

que os indícios, presunções e suspeitas são provas indiretas e que não há limitação dos meios de prova, posto que se visa sobretudo ao interesse social ou público de repressão do crime. Vale a pena transcrever:

«O raciocínio indiciário é um silogismo: premissa maior — a proposição geral; premissa menor — o fato ocorrido; conclusão lógica — a prática do delito. Os autores, em geral, exemplificam com o furto — crime em que a prova frequentemente é indiciária. Um homem, que não é da casa, é visto sair, de madrugada, sobraçando um objeto que não se distingue bem. No dia seguinte descobre-se que dali furtaram uma bandeja. Há indícios de que seja ele o autor. **Premissa maior:** a experiência, o «quod plerumque accidit», mostra que o estranho que desse modo sai de uma casa é ladrão. Essa premissa, como se vê, é abstrata e genérica. **Premissa menor:** foi aquele homem visto nessa situação. É essa premissa concreta, real e particular. **Conclusão lógica:** é ele o autor do furto praticado naquela madrugada...»

«Podem ainda ser (os indícios), como lembra Bento de Faria: a) **manifestos**, quando a dedução decorre quase necessariamente da situação provada. No adultério, v. g., quando o acusado é encontrado «solus cum sola, nudus cum nuda, in eodem lecto»...

Claro que a prova indiciária pode ser invalidada não só por contra-indícios como por qualquer outra. Assim, no exemplo dado antes, do homem que saía de uma casa, de madrugada, sobraçando um embrulho, acusado de furto que ali se verificou, o indício deixará de ter valor, se a criada da casa declarar que se trata de seu amante, que levava o rádio de cabeceira, de que era dona, para conserto» («Curso de Direito Processual Penal», 5.^a ed., 1972, Ed. Saraiva, págs. 128 e 129).

22. Vê-se, pois, que em princípio a acusação de fraude pode ser sustentada por suspeitas, indícios e presunções, no Direito Processual Penal. Não se vê, portanto, por que razão, no processo administrativo fiscal, a prova não possa ser a mesma.

23. Não queremos nos referir à inversão do ônus da prova, em favor do Fisco, como uma consequência da presunção de liquidez e certeza do débito fiscal, posto que, «data maxima venia» dos que pensam em contrário, essa inversão só pode ocorrer com a inscrição da dívida, que é o ato que confere a liquidez e certeza ao débito, legitimando-o como título executivo à respectiva certidão de inscrição.

24. De qualquer modo, porém, bem andou o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n.º 70.162, de 18 de fevereiro de 1972, ao estabelecer em seu art. 188, § 2.º:

«apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto...»

Jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas

25. Do «Ementário do TIT», publicação da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, das principais decisões de 1969 a 1974, constam as seguintes ementas:

«1422 — Passivo fictício — Alegação de suprimento por empréstimo — Falta de prova.

Ao contribuinte é dado fazer os empréstimos que quiser. Só não lhe é facultado omitir, na escrituração, os encargos contraídos, sob pena de não constituir elemento de prova. Proc. DRT-3 n.º 1460/73 — 8.^a Câmara — 7-6-74 — Rel. José Joaquim Pinto de Miranda.»

«1423 — Passivo fictício — Conclusão autorizada por sua existência.

Sua existência, derivada de uma fraude contábil, importa em concluir que houve omissão de receita resultante da realização de saídas não escrituradas. Proc. DRT-5 n.º 5678/69 — Câmaras Reunidas — 1-6-73 — Rel. Alvaro Reis Laranjeira. No mesmo sentido proc. DRT-5 n.º 4263/69.»

«1424 — Passivo fictício — Configura presunção «juris tantum».

O passivo fictício configura omissão de receita, sempre tributável pelo IR, mas tributável ou não pelo IPI e/ou pelo ICM, dependendo da natureza da operação. Tal omissão constitui uma presunção «juris tantum», passível de ser destruída pelo acusado. Proc. DRT-7 n.º 10482/72 — 4.^a Câmara — 19-10-73 — Rel. Cesar Machado Scartezini.»

«1425 — Passivo fictício — Constitui prova de vendas não registradas.

O suprimento de caixa, desde que sua origem não esteja satisfatoriamente justificada, prova, por si só, a realização de vendas não registradas. Proc. DRT-7 n.º 6571/70 — Câmaras Reunidas — 30-10-73 — Rel. Roberto Pinheiro Doria. No mesmo sentido, proc. DRT-7 n.º 3034/70 e proc. DRT-7 n.º 2033/70.»

«1426 — Passivo fictício — Conta de fornecedores.

A jurisprudência do TIT tem sido no sentido de que «se o contribuinte não prova que o valor das mercadorias adquiridas está por pagar, é consectário lógico que já as pagou, circunstância essa suficiente para gerar a presunção de que o numerário adveio de receita tributária omitida», conforme decisão de Câmaras Reunidas, em sessão de 15-4-71, no proc. DRT-1 n.º 107301/69, ou no proc. DRT-14 n.º 842/69, em que o Juiz Relator, Dr. Alvaro Reis

Laranjeira, com o assentimento de expressiva maioria dos juizes do TIT, sentenciou, com citação do Prof. A. Lopes Sá, que «o passivo fictício constitui autêntico capital próprio resultante de vendas sonegadas». Proc. DRT-5 n.º 22932/71 — 4.^a Câmara — 1-11-72 — Rel. José Leal de Rezende.»

«1427 — Passivo fictício — Contas de fornecedores extraviadas.

Importâncias pagas, arroladas em Balanços na conta de Fornecedores a Pagar, cujos documentos estejam extraviados, provam, suficientemente, a tese fiscal de passivo fictício, que indica, seguramente, vendas sem emissão de notas fiscais. Proc. DRT-4 n.º 1810/69 — 4.^a Câmara — 20-3-72 — Rel. Laís Piedade.»

«1428 — Passivo fictício — Débito a fornecedores — Não comprovado.

A omissão de débitos liquidados na conta de mercadorias do Balanço contábil evidencia ocultação de entradas que representam vendas não registradas, tal qual concluiu o trabalho fiscal. Proc. DRT-5 n.º 17119/71 — 4.^a Câmara — 7-4-72 — Rel. José Leal de Rezende.»

«1429 — Passivo fictício — Duplicatas liquidadas, figurando como passivo exigível — Alegação de defesa de que o passivo descoberto está exclusivamente na alçada do Governo Federal que, pelo Decreto n.º 1.042/69, considerou-o oriundo do mercado financeiro paralelo.

A existência de «passivo descoberto oriundo do mercado paralelo» importa em jogo irregular de escrituração que encobre omissão de receita. Negado provimento ao recurso. Proc. DRT-6 n.º 1711/71 — 2.^a Câmara — 8-12-72 — Rel. Lafayette Soares de Paula.»

«1430 — Passivo fictício — Não autoriza presunção de saídas sonegadas.

As parcelas representativas de passivo fictício, por si só, não autorizam supor «saídas de mercadorias» sem documentação fiscal, sendo necessárias provas mais robustas para aceitação da acusação fiscal baseada em presunção. Proc. DRT-7 n.º 2033/70 — 3.^a Câmara — 6-10-70 — Rel. Orlando Domeneghetti — Pedido de revisão da Fazenda provido em sessão de Câmaras Reunidas de 17-12-73.»

«1431 — Passivo fictício — Não prescreve o direito do Fisco quando ele ocorre.

A existência de passivo fictício implica na presunção de saída de mercadorias, a menos que haja prova cabal em contrário. Passivos de exercícios remotos não estão sujeitos a prescrição (art. 150, § 4.º, do CTN) e se reproduzem no exercício fiscalizado. Proc. DRT-5 n.º 12008/72 — 1.^a Câmara — Decisão de 12-6-74 — Rel. Antônio Pinto da Silva.»