solidária da autuada; 4. Sobre o citado esquema de fraude fiscal de que a autuada se diz vítima, fala que a fiscalização é também ferramenta para coibir o crime citado, o que facultou o conhecimento das NFS-es pela autuada. Acrescenta que a autuada tem acesso ao sistema da NF-e para acompanhar suas operações comerciais; 5. Sobre a relatada trajetória das NFS-es de Teixeira de Freitas, sede da autuada, para outra empresa da emitente no Espírito Santo e pagamentos realizados no BRADESCO em Vitoria-ES, diz que os pagamentos foram realizados no Banco do Brasil em Moscoso e no Bradesco de Vitória, conforme documentos que constam entre as fls. 16 a 46; 6. Sobre a informação defensiva de envolvimento da emitente/remetente das NFS-es em processo fiscal em MG, diz constar das fls. 192-200 cópia de Acórdão do Conselho de Contribuintes daquele Estado.

Concluindo, diz que apesar dos argumentos defensivos, o Impugnante não apresenta fatos que possa modificar o auto de infração.

## VOTO

Cópias de todos os papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto e exercício pleno do direito de defesa foram entregues ao contribuinte, conforme recibos nos papéis de trabalho autuados (fls. 02, 04, 12 e 48).

Considerando que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento; as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 12-46, infração 01 e fls. 48-136, infração 02); as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, o contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no auto de infração, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Como acima relatado, o auto de infração contempla duas infrações: recolhimento a menos de ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional (infração 01); entrada de mercadorias não tributáveis sem registro na escrita fiscal (infração 02).

Como todas as infrações têm fundamento em documentos fiscais autuados, tendo como destinatário o autuado, sem objetivamente contrastar os valores nem tampouco apontar qualquer inconsistência nos dados dos seus respectivos levantamentos fiscais, de maneira global o sujeito

passivo as impugna apenas e exclusivamente negando ter participado das operações comerciais que os documentos registram.

A infração 01 decorre da disposição contida nos arts. 8º, §5º da Lei 7.014/96, e 371 do RICMS/BA, que cuidam da incidência e pagamento do ICMS ST nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e o recolhimento de tributos na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária (art. 13, XIII, “a”, da LC 123/2006).

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

...

*§ 5º A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado.*

Conforme acima relatado, o autuado impugna o lançamento alegando nunca ter feito negociação ou aquisição de mercadorias junto à empresa emitente das NFs-es, dizendo ter sido vítima de ilícito tributário, competindo ao Estado punir os culpados.

Mesmo considerando que para o caso a previsão dos arts. 123, 140, 142 e 143 do Regulamento do Processo Administrativo da Bahia – RPAF já bastam para desacreditar o argumento defensivo, para fundamentar minha decisão, vejo pertinente uma reflexão sobre a matéria de prova, em especial, no direito tributário.

Pois bem, apesar da possibilidade de revisão oficiosa do lançamento pela Administração, na alçada do autocontrole do ato administrativo tributário é atribuído ao contribuinte o ônus da iniciativa processual no caso de pretender a anulação de ato que lesa seus direitos, pois o contraditório propicia ao sujeito passivo a ciência de dados, fatos, argumentos, documentos, a cujo teor ou interpretação pode reagir, apresentando, por seu turno, outros dados, fatos, argumentos, documentos, em contraposição, no sentido de elidir a exigência fiscal. Assim, à garantia do contraditório para si próprio corresponde o ônus do contraditório e atrai o ônus probatório. As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas da produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se, obliteram o arrazoado defensório e substanciam a acusação fiscal.

A pretensão do Fisco em um lançamento tributário de ofício fundamenta-se no fato imponível, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, confirmando a subsunção da matéria fática ao tipo legal. São eles: **i**) a realização do fato imponível (inicialmente aqui provadas pelos documentos fiscais autuados que estão conforme previsão legal; recolhimentos de ICMS ST a favor da Bahia; informação do autuante sobre existência de objetos físicos); **ii**) a quantia referente à dimensão econômica adotada como base de cálculo (aqui demonstradas nos papéis de trabalho); e **iii**) os elementos ou circunstâncias determinantes da atribuição do fato imponível ao sujeito passivo (dispositivos legais infringidos).

Diante da impugnação sobre a certeza de um desses elementos, cabe ao sujeito passivo provar: **a**) fatos impeditivos do nascimento da obrigação tributária ou de sua extinção; e **b**) requisitos constitutivos de uma isenção ou benefício tributário que exclua o crédito tributário da Fazenda Pública.

A parte que não produz prova convincente do fato ou direito alegado se sujeita às consequências da sucumbência, porque não basta alegar, isto porque, especialmente no direito tributário, prevalecem as regras do ônus objetivo da prova, que – excetuados os casos em que a lei dispuser diferentemente – à parte em favor de quem a norma aproveita cabe o dever de provar o alegado. Alberto Xavier é claro nesse sentido: “Compete indiscutivelmente ao autor a prova dos fatos constitutivos do direito alegado, isto é, do direito à anulação, e, portanto, a prova dos fatos que se

traduzem em vícios do lançamento impugnado". (Alberto Xavier, *Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*, 2<sup>a</sup> ed., p. 337).

O entendimento acima exposto tem amparo legal por ser manifesto no art. 333 do Código de Processo Civil: "*O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*"

Para o caso concreto, o ônus do sujeito ativo (ente tributante) é o de contextualizar os elementos de prova, tratando de articulá-los de forma a demonstrar a conduta ilícita do autuado. Considerando que a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário, é aberta, desde que lícita, têm-se que prova é qualquer evidência factual que ajude a estabelecer a verdade de algo. É a demonstração da verdade factual e que, neste caso, se forma de um conjunto probatório robusto, hábil, suficiente e lógico, constituído pelos documentos autuados.

No caso em exame o que há são NFs-es cujas entradas no estabelecimento autuado que não foram escrituradas fiscalmente nem recolhido o imposto no total devido em razão de sua existência e o fato provado é que as operações comerciais ocorreram como expostas nas NFs-es, cuja presunção de legitimidade se confirmou por não ter sido elidida na forma prevista pelo art. 123 do RPAF.

Os documentos fiscais objeto da autuação são os criados pela legislação para registrar a ocorrência das operações comerciais de interesse fiscal no mundo dos fatos. Comportam direitos, obrigações, tributárias e penais, e, quando emitidos, devem atender todos seus requisitos, inclusive a certificação pelo contribuinte emitente de quem é o outro com o qual comercializa (art. 142, I, do RICMS/BA).

Quando, excepcionalmente, tais documentos forem emitidos de modo fraudulento (como quer fazer crer o Impugnante), por implicar em crime de natureza tributária com gravíssimas repercuções penais, a lei prevê medidas para que o contribuinte prejudicado possa elidir eventual exigência tributária fiscal provando documentalmente (e de modo inconteste), não ter participado da operação tributária fraudulenta.

Tais medidas também servem para que o contribuinte acusado se proteja das implicações penais do crime e, querendo, possa exigir do possível emitente fraudador a legítima reparação da lesão que sofra e no limite do seu interesse. Isto, mesmo em caso de desconhecimento do ilícito antes da lavratura do auto de infração, pode dar-se mediante várias medidas, a exemplo de: apresentação ao Fisco de prova de circularização aos emitentes sobre as operações; denúncia, na repartição fiscal, do ilícito tributário; pertinente queixa do crime em delegacia policial; medida judicial contra o autor da fraude em que foi vítima, etc., que, mesmo tomadas posteriormente à lavratura do auto de infração, trazidas pelo interessado em um caso concreto, serão objetos de avaliação como prova a seu favor no juízo conjunto da causa. Para este caso, nada foi feito nesse sentido.

Saliento que, de modo algum, as medidas exemplificadas (que pode constituir suficiente prova para elidir acusações fiscais como a vista neste caso), não se confundem com "**prova negativa**" a que o sujeito passivo não tem obrigação de fazer nem com "**prova impossível**" de se trazer aos autos, pois o documento fiscal emitido na plenitude de seus requisitos constitui a prova legal (e suficiente, até prova em contrário) da ocorrência do fato tributável no mundo real e, ao contrário de ser impossível, a constituição de prova documental na forma retro exemplificada é instrumento necessário e indispensável para elidir a acusação fiscal, como reza o art. 141 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, já que sendo inequívoca a ocorrência do fato gerador, o Impugnante apenas nega não ser o real destinatário aposto no documento legal que retrata e registra a operação para todos os fins de direito.

Isto se aplica a este caso em face do valor jurídico da nota fiscal, seja idônea ou inidônea, como documento que prova a ocorrência do fato a favor ou contra, tanto do Fisco quanto do contribuinte. Por isso, quando em caso como este o contribuinte se utiliza das medidas retro indicadas, na avaliação conjuntural do julgador, elas podem constituir prova suficiente que não

participou da operação como registrada na nota fiscal, de modo que esta se constitui em documento fiscal inidôneo (por vício material) para o caso que esteja em julgamento, tendo em vista a ilegitimidade passiva.

Consequentemente, a prova constituída nos autos elide a obrigação tributária fiscal que eventualmente esteja sendo exigida ao provado ilegítimo sujeito passivo. A despeito disso, tenha-se em conta que em face da inequívoca ocorrência do fato gerador tributário, mas que teve como efetivo destinatário outra pessoa ocultada pelo emitente do documento fiscal, a operação sofre incidência do imposto que, por força da normativa de solidariedade contida no art. 124, I, do CTN, tem o emitente da NF ou outro efetivo destinatário, como sujeito obrigado pelo pagamento do tributo, pelo que possibilita ao pertinente ente tributante exigir o valor do tributo devido pela operação, mas que não foi recolhido.

O conceito léxico do vocábulo “documento” é o de “**declaração escrita que tem caráter comprovativo de um fato ocorrido no mundo real**” e isto, indubitavelmente, me faz ter a **nota fiscal ou documento fiscal**, como “**declaração escrita da ocorrência da operação de interesse tributário-fiscal no mundo factual, feita na formal legal pelos realizadores da operação (emitente e destinatário)**”.

Uma nota fiscal não é declaração da ocorrência do fato gerador elaborada ao talante das partes que ela envolve (emitente e destinatário), mas feita por estes na forma prescrita em específica legislação. Portanto, quando ela se apresenta na plenitude dos seus requisitos (como neste caso), até prova em contrário, tem presunção de legitimidade.

Não ver isto é entender que o legislador ao laborar sobre ela estaria dizendo: “*Fica instituída a nota fiscal como declaração de ocorrência do negócio de interesse tributário-fiscal, mas para que ela tenha valor jurídico o Fisco terá de provar que o fato ocorreu na forma declarada pelas partes envolvidas (emitente e destinatário)*”, o que, ao meu modesto modo de ver, significa imputar ao legislador a completa ignorância legislativa, pois teria elaborado uma norma de eficiência zero por nada juridicamente representar, uma vez que contém duas regras de igual valor, mas de efeito contrário, uma eliminando a outra.

Ademais, dado à quantidade dos negócios cujo registro legal é exigido por nota fiscal, sendo este documento de lavra e resultante de pacto comercial entre particulares e sem presença do Fisco, além de impossível execução posterior, o arcabouço legal não alberga esse entendimento ante uma interpretação teleológica da matéria.

Para mim, o entendimento que o Fisco há que provar a realização da operação como posta na NF em face de uma “simples negativa” do destinatário de ter sido ele o real destinatário, implica exigir ação complementar do Fisco para os “zilhões” de documentos fiscais que respalde sua ação institucional de fiscalizar.

Em caso como esse significa o inútil trabalho de juntar declaração de todos os emitentes em todo o mundo (depende do local de origem); juntar provas outras como: duplicatas pagas com identificação do acusado como pagador; prova de recebimento da mercadoria com perfeita indicação do acusado; etc, etc., uma vez que, na mesma perspectiva, para estes elementos tidos como “provas adicionais” em especial para os de existência anterior ao auto de infração, seguem valendo os efeitos de uma nova “simples negativa” para contestar a veracidade dos fatos neles apostos.

Salvo melhor juízo, para juridicamente valer dentro dessa desfigurada e inadequada ótica de “garantismo jurídico”, tais elementos probatórios teriam que vir aos autos acompanhados de laudos periciais grafotécnicos de escrita manual (quando fosse o caso); reconhecimento de firmas em cartório de títulos e documentos (quando assinados); filmagem do pacto comercial em tempo real (que, ainda que existisse, seria passível de contestação dada à possibilidade de “edição” do material), cuja existência, a prevalecer a arcaica teoria do exacerbado “garantismo jurídico”, o Fisco haveria que também provar nos autos.

Portanto, admitir-se a plausibilidade da “simples negativa” aventada na Impugnação, consequentemente se terá que admitir plausível que eventuais elementos adicionais que o Fisco venha a juntar aos autos nada acrescentam em face da possibilidade de contestação de que eventuais assinaturas não serem de responsável reconhecido pela empresa (haveria que também ser reconhecida a assinatura com autenticação cartorial e provar que a pessoa que recebeu a mercadoria é legal preposto do autuado), etc, abrindo-se um infinito liame de impossibilidade para concretamente elidir a “simples negativa” do sujeito passivo.

No que diz respeito ao DANFE, documento que noticia a existência da NF-e cuja emissão foi autorizada pelo respectivo código de acesso nele exposto (e que também constitui prova neste caso), quando contestada sua presunção de legitimidade, o interessado pode acessá-la eletronicamente para tomar as pertinentes medidas probatórias necessárias à alegação defensiva, uma vez que embora tendo o mesmo valor jurídico de declaração de realização do negócio pelo emitente e destinatário, a autorização de emissão do Fisco para o emitente não exige previa confirmação do destinatário, pois como já visto, esta é legalmente presumida na forma declarada na nota fiscal.

Portanto, em caso tais, vejo equivocado o entendimento de o Fisco, constatando a falta de escrituração de nota fiscal plena de seus requisitos, por exigir a obrigação fiscal devida estaria obrigando o autuado a fazer prova negativa, qual seja a da não realização do negócio de compra e venda, mas por ter constituído um lançamento legal fundamentado por prova em documento fiscal cuja legitimidade é *iuris tantum*, pois, oportunamente, o contribuinte poderá desconstituirlo provando que os documentos fiscais que o sustentam, embora revestidos das formalidades legais, a presunção de legitimidade não se confirma por vínculo material tendo em vista não ser ele o real destinatário. Por óbvio, a desconstituição de um lançamento perfeito e fundamentado com prova em documentos fiscais pleno de suas formalidades tendo o acusado como adquirente das mercadorias, não se processa apenas com a simples negação de que não é o efetivo destinatário.

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado Segundo leciona que o contribuinte terá que comprovar as suas alegações:

*[...] caso se trate de um lançamento formalmente perfeito, devidamente fundamentado e acompanhado dos elementos que comprovam os fatos sobre os quais se funda, será do contribuinte autor de uma ação anulatória o ônus de provar que tais fatos ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, ou de que outros fatos ocorreram de sorte a alterar, modificar ou extinguir o direito consubstanciado no ato de lançamento. (Processo Tributário, Atlas, 2<sup>a</sup> Ed., pg.497)*

Considerando que este lançamento tributário de ofício tem suporte em notas fiscais cuja idoneidade não foi descaracterizada pelo sujeito passivo, todas constantes dos autos (DANFE’s contendo código de acesso da respectiva NF-e), entendo que o lançamento tributário de ofício em lide não prescinde de prova a ser constituída pela fiscalização, pois **satisfazendo o previsto no art. 333, I, do Código de Processo Civil, a prova que o sustenta são os documentos fiscais emitidos na plenitude das formalidades legais**.

Portanto, os dados e informações neles contidos, em especial quanto ao contribuinte autuado como destinatário, subsistem por presunção de legitimidade, porque a prova constituída pela fiscalização é de presunção *iuris tantum* (relativa), que pode ceder à prova em contrário, cujo ônus de constituição é do autuado no sentido de que, de fato, ele não participou do negócio como declarado no documento fiscal, o que no presente caso não fez por mera opção, já que teve e tem ampla possibilidade para tanto.

Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, mas não para definição dos efeitos tributários (CTN: art. 109). Contribuinte é o sujeito passivo da obrigação principal que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (CTN: art. 121, parágrafo único, I). As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal são

solidariamente obrigadas e isto não comporta benefício de ordem (CTN: art. 124, I, c/c parágrafo único).

O Código Tributário da Bahia expressa que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, por ela responde conjunta ou isoladamente, todos os que tenham concorrido, de qualquer forma, para a sua prática, ou dela se beneficiarem e que a infração independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (COTEB: art. 45).

Entendo que apenas negando o cometimento das infrações largamente documentadas neste caso, o contribuinte autuado despreza a legislação que alberga o caso em apreço, e o simples acolhimento da razão defensiva neste juízo desnatura a legalidade do documento fiscal pleno de seus requisitos, e, na prática, torna inaplicável a legislação relativa ao documento fiscal, pois, ao inverter a lógica dos fatos elegendo a excepcionalidade alegada como a preponderante e de necessária prova pelo Fisco, dado ao volume das transações no mundo fático, impossível será provar o real destinatário de mercadoria acobertada por documento fiscal idôneo, bastando para tanto, que todo ou qualquer contribuinte destinatário, apenas negar ter participado de fato de toda operação pretérita registrada em documento fiscal, embora estes estejam revestidos de todos os requisitos e formalidades legais.

Portanto, divirjo do entendimento que exige proveo pelo Fisco quando o destinatário simplesmente negue ter participado de operações como as acusadas neste caso, pois se lhe estaria exigindo fazer “prova negativa”, uma vez que a meu juízo, repito, o arcabouço legal positivado não contempla tal interpretação.

Alinhando o conhecimento da prova no fazer justiça atual aplicando o Direito, até no Judiciário assistimos marcantes mudanças condizentes com o mundo atual. Nesse sentido, é marca expressiva a decisão do STF na Ação Penal 470, da qual destaco o trecho do voto do Ministro Luis Fux que cai como luva ao caso em apreço:

*Assim, a prova deve ser, atualmente, concebida em sua função persuasiva, de permitir, através do debate, a argumentação em torno dos elementos probatórios trazidos aos autos, e o incentivo a um debate franco para a formação do convencimento dos sujeitos do processo.*

*O que importa para o juízo é a denominada verdade suficiente constante dos autos; na esteira da velha parémia quod non est in actis, non est in mundo. Resgata-se a importância que sempre tiveram, no contexto das provas produzidas, os indícios, que podem, sim, pela argumentação das partes e do juízo em torno das circunstâncias fáticas comprovadas, apontarem para uma conclusão segura e correta.*

*Essa função persuasiva da prova é a que mais bem se coaduna com o sistema do livre convencimento motivado ou da persuasão racional, previsto no art. 155 do CPP e no art. 93, IX, da Carta Magna, pelo qual o magistrado avalia livremente os elementos probatórios colhidos na instrução, mas tem a obrigação de fundamentar sua decisão, indicando expressamente suas razões de decidir. (pgs. 17 e 18).*

A propósito, para o desfecho desta lide, importa salientar que o avanço da informática nas relações jurídicas impõe aos operadores do direito a tarefa de se libertar dos paradigmas tradicionais de apreciação de prova, incorporando à análise, o dever de fazer o direito em concreto, socialmente justo, vivo e dinâmico, como dinâmicos são a sociedade e meios tecnológicos à disposição e que, nesse sentido, o PAF busca a verdade material dos fatos tributários, tão importante quanto o da ampla defesa, assumindo, o primeiro princípio, mais relevância que a verdade formal que, em caso como esse, se converte em mero argumento retórico a sustentar cômodas posições de inércia que se distancia da realidade fática.

Nessa senda, verdade é que, diferentemente do que ocorre nos processos judiciais cíveis, no processo administrativo mais interessa a apuração da verdade real dos fatos ocorridos e nesse sentido a Administração deve se valer de qualquer prova lícita que conheça e as decisões não devem prender-se a teses às vezes transformadas em dogmas destoante da realidade, até porque as garantias constitucionais, além dos direitos fundamentais, abrigam direitos e deveres sociais

extensivos a todos que, ao fim e ao cabo, compomos o Estado, este devendo manter-se equilibrado em todas suas vertentes.

Frente a todo o exposto, tratando-se de infração de natureza objetiva, tenho que o autuado não carreou aos autos elementos de prova para descaracterizar a infração 01, demonstrando a existência de fato impeditivo ou modificativo do crédito fiscal em constituição.

Assim, considerando que: **a**) os documentos fiscais objeto da autuação são os previstos na legislação para: **a.1**) provar a ocorrência das operações no mundo factual; **a.2**) os contribuintes emitentes registrarem as operações fiscalmente, as informando ao Fisco cumprindo obrigação tributária acessória; **a.3**) os documentos fiscais são os legalmente habilitados para que o Fisco tome conhecimento da ocorrência das operações; **b**) tais documentos estão preenchidos com todos os requisitos e formalidades legais, neles não havendo prova ou indício de inidoneidade; **c**) usando o direito à ampla defesa assegurado na forma indicada no art. 123 do RPAF, apenas negando o cometimento das infrações o Impugnante o tratou com negligência (o direito de defesa), e por neles ver perfeitamente subsumidos (os ilícitos), concluo que, inexoravelmente, este caso não escapa da incidência do quanto previsto nos artigos 140, 141, 142 e 143 do RPAF que aqui transcrevo.

*Art. 140. 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.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Quanto à informação do Impugnante de que a empresa autuada foi vítima de “um esquema de ordem criminal”, o art. 923 do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, seguindo disposição das Leis Federais 4.729/65 e 8.137/90, reza que os setores competentes da Secretaria da Fazenda, ao tomarem conhecimento de fato que possa caracterizar infração penal de natureza tributária, tal como crime de sonegação fiscal ou crime contra a ordem tributária, conforme previsto na legislação pertinente, farão representação, a ser encaminhada ao Ministério Público para início do processo judicial, cuja punibilidade extingue-se quando o agente promover o pagamento de tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia (art. 14 da Lei Federal 4.729/65).

Infração procedente.

Infração 02

Como se vê no confronto dos respectivos demonstrativos (fl. 12 *versus* fl. 48), bem como na cópia dos respectivos DANFE's (fls. 13-46 *versus* fls. 49-81) essa infração se refere ao não lançamento no livro Registro de Entradas das mesmas notas NF's objeto de exigência do imposto pela infração 01 e pela qual se pune em face do caracterizado descumprimento da obrigação acessória que, por força da disposição contida no § 5º do art. 42, da Lei 7.014/96 fica absorvida pela multa pelo descumprimento da obrigação principal, pois o descumprimento da obrigação principal foi consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo, no meu entendimento, a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator e, portanto, não deve subsistir.

Entendo que o arcabouço jurídico de um sistema tributário tem o objetivo precípua de ver cumpridas as obrigações principais. No caso, o descumprimento da obrigação acessória levou ao descumprimento da obrigação principal exigida na infração 01, portanto esta obrigação (a principal – infração 01) é diretamente derivada do descumprimento da obrigação acessória (infração 02), nos termos dos parágrafos 4º e 5º do art. 42, da Lei 7.014/96.

Infração improcedente.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210735.0005/13-8, lavrado contra **ART CENTER PAPELARIA E INFORMÁTICA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$58.753,72**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA – JULGADOR