

PROCESSO - A. I. N.º 298958.0007/17-0
RECORRENTE - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JFJ nº 0065-02/18
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09/07/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0113-11/19

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Exclusão dos valores atinentes às notas fiscais relativas a operações, comprovadamente, recusadas pelo adquirente. Razões recursais insuficientes para elidir a acusação. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 2ª JFJ - através do Acórdão JFJ nº 0065-02/18 – que julgou procedente em parte o Auto de Infração, o qual fora lavrado em 29/03/17 para exigir a multa no valor de R\$248.689,70, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias, sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, referente a notas fiscais eletrônicas relacionadas às fls. 8 a 124 dos autos.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$227.640,71, após as seguintes considerações:

VOTO

Verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inclusive a entrega de todos os demonstrativos e planilhas elaboradas na autuação.

O Autuado suscitou a nulidade do lançamento, diante da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, do período a ser fiscalizado e do Auditor Fiscal designado, por não ter sido apresentada a Ordem de Serviço nº 508255/16, bem como pela preterição do direito de defesa por não terem sido anexadas as notas fiscais às planilhas que as relacionam.

A emissão de ordem de serviço é um ato meramente administrativo da Sefaz, não resultando em nulidade a falta da sua apresentação. A Ordem de Serviço nº 508255/16, que foi encerrada com a lavratura do Auto de Infração em prazo inferior a 90 (noventa) dias, vincula a lavratura do Auto de Infração quanto ao Autuante e aos exercícios fiscalizados.

Ressalto que os documentos fiscais relacionados nos demonstrativos são eletrônicos, sendo sua impressão uma mera representação física sem valor legal, e assim como as informações obtidas do ECF, foram escriturados pelo Autuado que, portanto, possui a responsabilidade pela sua guarda dentro do período decadencial, não cabendo o questionamento quanto à falta da sua apresentação.

Além disso, consoante a leitura da sua defesa, constato que o Autuado demonstrou estar plenamente consciente das acusações que lhe foram imputadas, elaborando uma defesa detalhada quanto ao mérito da autuação.

Diante do exposto, afasto o requerimento de nulidade.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada, devo dizer que não cabe a este órgão administrativo julgar tais questões, mas tão somente efetuar o controle de legalidade, e é certo que as multas aplicadas se encontram dentro da ordem legal vigente, nos termos da Lei nº 7.014/96, conforme se infere da capitulação legal.

Não acolho o pedido para redução ou afastamento da multa aplicada por não constar prova nos autos de que as infrações tenham sido praticadas sem dolo.

Indefiro a solicitação de perícia fiscal, com fulcro no Art. 147, II, do RPAF/99, por constatar que o processo contém todos os elementos para a decisão sobre a lide, sendo desnecessária a realização da prova pericial para o julgamento do presente feito.

No final da sua peça impugnatória, o Autuado protestou pela juntada posterior de documentos. Observo que todos os documentos acostados até a data da presente sessão de julgamento foram acolhidos.

Quanto ao mérito, o Autuado comprovou que alguns documentos fiscais foram objeto de anulação, tendo o Autuante reconhecido e reduzido o valor da autuação.

Entretanto, o Autuante não reconheceu as notas fiscais que o Autuado disse ter escriturado em seus livros fiscais, pois o Autuado não apresentou a Escrituração Fiscal Digital – EFD a que estava obrigado desde 2011. Ressalto que os livros anexados pelo Autuado não possuem nenhum valor legal, posto que estava obrigado à entrega da EFD.

No tocante à alegação de que foram arroladas notas fiscais de mercadorias que não ingressaram no seu estabelecimento, por não ter sido solicitada do fornecedor ou não corresponder ao pedido, o Autuado não juntou nenhuma prova da sua ocorrência. E, neste caso, cabe ao Autuado o ônus da prova, já que o contrário seria uma prova negativa.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor histórico total de R\$227.640,71, conforme demonstrativo analítico elaborado pelo Autuante (fls. 196 a 312), resumido a seguir (...)

No Recurso Voluntário, de fls. 355 a 374 dos autos, o recorrente apresenta as seguintes alegações:

Inicialmente, o recorrente alega que demonstrou que vários dos documentos fiscais foram devidamente canceladas/anuladas pelos fornecedores, bem como houve o efetivo registro de vários desses documentos. Quanto às notas restantes, não houve o ingresso das mercadorias no estabelecimento autuado, o que invalida por completo a acusação.

Diz que na manifestação fiscal houve a recomposição dos cálculos, restando alterados os valores iniciais para o fim de retirar as notas que foram efetivamente canceladas/anuladas pelos fornecedores. Após a referida diligência, os autos foram remetidos a 2ª JF pela procedência parcial da autuação. Entretanto, a despeito do parcial julgamento, o recorrente alega que há patente equívoco quanto aos produtos que sobejaram na acusação, sendo certo que o julgamento está equivocado, ignora a verdade material e a peculiaridade de cada produto.

Aduz cerceamento de defesa visto que juntou aos autos os documentos que comprovavam o direito alegado, pugnando pela realização de diligência, a fim de averiguar a verdade material das circunstâncias descritas na acusação. Entretanto, esse pedido foi indeferido pela instância de origem, por entender que os elementos constantes nos autos são suficientes à elucidação dos fatos, não sendo necessária a prova pericial. Porém, segundo o apelante, esse posicionamento não se sustenta.

Diz ter anexado à impugnação, em CD, documentos que comprovam os registros de várias notas fiscais. Contudo, o fiscal não apreciou tais documentos quando efetivou a recomposição dos cálculos e a 2ª JF não fez qualquer análise dos mesmos, sob o argumento de que a empresa estava submetida a EFD.

Sustenta que caberia ao Órgão Julgador, no mínimo, determinar a realização da perícia por ela solicitada, sobretudo porque corre a seu favor o benefício da dúvida, conforme determinação do art. 111 (sic), do CTN, pois, o que não se pode é simplesmente corroborar as acusações fiscais com base, unicamente, em análise superficial, sob pena de ferir os princípios inerentes ao devido processo legal.

Diz que a acusação é “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal” e que comprovou que registrou os documentos.

Assim, se houve a comprovação dos registros, e mais, considerando que as informações da EFD

podem ser acessadas no próprio sistema da SEFAZ, até para validar a fundamentação da instância de origem sobre a invalidade dos documentos apresentados pelo recorrente, seria necessária a realização de perícia / diligência, afastando a dúvida que paira em benefício do contribuinte, cuja necessidade é corroborada pelo fato de que, o fiscal, em momento algum, anexa ao feito os registros de entrada, comprovando a ausência de escrituração de que trata a acusação. Cita doutrina e jurisprudência sobre a ilegalidade do cerceamento ao direito de defesa, em face do direito fundamental albergado no art. 5º, LV, da CF/88.

Aduz que, sendo a denúncia fiscal meio de constituição do crédito tributário, como ato administrativo vinculado ao princípio da reserva legal (art. 142 do CTN), não pode trazer dúvidas nem dificuldades sobre a compreensão dos fatos questionados, bem como deve estar devidamente quantificado, sob pena de agredir o direito de defesa e o patrimônio do contribuinte.

Por esse motivo, o recorrente aduz que deve ser anulada a acusação fiscal, pois desprovida de segurança jurídica, em prejuízo à própria compreensão e alcance do lançamento fiscal, pois não se tratam de meras incorreções ou erros formais, mas vício que invalida o trabalho fiscal porque dificulta e retira do recorrente o pleno exercício do seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Assim, pugna pela nulidade do lançamento, a fim de que retornem os autos à instância de origem para a realização de diligência / perícia, esclarecendo os fatos apontados e comprovados na impugnação ou, não sendo esse o entendimento, que sejam de logo enfrentados os argumentos de reforma que se passará a dispor:

1º) Reitera que as operações foram devidamente registradas pelo recorrente, não tendo a Decisão analisados os documentos anexados à impugnação, do que salienta que a impressão do livro, contendo os dados das notas fiscais de entrada emitidas eletronicamente, foi para facilitar a visualização, pois há uma limitação sistêmica para emissão dos arquivos eletrônicos da EFD em arquivos físicos.

Diz que a verificação dessas notas pode e deve ser procedida pela SEFAZ, já que ela detém os arquivos da EFD. Nesse sentido, não socorre razão à instância de origem ao negar o direito do recorrente sob a argumentação de ausência de envio da EFD, pois as informações podem ser acessadas no próprio sistema da SEFAZ.

Ademais, segundo a recorrente, a desconsideração dos referidos documentos sob a afirmação de uma ausência de entrega dos arquivos, como quis induzir a decisão, é incongruente com o próprio teor da acusação, pois, se o que pretendia o fiscal era punir o recorrente por uma não entrega de arquivos no sistema da EFD, deveria utilizar-se de outra base normativa, e não cobrar o crédito sob o argumento de ausência de registro.

2º) Sustenta que, conforme art. 450 do RICMS/12, quanto aos demais documentos, não estava obrigado a registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no seu estabelecimento, não subsistindo razão o entendimento da JJF de que caberia ao recorrente a comprovação de operações que não recebeu, pois, quando a mercadoria chega ao estabelecimento, antes do recebimento, faz uma checagem nos controles internos para verificar se foi, efetivamente, solicitada aquela mercadoria, bem como se corresponde a especificação, preço e prazo negociados e, caso negativo, recusa-se a entrada, permanecendo a carga sob a responsabilidade do transportador que retornará com a mercadoria para ao remetente, cuja norma determina que o fornecedor escreva o retorno da mercadoria, e não prevê que o destinatário registre mercadoria que não deu entrada no estabelecimento, de forma que improcede a presente autuação.

3º) Salienta que entender que a obrigação de comprovação das mercadorias não recebidas é do recorrente é inverter o ônus da prova e transferir ao acusado o ônus da prova, quando a obrigação é de quem acusa, pois há meios de descobrir se a mercadoria não deu entrada no estabelecimento do recorrente, a exemplo da análise dos livros: Registro de Entrada, Registro de Inventário ou registros contábeis.

Tece considerações sobre a desproporcionalidade da multa aplicada de 1% sobre o valor

comercial da mercadoria, diante da exorbitância e confiscatoriedade, do que entende que deveria ter valor fixo. Cita jurisprudência e doutrina.

Aduz que realizou pagamento parcial dos valores principais no montante de R\$ 49.961,61 (fls. 186/188), entretanto, esse valor não foi homologado pelo julgado, que apenas retirou o valor correspondente às operações anuladas/canceladas indicadas pelo fiscal, sendo necessária a expressa homologação do pagamento, extinguindo-se o crédito tributário correlativo, na forma do art. 156, I, do CTN.

Por fim, diz que deve se considerar também o benefício da dúvida, conforme art. 112 do CTN, o qual afirma que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Requer o provimento do Recurso Voluntário para que seja decretada a total IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, tendo em vista as razões referidas, que demonstram a fragilidade da acusação fiscal e, caso não seja esse o entendimento, requer que a multa proposta seja cancelada ou, no mínimo, reduzida, assim como requer que, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais lhe favorável, como também pela realização de perícia e diligência fiscal-contábil.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância quanto à multa aplicada pelas entradas de mercadorias no estabelecimento sem os devidos registros na escrita fiscal, única exigência do Auto de Infração.

Inicialmente, saliente-se que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas e não enseja qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, o qual, conforme recibo à fl. 125 dos autos, recebeu o demonstrativo analítico que fundamenta a acusação fiscal, tendo o mesmo exercido plenamente seu direito de defesa nas instâncias administrativas, inclusive apresentando provas de suas alegações, as quais foram acolhidas quando pertinentes, inexistindo o alegado cerceamento ao seu direito de defesa ou qualquer razão para se declarar a nulidade do lançamento de ofício.

Quanto ao pedido para que os autos retornem à instância anterior para a realização de diligência/perícia, há de esclarecer que a JJF apreciou as alegações e provas anexadas ao processo, fundamentando todas as posições adotadas. Assim, o fato de ter indeferido o pedido de prova pericial, desde que devidamente justificado e diante das provas produzidas nos autos, não cerceia o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório. Logo, inexistente omissão que venha maculá-la.

Inerente ao pedido final para realização de perícia e diligência fiscal-contábil, considero que os autos contêm todos os elementos para a decisão sobre a lide, ou seja, os elementos dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados, tornando-se desproposado o objeto da diligência ou perícia requerida, motivo pelo qual, com fulcro no art. 147, incisos I e II, do RPAF/96, indefiro o pedido recursal.

No mérito, o recorrente alega que parte do valor remanescente, mantido na Decisão recorrida não se trata de falta de registro, mas de não recebimento, pelo recorrente, devido ao fato de não ter solicitado a mercadoria ao fornecedor, tendo a recusado, cuja operação de retorno ocorreu sob responsabilidade do transportador, nos termos previstos no art. 450 do RICMS/12, devendo o remetente escriturar o retorno da mercadoria, eximindo o destinatário de qualquer registro, do que defende ser o ônus da prova do Fisco.

Inicialmente, deve se registrar que a própria nota fiscal eletrônica é prova da acusação da existência de operações comerciais direcionadas ao sujeito passivo, cujos documentos fiscais não foram registrados na escrita fiscal do contribuinte, restando caracterizadas as infrações. Logo, não se trata de inversão do ônus da prova, como alega o recorrente, mas, sim, do ônus de provar

fato modificativo por ele alegado, em relação a operações mercantis entre seus parceiros comerciais, cujo fato da operação da venda original foi devidamente comprovado, qual seja, a existência de nota fiscal documentando a operação mercantil, objeto de análise, cujos registros inexistem no destinatário, ora recorrente.

Ademais, como consignado na informação fiscal, conforme planilha anexa às fls. 196 a 312 dos autos, o valor da multa reduziu de R\$248.689,70 para R\$227.640,71, em razão de o autuante retirar do levantamento fiscal original as operações em que as mercadorias retornaram por meio do próprio DANFE, tidas como operações “anuladas”. É válido salientar que, neste caso, o remetente é obrigado a emitir nota fiscal de entrada, fazendo menção a chave do documento fiscal de origem, cuja exigência permite que o Sistema Informatizado de Auditoria Fiscal (SIAF) gere uma rotina prevendo tal situação.

Logo, cabe ao apelante desconstituir a acusação mediante prova que disponha, cujo ônus da prova de fato modificativo é de quem alega, o que, quando ocorreu, foi acolhido pelo preposto fiscal autuante, consoante atesta à fl. 194 dos autos, ao reconhecer procedentes as alegações do sujeito passivo que identificou uma lista de notas fiscais de entrada, cujas operações foram anuladas, do que anexa ao PAF mídia eletrônica (CD) contendo a referida relação de notas fiscais. Portanto, denota-se que, ao contrário do que afirma o recorrente, o fiscal apreciou tais documentos quando efetivou a recomposição dos cálculos, desde que devidamente comprovado o retorno da mercadoria ao remetente, seu parceiro comercial.

Em relação aos documentos que diz o recorrente comprovar os registros de várias notas fiscais, os quais não foram apreciados pela Decisão recorrida sob o argumento de que a empresa estava submetida a EFD, há de salientar que para efeito de elidir a acusação fiscal de falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal, resta apenas ao contribuinte comprovar o efetivo registro na Escrituração Fiscal Digital – EFD, eis que, conforme preceitua o art. 247 do RICMS/12, a Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06) que substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais convencionais, cuja escrita estava obrigado.

Portanto, caberia ao apelante apontar, especificamente, para cada nota fiscal, objeto da acusação fiscal remanescente, constante da planilha às fls. 196 a 312 dos autos, o efetivo registro individual na EFD, o que não ocorreu, sendo desprezível qualquer outro documento ou livro que não o específico a tal mister.

Quanto à alegação da desproporcionalidade da multa aplicada, por sua exorbitância e confiscatoriedade, deixo de me pronunciar em razão de faltar de competência este órgão julgador para tal análise, como previsto no art. 125, I e III, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), salientando, apenas, que tal penalidade é a legalmente prevista ao caso concreto.

Também, vislumbro inexistir requisitos para redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias, visto que não restou provado que as infrações praticadas não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, a exemplo da presunção prevista no art. 4º, §4º, IV, da Lei nº 7.014/96, como também deixo de aplicar o benefício da dúvida (art. 112, CTN), por inexistir dúvida na interpretação da norma jurídica, no caso presente.

Por fim, no que tange à alegação de que realizou pagamento parcial dos valores principais no montante de R\$ 49.961,61 (fls. 186/188), entretanto, esse valor não foi homologado pelo julgador, que apenas retirou o valor correspondente às operações anuladas/canceladas indicadas pelo fiscal, sendo necessária a expressa homologação do pagamento, extinguindo-se o crédito tributário correlativo, na forma do art. 156, I, do CTN, há de se esclarecer que consta da Resolução do referido Acórdão recorrida a expressão: “... *devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos*”, como também, por esta razão os valores reconhecidos e recolhidos fazem parte do valor remanescente da Decisão recorrida.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à redução da multa acessória aplicada)

Por ser a infração relativa a descumprimento de obrigação acessória, e tendo o contribuinte preenchido os requisitos que dão ensejo à sua redução, cabível a aplicação da redução da penalidade, com base no art. 42, §7ª da Lei nº 7.014/96, bem como no art. 158 do RPAF/99, uma vez que a empresa recorrente não incorreu em fraude, dolo ou simulação, nem acarretou em prejuízo monetário ao Erário, já que o imposto foi pago.

Art. 42. (...)

§ 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.

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.

Deste modo, vislumbrando o caráter pedagógico da penalidade aplicada, admito a redução da multa aplicada em 50% do valor autuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0007/17-0**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$227.640,71**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Redução da Multa) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Redução da Multa) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Carlos Antonio Borges Cohim Silva e Valnei de Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Redução da Multa)

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS