

A. I. N° - 003424.0609/06-3
AUTUADO - NETBUY COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - CLAYTON FARIA DE LIMA
ORIGEM - INFAS VAREJO
INTERNET - 19.12.06

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0402-02/06

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO, NA ESCRITA FISCAL, DE ENTRADAS DE MERCADORIAS REFERENTES A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA. Refeitos os cálculos, para exclusão das parcelas indevidas. Reduzido o valor da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/6/06, acusa a entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação [pelo ICMS], sem o devido registro na escrita fiscal, sendo por isso aplicada multa de R\$ 5.887,69, equivalente a 10% do valor das entradas omitidas.

O autuado defendeu-se alegando que as Notas Fiscais estão escrituradas no Registro de Entradas, e só as remessas por conta de terceiros, que não geram crédito do imposto, é que não foram escrituradas, além de uma Nota Fiscal que não se refere a operação com mercadoria, e sim a serviço. Pede que o Auto de Infração seja cancelado.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que se equivocou quanto à indicação da Nota Fiscal 88633 [não diz quem é o emitente], que figurou na planilha como sendo de número 31/08/2142. Especifica as Notas Fiscais [sem indicar os emitentes] “das quais deve ser expurgada a ação fiscal” [sic]. Em sua opinião, toda e qualquer entrada de mercadoria em estabelecimento comercial, e a qualquer título, seja para que finalidade for, tem, obrigatoriamente, de ter seu registro efetuado no livro próprio, em se tratando de contribuinte obrigado à escrituração fiscal, e é por essa razão que o livro competente tem as colunas “Isentas”, “Outras” e “Observações”, para os casos especiais. Conclui dizendo que acata parcialmente a defesa e reduz “o ICMS líquido reclamado” [sic], de R\$ 5.887,69 para R\$ 2.074,40.

Foi dada ciência do teor da informação fiscal ao contribuinte. Este não se manifestou a respeito da nova peça.

VOTO

O Auto de Infração acusa a entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação pelo ICMS, sem o devido registro na escrita fiscal, nos exercícios de 2004 e 2005, sendo por isso aplicada multa equivalente a 10% do valor das entradas omitidas.

O autuado juntou provas de que praticamente todos os documentos se encontravam registrados no livro fiscal, à exceção de quatro Notas. Destas, três se referem a operações de remessa por conta e ordem de terceiros, e uma diz respeito à aquisição de produtos de informática (à qual a defesa se refere alegando que se trataria de Nota de serviço).

O fiscal, na informação, concordou em parte com o autuado. Diz que, se equivocou quanto à indicação da Nota Fiscal 88633, de Regispel Ind. e Com. de Bobinas Ltda., que figurou na planilha como sendo de “número 31/08/2142”. Este equívoco poderia implicar cerceamento de defesa, porém, neste caso, por alguma razão o contribuinte descobriu qual o documento a que o lançamento se referia e juntou prova de que o mesmo estava devidamente escriturado, com o que o fiscal concordou.

Noto que o fiscal reconheceu que parte das Notas Fiscais se encontrava devidamente escriturada. Indicou os números, valores e datas dos documentos que devem ser expurgados. Não refez, contudo, o demonstrativo do débito – como devia, já que o fiscal autuante tem um compromisso com o lançamento por ele efetuado, de modo que, ao reconhecer que o demonstrativo originário está incorreto, tem a obrigação de refazê-lo.

Quanto às quatro Notas Fiscais restantes, o fiscal argumenta que toda e qualquer entrada de mercadoria em estabelecimento de contribuinte deve ser escriturada no livro próprio. Diz que acata parcialmente a defesa e reduz “o ICMS líquido reclamado”.

Para pôr ordem nas idéias, é preciso assinalar que nestes autos não está sendo lançado ICMS, conforme afirma o autuante. Este Auto de Infração diz respeito a multa por descumprimento de obrigação acessória (dever instrumental), e não a imposto. Aliás, noto que esse equívoco teve origem já no papel de trabalho à fl. 6, onde consta uma coluna com as especificações dos valores apurados à “alíquota” de 10%. Alíquota é um conceito jurídico, empregado no âmbito tributário para indicar um dos fatores de que lança mão o legislador para estabelecer o critério quantitativo da norma definidora do nascimento da obrigação tributária (norma de incidência tributária). A Lei nº 7.014/96 especifica as alíquotas do ICMS nos arts. 15, 16 e 16-A. As alíquotas são de 17%, 12%, 7%, 25% e 38%. Não há nenhuma “alíquota de 10%”. A referência a uma alíquota de 10% pode levar o contribuinte a perder tempo procurando na lei e no regulamento onde é que estaria prevista essa alíquota, e isso poderia constituir cerceamento de defesa. Esclareça-se, então: neste Auto, não está sendo cobrado ICMS, como disse o fiscal na informação – a autuação diz respeito à multa de 10%, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Concordo com o autuante que toda entrada de mercadoria em estabelecimento de contribuinte deve ser escriturada no livro fiscal próprio. No entanto, é preciso fazer a distinção entre a falta de registro de “Nota Fiscal” e a falta de registro de “entrada de mercadoria”. Se determinada Nota Fiscal não é registrada, mas “outra” Nota Fiscal relativa à “mesma entrada” de mercadoria está registrada, e uma Nota faz referência expressa à outra, há que se concluir que, estando registrada “a entrada”, não há infração.

Nesse sentido, note-se que a multa em discussão neste caso, nos termos da lei, não é por “Nota Fiscal não registrada”, mas por “mercadorias” que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Eis o teor do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96:

“IX – 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

Das quatro Notas Fiscais remanescentes, após a informação fiscal, três dizem respeito a remessa por conta e ordem de terceiros. Trata-se das Notas Fiscais 124813, 159888 e 168693 da Bematech Ind. e Com. de Equipamentos Eletrônicos S.A. (fls. 95, 77 e 78). De acordo com os campos “Natureza da Operação” e “Dados Adicionais” dos documentos, consta que se trata de remessas por conta e ordem de terceiros.

No Regulamento do ICMS, há um capítulo que disciplina as operações de venda à ordem e as operações para entrega futura. Neste caso, interessa apenas o regramento relativo às vendas à ordem. O art. 411 cuida da emissão da Nota Fiscal “de faturamento” pelo vendedor. O art. 413 refere-se à emissão das Notas Fiscais na efetiva entrega, global ou parcelada, a terceiro, da mercadoria objeto de venda à ordem, sendo que o inciso I diz respeito à Nota Fiscal emitida pelo adquirente originário (em nome do destinatário das mercadorias), e o inciso II reporta-se às Notas Fiscais emitidas pelo vendedor remetente (uma em nome do destinatário e outra em nome do adquirente originário). Por sua vez, o art. 414 regula a forma como os documentos fiscais devem ser escriturados no “Registro de Saídas” do vendedor. Não há nenhuma regra quanto à forma como o documento devia ser escriturado no “Registro de Entradas” do destinatário.

Destaco isto: o Regulamento, no capítulo específico que cuida das vendas à ordem, é expresso quanto à forma como os documentos devem ser escriturados no Registro de Saídas do vendedor, porém é omisso quanto à escrituração no Registro de Entradas do destinatário. Isto remete o intérprete ao capítulo genérico que cuida da escrituração do Registro de Entradas, no qual se agasalha o art. 322. Esse artigo, em seus incisos, prevê que no Registro de Entradas devem ser escrituradas as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, bem como as aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento, e ainda os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte. Concluo então que o livro em apreço se destina ao registro das entradas ou das aquisições de mercadorias e ao registro dos serviços tomados. A Nota Fiscal é apenas o instrumento mediante o qual se identifica determinada operação. O documento a ser escriturado nesse livro pelo contribuinte que recebe a mercadoria é o que foi emitido pela pessoa que com ele transacionou, e não o documento emitido por terceiro por ordem daquela pessoa. Se este último documento fosse escriturado, haveria lançamento em duplicidade. Talvez fosse o caso de as Notas de terceiros serem lançadas com emprego da coluna “Outras” do Registro de Entradas. Entretanto, nesse caso, a multa em virtude da falta de escrituração seria de apenas R\$ 50,00 (Lei nº 7.014/96, art. 42, XXII – “... descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei”).

Resta analisar a questão do quarto documento, que se trata de uma Nota Fiscal que, segundo a defesa, não se refere a operação com mercadoria, e sim a serviço.

O documento em questão é a Nota Fiscal 582364 de Tech Data Brasil Ltda. (fl. 79). O emitente da Nota tem inscrição como contribuinte do ICMS e como contribuinte do ISS. Pelos elementos constantes nos campos “Dados do Produto” e “Dados do Serviço”, houve uma operação com mercadorias. Até mesmo o produto descrito como “Win XP”, que é um programa de computador, constitui uma mercadoria, pois os programas de computador somente se consideram serviços quando são desenvolvidos “sob encomenda”, mas não quando são vendidos a quem interessar, os chamados “programas de prateleira”.

Caso se tratasse de Nota Fiscal de Serviço, como alega a defesa, realmente não era para ser escriturada no Registro de Entradas, haja vista o teor dos incisos I, II e III do art. 322 do Regulamento do ICMS. Porém, em sendo uma Nota Fiscal relativa à aquisição de bens sujeitos à tributação pelo ICMS, sua escrituração é obrigatória. Está configurada a infração quanto à Nota Fiscal 582364 de Tech Data Brasil Ltda., no valor de R\$ 3.357,51. A multa, de 10% do valor da entrada não registrada, é, portanto, de R\$ 335,75. O demonstrativo do débito deverá ser refeito, mantendo-se a última parcela (R\$ 335,75).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 003424.0609/06-3, lavrado contra **NETBUY COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 335,75**, prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de dezembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR