

**PROCESSO** - A. I. Nº 213079.0047/13-5  
**RECORRENTE** - FIBRASIL FABRICAÇÃO COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ARTEFATOS DE FIBRAS DE VIDRO LTDA. - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JFF nº 0093-02/15  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 18/08/2015

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0242-12/15**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Nos termos do art. 143 do RPAF, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Embora tenha relatado as circunstâncias em que elucubra as possibilidade do fato gerador não ter ocorrido, por motivos de fraude, e tomado providências legais para apuração das alegadas fraudes não é possível absolver o Recorrente do lançamento de ofício. Quanto ao pedido feito acerca da redução da multa, foi levantada a discussão durante o julgamento, em que o Procurador do Estado, presente à sessão, chamado a se pronunciar pelo Presidente da CJF, argumentou que a tomada de providências legais nos autos, embora feitas após o lançamento, no sentido de apurar as alegadas fraudes, denota boa fé e vontade do Recorrente na comprovação dos fatos, sujeitando-se às penas da lei. Alegou ainda que no processo não está provado que o Recorrente possua relações comerciais com diversos emitentes das notas fiscais no caso de comprovação de falsas alegações, e que embora as investigações não tenham sido concluídas pelos órgãos responsáveis, tais apurações realmente demandam tempo, que extrapola a duração do processo administrativo, e em se tratando de lançamento por descumprimento de obrigação acessória, é razoável a redução de multa. Assim, reduzo de ofício a multa aplicada para 20% do valor original. Negada a preliminar de nulidade. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JFF – Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão de fls.183/92, que julgou Procedente o Auto de Infração em pauta, lavrado em 28/11/2013 com lançamento de multa no valor histórico de R\$40.169,34 em decorrência da constatação de única infração, a seguir transcrita: - *Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.*

Após a apresentação da defesa fls.95/102 e da correspondente informação fiscal fls. 127/29, o processo foi convertido em diligência ao autuante às fls. 133, cujo relatório está às fls. 141/42. O

Recorrente se manifestou às fls. 157/62, e o autuante presta nova informação fiscal às fls. 178. A instrução foi então concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que julgou o Auto de Infração Procedente por unanimidade, o que fez nos seguintes termos, em resumo:

#### VOTO

*Preliminarmente, observo que a fiscalização descreveu detalhadamente os fatos objetos da autuação, tendo, inclusive, promovido a anexação do demonstrativo de débito, mediante o qual identifica o número de cada um dos documentos fiscais utilizados para apuração da base de cálculo da multa, com as informações respectivas de data, valor da operação e outras, conforme folhas 10, 21 e 25. Ademais, acostou cópias de livros e documentos fiscais nos quais se baseou o lançamento, tidos como elementos comprobatórios suficientes do cometimento das infrações apontadas, conforme folhas 11 a 89.*

*Não vislumbro, portanto, nulidade por ausência de anexação de provas, conforme alega a defesa, pois não houve deficiência na formalização da exigência fiscal, algo que fica evidente pelas cópias acostadas ao processo. Quanto à suficiência desses elementos probatórios no sentido de comprovar a ocorrência do ilícito, essa é uma questão que remete ao juízo de mérito, e como tal será enfrentada, no momento oportuno. Entendo, por isso, que o lançamento se encontra revestido das formalidades previstas em lei. Quanto ao mérito, o autuado acusa o contribuinte de ter deixado de registrar, em sua escrita, notas fiscais relativas a mercadorias entradas no estabelecimento do sujeito passivo. O autuado contesta a autuação, alegando que não efetuou a aquisição das mercadorias descritas nos documentos fiscais que embasaram o lançamento. Após apontar especificadamente algumas empresas, assegura que sequer mantém relação comercial com tais fornecedores, garantindo que foi vítima de crime de estelionato, conforme se pode depreender da leitura de trecho da sua peça defensiva, à folha 99, abaixo reproduzido.*

*“Vale registrar que o Autuado não mantém relação comercial com esses emitentes, o que apenas confirma a conclusão de que jamais adquiriu tais mercadorias. O sujeito passivo, na verdade, foi vítima do crime de estelionato (art. 171, do Código Penal) praticado pelo verdadeiro adquirente, sendo indevida a incidência da penalidade em exame.”*

*Em sua informação fiscal, o autuante não acata a alegação defensiva, asseverando que as cópias dos documentos fiscais anexadas ao processo são elementos suficientes de prova a evidenciar a ocorrência do ilícito, cabendo à autuada provar em contrário, conforme se lê à folha 127, em trecho abaixo transcrito. “...até que o autuado prove o contrário, as notas fiscais de aquisição de mercadorias adquiridas pelo fisco quando da circulação das mercadorias, inclusive nos postos fiscais, de onde são coletadas as notas fiscais que o autuante adquire junto ao CFAMT, e as notas fiscais eletrônicas adquiridas pelo fisco junto ao sistema*

*eletrônico de emissão de notas fiscais, nas quais estão apostos os dados do autuado adquirente, tais como o número de sua inscrição estadual, da qual a guarda e o sigilo são de inteira responsabilidade do sujeito passivo, mais uma vez, até que se prove o contrário, trata-se de mercadorias adquiridas e ou serviços contratados pelo autuado, sendo isso uma prova..”*

*A questão remete-nos, portanto, ao valor probatório das cópias dos documentos fiscais acostados ao processo pela autoridade fiscal, entendendo o fisco que são elementos idôneos a comprovar a ocorrência do ilícito, enquanto o autuado advoga a tese contrária, sustentando que são imprestáveis para tal.*

*Analizando as cópias das notas fiscais acostadas às folhas 11 a 31, é possível notar que uma parte desses documentos se refere a notas fiscais eletrônicas (folhas 26 a 31), enquanto que a outra parte se reporta a notas fiscais em papel, coletadas no trânsito de mercadorias (folhas 11 a 24).*

*A jurisprudência do CONSEF confere tratamento jurídico distinto a cada uma dessas modalidades de documento fiscal, reconhecendo efeitos probatórios distintos no bojo da atividade processual probatória. De fato, as notas fiscais coletadas no trânsito de mercadorias (Sistema CFAMT) são aceitas como provas suficientes de que as mercadorias circularam no âmbito do território baiano, gerando a convicção processual de que tais produtos ingressaram no estabelecimento comercial ali indicado.*

*Tal entendimento se encontra consolidado por remansosa jurisprudência, conforme se lê em trecho do Acórdão CJF Nº 0005-11/14, da lavra da 1ª Câmara, abaixo transcrito. “Os documentos extraídos do CFAMT são capturados nos postos fiscais localizados no território do Estado da Bahia, em razão de que são suficientes para comprovar as internalizações e as entradas, consoante jurisprudência já pacificada neste Conselho de Fazenda. (ACORDÃO CJF Nº 0005-11/14. 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL. CONSEF/BA)”*

*Assim, considerando que as operações relativas aos exercícios de 2008 e 2009 se encontram amparadas em notas fiscais coletadas pelo sistema CFAMT, acima referido, entendo que restou provado que as mercadorias ingressaram no estabelecimento destinatário, resultando em cristalina a caracterização da infração. Assim tenho por procedente a exigência fiscal naquilo que pertine aos exercícios de 2008 e 2009, no montante da multa de R\$22.073,77 e R\$15.600,16, respectivamente. Quanto às notas fiscais eletrônicas, a jurisprudência das cortes superiores oscilou no tempo, tendo, inicialmente, apresentado tendência de que lhes seria conferido*

*tratamento tributário semelhante àquele dado às notas fiscais do sistema SINTEGRA. Em consequência, exigia-se que as cópias dos documentos fiscais se fizessem acompanhar de outros elementos, ainda que indiciários, reveladores de que a sua emissão não foi objeto de fraude fiscal, tão comum no comércio de mercadorias.*

*Esse entendimento passa, contudo, por uma mudança recente, pois as peculiaridades das notas fiscais eletrônicas acabaram por fazer com que as câmaras de julgamento percebessem que a sua legislação acabara de configurar uma nova moldura contextual. De fato, o sistema SPED dá ampla publicidade à emissão dos documentos fiscais, permitindo aos destinatários das operações imediato conhecimento acerca daquelas notas fiscais eletrônicas contra si emitidas, conforme se depreende da leitura do § 12 do art. 89 do RICMS/12, abaixo transcrito.*

*“Art. 89. Do resultado da análise referida no art. 88, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente:*

*...*

*§ 12. Deverá, obrigatoriamente, ser encaminhado ou disponibilizado download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso:*

*I - ao destinatário da mercadoria, pelo emitente da NF-e imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e (grifos acrescidos);*

*...”*

*Ora, se a informação relativa à NF-e autorizada encontra-se publicizada, na forma da norma regulamentar citada, é evidente que o destinatário das mercadorias passa, então, a ter condições de obstruir eventuais fraudes ou equívocos decorrentes da errônea identificação do comprador das mercadorias.*

*Esse novo contexto, aliado ao dever de colaboração processual, imposto às partes, impõe ao contribuinte a necessidade de contribuir com a atividade probatória, refutando a postura de simples negativa do fato, muito comum na ocorrência desse tipo de infração.*

*Esse é o entendimento que vem se tornando predominante no âmbito das câmaras superiores, conforme Acórdão proferido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em 12/02/2014, cujo voto em separado acompanhou o relator, agregando as considerações que transcrevo abaixo.*

*“2a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0022-12/14.*

*VOTO EM SEPARADO (Cons. MÔNICA MARIA ROTERS)*

*...*

*Diante deste quadro, a clonagem em uma NF-e deixou de existir. Não tem como (a não ser que o hacker adentre nos sistemas da empresa, ou dos órgãos fazendários, mas esta é outra história) terceiros emitir uma NF-e de qualquer empresa. Ela não será emitida. Portanto, nenhum contribuinte (fornecedor) poderá afirmar que a NF-e a ele não pertence. Nesta situação tem ele de responder pelas mesmas, por responsabilidade tributária, perante todas as esferas governamentais.*

*E a situação não para apenas nestes procedimentos. O Ajuste SINIEF 07/05 que instituiu a NF-e em âmbito nacional, na sua Cláusula sétima, § 7º determina que o emitente da NF-e, obrigatoriamente, encaminha ou disponibiliza download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário e ao transportador contratado, imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e. E na sua Cláusula décima obriga o emitente e o destinatário em manter NF-e em arquivo digital, sob sua guarda e responsabilidade, pelo prazo estabelecido na legislação tributária, mesmo que fora da empresa, devendo ser disponibilizado para a Administração Tributária quando solicitado.”*

*Essa tendência jurisprudencial encontra-se materializada no voto vencedor de recente Decisão, proferida no Acórdão CJF nº 0085-12/15, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, de 18/03/2015, abaixo reproduzido:*

*“2a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0085-12/15 VOTO VENCEDOR DA PRELIMINAR DE NULIDADE SUSCITADA (Cons. ILDEMAR JOSÉ LANDIN). Evidentemente, repito, não se trata aqui, de afirmar que o fisco estaria a exigir do recorrente a produção de uma prova impossível ou prova negativa, mas trazer qualquer indício que confirme suas alegações; todavia, trouxe apenas uma coletânea de possibilidades da ocorrência de eventos que o livraria da responsabilidade de pagar o imposto.*

*...*

*...*

*Não cabe argumentar que as provas que elidiriam a acusação fiscal são provas negativas ou fora do seu alcance, pois poderia obtê-las na sua própria cidade, mediante queixa na delegacia de polícia ou ainda, por exemplo, uma certificação do DETRAN de que tais placas de veículos não possuem registro neste órgão, o que colocaria em dúvida todo o lançamento.*

*Não se está a exigir a inversão absoluta do ônus da prova, pois é certo que cabe ao impugnante desconstituir a presunção mediante provas que disponha. Contudo, não cabe ao fisco, além de apresentar os DANFE,*

*previamente avaliar todas as possibilidades de ocorrências de fraudes, furtos, roubos, etc., pois a Administração Pública sequer possui Recursos para realizar isto em todas as situações similares, cabendo ao contribuinte não exatamente trazer provas incontestáveis da sua inocência, mas pelo menos, algum indício.”*

*Em outra recente Decisão, essa agora da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, proferida no Acórdão CJF nº 0134-11/15, em 19/05/15, o colegiado confirmou Decisão da primeira instância, pontificando um entendimento que vai se consolidando no âmbito da segunda instância, conforme a seguir.*

**“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0134-11/15 EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. É incontestável que os dados dos DANFE anexados ao processo o colocam como sujeito passivo e ficou demonstrado que o Recorrente apenas negou a aquisição das mercadorias e imputou ao Fisco, toda a responsabilidade para a produção de provas adicionais que o incriminassem, constituindo tal argumento em abuso do direito de defesa, pois o contribuinte tem o direito de questionar o procedimento administrativo, mas incumbe-lhe, por consequência óbvia, o ônus de demonstrar suas assertivas e isto não foi feito. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”**

*Analizando as provas do processo, percebo que o autuante manteve contato com as empresas emitentes das notas fiscais objetos da autuação, mediante o uso do e-mail corporativo, tendo obtido a confirmação das operações, bem como a informação das datas de pagamentos, onde houve, inclusive, a anexação de páginas da rubrica “contas a receber” da empresa, conforme folhas 143 a 150.*

*Por outro lado, o contribuinte mantém-se na posição de questionamento de todas as provas produzidas, limitando-se a desenvolver uma atividade probatória desconstitutiva, sem assumir a responsabilidade de cooperar para a construção do conjunto probatório que evidencie a ocorrência de fraude.*

*Assim, entendo que o interesse público impõe que o autuado contribua para a formação das provas com os elementos de que possua, pois a administração fazendária não pode ficar à mercê da simples negativa, o que acabaria por cancelar uma conduta empresarial, muito comum a todas as empresas que omitem registro de documentos fiscais, que resultaria em uma porta aberta para as fraudes fiscais em grande escala. Assim, acompanhando a jurisprudência predominante neste CONSEF, entendo que restou, igualmente, caracterizada a ocorrência do ilícito relativo às operações ocorrentes no exercício de 2010. Julgo, assim, também procedente a exigência fiscal, relativamente ao montante do débito de R\$2.495,42.*

*Julgo, portanto, procedente toda a infração.*

*Quanto ao pedido de redução da multa imposta, denego, pois não há provas de que a conduta infratora tenha se pautado pela boa-fé, requisito exigido pela regra prevista no art. 158 do RPAF, abaixo transcrito, aspecto que não foi sequer debatido:*

*“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação (grifos acrescidos) e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”*

*Ademais, a reiteração da conduta, praticada ao longo de dez meses, nos exercícios de 2008 e 2009, desaconselha a conclusão de que o ilícito tenha sido praticado sem dolo.*

*Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o Auto de Infração.*

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls.203/216), aduzindo que, preliminarmente requer nulidade da autuação pois pelo que se extrai do comando normativo, a sanção imposta em desfavor do Recorrente exige, para a sua incidência, que sejam comprovados dois fatos distintos, a saber:

- a) a efetiva entrada de mercadorias ou a contratação de serviços pelo estabelecimento Recorrente;
- b) a falta de escrituração dessa entrada de mercadorias ou contratação de serviços, nos livros fiscais próprios.

No caso em apreço, as notas fiscais relativas aos exercícios de 2008 e 2009, conforme consta dos demonstrativos de fls. 10 e 21, supostamente teriam sido coletadas junto ao CFAMT Cadastro Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito, enquanto as notas do exercício de 2010 são eletrônicas, tendo sido impressas diretamente pela autuante demonstrativo de fl. 25. Entretanto,

não consta de nenhum dos documentos apresentados qualquer elemento que possa demonstrar a efetiva circulação das mercadorias (carimbo de postos fiscais, comprovantes de recebimento do destinatário etc.) tornando, com isso, incerto o seu ingresso no estabelecimento Recorrente.

Outras duas circunstâncias reforçam a insegurança quanto ao cometimento do ilícito, sendo que a primeira delas consiste na apresentação, pela autuante, da *4ª Via - Origem* da nota fiscal nº 10937, emitida pela Glasspercil (fl. 12), quando o correto seria que a autuação estivesse documentada pela via do Fisco de Destino (3ª via).

A segunda circunstância consiste na impossibilidade de se identificar as vias das notas fiscais da empresa ECOPER (fls. 11, 15, 17 e 18), já que a autuação encontra-se instruída com fotocópias simples (em preto e branco) de ditos documentos e a distinção entre as vias do formulário da-se por cor (cada via possui uma cor correspondente).

A prova quanto à efetiva aquisição das mercadorias e sua posterior circulação é indispensável para a subsistência da autuação, especialmente no caso concreto, em que o Recorrente não mantém relação comercial com boa parte dos estabelecimentos emitentes dos documentos fiscais, consoante será demonstrado a seguir.

Que o Fisco não pode presumir, a partir da simples emissão de notas fiscais constando o Contribuinte como destinatário, que este efetivamente adquiriu e recebeu as mercadorias tratadas na autuação, primeiro porque inexistente lei estabelecendo tal presunção, o que é essencial de acordo com as regras básicas do direito tributário; e depois, porque são do conhecimento de todos as inúmeras fraudes que vem sendo praticadas por estelionatários e sonegadores de impostos, no sentido de formular aquisições utilizando-se indevidamente dos dados cadastrais de terceiros.

É de rigor salientar que o resultado da diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal apenas reforçou a nulidade suscitada na defesa e reiterada nesta oportunidade. Isso porque, a Junta de Julgamento Fiscal, em consonância com o entendimento firmado por este Conselho, determinou a realização de diligência ao autuante, para que ele apresentasse provas que evidenciassem ter ocorrido a efetiva circulação das mercadorias descritas nos DANFE's emitidos no exercício de 2010, cujas cópias encontram-se às fls. 26/31.

Em cumprimento à diligência determinada, a autuante apresentou a manifestação de fls. 141/142 e os documentos de fls. 143/150, dizendo, em síntese, ter feito contato via telefone e mensagens eletrônicas, com os fornecedores e que as aquisições, desta forma, teriam sido confirmadas.

Ora, ilustres Conselheiros, é sabido e concebido que a declaração unilateral do suposto fornecedor não constitui prova da efetiva circulação da mercadoria e muito menos pode ser utilizada para comprovar quem, de fato, a adquiriu. A legislação tributária rege-se pelo princípio da legalidade e, nesse cenário, apenas os documentos legalmente previstos, somados a outras provas documentais, são capazes de constituir, em desfavor de um contribuinte, o crédito tributário embasado em ilícito fiscal apontado pela autoridade fiscalizadora.

Como não obteve as provas necessárias a demonstrar o ilícito que levemente atribui ao contribuinte, partiu a autuante para distorcer as alegações defensivas. O contribuinte jamais afirmou não possuir nenhuma relação comercial com os fornecedores em questão. Foi dito, na pág. 03 da defesa, que o contribuinte *"n.o mantém rela..o comercial com boa parte dos estabelecimentos emitentes dos documentos fiscais"*. Mais adiante, na pág. 05 da defesa, o contribuinte informa que não mantém relação comercial com algumas empresas.

Também no conteúdo, nada é dito que comprometa o Recorrente. Pelo contrário, comprovada a inexistência de provas quanto ao ilícito, senão veja-se como exemplo:

ECOPER QUÍMICA- Diz que as notas foram emitidas em nome do Recorrente e que o pagamento se deu por intermédio de boleto bancário. Ora, a emissão das notas fica a cargo exclusivo do fornecedor e qualquer um pode fazer o pagamento da mercadoria mediante boleto bancário.

Onde está o pedido feito pelo Recorrente? Onde está o conhecimento de transporte? E a comprovação do recebimento da mercadoria?

NITRIFLEX - Diz que as notas foram emitidas em nome do Recorrente e apresenta planilha onde constam os pagamentos. Mais uma vez, a fragilidade da acusação é escancarada. Uma mera planilha, apócrifa, não comprova absolutamente nada, muito menos que o pagamento tenha sido feito pelo contribuinte autuado. A falta de apresentação de provas quanto à efetiva aquisição e circulação das mercadorias impossibilita a manutenção da exigência.

Aduz que o sujeito passivo enviou notificação para as empresas CAPAUBA - COMÉRCIO DE RESINA E FIBRA DE VIDRO LTDA, ME, ECOPER QUÍMICA LTDA, GLASSPERCIL COMÉRCIO DE PRODUTOS PARA FIBERGLASS LTDA, e NITRIFLEX SP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BORRACHAS LTDA, através do cartório de Registro de Títulos e Documentos de Camaçari, já tendo sido inclusive certificado o cumprimento das notificações. Contudo, até a presente data, nenhum esclarecimento foi prestado ao Recorrente.

Que ainda, prestou queixa policial, uma vez que foi vítima do crime de estelionato. Adotou, o Recorrente, medidas graves, que certamente seriam evitadas se não estivesse convicto de que jamais adquiriu tais mercadorias, sobretudo diante do risco de sofrer graves sanções caso estivesse faltando com a verdade.

A prova que falta residir nos autos é de competência exclusiva da autuante, que, contudo, não se desincumbiu de seu ônus. Exigir do contribuinte prova negativa é ilegal, uma vez que todas as normas do direito tributário estabelecem que o lançamento deve ser instruído com as provas das infrações atribuídas ao sujeito passivo. Inexistente o lastro probatório, a nulidade da autuação é medida que se impõe.

No mérito, diz que a Fibrasil é uma microempresa optante pelo Simples Nacional, cujas atividades foram iniciadas em 2005, tendo, hoje, como objeto social a fabricação de artefatos em fibra de vidro e estações de tratamento sanitário, de pequeno e grande porte. E em virtude dessa postura estribada em preceitos de correção, o Recorrente recebeu com surpresa a acusação levantada pela autuante, de falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos exercícios de 2008 a 2010, o que levou a empresa a realizar uma auditoria em seus documentos e escrituração.

Como resultado desse trabalho, foi possível constatar que as mercadorias indicadas nas notas fiscais abaixo listadas (na peça do Recurso) não foram adquiridas, de modo algum, pelo Recorrente. Vale registrar que o Recorrente não mantém relação comercial com esses emitentes, o que apenas confirma a conclusão de que jamais adquiriu tais mercadorias. O sujeito passivo, na verdade, foi vítima do crime de estelionato (art. 171, do Código Penal) praticado pelo verdadeiro adquirente, sendo indevida a incidência da penalidade em exame.

Tão certo está o Recorrente de que foi vítima de conduta fraudulenta que já fez a devida comunicação à Autoridade Policial competente e, ainda, encaminhou, por intermédio do Cartório do Registro de Títulos e Documentos da Comarca de Camaçari, notificação extrajudicial aos emitentes das notas fiscais acima referidas, para que forneçam os dados relativos aos pedidos que deram origem às notas fiscais acima indicadas (nome de quem formulou o pedido, dados de contato etc.), bem como apresentem os comprovantes de entrega das mercadorias, devidamente assinados e com a identificação do recebedor (documentos já anexados aos autos).

Decerto em decorrência da falta de aparelhamento dos Órgãos policiais, a apuração criminal ainda não teve qualquer desfecho, circunstância esta que escapa à competência do Recorrente. Os emitentes, de seu turno, não responderam às notificações extrajudiciais encaminhadas pelo Recorrente.

O fato é que o Recorrente fez tudo o que estava a seu alcance e, com isso, desincumbiu-se validamente do seu ônus de provar que jamais adquiriu as mercadorias objeto das notas fiscais anteriormente indicadas. A deflagração de investigação policial e a notificação dos respectivos

emitentes são medidas graves e que jamais teriam sido adotadas se restasse uma dúvida sequer acerca de seu cabimento.

Em suma: o Recorrente não se limitou a negar o cometimento do ato ilícito. Longe disso, adotou medidas drásticas no sentido de ver solucionado o caso e produziu provas incontestáveis no sentido de que foi vítima de conduta criminosa.

No que concerne às notas eletrônicas, as premissas adotadas pela Decisão recorrida são igualmente frágeis. Segundo a Decisão da JJF, a mera emissão de uma nota fiscal eletrônica permite presumir o ingresso das mercadorias no estabelecimento destinatário, já que, de acordo com a Cláusula Sétima, §7º, do Ajuste SINIEF 07/05, o emitente do documento fiscal deve, obrigatoriamente, encaminhar ou disponibilizar o *download* do arquivo da NF e seu respectivo protocolo de autorização de uso para o destinatário.

Ora, nobres Conselheiro, veja-se que a obrigação toca ao emitente da Nota Fiscal Eletrônica e, no caso em análise, não houve provas de que tenham os emitentes das notas fiscais objeto da autuação cumprido a norma mencionada na Decisão recorrida. Até mesmo porque, em se tratando de uma conduta fraudulenta, o emitente jamais enviaria o arquivo com a Nota Fiscal eletrônica para o destinatário.

O mesmo raciocínio se aplica ao argumento contido na Decisão recorrida de que os emitentes, mediante *e-mail* corporativo, teriam confirmado a aquisição das mercadorias. Veja-se que os emitentes jamais confessariam a prática de uma conduta fraudulenta, tipificada como crime pela legislação em vigor. As afirmações dos emitentes, ademais, são muito frágeis, porque despidas de qualquer lastro probatório.

O Recorrente, repita-se, está convicto de que não adquiriu as mercadorias tratadas nesta autuação, confiando no reconhecimento da improcedência da exigência fiscal. Contudo, em atenção ao princípio da eventualidade, vem requerer a V. Sras. a redução ou cancelamento da multa aplicada, nos termos da lei nos termos do parágrafo §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, que confere ao sujeito passivo o direito de obter a redução ou o cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, *"desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simula..o e n.o impliquem falta de recolhimento do imposto"*.

Ante o exposto, reitera em todos os termos, as petições constantes do presente processo administrativo fiscal, REQUERENDO seja reformada a Decisão recorrida, para acolher a preliminar de nulidade da autuação ou, caso superada, que se julgue IMPROCEDENTE este Auto de Infração. Mantida a exigência, REQUER seja deferido o pedido de redução ou cancelamento da penalidade.

## VOTO

Inicialmente devo apreciar o pedido preliminar de nulidade proposto pelo Recorrente. Verifico que a situação presente não se enquadra em nenhuma das disposições do art. 18 do RPAF, pois o Auto de Infração foi regularmente lavrado por servidor competente, as provas encontram-se anexadas ao processo, assim como o demonstrativo de cálculo, e a infração perfeitamente descrita, e foi cumprido o devido processo legal, com a mais ampla defesa oferecida ao Recorrente. Assim, denego a preliminar de nulidade.

Quanto aos documentos fiscais que embasaram a infração, oriundos do sistema CFATM, conforme bem acentuado na Decisão *a quo* - *as notas fiscais coletadas no trânsito de mercadorias (Sistema CFAMT) são aceitas como provas suficientes de que as mercadorias circularam no âmbito do território baiano, gerando a convicção processual de que tais produtos ingressaram no estabelecimento comercial ali indicado. Tal entendimento se encontra consolidado por remansosa jurisprudência, conforme se lê em trecho do Acórdão C/JF Nº 0005-11/14, da lavra da 1ª Câmara, abaixo transcrito. "Os documentos extraídos do CFAMT são*

*capturados nos postos fiscais localizados no território do Estado da Bahia, em razão de que são suficientes para comprovar as internalizações e as entradas, consoante jurisprudência já pacificada neste Conselho de Fazenda. (ACORDÃO CJF Nº 0005-11/14. 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL. CONSEF/BA)”.*

Quanto às notas fiscais eletrônicas, embora eventualmente algum julgamento possa ter sido anulado por este Conselho de Fazenda, entendo que não se pode estender a nulidade de maneira linear a todos os processos por conta da negativa de recebimento das mercadorias, que constam em notas fiscais eletrônicas regularmente emitidas. Assim, é necessária a análise do conjunto fático-probatório do caso *in concreto*, em consonância com os dispositivos legais, de forma a se aceitar o argumento anulatório, que é o que passo a fazer daqui por diante. Inicialmente, transcrevo aqui o que diz a Lei nº 7.014/96, acerca das presunções por conta da falta de registro de entradas de mercadorias:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*(....)*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

Ora, a presunção feita pelo fisco, nos termos do parágrafo 4º, cabe prova em contrário, não sendo pois, uma presunção absoluta, mas uma presunção *iuris tantum*. Seguramente, se o lançamento pela falta de registro de entradas estivesse sempre vinculado à entrega dos documentos e a confissão do próprio contribuinte, não faria qualquer sentido o dispositivo legal acima, pois deixaria de haver qualquer presunção.

Por outro lado, se a presunção relativa se valesse apenas da negativa do contribuinte autuado, todos poderiam fazer aquisições sem os devidos registros, negando o recebimento, deixando o fisco de mãos atadas, haja vista a impossibilidade da fiscalização colocar um preposto na porta de todos os estabelecimentos para comprovar a efetiva entrada das mercadorias. Assim, necessário se analisar as provas apresentadas e as nuances intercorrentes na impugnação, de modo a se fazer juízo de valor da aludida nulidade.

Conforme ensinamentos do Mestre Paulo Celso B. Bonilha “*a presumida legitimidade do ato administrativo permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão*”. Assim, sendo o lançamento, um ato jurídico administrativo, obviamente requer a sua fundamentação e o oferecimento de provas de que o fato ocorreu, e neste caso aqui em lide, é indubitável que *a priori*, as provas existem, conforme atestam as cópias de DANFE entre as fls. 26/31 e as notas do CFAMT (fls. 11/20), o que torna o ato de lançamento formalmente válido e perfeito, embora passível de anulação. Assim, a primeira conclusão aqui afirmada, é de que existiram as operações conforme provam os DANFE anexo. Resta analisar então, o argumento do recorrente de que não é o responsável pelas aquisições ali demonstradas, de forma a justificar a nulidade do lançamento.

Nos termos do art. 143 do RPAF, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Embora tenha relatado as circunstâncias em que elucubra as possibilidade do fato gerador não ter ocorrido, por motivos de fraude, e tomado providências legais para apuração das alegadas fraudes não é possível absolver o Recorrente do lançamento de ofício.

Uma vez que neste processo há prova dos fatos não há necessidade de se discutir a quem incumbe o ônus da prova em contrário. Marco Aurélio diz que “*em tais casos, o ônus do contribuinte não é de produzir prova negativa ou prova impossível, mas sim o de demonstrar que a exigência feita padece de vícios, dentre os quais pode se encontrar o de não ter a Administração, realizado a prova suficiente da ocorrência do fato gerador do tributo*”.



Quanto às notas capturadas pelo sistema do Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT, trata-se de matéria já fartamente discutida no âmbito deste Conselho acerca do tema. Em verdade, diante de tais fatos, inverte-se o ônus da prova, e deve o contribuinte procurar provar que não adquiriu as mercadorias, de posse de todas as informações constantes nos documentos fiscais, remetente, transportador, mercadorias, etc. Embora não tenham sido carimbadas, foram coletadas nos postos fiscais que carimbam apenas as vias que seguem com as mercadorias, não carimbando as vias retidas para controle.

Além disso, como bem frisou o autuante trata-se de insumos utilizados pelo Recorrente em seu processo fabril e há fornecedores como a NITRIFLEX, Nota Fiscal nº 013070, fl. 20, conforme atesta a diligência (fl. 141/42) embasada nos documentos de folhas subsequentes, assim como a AEROJET, Nota Fiscal nº 64.410, fl. 23, confirmadamente é fornecedora do Recorrente, conforme resultado da diligência.

No que diz respeito às notas eletrônicas, a fornecedora CENTERGLAS, fl. 27, NF-e nº 296, situa-se em Lauro de Freitas, entregue em transporte do próprio remetente; a fornecedora KEP IND COME, é de Vitória da Conquista, fl. 29, NFe-21.419, transportador de nova Canaã, Bahia.

Neste caso, bastaria ao Recorrente apresentar qualquer prova de que estes transportadores não existem ou de que as placas dos veículos são frias, não tendo porque argumentar que as provas que elidiriam a acusação fiscal são provas negativas ou fora do seu alcance, pois poderia obtê-las na vizinha cidade de Lauro de Freitas, Canaã ou em Vitória da Conquista, dentro deste Estado, mediante queixa na delegacia de polícia ou ainda uma certificação do DETRAN de que tais placas de veículos não possuem registro neste órgão, o que colocaria em dúvida todo o lançamento ou ainda, declaração dos transportadores que não fizeram tais transportes ou se o fizeram, entregaram em local diverso. As medidas legais tomadas após a autuação são ainda estão sem conclusão.

Não estou também a exigir a inversão absoluta do ônus da prova, pois é certo que cabe ao Recorrente desconstituir a presunção mediante provas que disponha. Contudo, não cabe ao Fisco, além de apresentar os DANFE, previamente avaliar todas as possibilidades de ocorrências de fraudes, furtos, roubos, etc., pois a Administração Pública sequer possui Recursos para realizar isto em todas as situações similares, cabendo ao contribuinte não exatamente trazer provas incontestáveis da sua inocência.

Esse é o entendimento da Doutrina, conforme se percebe da lição de Hugo de Brito Machado Segundo (2008, p. 485/486):

*É noção elementar de teoria da prova a afirmação de que, em princípio, o ônus compete a quem alega. A parte que faz uma afirmação quanto à ocorrência de um fato deve, para ter sua afirmação aceita, comprová-la. O ônus de provar, portanto, está repartido de acordo com o ônus de alegar. Ao autor cumpre provar a ocorrência dos fatos dos quais decorre o seu direito, e ao réu incumbe provar suas afirmações quanto a fatos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito do autor. É importante observar, portanto, de quais fatos decorre o direito subjetivo alegado pelo autor, para saber-se o que terá ele de provar. Viu-se, na parte dedicada ao processo administrativo (Capítulo 3, itens 2.6 e 4.2.3.2), que a Administração Pública tem o dever de fundamentar os atos que pratica, incumbindo-lhe, por conseguinte, a prova da ocorrência dos fatos invocados em tal fundamentação.*

Assim, a Administração Pública produziu as provas necessárias e suficientes ao lançamento e cabe ao Recorrente carrear provas das suas afirmações quanto aos fatos impeditivos extintivos ou modificativos. Haveria então de se questionar aqui a imperatividade que a presunção de validade do lançamento tributário teria sobre documentos produzidos por particulares.

Ao contrário das assertivas apresentadas pelo Recorrente, nos casos em que o lançamento for perfeito e fundamentado, como neste PAF, revestido de todas as formalidades legais e com as provas devidamente anexadas, no entender do Professor Hugo de Brito Machado Segundo 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.***

Assim, se o ato administrativo não for devidamente fundamentado, não há que se falar em obrigar o contribuinte a produzir prova negativa ou de impossível produção, bastando para tal, demonstrar que Administração não comprovou o fato gerador, mas este seguramente não foi o caso desta lide, pois deveria apresentar algum indício minimamente razoável, que não a simples negativa.

Para Paulo Celso B. Bonilha “a prova é a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo fiscal.” Por esta mesma senda, trago ainda, a exegese de Mário Pugliese, extraído da mesma obra do Mestre Bonilha(In Da Prova no Processo Administrativo Tributário, fl.72):

*No processo tributário, estabelece-se assim uma situação peculiar, na qual o devedor, ao invés de encontrar-se na posição de réu para a satisfação do débito, encontra-se na posição de autor, para obter a reforma do ato administrativo. Ele é obrigado, assim, a colocar diante do juiz os elementos aptos a demonstrar a errônea do lançamento executado pela administração”.*

No caso específico das notas fiscais eletrônicas, embora haja notas de estados longínquos, como São Paulo, há um indício certo, fato provado e não presumido, de que houve as operações comerciais em nome do recorrente, mediante as notas fiscais eletrônicas autorizadas e não canceladas, de empresas próximas. Os fatos aconteceram em tempos remotos, e o auto foi lavrado em tempo recente, 28/11/2013.

Além disso, conforme consta na página da nota fiscal eletrônica do Ministério da Fazenda(<http://www.nfe.fazenda.gov.br/PORTAL/perguntasFrequentes.aspx?tipoConteudo=yJOJMwFOkA0=>), o contribuinte pode se manifestar acerca das operações que constem em seu nome, embora não seja de forma obrigatória, conforme se depreende das seguintes perguntas e respostas abaixo recortadas do supracitado sítio fazendário:

*1 - Se a Manifestação do Destinatário ainda não é obrigatória, por que as empresas devem adotar este processo?*

*R - Pelas razões abaixo que beneficiam o próprio destinatário das mercadorias:*

- Para saber quais são as NF-e que foram emitidas, em todo o país, tendo a empresa como destinatária*
- Para evitar o uso indevido de sua Inscrição Estadual, por parte de emitentes de NF-e que utilizam inscrições estaduais idôneas para acobertar operações fraudulentas de remessas de mercadorias para destinatário diverso do indicado na documentação fiscal*
- Para poder obter o XML das NF-e, que não tenham sido transmitidas pelo respectivo emitente*
- Para obter segurança jurídica no uso do crédito fiscal correspondente, pois uma nota confirmada não poderá ser cancelada pelo seu emitente.*
- Para registrar junto aos seus fornecedores que a mercadoria foi recebida e constituir formalmente o vínculo comercial que resguarda juridicamente as faturas comerciais, sem a necessidade de assinatura no canhoto impresso no DANFE.*

*2 - Como funciona o evento Desconhecimento da Operação?*

*R - Este evento tem como finalidade possibilitar ao destinatário se manifestar quando da utilização indevida de sua Inscrição Estadual, por parte do emitente da NF-e, para acobertar operações fraudulentas de remessas de mercadorias para destinatário diverso. Este evento protege o destinatário de passivos tributários envolvendo o uso indevido de sua Inscrição Estadual/CNPJ.*

Quanto ao pedido feito acerca da redução da multa, foi levantada a discussão durante o julgamento, em que o Procurador do Estado, presente à sessão, chamado a se pronunciar pelo Presidente da CJF, argumentou que a tomada de providências legais nos autos, embora feitas após o lançamento, no sentido de apurar as alegadas fraudes, denota boa fé e vontade do Recorrente na comprovação dos fatos, sujeitando-se às penas da lei, no caso de comprovação de falsas alegações.

Alegou ainda que no processo não está provado que o Recorrente possua relações comerciais com diversos emitentes das notas fiscais, e que embora as investigações não tenham sido concluídas pelos órgãos responsáveis, tais apurações realmente demandam tempo, que extrapola a duração do processo administrativo, e em se tratando de lançamento por descumprimento de obrigação acessória, é razoável a redução de multa, no que foi acompanhado pelo Presidente da CJF e em seguida pelos demais membros, e por este Relator. Assim, reduzo de ofício a multa aplicada para 20% do valor original, resultando na manutenção do lançamento em R\$8.033,87.

Face aos argumentos fartamente dissecados neste voto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso, rejeitando a nulidade arguida e mantendo parcialmente a Decisão de primeiro grau.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 213079.0047/13-5, lavrado contra **FIBRASIL FABRICAÇÃO COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ARTEFATOS DE FIBRAS DE VIDRO LTDA. - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$8.033,87**, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.0124/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS