

PROCESSO - A. I. N.º 159760.0100/07-3
RECORRENTE - BAHEMA EQUIPAMENTOS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0232-02/07
ORIGEM - INFAS VAREJO
INTERNET - 14/02/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0014-11/08

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. BENS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Comprovada a ocorrência de entradas de mercadorias tributadas no estabelecimento do contribuinte sem o devido registro na escrita fiscal, sendo tal fato passível de multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Alegações recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 2ª JJF - Acórdão JJF nº 0232-02/07 - que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$31.227,72, o qual fora lavrado para exigir:

1. Multa, no valor de R\$33.790,47, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, conforme planilha à fl. 6 dos autos, inerente aos exercícios de 2004 e 2005;
2. Multa, no valor de R\$90,00, por ter deixado de apresentar o CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente), quando regularmente intimado.

Na Decisão recorrida foi salientado que a lide restringe-se ao primeiro item do Auto de Infração, uma vez que o contribuinte reconheceu o cometimento da segunda infração.

Relativamente à primeira infração, foi consignado que o autuado provou que se encontravam regularmente escrituradas no Registro de Entradas os seguintes documentos: 938; 13041M; 115150; 451; 505; 449114; 124329; 52187; 13022; 94632 e 8841.

Contudo, quanto às Notas Fiscais:

- a) 16926, da Claridon (fl. 450), que faz referência à Nota Fiscal nº 16925;
- b) Nota Fiscal nº 108753, da Caterpillar (fl. 451), que faz referência à Nota Fiscal nº 108589;
- c) Nota Fiscal 390, da Recomafe (fl. 452), que faz referência às Notas Fiscais 364 e 365;
- d) Nota Fiscal nº 5849, da Multiquip (fl. 453), que faz referência à Nota Fiscal nº 5574;
- e) Nota Fiscal nº 941306, da Bosch (fl. 454), que faz referência à Nota Fiscal nº 17001, aduz a JJF que não foi provado que no Registro de Entradas tivessem sido registradas quer nas colunas próprias quer na coluna “observações”, as Notas Fiscais: 16925; 108589; 364; 365; 5574 e 17001 (fls. 430/456).

Sustenta que a multa de 10% de que cuida o inciso IX não é a falta de registro de Nota Fiscal, mas sim pela falta de registro da entrada da mercadoria. Sendo assim, se o adquirente registra nas colunas próprias do livro Registro de Entradas a Nota Fiscal emitida pelo vendedor, porém deixa

de registrar na coluna “Observações” a Nota Fiscal emitida por terceiro por conta do vendedor, esse fato é passível apenas da multa de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. Entende que a lei ao se referir a “entrada”, comprehende tanto a entrada real quanto a entrada simbólica.

Quanto à Nota Fiscal 54861, as Caterpillar, de Piracicaba, São Paulo (fl. 455), consta que a natureza da operação é remessa para análise ou teste, ou seja, remessa para demonstração. Aduz que nas operações interestaduais, a remessa para demonstração é operação tributada normalmente.

Por fim, quanto à Nota Fiscal nº 504829, da Atlas Copco, de Barueri, São Paulo (fl. 456), consta que se trata de remessa em garantia, cuja remessa é operação tributável.

Refaz o demonstrativo do débito para R\$31.137,72.

No Recurso Voluntário, preliminarmente, o recorrente pleiteia a reforma da Decisão recorrida sob a alegação de que as Notas Fiscais nºs 54861, 16926, 941306, 00390, 05849, 296490, 449114, 108753 e 504829 referem-se a operações de remessa por conta e ordem de terceiros, sendo as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento “depositário” das mercadorias, além de remessa e garantia e para análise/teste.

Sustenta que as citadas notas fiscais nunca poderiam servir como fundamento para a infração que se pretende caracterizar, uma vez que, conforme reconhece o próprio acórdão recorrido, as mesmas estão dispensadas de registro. Considera que é obrigação da autoridade fiscal provar as suas alegações, pois as citadas notas fiscais nada provam quanto à operação de compra e venda.

Pugna que, caso por absurdo seja ultrapassado o reconhecimento de claro vício de fundamentação acima mencionado, aplique-se ao caso concreto a multa prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, em detrimento da prevista no inciso IX do mesmo artigo de lei, uma vez que defende que as mercadorias citadas, por já terem sido tributadas na operação anterior, não estão mais sujeitas à tributação, conforme consta nas próprias notas fiscais objeto da autuação, razão pela qual a sua não escrituração, ainda que existente, não se amoldaria à hipótese do art. 42, IX, cuja previsão expressamente estipula como pressuposto, para a aplicação da multa de 10%, “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”.

Conclui que as informações contidas nos documentos fiscais de ^{nos} 16926, 108753, 390, 5849 e 941306, devem ser aproveitadas por inteiro, inclusive o regime de “intributabilidade” neles certificado. Invoca o art. 112 do CTN, ou seja, a aplicação da pena mais favorável e benéfica ao acusado. Assim, registra que o próprio relator disse que as notas fiscais, objeto do Auto de Infração, se tratam de “Notas emitidas por terceiros, por ordem do vendedor”, e que o fato de deixar de registrar esse documento, é passível apenas da multa de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, requer que seja reconhecida a total improcedência do Auto de Infração, em razão do vício de fundamentação e, caso ultrapassada esta hipótese, que seja declarado parcialmente procedente, ao aplicar a multa de 1%, considerando o valor jurídico das declarações de operação “intributável” contidas nas notas fiscais, ou a redução da multa, segundo as disposições contidas no art. 112, I e IV, do CTN, e no § 7º do art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

A PGE/PROFIS, às fls. 515 a 518 dos autos, preliminarmente, salienta que o lançamento se encontra revestido das formalidades legais, estando perfeitamente determinados o autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não tendo sido constatados quaisquer vícios formais aptos a comprometer a autuação fiscal.

No mérito, aduz que a hipótese é de improvimento do Recurso Voluntário, pois o conjunto probatório acostado aos autos é suficiente para comprovar as infrações imputadas, não tendo o recorrente se desincumbido de fazer prova contrária às conclusões oriundas da autuação fiscal.

Ressalta que não identifica, na Decisão recorrida, qualquer afirmação no sentido de que a JJF teria reconhecido que as notas fiscais que embasaram a infração não necessitavam, segundo a legislação, de registro fiscal. Afirma-se, sim, que não havendo regramento específico sobre a escrituração desses documentos, aplica-se a norma geral prevista no art. 322 do RICMS, segundo a qual qualquer entrada, seja a que título for, deve ser registrada no livro de Entradas do Contribuinte.

Quanto à alegação de ilegalidade da multa aplicada, ressalta que todas as mercadorias constantes das notas fiscais, objeto da autuação, encontram-se sujeitas à tributação, não importando a que título tenham entrado no estabelecimento. Assim, entende correta a aplicação da multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, já que a entrada destas mercadorias não foi registrada no correspondente livro fiscal.

VOTO

Preliminarmente, por dever de ofício, cabe ressaltar que, ao invés do que entendeu a Decisão recorrida, a defesa foi apresentada dentro do prazo legal de trinta dias, uma vez que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 16/03/2007 (fl. 2) e a impugnação foi cadastrada na SEFAZ em 13/04/2007, conforme documentos às fls. 510 e 511 dos autos. Contudo, também cabe salientar que, apesar do equívoco da JJF em tal conclusão, nenhum prejuízo houve ao contribuinte em exercer o seu direito de defesa, pois o órgão julgador de primeira instância, sob o manto do princípio da verdade material, apreciou todas as alegações e provas oferecidas pelo patrono do autuado, inclusive deduzindo da multa exigida os valores correspondentes às notas fiscais comprovadamente escrituradas. Porém, para que se possa fazer justiça, certifico que o profissional que representa o sujeito passivo foi zeloso em suas atividades, cumprindo com todos os prazos legais no processo administrativo fiscal.

Quanto ao mérito, inerente à primeira infração, objeto do Recurso Voluntário, a Decisão recorrida mantém a exigência no valor de R\$ 31.137,72, inerente às seguintes Notas Fiscais:

Nº Nota Fiscal	Data de Emissão	Valor Comercial	Multa 10%	Natureza da Operação	Documento de Referência	Fonte Fls.
54861	13/02/04	105.410,00	10.541,00	Remessa p/ teste		6/12/470
16926	27/04/04	3.736,79	373,67	Rem. p/ cta ordem 3º	16.925	6/14/470
941306	29/04/04	18.162,37	1.816,23	Rem. p/ cta ordem 3º	17001	6/16/470
390	03/05/04	71.438,73	7.143,87	Rem. p/ cta ordem 3º	364	6/17/470
5849	14/07/04	107.182,98	10.718,29	Rem. p/ cta ordem 3º	5.576	6/20/470
296490	24/02/05	424,35	42,43	Venda		6/22/470
108753	17/08/05	2.159,00	215,90	Rem. p/ cta ordem 3º	108.589	6/25/470
45	19/09/05	2.087,00	208,70	Simples Remessa		6/24/470
504829	26/12/05	776,38	77,63	Remessa em garantia		6/27/470
Total: R\$ 31.137,72						

No Recurso Voluntário, o recorrente pleiteia a reforma da Decisão recorrida sob a alegação de que as Notas Fiscais nºs 54861, 16926, 941306, 00390, 05849, 296490, 449114, 108753 e 504829 referem-se a operações de remessa por conta e ordem de terceiros, sendo as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento “depositário” das mercadorias, além de remessa e garantia e para análise/teste. Assim, tais notas fiscais nunca poderiam servir como fundamento para a infração que se pretende caracterizar, uma vez que, conforme reconhece o próprio acórdão recorrido, as mesmas estão dispensadas de registro.

Diante de tais considerações, inicialmente, observo que a Nota Fiscal de nº. 296490 refere-se à operação de venda e, como tal, não se coaduna com a alegação recursal, ficando cabalmente comprovada a pertinência da exigência fiscal, a ela relativa, por não restar comprovado o devido registro na escrita fiscal do contribuinte.

No tocante às demais notas fiscais, concordo com a Decisão de Primeira Instância quando sustenta que a multa de 10% de que cuida o inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, não é pela falta de registro de nota fiscal, mas sim pela falta de registro da entrada da mercadoria.

Devo ressaltar que os documentos fiscais decorrem de operações triangulares, operações essas em que figuram o fornecedor das mercadorias que emite documento fiscal concomitantemente com o estabelecimento remetente dos produtos. Assim, o estabelecimento adquirente, ora autuado, recebe nessa operação triangular, no mínimo, duas notas fiscais sobre uma mesma operação, uma do fornecedor, na qual efetivou a transação comercial, cujo documento transfere a propriedade da mercadoria e o respectivo crédito fiscal, e a outra do remetente, que tem a guarda dos produtos e que por ele são remetidos fisicamente, dando cobertura ao trânsito das mercadorias e se reportando à nota fiscal que deu origem à transação comercial. Também, pode ainda haver uma terceira nota fiscal, intitulada de fatura, de emissão do fornecedor destinada a viabilizar a cobrança.

Portanto, na operação triangular, existe para uma mesma transação comercial, no mínimo, a emissão de duas notas fiscais, vinculadas entre si, consignando no corpo da nota fiscal o número da outra.

Contudo, conforme podemos constatar a título de exemplo à fl. 20 dos autos, o documento fiscal emitido pelo estabelecimento remetente, denuncia e comprova a existência da operação comercial, pois ao se reportar à nota fiscal de origem e ao seu emitente, demonstra de forma inequívoca a realização da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento destinatário.

No entanto, o sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário, sustenta não estar obrigado a fazer novas provas capazes de elidir a presunção da escrituração das operações. Entendo que o recorrente não foi feliz em sua estratégia de defesa, pois não se trata de presunção, mas, sim, de uma comprovação da existência das aludidas operações, conforme consignado no próprio corpo das notas fiscais que fundamentam a acusação fiscal, sem, contudo, haver, por parte do sujeito passivo, a prova de que registrou, em sua escrita fiscal, a entrada das mercadorias em seu estabelecimento comercial.

É pertinente ressaltar que o artigo 142 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, prevê que “A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contraria”.

Ademais, do exame dos aludidos documentos fiscais e da cópia do livro Registro de Entradas, às fls. 103 a 219 dos autos, anexadas pelo autuante como prova da acusação fiscal, inerente aos exercícios fiscalizados de 2004 e 2005, pode-se comprovar que tais entradas no estabelecimento efetivamente ocorreram, conforme atestam as citadas notas fiscais, contudo, não existe qualquer registro destas entradas das mercadorias na escrita fiscal do contribuinte, quer através das notas fiscais de “remessa por conta e ordem de terceiros”, quer através das notas fiscais a que elas se referem. Caso assim ocorresse, o contribuinte se eximiria da penalidade.

Tal entendimento é que foi consignado no Acórdão recorrido quando afirma que “Sendo assim, se o adquirente registra nas colunas próprias do livro de entradas a Nota Fiscal emitida pelo vendedor, porém deixa de registrar na coluna “Observações” a Nota Fiscal emitida por terceiro por conta do vendedor, esse fato é passível apenas da multa de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº. 7.014/96”.

Portanto, independentemente do documento fiscal e da natureza da operação, no caso concreto, a infração restou caracterizada, pois não ocorreu registro de qualquer documento fiscal que comprovasse a entrada da mercadoria no estabelecimento do sujeito passivo, conforme comprovado através do próprio livro Registro de Entradas, cuja cópia consta dos autos às fls. 103 a 219 do PAF.

No tocante às Notas Fiscais de nº 54861 e 504829 relativas à remessa para teste (operação interestadual) e garantia, respectivamente, tais operações são tributadas, sendo pertinente a exigência da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias entradas no estabelecimento sem o devido registro fiscal.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, pois restou caracterizada a infração 01 no valor remanescente de R\$ 31.137,72, visto que os documentos acostados aos autos comprovam a acusação de entrada de mercadorias tributadas no estabelecimento do contribuinte sem os devidos registros na escrita fiscal, devendo ser homologados os pagamentos constantes nos extratos emitidos pelo sistema SIGAT e juntados às fls. 465 e 466 dos autos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 159760.0100/07-3, lavrado contra BAHEMA EQUIPAMENTOS S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$31.227,72, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos IX e XX, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de janeiro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS