

PROCESSO - A. I. Nº 206910.0016/15-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.
RECORRIDOS - MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0167-04/16
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/08/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0249-12/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Há de ser aplicado o princípio da retroação benéfica previsto no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional ao caso concreto, para adequar a penalidade, de 10% para 1%, consoante o previsto na Lei nº 13.461/15. Infração subsistente, com a adequação do valor da multa. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. As alegações recursais não lograram elidir acusação. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela procedência da infração 2 e pela adequação do percentual da penalidade lançada na infração 1, reduzindo, portanto, o valor do débito exigido.

O lançamento de ofício foi lavrado em 04/12/15 para imputar ao contribuinte duas irregularidades, ambas objeto dos Recursos, como a seguir descrito:

Infração 1 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro a junho de 2015. Multa percentual de 10%. Valor: R\$133.274,40;

Infração 2 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro a junho de 2015. Multa percentual de 1%. Valor: R\$7.084,11.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com os seguintes fundamentos:

VOTO

As infrações 01 e 02 tratam de multas (1% e 10% sobre o valor comercial das mercadorias) por descumprimento de obrigação acessória, já que a empresa deu entrada no seu estabelecimento de mercadorias não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, bem como, de mercadorias tributáveis, sem proceder aos seus registros em sua Escrituração Fiscal Digital.

Quanto ao pedido de revisão ou perícia fiscal solicitada pelo impugnante, ressalto que é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99), solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito.

Afora tais considerações, determina o art. 147, I, do RPAF/BA que deve ser indeferido o pedido de diligência fiscal.

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

E de perícia fiscal:

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

c) a verificação for impraticável

Além do acima explicitado, ainda, determina o RPAF/BA:

Art. 123. *É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e **acompanhada das provas que tiver**, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da intimação. (grifo não original)*

Art. 142. *A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

Art. 143. *A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

O impugnante não trouxe aos autos qualquer fato carreado de prova que pudesse ensejar um pedido de diligência fiscal, muito menos de perícia fiscal.

Quanto à quesitação apresentada, ela apenas demonstra que o impugnante estar a requerer que este Colegiado submeta o processo à outro auditor fiscal para realizar nova fiscalização, já que a documentação, que se encontra na posse da empresa, deve ser toda requerida, o que levaria este fiscal estranho ao feito a realizar o procedimento inerente da defesa, como dispõe o art. 123, do RPAF/BA já citado.

E, em relação ao pedido de que tal diligência, se aprovada, fosse realizada pela ASTEC/CONSEF, não consta dos autos qualquer indício à colocar o autuante sob suspeita.

Por consequência, indefiro o pedido de diligência/perícia fiscal requerida, com base nas determinações do art. 147, do RPAF/BA.

Feito tais colocações, no mérito, o autuado não se insurge sobre o preceito legal da obrigatoriedade da escrituração das notas fiscais de entradas na sua escrita fiscal. Apresenta 02 planilhas sem qualquer prova para lhes dar sustentação e calcadas no demonstrativo produzido pela fiscalização, onde indica as notas fiscais não escrituradas e que entende ser devida a multa e aquelas que diz terem sido rejeitadas, não encontradas ou não entregue e pendentes, afirmando que todas foram devolvidas ou mesmo não recebidas. Diz estar envidando esforços junto aos seus fornecedores para buscar a totalidade destas operações.

Confessa ser devedor da multa em relação à infração 01 de R\$41.903,55, e que em outra planilha diz ser de R\$37.517,61, e da infração 02 de R\$6.217,84.

Ora, todos os motivos apresentados pelo impugnante devem ser provados. A norma regulamentar estabelece procedimentos específicos para o caso de desfazimento de qualquer operação comercial, quer sejam elas devolvidas (obrigatoriamente devem ser registradas), quer sejam elas não aceitas quando de suas entradas (retorno).

E apenas para exemplificar, alatoricamente busquei junto ao site desta Secretaria de Fazenda, a NF-e nº 800034, emitida em 18/05/2015 (fl. 26 dos autos) com chave de acesso nº 2915 0502 9144 6002 2049 5500 1000 8000 2418 9034 9094, autuada e dita pelo impugnante como “rejeitada” (levantamento da empresa no CD). Foi autorizada em 18/05/2015 às 20:29:25-03:00, inclusive com CRTD não constando nela qualquer informação de que houve a sua rejeição.

Assim, não cuidando o impugnante de comprovar os seus argumentos, somente posso alinhar-me às considerações feitas pelo autuante, mantendo a autuação em todos os seus termos.

Porém aqui existe matéria a ser enfrentada em relação à infração 01, matéria desconhecida quando do lançamento fiscal e de ordem pública. Neste caso, o julgador, diante do seu poder-dever, não pode se eximir de analisá-la.

O art. 149, VIII, do CTN assim dispõe:

Art. 149. O lançamento é efetuado e **revisto de ofício** (grifo não original) pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

VIII - Quando deva ser apreciado **fato não conhecido** (grifo não original) ou não provado por ocasião do lançamento anterior.

No caso presente e quando do lançamento fiscal, a autuante, corretamente, aplicou a multa de 10% sobre o valor das mercadorias tributadas entradas no estabelecimento da empresa, porém não registradas e tudo com base no quanto disposto no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, vigente quando da autuação.

Acontece que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, passando a ter a seguinte redação:

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Por outra banda, o art. 106, II, “c”, do CTN, determina:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Em assim sendo, com base no art. 149, VIII e em obediência ao quanto disposto no art. 106, II, “c”, ambos do CTN, reviso, de ofício, a multa aplicada para o patamar de 1%, vez que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, conforme demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 01

DATA OCORRÊNCIA	% MULTA	VALOR
31/01/2015	1%	2.632,43
28/02/2015	1%	2.260,67
31/03/2015	1%	1.859,44
30/04/2015	1%	2.475,59
31/05/2015	1%	3.290,41
30/06/2015	1%	808,90
TOTAL		13.327,44

Por tudo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, sendo o valor da infração 01 reduzido em obediência a alteração procedida no inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015 e da infração 02 mantido integralmente.

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, relatando que, em sua peça de defesa, identificou situações que levavam à exclusão do débito relativo: (i) às notas fiscais não recebidas por ele, por terem apresentado erro de regra fiscal/comercial; (ii) às notas fiscais não recebidas por ele, porque o arquivo XML não foi enviado, previamente, para avaliação.

Acrescenta que “para colaborar com a busca da verdade material”, “elaborou planilha em CD com a indicação das situações que necessitavam ser excluídas da autuação, estruturando tal planilha da seguinte forma e a partir daquela elaborada pelo autuante”:

“Data No LRE

NF no Livro?

Com a seguinte indicação:

Não Localizada”

“SYNCHRO

Portal Tributário

Com as seguintes indicações:

Enviada SAP

Liberada

Não Encontrada

Pendente

Rejeitada”

“Status

Com as seguintes indicações:

Defesa

Devido

MOTIVO / JUSTIFICATIVA

Com as seguintes indicações:

APRESENTOU REJEIÇÃO COMERCIAL/MERCADORIA FOI DEVOLVIDA

NF E MERCADORIA DEVOLVIDA - SEM XML

Bonificação do dia 15/01/2015

MERCADORIA NÃO ENTREGUE

NF DEVOLVIDA E SUBSTITUIDA POR NF 224001

NF DEVOLVIDA E SUBSTITUIDA POR NF 224000

NF DEVOLVIDA E SUBSTITUIDA POR NF 224002”.

Repete que, naquela ocasião, *“informou que nas situações indicadas como “pendentes, não encontrada e rejeitada”, as notas fiscais “não foram recebidas por desacordos com regras fiscal ou comercial, e, neste caso, por apresentarem erros as notas fiscais não foram registradas no livro fiscal” e que, apesar de suas alegações, a Junta de Julgamento Fiscal indeferiu o pedido de diligência.*

Sendo assim, reitera a solicitação de diligência *“através de Auditor Fiscal integrante da ASTEC do CONSEF, com o exame das planilhas anexadas à defesa bem como os documentos que serão disponibilizados na fase da diligência, para que seja determinada a elaboração de novo demonstrativo do débito”, considerando a ocorrência das seguintes circunstâncias: (i) algumas mercadorias foram recusadas e devolvidas aos fornecedores; (ii) outras mercadorias não foram recebidas pelo fato de as notas fiscais apresentarem erros de regra fiscal/comercial; (iii) algumas outras mercadorias não foram recebidas porque os arquivos XML das notas fiscais não foram enviados previamente pelos fornecedores para a validação; (iv) outras mercadorias “foram recusadas em razão de erro na tributação e outros erros e foram devolvidas aos seus fornecedores com as mesmas notas fiscais dos fornecedores”; (v) “solicitou aos seus fornecedores comprovação das recusas das mercadorias e as apresentará no momento da realização da diligência fiscal”; (vi) “a Decisão de 1ª instância administrativa desconsiderou por completo o levantamento elaborado pela ora recorrente, conforme planilhas anexadas à defesa”; (vii) “a base de cálculo para a aplicação da multa está equivocada, pois considerou operações rejeitadas / não recebidas”.*

Acrescenta que *“após a realização da diligência, caso reste comprovado que algumas notas fiscais objeto da autuação não deram entrada no estabelecimento da Contribuinte, seja elaborado novo demonstrativo do débito para as infrações 1 e 2, aplicando-se à nova base de cálculo o percentual de multa de 1%, sendo mantida nesse aspecto quanto ao percentual da multa, a Decisão de 1ª instância que ora se recorre”.*

VOTO

Neste Auto de Infração foram lançadas penalidades por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a constatação de entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte sem o competente registro das notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital, no período de janeiro a junho de 2015.

O Recurso de Ofício foi interposto porque a Junta de Julgamento Fiscal desonerou o contribuinte de parte do débito após efetuar, de forma correta, a adequação da penalidade da infração 1, de 10% para 1%, em face da alteração promovida pela Lei nº 13.461/15 no inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, em atendimento ao preceituado no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional. Mantida a Decisão recorrida, pois fundamentada na legislação.

No Recurso Voluntário referente às infrações 1 e 2, o contribuinte argumentou que as notas fiscais não foram escrituradas em decorrência de diversas situações, como, por exemplo: (i) *APRESENTOU REJEIÇÃO COMERCIAL/MERCADORIA FOI DEVOLVIDA*; (ii) *NF E MERCADORIA DEVOLVIDA - SEM XML*; (iii) *MERCADORIA NÃO ENTREGUE*; (iv) *NF DEVOLVIDA E SUBSTITUIDA POR*

NF 224001; (v) NF DEVOLVIDA E SUBSTITUIDA POR NF 224000; (vi) NF DEVOLVIDA E SUBSTITUIDA POR NF 224002.

Ocorre que, para tentar comprovar as suas alegações, o autuado juntou aos autos apenas duas planilhas indicando o motivo supostamente existente para o não recebimento das notas fiscais e das mercadorias, sem, entretanto, trazer a prova cabal de que tais circunstâncias realmente aconteceram e, ainda, sem fazer a vinculação entre as notas fiscais originárias e aquelas que supostamente as substituíram.

Sendo assim, indefiro a solicitação de diligência formulada pelo Recorrente, porque, a meu ver, já se encontram no processo todos os documentos necessários ao deslinde da causa, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99. Ademais, cabia ao sujeito passivo, por ter a sua posse, trazer aos autos as contraprovas de que dispunha para elidir as acusações fiscais.

No mérito, em consulta a diversos documentos fiscais, objeto desta autuação, no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, verifiquei que foram devidamente autorizados pela autoridade fazendária e o contribuinte não seguiu o procedimento previsto para o desfazimento das operações, como determina a legislação regente.

No site da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, no campo “Nota Fiscal Eletrônica – Perguntas Frequentes”, constam os procedimentos a serem seguidos pelo destinatário, nas hipóteses de devolução de mercadorias ou o seu não recebimento, com as seguintes informações: https://www.fazenda.sp.gov.br/nfe/perguntas_frequentes/respostas_V.asp

“20. Como proceder nos casos de recusa do recebimento da mercadoria em operação documentada por NF-e?”

A recusa da mercadoria pode ocorrer de duas formas: ou o destinatário emite uma Nota Fiscal de devolução de compras, ou o destinatário recusa a mercadoria no verso do próprio DANFE, destacando os motivos que o levaram a isso.

Nesta segunda hipótese, o emitente da NF-e irá emitir uma NF-e de entrada para receber a mercadoria devolvida.

Importante:

- Como houve a circulação da mercadoria, a NF-e original não poderá ser cancelada;
- Caso a Nota Fiscal de devolução emitida pelo comprador também seja Eletrônica, esta deverá, como todas as NF-e, ser previamente autorizada pelo Fisco.

Futuramente, as unidades federadas envolvidas na operação ou prestação poderão, mediante protocolo ICMS, exigir informações do destinatário com relação ao Recebimento das mercadorias e serviços constantes da NF-e, a saber:

- I – Confirmação do recebimento da mercadoria documentada por NF-e;
- II – Confirmação de recebimento da NF-e, nos casos em que não houver mercadoria documentada;
- III – Declaração do não recebimento da mercadoria documentada por NF-e;
- IV – Declaração de devolução total ou parcial da mercadoria documentada por NF-e”.

No site da empresa TagPlus – Sistema de Gestão Comercial também se podem encontrar as seguintes diretrizes: <http://blog.tagplus.com.br/nota-fiscal-de-devolucao-chega-de-duvidas/>

“Devolução de Nota Fiscal

No caso de devolução, há duas maneiras que ela pode ocorrer, vamos conferir:

Devolução com nota fiscal emitida pelo destinatário

O destinatário fica responsável por emitir a Nota Fiscal de devolução após o recebimento das mercadorias, que acompanhará as mesmas.

O contribuinte adquirente deve emitir nota fiscal de devolução apenas nos casos em que se efetivou o recebimento, ou seja, quando tenha recebido fisicamente a mercadoria, assinado o canhoto de recibo anexo ao documento fiscal e registrado a entrada dessa mercadoria. Para a devolução, após o seu recebimento, o estabelecimento adquirente deve emitir nota fiscal em nome do fornecedor da mercadoria, nela citando o número, a série e a data do documento fiscal originário, declarando, ainda, o motivo da devolução.

Devolução com a mesma Nota Fiscal

Quando a devolução de uma mercadoria utilizar a mesma Nota Fiscal, o destinatário também deverá escrever

no verso dela os motivos que levaram à recusa, datar e assinar.

Em ambos os casos

Para os estabelecimentos que estão fazendo a devolução, além de dizer o motivo da devolução, devem se assegurar que a nota fiscal de devolução tenha o número, a data da emissão e o valor da operação da nota fiscal originária, e também informar o IPI e destacar o ICMS relativo às quantidades devolvidas. Essa nota fiscal de devolução deve ter uma via extra que deve ser arquivada.

É importante observar que nessa Nota Fiscal de devolução não se deve lançar o imposto que foi devido por ocasião da aquisição, mas, apenas, indicá-lo (dados adicionais) para efeito de crédito pelo estabelecimento fornecedor.

Para os estabelecimentos que recebem o produto devolvido, devem lançar as notas fiscais recebidas nos livros de Registro de Entradas e Registro de Controle e do Estoque. É aproveitado o crédito do IPI e do ICMS destacado na nota fiscal de devolução do produto/mercadoria que foi objeto de incidência desse impostos, por ocasião da saída.

Informações para emissão da nota fiscal

Natureza da operação: devolução

(...)

Recusa de recebimento de mercadoria

Neste caso, o destinatário deve emitir uma nota fiscal de devolução ou recusar a mercadoria no verso do DANFE, explicitando os motivos da recusa.

Caso o destinatário opte por recusar a mercadoria pelo DANFE, é dever do emitente da nota fiscal emitir uma NF-e de entrada para receber a mercadoria devolvida.

Importante:

- *Como houve a circulação da mercadoria, a NF-e original não poderá ser cancelada.*
- *Caso a nota fiscal de devolução emitida pelo comprador também seja eletrônica, esta deverá, como todas as NF-e, ser previamente autorizada pelo Fisco e enviada para o destinatário da NF-e que deu origem a NF-e de devolução”.*

Pelo exposto, entendo que a Decisão recorrida não merece reparos. Primeiro, porque o próprio autuado reconheceu a não escrituração de diversas notas fiscais no livro Registro de Entradas, tanto na infração 1 quanto na infração 2. Segundo, porque, em relação aos documentos fiscais remanescentes, não foi trazida aos autos a prova de seu registro na escrituração fiscal, nem a comprovação do desfazimento das operações, como alegado no pleito recursal.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206910.0016/15-2**, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$20.411,55**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, conforme estatuídos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2017.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS