

PROCESSO - A. I. Nº 206907.0050/14-5
RECORRENTE - ELI CLÁUDIA PINTO BORGES SILVA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0115-03/15
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 21/10/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0301-12/15

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA PARA CONTRIBUINTES DESABILITADOS. **b)** BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VENDA PARA CONTRIBUINTES INAPTOS. Não merece guarida a tese recursal, pois era obrigação acessória da empresa, à época de ocorrência dos fatos geradores, exigir a apresentação do documento identificador da empresa com quem estivesse negociando. Contribuinte não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações caracterizadas. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. O interesse público impõe que a autuada 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 porta aberta para as fraudes fiscais em grande escala. Infrações caracterizadas. Valores reduzidos na informação fiscal diante das provas apresentadas pelo autuado. Excluídos os documentos fiscais inidôneos. Infrações parcialmente caracterizadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3º JJF Nº 0115-03/15, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 206907.0050/14-5, lavrado em 10/06/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$41.274,37, relativos a seis infrações distintas. O presente Recurso Voluntário limita-se a atacar as infrações 01, 02, 05 e 06, a seguir especificadas

INFRAÇÃO 1: 07.04.03 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, quando os mesmos encontravam-se baixados, cancelados: estando com a situação cadastral como inapto, nos meses de janeiro a junho, agosto e outubro a dezembro de 2010, e janeiro a dezembro de 2011. Valor do ICMS: R\$3.092,00. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2: 03.02.06 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a junho, agosto, e outubro a dezembro de 2010, e janeiro a novembro de 2011;

INFRAÇÃO 5: 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011. Valor da multa: R\$14.756,79;

INFRAÇÃO 06: 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a fevereiro, e abril a dezembro de 2010, e janeiro a dezembro de 2011. Valor da multa: R\$1.765,31.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 03/06/2015 (fls. 1005 a 1015) e decidiu pela procedência em parte, por unanimidade, tendo reduzido o montante exigido para R\$22.322,36. Manteve os valores lançados relativos às infrações 01 e 02, e reduziu os valores lançados nas infrações 05 e 06, remanescendo os valores de R\$4.891,93 e R\$1.250,69, respectivamente. O acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos, apenas naquilo que se refere ao objeto do presente recurso.

“VOTO:

...

No mérito, as infrações 01 e 02 referem-se respectivamente, a falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes e ao recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, quando os mesmos encontravam-se baixados ou cancelados, estando com a situação cadastral como inaptos. Os extratos com histórico da situação cadastral dos clientes da autuada com situação baixada, inapta ou cancelada encontram-se apensado às fls. 136/172 do PAF.

O autuado nas duas oportunidades em que se manifestou no processo não trouxe qualquer prova capaz de elidir as irregularidades apontadas nestas infrações. Argumentou que a autuação tem por base a presunção de que a empresa emitiu notas fiscais eletrônicas para contribuintes com situação cadastral como inaptos. Alegou que o fato dos documentos que deram suporte à autuação se tratar de notas fiscais eletrônicas devidamente recepcionadas pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência da circulação ou saída da mercadoria, torna-se contraditório atribuir ao contribuinte uma infração pela emissão irregular destes documentos. Disse que a SEFAZ, possuindo os instrumentos próprios para impedir a emissão de tais notas fiscais eletrônicas, não o faz. Sobre a infração 02, repetiu os argumentos alinhados na infração 01, afirmando que a presunção de legalidade para a venda a seus administrados advém da prévia autorização do órgão Secretaria da Fazenda do Estado, quando, permite a emissão do documento fiscal.

Não acolho tal entendimento, considerando regra expressa dos incisos I e II do art.142 do RICMS/97, determinando como obrigação do contribuinte, exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) e exibir a outro contribuinte, quando solicitado, o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE). Portanto, tivesse o autuado obedecido a esta determinação regulamentar, tomaria conhecimento da situação cadastral dos contribuintes com os quais mantém operações comerciais.

Ademais, a SEFAZ/Bahia disponibiliza a consulta ao cadastro do ICMS no site <http://www.sefaz.ba.gov.br>, link Inspeção Eletrônica/Cadastro/Consulta/Cadastro/BA, Resumo Cadastral – DIE, tornando pública a condição do cadastramento de cada contribuinte.

A empresa efetuou vendas para contribuintes inaptos no cadastro da SEFAZ, sem efetuar a retenção por Substituição Tributária e se beneficiando indevidamente da redução de base de cálculo conforme prevê a legislação do.

Neste caso, por ter efetuado vendas para contribuintes com inscrições canceladas, baixadas e suspensas/Processo de baixa, efetivamente, lhe cabe a responsabilidade tributária de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS na qualidade de contribuinte substituto, como dispõe o art. 353, I do RICMS/BA, além de não ter direito a redução da base de cálculo quando da venda para tais clientes. Considero, portanto, caracterizadas as infrações 01 e 02.

...

As infrações 05 e 06 referem-se a entrada no estabelecimento, de mercadoria sujeita a tributação, e de mercadoria não tributável, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal.

Na impugnação o defendente contestou o levantamento fiscal nestes itens, alegando: (i) que para alguns

documentos, houve a emissão de nota fiscal de entrada por devolução, pelo próprio emitente das notas que ensejaram tal infração; (ii) que para outra parte, desconhecia a emissão de tais notas em seu nome, vez que nunca comprou e/ou recebeu tais mercadorias; (iii) que identificou notas emitidas para o seu CNPJ, porém, a Inscrição Estadual diverge dos dados da empresa; (iv) que havia nota fiscal registrada no exercício seguinte ao fiscalizado.

Em informação fiscal o autuante declarou que: (i) a nota fiscal 19944 citada pelo contribuinte, não fez parte do levantamento fiscal; (ii) realizou exclusão da apuração do débito das notas apontadas na defesa que tiveram a escrituração devidamente comprovada; (iii) relacionou, no anexo D página 652, notas fiscais em que, de fato, constatou operações em que houve devolução do próprio remetente, fazendo o abatimento dos valores no correspondente anexo; (iv) quanto as notas fiscais que o contribuinte afirma desconhecer, diz ser notas fiscais eletrônicas portanto, legítimas para as operações; (v) quanto as notas 25379, 3351, 97260, 132073, 23653, 171627, 171628, 67005, que segundo o contribuinte foram registradas no ano seguinte, diz ter feito a retirada do Anexo 16.01.02.A, com exceção da nota fiscal 516101, pois a mesma não fora escriturada.

Analizando as alegações e os documentos trazidos pela defesa, comparando com os ajustes realizados pelo autuante, verifico que foram excluídas do levantamento fiscal as notas fiscais em que o autuado logrou comprovar o respectivo registro em sua escrita fiscal ou justificar em conformidade com a legislação tributária sua não escrituração.

O defendente alegou que existiriam notas fiscais, que embora possuam seus dados cadastrais se trataria de fraude, pois não comprou as mercadorias nem adquiriu as mesmas, ou seja, argüiu desconhecimento de parte das notas fiscais que serviram de base a autuação.

Entendo que tal argumentação carece de fundamento. A acusação fiscal está lastreada em documentos fiscais de compras realizadas pela empresa autuada, junto aos seus fornecedores, que relaciona mercadorias comuns a sua atividade econômica, através de notas fiscais eletrônicas, autorizadas pelas Secretarias de Fazenda de origem das mesmas, conforme respectivas chaves de acesso, códigos de segurança e protocolos de autorização de uso, sendo as mesmas legítimas e idôneas. Portanto, em relação a estas notas fiscais não há necessidade do Fisco investigar se as compras ocorreram, pois a jurisprudência do CONSEF considera que as notas fiscais eletrônicas servem como elemento de prova das aludidas aquisições.

Nessa esteira, acolho os demonstrativos elaborados pelo autuante com os ajustes realizados quando da informação fiscal considerando que foram acatados os argumentos do sujeito passivo quando lastreado em provas. As infrações 05 e 06 são parcialmente procedentes, remanescendo o valor do débito em R\$4.891,93 fls.901/904 e R\$1.250,69 fls.905/909 respectivamente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração."

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 1027 a 1038, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Quanto às infrações 1 e 2, alega que a justiça almejada pelo contribuinte não foi concretizada na primeira instância, pois entende que os julgadores a quo deixaram de analisar as causas que lhes foram postas para julgar na forma das regras do Direito, conforme passa a demonstrar.

Referindo-se ao julgamento de piso, afirma que os julgadores, ao fundamentarem a decisão a respeito das infrações 01 e 02, não levaram em consideração os argumentos fomentados pela autuada, fundamentando a decisão com a afirmação de que o autuado não trouxe prova capaz de elidir as irregularidades apontadas nas infrações.

Opõe-se, contudo, afirmando que é cediço que no período fiscalizado, ou seja, 01/01/2010 a 31/12/2011 já havia sido implantado o sistema de nota fiscal eletrônica que conceitua como documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação serviços, ocorrida entre as partes, e cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emissor e pela recepção, pela Fazenda, do documento eletrônico, antes da ocorrência da circulação ou saída da mercadoria.

Argumenta que, a partir do momento em que o Estado recebe um documento, torna-se contraditório atribuir ao contribuinte uma infração pela emissão deste, pois, estaria atribuindo a si mesmo a responsabilidade por tal infração, vez que, possuindo os instrumentos próprios para impedir a emissão de tais notas, não o faz.

Ressalta que, no próprio acordão, os julgadores ratificam esse entendimento ao afirmarem que se tratam as notas de “*documentos fiscais eletrônicas, autorizadas pelas Secretarias de Fazenda de origem das mesmas*”. Argumenta que, neste diapasão, não poderia a autuada deixar de proceder a venda, já que aparentemente o instrumento fiscalizatório criou uma inicial aparência de segurança, quanto a situação fiscal do contribuinte destinatário, seu administrado, vez que, é indiscutível que a emissão de uma nota fiscal submete-se necessariamente à chancela do Estado, pois as informações vão diretamente para os bancos de dados da Secretaria da Fazenda.

Transcreve jurisprudência do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro em apoio à sua tese.

Referindo-se à obrigação empresarial de exigir de outro contribuinte a exibição de seu extrato cadastral, afirma que essa obrigação foi imposta ao contribuinte com a redação dada ao RICMS em 2001, ou seja, anos antes do advento da nota fiscal eletrônica, que teve como objetivo justamente a implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico para a substituição da sistemática emissão do documento fiscal em papel, reduzindo custos, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo, ao mesmo tempo, o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco.

Defende que, com a implantação da nota fiscal eletrônica, qualquer operação com a emissão de uma nota fiscal submete-se necessariamente à chancela do Estado, pois as informações vão diretamente para os bancos de dados da Secretaria da Fazenda, concluindo que, desta forma, algumas obrigações anteriormente atribuídas ao contribuinte não mais subsistem, como é o caso dos incisos I e II do artigo 142 do RICMS/97, que foram suprimidos com a redação atual.

Por outro lado, argumenta que, ainda que a empresa notificada realize rotineiramente atualização preventiva dos seus cadastros de clientes no que concerne a pesquisa da sua situação no Cadastro do ICMS, por se tratar de estabelecimento de médio porte que realiza a emissão de notas em balcão de vendas, inviabilizaria sua atividade se, a cada nota emitida, tivesse que verificar a situação cadastral do destinatário da nota.

Conclui, assim, que ficou claramente comprovado que o procedimento adotado pela empresa baseou-se na aparente segurança transmitida pelo órgão fiscalizador que permitia ao seu sistema a emissão de notas a contribuintes, ainda que estes encontrassem-se irregulares perante o órgão.

Quanto às infrações 05 e 06, alega que os julgadores incorreram no mesmo erro do autuante, quando não excluíram das infrações 05 e 06 as notas fiscais emitidas mediante fraude, pois entende que não há, em relação às notas fiscais eletrônicas, a necessidade de o fisco investigar se as compras ocorreram, pois a jurisprudência do CONSEF considera que tais notas servem como elementos de prova das aludidas aquisições.

Ratifica que não poderia manifestar-se, em momento anterior, pois desconhecia a emissão de tais notas em seu nome, vez que nunca comprou e/ou recebeu tais mercadorias, não podendo, desta forma, ter cometido a infração alegada. Entende que não poderia fazer o registro de notas que foram emitidas sem o seu consentimento ou sequer conhecimento, nem mesmo poderia se manifestar junto à SEFAZ, já que não tinha conhecimento da emissão das notas.

Alega que comprovou de forma cristalina o equívoco que desencadeou a imputação de tais infrações, contudo os nobres julgadores insistem em atribuir ao contribuinte uma culpa que a este não cabe, pois defende tratar-se possivelmente de fraude, da qual é vítima e não infratora.

Diante da situação, informa que relatou, na figura de sua representante legal, os fatos na Delegacia da 2ª Circunscrição Policial de Feira de Santana, conforme certidão n.º 3022014007766 (que diz anexar). Assevera que não pode o fisco pretender uma inversão de papeis, já que pode arcar com o ônus de ser vítima de fraude, ao contrário, o órgão fiscalizador deve encontrar e punir aqueles que realmente se locupletaram indevidamente às custas do erário público.

Afirma que a representação da nota fiscal eletrônica nos bancos de dados do agente fiscalizador configura prova material da sua emissão, mas não caracteriza que houve a materialização da aquisição da mercadoria e neste sentido, afirma que, havendo uma grande incidência de fraude

em nome de empresas, as quais sequer mantinham uma relação comercial mínima entre si, o Estado editou o § 16 do RICMS/12 (cujo texto transcreve) como forma de desoneração das empresas lesadas referente a tais notas.

Argumenta que, se a própria norma legal determina a conduta a ser adotada pela empresa, a qual agiu exatamente da forma como determina o preceito normativo acima mencionado, não pode o fisco exigir conduta diversa, pois entende que, ainda que se trate de norma posterior à emissão das mencionadas notas, o Código Tributário Nacional em seu artigo 106 permite que a lei aplique-se em ato ou fato pretérito.

Conclui a sua peça recursal, requerendo que seja conhecido o presente recurso e, quando de seu julgamento, lhe seja dado integral provimento para reforma da sentença recorrida e acolhimento do pedido inicial de ser TOTALMENTE IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

Como o valor do auto de infração é inferior a cem mil reais, não houve a necessidade de parecer da Procuradoria Geral do Estado.

VOTO

Quanto à infração 1, a acusação fiscal consistiu em *“Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, quando os mesmo encontravam-se baixados, cancelados: estando com a situação cadastral como inapto”*. Já em relação à infração 2, a acusação fiscal consistiu em *“Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo”*. A recorrente tratou ambas as infrações (1 e 2) conjuntamente, deduzindo argumentos comuns. Dessa forma, tratá-las-ei, igualmente, de forma conjunta.

A recorrente não nega os fatos que lhe foram atribuídos, pelo contrário, admite-os. Alega, contudo, que a legislação não mais prevê a obrigatoriedade de o contribuinte exigir que lhe seja exibido o extrato cadastral, por parte daquelas pessoas com as quais negocia, conforme se extrai de trecho da sua peça recursal, abaixo transcrito.

“Com a implantação do nota fiscal eletrônica, qualquer operação com a emissão de uma nota fiscal submete-se necessariamente à chancela do Estado, pois as informações vão diretamente para os bancos de dados da Secretaria da Fazenda, desta forma, algumas obrigação anteriormente atribuídas ao contribuinte não mais subsistem, como é o caso dos incisos I e II do artigo 142 do RICMS/97, que foram suprimidos com a redação atual.”

Alega, também, que atualizar rotineiramente o seu cadastro de clientes representaria inviabilizar o seu funcionamento, conforme abaixo.

“Por outro lado, ainda que a empresa notificada realize rotineiramente atualização preventiva dos seus cadastros de clientes no que concerne a pesquisa da sua situação no Cadastro do ICMS, por se tratar de estabelecimento de médio porte que realiza a emissão de notas em balcão de vendas, inviabilizaria sua atividade se, a cada nota emitida, tivesse que verificar a situação cadastral do destinatário da nota.”

Consultemos então os incisos I e II do art. 142 do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores.

“Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);

II - exibir a outro contribuinte, quando solicitado, o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);
...”

Como se pode ler, a partir do texto acima, era obrigação acessória da empresa, à época de ocorrência dos fatos geradores, exigir a apresentação do documento identificador da empresa com quem estivesse negociando, não assistindo razão à recorrente neste ponto.

Não merece guarida o argumento de que o sistema SEFAZ deveria bloquear a emissão da NF, pois não se trata de vedação à operação mercantil, mas de cobrança antecipada do imposto, ausência do pressuposto do benefício fiscal..

Quanto à alegação de inviabilidade operacional do procedimento, entendo, igualmente, que não merece guarida, pois a consulta cadastral não precisa ser feita a cada nova operação de venda, mas periodicamente, de forma a evitar que a empresa pudesse manter-se em erro durante tanto tempo, já que a infração ocorreu de forma continuada no tempo, por longos dois anos.

Assim, entendo que as alegações empresariais não lograram êxito em elidir as infrações. A decisão de piso não merece reparo nestes pontos. Infrações 1 e 2 caracterizadas.

Quanto às infrações 5 e 6, tratá-las-ei também conjuntamente, pois ambas se referem a falta de registro de NF-e na escrita fiscal da empresa, sendo a primeira (05) relativa a mercadorias sujeitas a tributação e a segunda (06) relativa a mercadoria não tributável.

A recorrente afirma que não cometeu a infração, atribuindo os fatos a uma fraude por parte do emitente dos documentos fiscais. Para comprovar a sua boa-fé, alega que fez registro boletim de ocorrência na Delegacia da 2ª Circunscrição Policial de Feira de Santana, conforme se pode atestar pela leitura de sua peça recursal, em trecho assim redigido.

“... verifica-se claramente que, trata-se possivelmente de fraude, na qual a notificada é vítima e não infratora.

Diante da situação a notificada, na figura de sua representante legal, relatou os fatos na Delegacia da 2ª Circunscrição Policial de Feira de Santana, conforme certidão n.º 3022014007766 (em anexo). Não pode o fisco pretender uma inversão de papéis, a notificada não pode arcar com o ônus de ser vítima de fraude, ao contrário, o órgão fiscalizador deve encontrar e punir aqueles que realmente se locupletaram indevidamente às custas do erário público.”

A questão remete-nos, portanto, ao valor probatório das cópias das notas fiscais eletrônicas, referidas pela autoridade fiscal. Nesse sentido, é importante frisar que a jurisprudência do Consef confere tratamento jurídico distinto a cada uma das modalidades de documento fiscal, reconhecendo efeitos probatórios distintos no bojo da atividade processual. 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 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, 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.”

Tal tendência advém da compreensão de que o contribuinte não pode manter-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 a autuada 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, algo que resultaria em uma porta aberta para as fraudes fiscais em grande escala.

Especificamente em relação à infração 05, embora compartilhe o entendimento de que as notas fiscais eletrônicas prestam-se a servir de prova à caracterização da infração em comento, é importante ressaltar que tal tratamento pressupõe que os documentos fiscais apontados revelem-se idôneos, ou seja, faz-se necessário que não tenham sido resultado de montagem ou qualquer outra forma de falsificação documental.

Nesse sentido, não se pode deixar de pontuar que o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia possui informações que se revelam incompatíveis com o conteúdo dos documentos fiscais emitidos pelas empresas Porto Bahia Comércio de Laticínios Ltda. e J Lopes Couto Ltda., segundo a relação apresentada pelo contribuinte à folha 726 (com extratos às folhas seguintes).

De fato, a consulta realizada na página da SEFAZ/BA, ao Documento de Informação Eletrônica, é revelador de que os documentos referidos foram preenchidos com informações de CNPJ e Inscrição Estadual da empresa recorrente, em que pese tenha sido descrita a Razão Social de outro estabelecimento, o que é indicador de que se prestaram a fraude.

Ora, possuindo, em seu corpo, informações inconsistentes, é de se concluir que se tratam de documentos fiscais inidôneos, nos termos do art. 209 do RICMS/97, vigente à época dos fatos.

Conseqüentemente, considerando que as notas fiscais emitidas pelas empresas citadas, listadas à folha 726, possuem, todas, informações inconsistentes em seu corpo, não é possível aceitá-las como prova suficiente de que tenha havido ingresso das mercadorias ali descritas.

Por isso, entendo que devem ser excluídas do levantamento fiscal, relativamente à infração 05, reduzindo o valor da multa, naquilo que se referir às notas fiscais citadas.

Assim, acompanhando a jurisprudência predominante neste CONSEF, entendo que restou caracterizada a infração 5, devendo, contudo, ter os seus valores reduzidos, de forma a excluir as notas fiscais de emissão da empresa Porto Bahia Comércio de Laticínios Ltda. e J E Lopes Couto Ltda., além das demais reduções já perpetradas pelo autuante. O seu demonstrativo de débito fica alterado conforme demonstrativo abaixo.

MÊS/ANO	VALOR TOTAL NF	MULTA
JAN/10	R\$ 4.848,18	R\$ 484,82
FEV/10	R\$ 2.808,05	R\$ 280,80
MAR/10	R\$ 14.453,42	R\$ 1.445,34
ABR/10	R\$ 33,57	R\$ 3,36
MAI/10	R\$ 1.816,00	R\$ 181,60
JUN/10	R\$ 905,12	R\$ 90,51
JUL/10	R\$ 861,80	R\$ 86,18

AGO/10	R\$ 102,38	R\$ 10,24
SET/10	R\$ -	R\$ -
OUT/10	R\$ 387,81	R\$ 38,78
NOV/10	R\$ 790,00	R\$ 79,00
DEZ/10	R\$ 1.482,73	R\$ 148,27
JAN/11	R\$ 202,50	R\$ 20,25
FEV/11	R\$ 12.578,52	R\$ 1.257,85
MAR/11	R\$ -	R\$ -
ABR/11	R\$ 3.704,00	R\$ 370,40
MAI/11	R\$ 43,40	R\$ 4,34
JUN/11	R\$ -	R\$ -
JUL/11	R\$ 96,71	R\$ 9,67
AGO/11	R\$ 85,11	R\$ 8,51
SET/11	R\$ -	R\$ -
OUT/11	R\$ 1.449,13	R\$ 144,91
NOV/11	R\$ 1.109,85	R\$ 110,98
DEZ/11	R\$ -	R\$ -
TOTAL	R\$47.758,28	R\$ 4.775,81

Quanto à Infração 6, acompanho, também, a jurisprudência do CONSEF, entendendo que restou caracterizada a infração, em conformidade com o demonstrativo de débito refeito pelo autuante, às folhas 905 a 909.

Tenho, portanto, por procedente em parte as infrações 5 e 6, remanescendo os valores de débito em R\$4.775,81 e R\$1.250,74, respectivamente.

Voto pelo provimento parcial do recurso relativamente à infração 5.

Ex-positis, reformo a decisão de piso, votando pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

Quanto à redução da multa, entendo descabida uma vez que não ficou comprovada a ausência de dolo, aspecto que não foi sequer objeto de debate.

VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 5 e 6)

Peço *venia* ao i. Relator para manifestar-me, em separado, a respeito das multas das infrações 5 e 6, cujas acusações são de haver o Sujeito Passivo dado entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação, bem assim de ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses especificados.

Esclarecendo, meu posicionamento decorre do fato de que as referidas multas poderiam ter sido reduzidas, nos moldes do que determina a legislação.

Pois bem, diz a regra, no que pertine à possibilidade de redução das multas por descumprimento de obrigações acessórias que:

“Art. 42 - Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 7º - As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.”

Também o art. 158, do RPAF/99, tem a seguinte dicção:

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 e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Por primeiro, a norma diz de uma faculdade, ou seja, diz que “...**poderão** ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF ...” e no momento seguinte, diz das condicionantes do cancelamento ou redução, que implica na prova de as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, tudo no sentido de que é atribuído ao julgador abrandar

possíveis excessos da norma punitiva, sem, todavia, esvaziar a força cogente da norma que prevê a obrigação acessória, aí entendido que as circunstâncias dos fatos são relevantes à concessão do cancelamento ou redução da multa.

Nessa mesma linha tenho pautado o meu posicionamento.

De plano, entendo que o legislador quis entregar ao CONSEF, no caso das obrigações acessórias, a avaliação da falta por parte do contribuinte para, uma vez sopesado os fatos, as suas circunstâncias a própria conduta do contribuinte, tudo no sentido de dosar a penalidade com o fim precípua de que fossem evitados os excessos que, invariavelmente, avançariam sobre princípios constitucionalmente garantidos, bem como no sentido de que querelas que podem ser resolvidas no âmbito administrativo, não cheguem ao judiciário, muitas vezes impondo severos prejuízos ao Estado.

Analisando o voto do n. Relator, vejo que não foi feita menção à possibilidade acima aduzida, sendo registrado apenas o cometimento da infração fiscal, que de fato é indiscutível, ou seja, não restam dúvidas quanto ao cometimento da infração, entretanto, à luz da legislação, não se pode fechar os olhos quanto ao fato de que não há provas de ação dolosa.

Nesse ponto específico é que reside a manifestação que aqui se faz, cujos fundamentos exponho adiante.

Pois bem, pacífico é o fato de que não persiste a mais longínqua possibilidade de ter a Recorrente agido com fraude, dolo ou simulação, do mesmo modo, em nenhum momento se afirma que o procedimento irregular adotado pelo autuado nas infrações 5 e 6 teria ocasionado falta de pagamento de imposto, fato que, *in fine*, caracterizada a falta de demonstração de que houve prejuízo ao erário em razão da falta cometida e apontada pelas infrações 5 e 6.

Dito isto, resta a clara afronta à legislação, entendido que estar-se-ia impondo multas desproporcionais, elevando o caráter da multa educativa para multa severamente punitiva, com feições de extorsivas e confiscatórias do patrimônio do contribuinte.

Avançando, desta feita sobre o caso dos autos, certo é que o Sujeito Passivo cometeu falta tipificada na legislação e, havendo fato típico, por certo haverá que se apenar o infrator, entretanto, como dito acima, há que se trazer à análise dos fatos as circunstâncias que o envolvem, sobretudo porque no caso vertente, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória que implica, no meu entendimento, em valor por demais elevado e de caráter desproporcional e confiscatório, não se pode deixar de aplicar a regra insculpida no § 7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96, pois, além do que já foi acima tracejado, não se verifica prejuízo ao erário na dimensão proposta, como quer fazer crer o autuante, vez que facilmente se verifica que a conduta, mesmo típica, representou prejuízo insignificante ou mesmo não representou qualquer prejuízo ao erário na proporção que sugerem a multa, haja vista que o imposto exigido no Auto de Infração tem valor que pouco passa de dois mil reais.

Nesse contexto, tenho me posicionado no sentido de que as multas com o caráter acima descrito são excessivamente altas e fogem à intenção do legislador, pois, abandonam o caráter educativo adotando contornos de desproporcionalidade, confisco, e até de enriquecimento sem causa por parte do Estado. Não por menos, com permissivo legal contido no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/99, tenho, em casos análogos, reduzido a multa aplicada.

O referido art. 158, que repete os termos da Lei nº 7.014/96, diz que *“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 e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo”*, ou seja, a norma invoca princípios constitucionais e de direito, referindo-se à necessidade de se fazer prova, naturalmente que por parte de quem acusa – o Fisco –, de que a conduta infracional foi dolosa, fraudulenta ou simulada, respeitando o princípio que

determina que a inocência e a boa-fé, por motivos óbvios, são presumidas, exigindo prova em contrário. (grifo não original)

Assim, ainda que reste absolutamente demonstrado o cometimento da infração, como é o caso, à luz dos fôlios deste PAF, não resta caracterizada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte da recorrente. Ademais, considerando, por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, teria o fisco que demonstrar que a conduta do sujeito passivo foi deliberada, para o que, restou provado exatamente o contrário quando ficou patente que não houve fraude, dolo ou simulação.

Por tudo isso, pela prerrogativa dada a este julgador e porque as multas por descumprimento de obrigação acessória devem ter caráter educativo, jamais devendo alcançar valores que possam suscitar o confisco, reduzo a multa da infração 5 para 20% do valor julgado e da infração 6 para 10% do valor julgado, o que corresponde a R\$2.951,36 e R\$ 147,57, respectivamente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206907.0050/14-5**, lavrado contra **ELI CLÁUDIA PINTO BORGES SILVA**, devendo ser intimada a recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.322,36**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “e”, “a” e “d” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas pelo descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$6.026,55**, previstas nos incisos IX e XI, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 5 e 6) - Conselheiros: Luiz Alberto Amaral Oliveira, Paulo Danilo Reis Lopes e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 5 e 6) – Conselheiros (as): José Antônio Marques Ribeiro, Daniel Ribeiro Silva e Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - VOTO DIVERGENTE
(Quanto às infrações 5 e 6)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS