

**REPRESENTAÇÃO REGIONAL DE FEIRA DE SANTANA
EMBARGOS À EXECUÇÃO**

Embargante: N.I.I. e E. LTDA

Embargado: **A FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DA BAHIA**

IMPUGNAÇÃO A EMBARGOS À EXECUÇÃO. Ausência de Efeitos Suspensivos dos Embargos na Execução Fiscal. Omissão de saída de mercadorias apurada por meio da manutenção, no passivo contábil, de obrigações já pagas ou inexistentes. Demonstração do insucesso do devedor em ilidir presunção legitimamente autorizada pelo art. 4º da Lei 7.014/96.

Embargos n. 2044516-1/2008
(Execução Fiscal n. 1787427-5/2007
PAF n. 1470230013050

A FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DA BAHIA, por sua procuradora infrafirmada, nos autos dos **Embargos à Execução** em epígrafe, contra si movidos por **N.I.I. E E. LTDA.**, vem a V. Exª, ressaltando que a intimação da Embargada dos termos da presente ação deu-se em 03.03.09, em razão da carga dos autos, apresentar, pois, tempestivamente, sua,

IMPUGNAÇÃO

com fundamento nos argumentos fáticos e jurídicos que passa a expor.

I. PRELIMINARMENTE, DA AUSÊNCIA DE EFEITO SUSPENSIVO DOS PRESENTE EMBARGOS

É sabido que a Lei n. 6.830/80 corresponde a disciplina especial, não exaustiva, que tem no Código de Processo Civil, ao mesmo tempo, o seu parâmetro interpretativo e a sua complementaridade.

Não é por outra razão que, já no seu artigo 1o, a Lei de Execuções Fiscais declaradamente estabelece:

“Art. 1º . A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.”

A explicitação da regra acima transcrita resultou, em verdade, apenas de excesso de zelo do legislador. Do reconhecido caráter de especialidade que a Lei n. 6.830/80 assume diante do Código de Processo Civil já resultariam as seguintes conclusões, por ilação do critério antinômico e lógico do *lex specialis derogat generalis*: a uma, que no que conflitarem o CPC e a LEF, prevalece a disciplina especial da segunda; a duas, que no silêncio da norma especial, a aparente lacuna resolve-se com a incidência da norma geral.

A Lei n. 6.830/80 trata do tema dos Embargos, de modo expreso, nos artigos 16 a 20, mas em nenhum momento chega a cuidar do efeito com que eles são recebidos. Conclui-se, portanto, que, neste ponto, a disciplina é atribuída subsidiariamente ao Código de Processo Civil.

Os arts. 736 a 740 do CPC cuidam “Das Disposições Gerais” aplicáveis aos embargos do devedor. Como prenuncia o título do capítulo, a disciplina do Código, neste trecho, aplica-se às diversas espécies de embargos, inclusive aos oponíveis contra a Execução Fiscal, nos termos do art. 16 da LEF.

O art. 739-A do CPC hoje dispõe:

“Art. 739-A. Os embargos do executado não terão efeito suspensivo.

§ 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa

causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.” (Grifou-se)

Assim, após a vigência da Lei n. 11.382/06, os Embargos do Devedor não possuem mais o condão de, como regra, suspender o curso da execução. O efeito suspensivo, todavia, será possível, excepcionalmente, uma vez reunidos os requisitos legais: a) relevância dos fundamentos apresentados pelo embargante; b) risco de produção de dano de difícil ou incerta reparação; c) prévia garantia da execução por penhora, depósitos ou caução suficientes; d) requerimento do Embargante.

Tais conclusões já se encontram pacificadas na Jurisprudência brasileira, especialmente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EFEITO SUSPENSIVO. LEI 11.382/2006. REFORMAS PROCESSUAIS. INCLUSÃO DO ART. 739-A NO CPC. REFLEXOS NA LEI 6.830/1980. ‘DIÁLOGO DAS FONTES’.

1. Após a entrada em vigor da Lei 11.382/2006, que incluiu no CPC o art. 739-A, os embargos do devedor poderão ser recebidos com efeito suspensivo somente se houver requerimento do embargante e, cumulativamente, estiverem preenchidos os seguintes requisitos: a) relevância da argumentação; b) grave dano de difícil ou incerta reparação; e c) garantia integral do juízo.

2. A novel legislação é mais uma etapa da denominada “reforma do CPC”, conjunto de medidas que vêm modernizando o ordenamento jurídico para tornar mais célere e eficaz o processo como técnica de composição de lides.

3. Sob esse enfoque, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos do devedor deixou de ser decorrência automática de seu simples ajuizamento. Em homenagem aos princípios da boa-fé e da lealdade processual, exige-se que o executado demonstre efetiva vontade de colaborar para a rápida e justa solução do litígio e comprove que o seu direito é bom.

4. Trata-se de nova concepção aplicada à teoria geral do processo de execução, que, por essa ratio, reflete-se na legislação processual esparsa que disciplina microssistemas de execução, desde que as normas do CPC possam ser subsidiariamente utilizadas para o preenchimento de lacunas. Aplicação, no âmbito processual, da teoria do “diálogo das fontes”.

5. A Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/1980) determina, em seu art. 1º, a aplicação subsidiária das normas do CPC. Não havendo disciplina específica a respeito do efeito suspensivo nos embargos à execução fiscal, a doutrina e a jurisprudência sempre aplicaram as regras do Código de Processo Civil.

6. A interpretação sistemática pressupõe, além da análise da relação que os dispositivos da Lei 6.830/1980 guardam entre si, a respectiva interação com os princípios e regras da teoria geral do processo de execução. Nessas condições, as alterações promovidas pela Lei 11.382/2006, notadamente o art. 739-A, § 1º, do CPC, são plenamente aplicáveis aos processos regidos pela Lei 6.830/1980.

7. Não se trata de privilégio odioso a ser concedido à Fazenda Pública, mas sim de justificável prerrogativa alicerçada nos princípios que norteiam o Estado Social, dotando a Administração de meios eficazes para a célere recuperação dos créditos públicos.

8. *Recurso Especial não provido.*” (STJ, REsp 1024128/PR, 2007.04.00.005220-1/SC, 2.ª T., rel. Min. Herman Benjamin, j. 13.05.2008, DJ 19.12.2008)

Requer-se, portanto, desde já, que, em vista da ausência de qualquer requerimento do Embargante ou dos demais requisitos legais que conduziriam a conclusão contrária, **o prosseguimento da Execução Fiscal n. 1787427-5/2007**, por força **da ausência de efeito suspensivo destes Embargos**.

I. DAS RAZÕES DO LANÇAMENTO FISCAL

A Certidão da Dívida Ativa Estadual que titula a Execução Fiscal apenas reflete lançamento tributário efetuado por meio do Auto de Infração n. 1470230013050, lavrado em 28.12.2005, em que a competente Autoridade Fiscalizadora, constatando, na escrita contábil da contribuinte,

“omissão de saídas de mercadorias tributáveis, no valor de R\$ 1.877.004,37 (hum milhão, oitocentos e setenta e sete mil, quatro reais e trinta e sete centavos), apurada através da contabilização daquele valor a débito de Constas a Pagar (cód. 217.01.0007) e a crédito da conta Prejuízos Acumulados (cód. 234.01.0002), caracterizando, assim, pagamento de Obrigações (passivo) sem a comprovação das Origens dos Recursos”¹,

apurou a existência, no mês de janeiro de 2000, de Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, efetivamente devido ao Estado e fraudulentamente sonogado pelo contribuinte.

O Fiscal Autuante indica o descumprimento de diversos dispositivos da legislação tributária (arts. 2º, § 3º, II², 50³, 60, I⁴, 124, I⁵ e 218⁶ do Decreto 6.284/97-

¹ Descrição do fatos contida no Auto de Infração n.1470230013050, à f. 01 do respectivo PAF, cuja íntegra segue anexa.

² Art. 2º.....

§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

[...]

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

RICMS/BA), tendo lhe sido aplicada, ainda, a multa prevista no art. 42, III⁷ da Lei n. 7.014/96.

É sabido que o ICMS é um imposto incidente sobre o *valor agregado* a cada circulação da mercadoria: colocando-se de forma bem simplificada, a sua base de cálculo é apurada subtraindo-se os valores correspondentes às vendas da empresa (receita/ativo) dos valores relativos às compras (despesa/passivo), dentro de um determinado período. Assim, quanto maior a “despesa”, menor será o imposto a pagar. Igualmente, quanto menor a receita, igualmente menor o tributo.

O registro contábil sob o título “Contas a Pagar”, que também pode ser entendido como a conta “Fornecedores”, é uma conta do passivo contábil, em que se registram as duplicatas que continuam sem o devido pagamento.

A empresa tinha registrada contabilmente sob o título “Contas a Pagar”, em janeiro de 2000, o valor de R\$ 1.877.004,37. Reconhecer o seu pagamento corresponderia, considerando-se o registro contábil correto, à contrapartida de um crédito, de igual valor, na conta “Caixa/Bancos”.

Reconhecer que havia saldo suficiente na conta “Caixa/Bancos” para arcar com tal pagamento equivaleria, por sua vez, a admitir a existência de operações de vendas em tal valor. Se o lançamento contábil tivesse sido feito da forma correta, a ausência de saldo (contábil) suficiente na conta “Caixa/Bancos” deixaria claro que, na verdade, vendas foram feitas pela empresa e não foram

³**Art. 50.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente:

a) nas operações e prestações internas, em que os remetentes ou prestadores e os destinatários das mercadorias, bens ou serviços estejam situados neste Estado;

⁴**Art. 60.** A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é: **I** - nas hipóteses de saldo credor de caixa, de suprimento de caixa de origem não comprovada, de passivo fictício ou inexistente e de entradas ou pagamentos não registrados na escrituração, o valor do saldo credor de caixa ou do suprimento de origem não comprovada, ou do exigível inexistente, ou dos pagamentos ou do custo das entradas não registrados, conforme o caso, que corresponderá ao valor da receita não declarada (art. 2º, § 3º);

⁵**Art. 124.** O recolhimento do ICMS será feito (art . 980):

I - até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores:

a) pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto;

b) pelos contribuintes que optarem pelo regime de apuração do imposto em função da receita bruta;

⁶**Art. 218.** Os contribuintes, excetuados os produtores rurais e os extratores não equiparados a comerciantes ou a industriais (art. 38), emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A (Anexos 15 e 16):

I - sempre que efetuarem saída ou fornecimento de mercadorias;

II - na transmissão de propriedade de mercadorias, quando estas não devam transitar pelo estabelecimento transmitente;

⁷**Art. 42.** Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

III - 70% (setenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;”

devidamente contabilizadas – seria facilmente constatável pela fiscalização tributária o tão famoso “caixa dois”.

A contabilidade da Embargante, então, optou por transferir o valor de R\$ 1.877.044,37 para a conta “Prejuízos Acumulados” que é considerada, na linguagem contábil, uma conta patrimonial (credora na hipótese de lucro e devedora na hipótese de prejuízo). O lançamento, assim, tem o objetivo claro de justificar a ausência de recursos na conta “Caixa/Bancos” (em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis), para acobertar os pagamentos efetuados aos fornecedores⁸.

Verificou-se, em outras palavras, enfim (como indica a Certidão da Dívida Ativa, à f. 03 dos autos em apenso), que o contribuinte omitiu saída de mercadorias tributáveis, fato apurado através da manutenção, no passivo contábil, de obrigações já pagas ou inexistentes.

A operação acima descrita tem o intento deliberado de fraude e sonegação fiscal, e por isto mesmo equivale ao tipo penal descrito no art. 1º, II da Lei n. 8.137/90⁹.

Exatamente por isso, dela resultou, além do Lançamento Tributário ora em discussão, notícia crime dirigida ao Ministério Público Estadual (Notícia Crime 967/2008, de 21.08.08), que hoje corresponde a **Inquérito Policial conduzido pela Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública – DECECAP, tudo conforme cópias que também seguem anexa.**

⁸ Com a mesma operação, ainda, provavelmente houve uma “fabricação” fictícia de lucro, através de um lançamento redutor de prejuízos em exercícios anteriores, com a obtenção de lucro pela baixa dos títulos de seus fornecedores sem contrapartida em receitas oficialmente registradas.

⁹ Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

II. O PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL:
BREVE E ESCLARECEDOR HISTÓRICO

Desde a fase administrativa de cobrança do crédito tributário, a conduta do Embargante, por si só, conduz à demonstração clara da precisão e legalidade do lançamento tributário, e, de outra mão, para do intuito protelatório e fraudulento do devedor.

É o que se demonstra, já de início, por meio da descrição sintética dos acontecimentos, disposta a seguir (as referências à localização dos documentos correspondem sempre, salvo ressalva expressa, às folhas do Processo Administrativo Fiscal, que segue anexo, na íntegra):

1.	06.10.2005	O Contador da Embargante, Sr. Raimundo Santana Lima Batista (CRC/BA n. 10.104) recebe “Intimação para Apresentação de Livros e Documentos”, especificamente, para <i>“apresentar [...] no prazo de 48 horas, explicação e comprovação documental dos seguintes lançamentos contábeis realizados no Livro Diário”</i> (entre os quais, justamente, o lançamento que originou o lançamento em discussão) (fs. 05 a 12) Não foram apresentados, pelo Embargante, os Livros solicitados, ou justificativa para a inércia.
2.	28.12.2005	Não tomando o contribuinte qualquer iniciativa para elidir a presunção que decorria dos lançamentos contábeis identificados pelo Fiscalização, é lavrado o Auto de Infração n. 1470230013/050 (fs. 01 a 04)
3.	27.01.2006	O Autuado apresenta sua Defesa, em suma atribuindo o “lançamento esdrúxulo” à imperícia de sua assessoria contábil; em contrapartida, no entanto, não apresenta a correção do lançamento reconhecidamente equivocado ou qualquer prova que elida a presunção de que ICMS deixou de ser devidamente recolhido (toda a prova apresentada resume-se a atestar moléstia que acometia o contador principal da empresa à época do fato gerador) (fs. 16 a 38)
4.	26.04.2006	Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual – CONSEF, fundamentado com rigor e clareza, reconhece a total procedência do Auto de Infração.

5.	18.05.2006	O Autuado apresenta Recurso Voluntário. Além de reiterar os argumentos traçados no primeiro momento de defesa, acrescenta informações e provas às suas alegações, aparentemente no intuito de justificar os lançamentos contábeis objetos da autuação. (vide, especificamente item “21”, f. 64). (fs. 57 a 80)
6.	10.07.2006	A Procuradoria Geral do Estado, desempenhando seu papel de controle da legalidade, e com o intuito de verificar a veracidade das novas informações trazidas pelo Autuado, solicita ao CONSEF a realização de diligência fiscal.
7.	20.10.2006	Cumprindo a diligência determinada pelo CONSEF, Auditor Fiscal da Assessoria Técnica-ASTEC do CONSEF lavra o Parecer 180/2006 (fs. 115 a 117 e fs. 49 a 51 destes autos). Suas conclusões confirmam a procedência da autuação, especialmente porque “intimado a apresentar o livro Razão referente a 1999 [...] a fim de proceder-se a análise dos lançamentos vinculados à Rúbrica 'Contas a Pagar', o autuado não atendeu o solicitado, tendo informado 'verbalmente' da impossibilidade do atendimento, em virtude de que os citados livros já não mais existem, tendo sido incinerados”.(!!!) A despeito de cumprir ao Autuado a prova necessária a derrubar a presunção legal, sua atitude mostra-se em total dissonância com o que se esperaria daquele que contasse com a verdade a seu favor.
8.	21.03.2007	Acórdão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF conhece o Recurso do Autuado, mas, em vista ausência de provas contrárias às conclusões do Auto de Infração, julga-o improvido, corroborando a precisão e legalidade do Lançamento.
9.	21.08.2008	Notícia Crime n. 967/2008 é encaminhada ao Ministério Público Estadual pela Inspeção de Investigação e Pesquisa-INFIP da Secretaria da Fazenda Estadual
10.	06.10.2008	O Ministério Público Estadual solicita à DECECAP a abertura do respectivo Inquérito Policial
11.	23.03.2009	A Ilma. Sra. Delegada Débora Pereira informa, por meio do Ofício n. 187/2009, os atuais trâmites do referido inquérito
12.	06.09.2007	É inscrito na Dívida Ativa Estadual o respectivo crédito tributário.
13.	19.11.2007	Iniciada a Execução Fiscal n. 178427-5/2007

III – OS FATOS: A INCONGRUÊNCIA DOS “FATOS” APRESENTADOS PELO EMBARGANTE, INCAPAZES DE ABALAR A SOLIDEZ DO LANÇAMENTO

A contestação dos argumentos do Embargante, no campo da matéria fática, e das “provas” por ele produzidas, far-se-á de forma analítica de modo a demonstrar, inclusive, a incompatibilidade das suas diferentes linhas de defesa.

III. 1) A alegada imperícia do contador da empresa

Inicialmente, o Embargante afirma que o lançamento contábil, motivador da autuação fiscal, justificou-se pela imperícia contábil do profissional que os elaborou, Sr. Antônio José Adorno Almeida, que houvera substituído temporariamente o contador “oficial” da empresa, Sr. Raimundo Antônio de Lima Batista. O próprio Embargante qualifica o lançamento de “esdrúxulo”.

Muito embora **o argumento seja, em si, incapaz de isentar o contribuinte da obrigação de corrigir o lançamento reconhecidamente equivocado, e seus consequentes efeitos fiscais** – no máximo, dá ao Embargante o direito de obter do profissional imperito o devido ressarcimento por seus prejuízos – mesmo aí já se percebe a fragilidade e má-fé do Autor, pois:

III.1.a) apesar de os atestados médicos de fs. 34 e 35 afirmarem o afastamento do Sr. Raimundo Antônio de Lima Batista (CRC/BA n. 10.104) de suas funções, por motivos de saúde, por todo o período entre **1996 e 2006**, observa-se que **i) é o próprio Sr. Raimundo Antônio de Lima Batista** que, em **janeiro de 2000**, assina os termos de abertura e encerramento do Livro Diário em que foi efetuado o “lançamento esdrúxulo”; e **ii) ele recebe, também de próprio punho**, em **06.10.2005**, a intimação da Fiscalização para justificar o lançamento contábil que pressupunha a sonegação do tributo estadual;

III.1.b) ainda pior, o Embargante jamais provou, seja na fase administrativa de cobrança, seja agora, perante V. Exa., que corrigiu, em sua contabilidade, o “lançamento esdrúxulo” reconhecidamente realizado.

III.2) As ilógicas justificativas para o lançamento equivocado

Em seguida, o Embargante tenta “explicar” o “lançamento esdrúxulo”, utilizando-se dos argumentos (f. 10 dos autos, f. 9 da petição inicial) que são analisados abaixo, individualmente.

III.2.a) Ele assim inicia:

“A primeira prova que a Embargante chama de incontestável é que a Conta Patrimonial Prejuízo Acumulado codificada sob nº 234.01.0002, conquanto a Conta codificada sob n. 217.01.0007 corresponde ao fornecedor Xodó Indústria e Comércio para Limpeza Ltda, situada na Rua Barreira do Piauí, n. 130, Bairro Paulista, São Paulo/SP” (SIC).

“A terceira prova que a Embargante chama de incontestável é a fotocópia da Declaração expedida pela empresa Xodó Indústria e Comercio para Limpeza Ltda.” (Grifou-se)

O Embargante soa, no mínimo, enigmático.

Aparentemente, ele pretende demonstrar que o “lançamento esdrúxulo” corresponderia ao lançamento também numerado sob a rubrica 217.01.007, em que se lê “PAG. PARTE DIVS. NFS”. Acompanhe-se o raciocínio por meio da folha do Livro Diário referente a janeiro de 2000, cuja cópia consta da f. 38 destes autos.

Em seguida, faz crer que tal pagamento seria atribuído à empresa Xodó Indústria e Comércio para Limpeza Ltda. erroneamente (não chega, no entanto, a juntar cópia do Livro Razão, em que se vinculasse, ou não, o pagamento feito a esta ou outra empresa), já que, em seguida, junta declaração da mesma empresa no sentido de que não teria feito correspondente venda (f. 42).

Observe-se que tanto o lançamento que a Embargante (sem provar) atribui à empresa Xodó Indústria e Comércio para Limpeza Ltda. quanto os lançamentos que motivaram o auto de infração em discussão correspondem, aparentemente, ao mesmo documento (n. 62, terceira coluna).

De tais afirmações pode-se extrair algum fato que auxilie o Embargante a provar suas alegações? Não!

Delas apenas conclui-se que a fraude perpetrada foi de tal forma descuidada que sequer guardava coerência, mesmo por “aparência”, com a escrita contábil. Simplesmente, ao léu, escolheu-se um ponto da escrita para incluir os lançamentos que teriam como finalidade, como já se esclareceu, omitir a saída de mercadorias tributáveis (a ocorrência de vendas, em outras palavras) e, portanto, a existência de imposto a recolher.

Aliás, o ideal, quando o fim é fraudar, é que o lançamento se faça em um ponto da escrita em que possa ser dificilmente notado...

A “estória” tem, enfim, apenas o sentido de confundir e, afinal, protelar o desfecho inevitável: o cumprimento da obrigação tributária!

III.2.b) Observe-se que o Embargante fala, na f. 10, de uma *primeira* prova e de uma *terceira* prova, omitindo estranhamente a “**segunda prova**”.

O aparente equívoco revela, em verdade, mais uma vez, seu intuito fraudulento. A verdade sempre encontra formas de se mostrar, não há (felizmente) a fraude perfeita.

Pois bem. Observe-se que os argumentos constantes da petição inicial destes Embargos são tão somente a repetição, parcial, do que já tinha sido apresentado pelo Embargante no ensejo de sua defesa administrativa perante o Conselho de Fazenda. Naquele ensejo, no entanto, aparecia a “segunda prova” que ora é omitida. Por que?

Observe-se, à f. 64 do PAF (cópia anexa) que o Embargante referia-se lá a uma segunda prova:

“A segunda prova processual que a recorrente chama de incontestável é a fotocópia do Balancete do mês de janeiro de 2000, mês em que foi efetuado o lançamento esdrúxulo, o qual comprova o saldo da Conta Prejuízo Acumulado do ano anterior conta codificada sob o n. 2.3.4.01.0002, no valor de R\$ 811.766,41 e o saldo da conta Prejuízo do Exercício (cod. 2.3.4.02.0002) do ano anterior no valor de R\$ 854.255,17.”

Tal “prova processual que a recorrente chama de incontestável”, inexplicavelmente, desapareceu na fase judicial de discussão!

Isto se dá porque a sua inclusão, na “estória” urdida para protelar o desfecho do processo administrativo foi mal “calculada”:

- primeiramente, ela contradiz o primeiro argumento, que tenta convencer o julgador de que o lançamento seria fruto de um mero equívoco de um contador inexperiente: se assim fosse, não poderia ter sido ele repetido no balancete do mês de janeiro de 2000; a sua menção no balancete, em outras palavras, confirma que o dado contábil foi deliberadamente inserido (vide balancete às fs. 70 e 71 do PAF, que, estranhamente – **estranhamente?** – , não é reapresentado pelo Embargante em juízo);

- em segundo lugar, o citado balancete aponta a existência de Lucros/prejuízos acumulados transportados do exercício de 1999, o que conduziu a discussão administrativa para a necessidade de apresentação dos livros referentes ao exercício de 1999 (que, como já se explicitou acima, e o fez o próprio Embargante, nunca foram apresentados ao Fisco, nem o foram a este Juízo, sob a alegação de que “não foram localizados”; na fase administrativa o Embargante chegou a afirmar que eles teria sido “incinerados” - vide informação constante do parecer ASTEC, à f. 116 do PAF).

Exatamente neste ponto residia a fragilidade dos argumentos da Embargante: a presunção legal poderia ser facilmente derrubada pelo contribuinte, demonstrando, por meio de sua conta fornecedores do Livro Razão, seja de 2000, seja de 1999 (o lançamento discutido ocorreu no primeiro mês de 2000), que a quantia de R\$ 1.877.004,37 não corresponderia a compras efetuadas pela Embargante (não apenas da empresa “Xodó ...” mas de todos os seus fornecedores). Ele não poderia fazê-lo, é claro, justamente porque a presunção legal confirma-se nos fatos.

Daí a tentativa de afastar V.Exa. de tal linha de raciocínio, abandonando a “perigosa” e ineficiente estratégia urdida na fase administrativa da discussão.

III.2.c) Por fim, mas não menos sem sentido, o Embargante afirma:

“A quarta prova que a Embargante chama de incontestável são as fotocópias das Demonstrações Financeiras obrigatórias perante a legislação do imposto de Renda, com observância da lei comercial, ou sejam:

- Balanço Patrimonial;*
- Demonstração do Resultado do Período de Apuração (Antiga DRE);*
- Demonstrativo das Mutações do Patrimônio Líquido, períodos findos em 31/12/1999 a 2000”*

O Embargante não chega a esclarecer, contudo, como os tais documentos (às fs. 45 a 48) poderiam ajudá-lo. Em verdade, é claro, eles não servem para explicar os fatos. Eles não infirmam a presunção, incapazes que são de explicar o “lançamento esdrúxulo” ou demonstrar que, afinal, o contribuinte, não tentou obnubilar o seu passivo, com o objetivo de sonegar tributos.

O mais grave é que os documentos de fs. 45 a 48:

- **são assinadas pelo Contador Sr. Raimundo Batista, o mesmo que, segundo o Embargante, teria sofrido Acidentes Vasculares Cerebrais no mesmo período a que tais demonstrações se referem;**

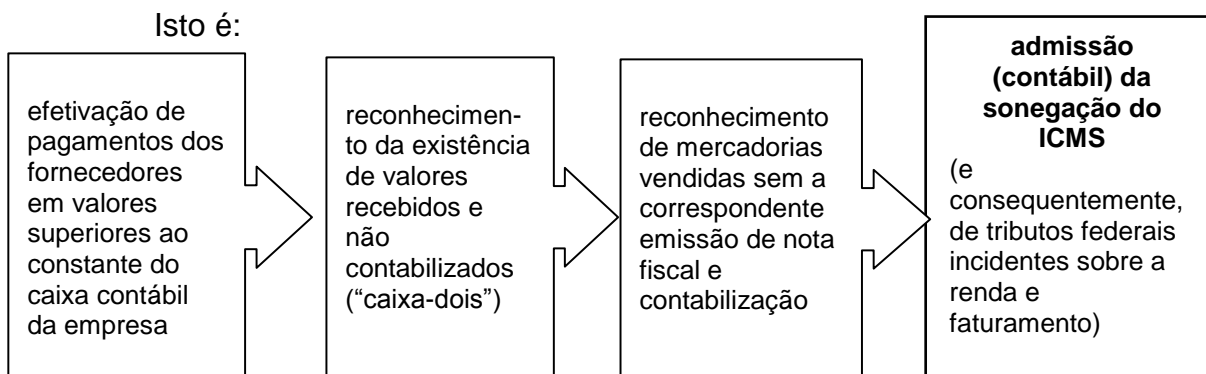
- **não contém qualquer autenticação da Junta Comercial, do que se deduz que foram produzidos intencionalmente para se ajustarem aos fins perseguidos pelo Embargante (mesmo que, repita-se, ele não se desincumba de esclarecer em que medida elas são capazes de provar em seu favor).**

III.2.d) A fragilidade dos argumentos do Embargante desnuda-se por completo, por fim, na sua interpretação (esta sim “esdrúxula”) das conclusões do Parecer ASTEC n. 180/2006, (fs. 49 a 51 estes autos, na cópia apresentada pelo próprio Embargante.)

No citado parecer, o Perito explica que, diferentemente do que seria esperado, de fato os lançamentos vinculados à rubrica “Contas a Pagar” do exercício de 2000 *“não implicaram em desembolso na conta ‘Caixa/Bancos’, de forma a se **confirmar que a empresa supriu o “Caixa” com recursos financeiros de origem não comprovada**”*. (grifou-se).

Conclui, então, o Perito, em desfavor da “tese” do Embargante:

“De maneira como foi efetuado o lançamento contábil, constante à fl. 11 do PAF, caracteriza-se uma forma de justificar a ausência de recursos na conta Caixa/Bancos da empresa, para acobertar pagamentos realizados junto a fornecedores.”



A precisão do lançamento tributário, portanto, é incontestável.

IV. O DIREITO: A DEMONSTRAÇÃO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO

No que diz respeito à discussão de cunho jurídico, a argumentação do Embargante resume-se a tecer considerações sobre o uso de presunções pelo legislador tributário, concluindo que o legislador ordinário não seria “soberano para utilizar presunções, ficções e indícios como regras jurídicas de obediência ilimitada”.

A presunção, a despeito de ser relacionada pelo Código Civil brasileiro, entre os “meio de prova”¹⁰, melhor pode ser definido como “conseqüências de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido”¹¹.

Como esclarece Moacyr Amaral Santos, em sua clássica obra sobre direito processual probatório, a presunção (sejam as simples ou as legais), “é constituída de três elementos: 1º o fato conhecido; 2º o fato desconhecido; 3º o nexo de causalidade entre o fato conhecido e o fato desconhecido”.¹²

¹⁰ CC, “Art. 212: Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provando mediante:

I – confissão;
II – documento;
III – testemunha;
IV – presunção;
V – perícia.”

¹¹ CARNELUTTI, apud SANTOS, Moacyr Amaral. *Comentário ao Código de Processo Civil*, v. IV. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense: 1994. p. 39

¹² *Idem*, ibidem, p. 40.

Em alguns momentos, sob pena de obstaculizar a prova dos fatos, a lei deve se valer de presunções. Isto é freqüente no Direito Tributário, já que o contribuinte, no mais das vezes, goza de um domínio privilegiado dos fatos e das suas respectivas provas: é o próprio contribuinte que produz os documentos que, eventualmente, poderão fazer prova contra si mesmos.

Quando o intuito é de fraudulentamente sonegar o tributo, o contribuinte encontra-se em franca “vantagem”. Ele, pode, com a antecipação devida, dar o aspecto formal à sua escrita contábil que melhor esconda, no futuro, os fatos da Fiscalização Tributária. Ele pode, por exemplo, realizar operações de circulação de mercadorias, sem a devida emissão de documentos fiscais.

Como poderia o Fisco – muitas vezes anos depois dos fatos (já que o prazo decadencial tributário é de 5 anos), comprovar fatos negativos (a não emissão do documento fiscal, a não escrituração, a não declaração da renda?) O único modo factível nestes casos é, muitas vezes, a prova indiciária, que conduz à verdade por via de um raciocínio lógico, a que chamamos de *presunção*.

O legislador não pode, é claro, utilizar-se indiscriminadamente da presunção, sob pena de desvirtuar o intuito original – que é o de favorecer a prova, e conseqüentemente, a ampla defesa –, transformando-a em obstáculo ao devido processo legal (especialmente, art 5º, incisos LIV e LV¹³ da Constituição Federal) que constitui garantia tanto para o que se utiliza da presunção, tanto para o que contra si ela é empregada.

Assim, a Doutrina e a Jurisprudência erigiram os limites para a utilização da presunção do campo probatório, que são muito bem sintetizados pelo professor Danilo Knijnik, em análise voltada especificamente à tipo presuntivo fiscal (que é o que interessa no caso ora em análise):

“Assim, diante de um tipo presuntivo da lei fiscal, é necessário reconhecer a presença de três requisitos para que sejam eficazes e aplicáveis:

- 1) a consistência abstrata da máxima de experiência subjacente ao tipo*
- 2) sua aplicabilidade e adequação ao caso concreto;*
- 3) a concessão de liberdade probatória ao contribuinte para oferecer a contraprova, sem restrições que anulem o direito de defesa ou de ação, seja no âmbito administrativo, seja no judicial”¹⁴.*

¹³ Art. 5º.....

[...]

LIV -ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.”

¹⁴ *A prova nos Juízos Cível, Penal e Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 142.

Voltando-se, agora, para o caso concreto, cumpre analisar a regra legal que autoriza o tipo presuntivo utilizado no lançamento fiscal. Ele consta do art. 4º da Lei n. 7.014/96 (Lei do ICMS do Estado da Bahia):

“Art. 4º.....

[...]

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração 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 sem pagamento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**”(Grifou-se)

É possível demonstrar a absoluta validade da regra de acordo com os critérios acima apresentados por intermédio das palavras de Knijnik:

1) como já se demonstrou acima, e especialmente no item “1” desta peça, a própria lógica da escrituração contábil é que indica como efeito do fato que se provou (o lançamento contábil indicado no auto de infração ora discutido) o fato que consiste em hipótese de incidência tributária (a omissão de saída de mercadorias tributáveis);

2) demonstrou-se, igualmente, no decorrer desta peça (e do processo administrativo fiscal que precedeu a cobrança judicial) a aplicabilidade e adequação da regra presuntiva ao caso concreto ora em discussão;

3) a regra contida no art. 4, §4º da Lei n. 7.014/96 expressamente abre espaço “*ao contribuinte para oferecer a contraprova, sem restrições que anulem o direito de defesa ou de ação, seja no âmbito administrativo, seja no judicial*”.

Aliás, como é possível perceber no processo administrativo fiscal foram **várias as oportunidades desperdiçadas pelo Embargante para produzir a prova necessária a elidir a presunção tributária:**

1) antes mesmo da lavratura do auto de infração, quando foi intimado para este exato fim;

2) na oportunidade de seu prazo de defesa;

3) na oportunidade de seu Recurso à decisão administrativa de primeira instância;

4) quando intimado pelo perito da ASTEC-CONSEF, para apresentar livros contábeis que seriam capazes de infirmar as conclusões da fiscalização;

Em todos os referidos momentos, como se viu, o Embargante limitou-se a trazer argumentos desconstruídos, documentos desconexos, alegações inúteis, explicitando o intuito meramente protelatório de sua defesa. É o que continua acontecer, afinal, no bojo da presente ação.

Por tudo, assim, o Embargante não consegue infirmar a única verdade: perfeitamente legítima a cobrança do tributo através do Auto de Infração n. 1470230013050 e, portanto, LÍQUIDO, CERTO E EXIGÍVEL o título executivo que documenta os autos apensos.

IV - CONCLUSÃO

Diante de tudo quanto exposto, requer-se, respeitosamente, a V. Ex^a,

1) SEJAM JULGADOS TOTALMENTE IMPROCEDENTES OS PRESENTES EMBARGOS, porque perfeitamente legítima a cobrança do tributo apurado no lançamento fiscal empreendido por meio do Auto de Infração n. 1470230013050;

2) em consonância com o art. 739-A do CPC, NÃO SEJA ATRIBUÍDO EFEITO SUSPENSIVO AOS EMBARGOS, determinando-se o prosseguimento da Execução Fiscal a estes autos apensa;

3) a condenação da Embargante nos ônus decorrentes da sucumbência;

4) a produção de provas por todos os meios admitidos em Direito, especialmente o documental e o pericial.

Pede e Espera deferimento.

Feira de Santana, 01 de abril de 2009.

FLÁVIA ALMEIDA PITA
Procuradora do Estado