

PROCESSO - A. I. Nº 276468.0010/17-5
RECORRENTE - INDÚSTRIAS ANHEMBI LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0034-04/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.08.2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0134-11/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. NOTAS FISCAIS VÁLIDAS LANÇADAS COMO CANCELADAS/DENEGADAS. Não comprovado o cancelamento das notas fiscais, emitidas conforme previsto na legislação do imposto. Documentos válidos, conforme previsto no art. 92 do RICMS/BA que estabelece critérios para cancelamento da NF-e, desde que não haja a circulação da mercadoria, o que não restou sobejamente comprovado. Mantida a Decisão recorrida. Infração subsistente; **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS-ST RETIDO E NÃO RECOLHIDO.** Não comprovado o cancelamento das notas fiscais emitidas conforme previsto na legislação do imposto e válidas com a retenção do imposto que não foi recolhido. Mantida a Decisão recorrida, contudo com adequação da multa para 100%, em razão da alteração da legislação, nos termos previstos no art. 106, II, “c”, do CTN. Infração subsistente; **5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS.** Excluídas as penalidades relativas as notas fiscais emitidas em duplicidade, em operação de retorno simbólico de mercadoria depositada. Modificada Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime em relação ao mérito. Quanto a redução da multa. 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, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0034-04/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o débito de R\$52.323,76, em razão da constatação de seis irregularidades, sendo objeto deste recurso as exações 3, 5 e 6, a saber:

Infração 3 – Deixou de recolher ICMS de R\$16.078,13 nos prazos regulamentares, inerente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro/2014; fevereiro, março, maio e agosto de 2015, por ter o contribuinte lançado na EFD notas fiscais válidas como canceladas ou denegadas;

Infração 5 – Deixou de recolher o ICMS retido de R\$1.395,44 na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no mês de outubro/2014, eis que o contribuinte lançou na EFD notas fiscais válidas como canceladas ou denegadas;

Infração 6 – Multa de R\$8.249,66, correspondente a 1% sobre o valor comercial das mercadorias, não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$29.516,14, após consignar que o autuado reconheceu a infração 2, indeferir o pedido de diligência e, no mérito:

VOTO

[...]

Pelo exposto, acato o demonstrativo de debito apresentado pela empresa, ficando reduzido o debito da infração 1 de R\$15.729,15, para R\$145,41, e a infração 4 fica reduzida de R\$4.512,31, para R\$100,69, conforme demonstrativo de fl. 84.

A infração 3 acusa falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar e a infração 5 do ICMS retido relativo a notas fiscais válidas, lançadas na EFD como canceladas ou denegadas.

Na defesa apresentada, o autuado alegou que realmente as notas fiscais foram canceladas e substituídas por outras com idêntico conteúdo, vinculado a pedidos indicando nas Informações Complementares de ambas as NF's (canceladas e substitutas), conforme quadro à fl. 100.

O autuante contestou, afirmando que as notas fiscais não foram regularmente canceladas junto à Secretaria da Fazenda e que são NF-es válidas, produzindo os efeitos legais.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que no quadro de fl. 100 o defendente indicou o número da NF-e lançada com válida na EFD e registrada no livro fiscal como cancelada, indicando o número do pedido e a NF-e emitida em substituição.

Tomando por exemplo a NF-e nº 38925, (fl. 307), emitida em 09/10/2014, às 15:37 hs, indica valor total da nota de R\$14.621,73, e a NF-e nº 38949, emitida em 10/10/2014, às 11:28 hs (fl. 309), indica valor total da nota de R\$14.657,34. Ambas as notas fiscais indicam o mesmo número do pedido 4.059.

Entretanto, as notas fiscais indicam operações de “venda produção” e não há qualquer referência na segunda nota fiscal em relação à primeira nota fiscal emitida, para que se estabelecesse uma relação com a primeira. Também foi emitida em outro dia após emissão de diversas notas fiscais. Não foi indicado o motivo que determinou o cancelamento da NF-e (art. 43 do RICMS/2012).

Observe que o art. 92 do RICMS/2012, estabelece critérios para cancelamento de NF-e:

Art. 92. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria.

§ 1º Após o prazo máximo referido no caput e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de entrada ou saída para regularização do quantitativo da mercadoria em estoque, com destaque do imposto, se for o caso, desde que emitida no prazo de sessenta dias da emissão da nota fiscal incorreta.

§ 2º A NF-e referida no § 1º deve conter, no campo “Chave de acesso da NF-e referenciada”, a chave de acesso da NF-e que foi cancelada por incorreção, bem como o motivo da incorreção no campo “Informações complementares”.

Conforme estabelecido, o autuado não adotou procedimentos para cancelamento das NF-es, nem adotou os procedimentos previstos de emissão de nota fiscal de entrada, referenciando a nota fiscal anterior com indicação do motivo e incorreção.

Portanto, assiste razão a fiscalização, no sentido de que as NF-e emitidas produziram os efeitos legais para acobertar a circulação das mercadorias e a simples declaração do destinatário de que não recebeu as mercadorias e nem escriturou nos livros fiscais, não servem de prova de que não ocorreu a operação de circulação das mercadorias consignadas nas NF-e válidas.

Ressalte-se ainda, que o Acórdão 406-12/15 (fl. 102), trata de “notas fiscais devolvidas/canceladas, e a notas denegadas pelo sistema da SEFAZ”, que não é o caso desta autuação que trata de duas notas fiscais de saídas emitidas sem ter provado sido cancelada ou denegada.

Também o Acórdão CJP Nº 061-12/17 indica situações diversas, entre as quais, de “mercadorias devolvidas e/ou recusadas pelo Autuado”. Isso significa que as mercadorias deram entradas no estabelecimento, de volta, em razão de ter sido recusada/devolvida pelo destinatário, que não é a situação presente neste processo, visto que nenhuma prova foi apresentada nesse sentido.

Por tudo que foi exposto, não acolho os argumentos apresentados, ficando mantida a procedência das infrações 3 e 5.

Quanto à infração 6, o defendente alegou não ter escriturado as NF-es por número e motivo:

A) 045 -operação de prestação de serviço, tributada pelo ISS.

B) Duplicidades (Lpatsa Alim e Terc de Serv Adm Ltda. e Toplog Armazenagem e Distr. Ltda.)

C) 18.294, 27283 e 33690 encontram-se registradas no Livro Registro de Entrada (fl. 710).

A fiscalização contestou que o contribuinte estava obrigado a registrar a NF-e nº 45.

Que as notas fiscais indicadas como emitidas em duplicidade são válidas e deve ser mantida.

E as NF-es nos 18.294, 27.283 e 33.690 foram escrituradas após o início da ação fiscal.

Com relação à NF-e nº 045, observo que a mesma foi emitida em 16/03/2015 (fl. 627), indicando venda de mercadoria no valor de R\$281.226,65, sem destaque do ICMS. Já a cópia do contrato à fl. 629 indica contrato para instalação de um silo pela empresa Sinval Comércio e Reparos Ltda., (SP).

Diante da recusa do autuado, a empresa emitiu uma nota fiscal de Devolução de Vendas em 27/03/2015, de nº 47 (fl. 628), com o mesmo valor da Nota Fiscal nº 045, tendo sido indicado nas informações complementares que se deu em razão da “recusa do destinatário referente a Nota Fiscal nº 045”.

Em seguida, a empresa emitiu a Nota Fiscal nº 0181, de prestação de serviço, indicando o mesmo valor de R\$281.225,65.

Pelo exposto, ao contrário do que ocorreu nas infrações 3 e 5, a operação de venda pela Nota Fiscal nº 45 foi anulada pela Nota Fiscal nº 047, pelo próprio emitente das notas fiscais, e emitida em seguida, a nota fiscal de prestação de serviço correspondente a operação contratada. Por isso, acato o argumento defensivo de que não registrou a nota fiscal em razão do emitente ter escriturado a venda e devolução da mercadoria, inclusive indicando na segunda nota fiscal o motivo da devolução, e faço a exclusão do valor correspondente no fim do voto.

Quanto ao argumento de que não escriturou notas fiscais emitidas em duplicidades pelas empresas LPATSA e TOPLOG, observo que no demonstrativo à fl. 108, o defendente relacionou os números das notas fiscais emitidas INCORRETAS e as CORRETAS.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

A) A Nota Fiscal nº 347 foi emitida pela LPATSA em 06/01/2014 (fl. 647), para acobertar venda de mercadorias. Já a Nota Fiscal nº 348 (fl. 648) foi emitida no dia 09/01/2014 indicando também vendas de mercadorias. Da mesma forma, a Nota Fiscal nº 392 emitida em 05/05/2014 (fl. 650) de venda de mercadorias, tem também a Nota Fiscal nº 399 (fl. 651) emitida no dia 13/05/2014. Portanto, conforme apreciado nas infrações 3 e 5, as notas fiscais que a empresa alega ter emitida em duplicidade não fazem nenhuma referência na segunda, não foi feito o cancelamento da primeira em conformidade com o disposto no art. 92 do RICMS/2012, logo são notas fiscais válidas, motivo pelo qual deve ser mantida a multa aplicada pelo não registro.

B) As NF-es emitidas pela TOPLOG, incide, na mesma situação. A diferença apenas se refere a “retorno simbólico de armazenagem”, a exemplo da NF 32.110 (fl. 654) e 32.111 (fl. 655) emitida no dia 28/07/2015 indicando também retorno das mercadorias. Também não há referência nas notas fiscais de uma nota fiscal com outra, nem indicação de ter sido cancelada em conformidade com o disposto no art. 92 do RICMS/2012, logo são notas fiscais válidas, motivo pelo qual deve ser mantida a multa aplicada pelo não registro.

C) Com relação às NF-es nos 18.294, 27283 e 33690, que o defendente alega terem sido registradas no Livro RE (fl. 710 e verso) e o autuante contesta ter ocorrido após o início da ação fiscal. Constato que as mencionadas NF-es foram emitidas respectivamente em 14/02/2014; 06/02/2015 e 04/09/2015. Já a escrituração no LRE (fls. 710 e verso, indica escrituração no mês de setembro de 2017, conforme relatório da EFD gerado em 25/10/17 (fls. 710 e 711). Conforme documento juntado pelo autuante à fl. 717, o Termo de Início de Fiscalização foi lido no Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 02/10/2017. Logo, assiste razão ao autuante de que estas notas fiscais foram escrituradas após o início da ação fiscal, após os encerramentos dos exercícios de 2014, 2015 e 2016. Por isso, não acolho o argumento de que foram escrituradas, tendo em vista que restou comprovado que estas providências foram feitas não de forma espontânea e sim mediante ação fiscal.

Por tudo que foi exposto, a multa aplicada na infração 6 fica reduzida no mês de março/2015 de R\$3.970,54, para R\$1.158,28 ($R\$397.053,90 - R\$281.225,65 = R\$115.828,25 \times 1\% = 1.158,58$), permanecendo inalterado os valores relativos aos demais meses, resultando em valor devido nesta infração de R\$5.437,40.

Quanto ao pedido de redução da multa previstas no art. 42, § 7º da Lei 7.014/1996, observo que a condição estabelecida é de que não ocorra dolo, fraude ou simulação, ou tenha implicado na redução do pagamento do imposto.

No caso em apreço, não há que não elementos que indique ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, foi constatado o não registro de “entradas de mercadorias”, cuja contrapartida na Contabilidade

do registro da (i) entrada das mercadorias (débito em conta do Ativo) é o registro de uma obrigação de pagar (ii), crédito no passivo (Fornecedores), se adquirida a prazo, ou crédito na conta Caixa (iii) se pago avista. E mesmo que tenha sido adquirido a prazo, ocorre o crédito na conta Caixa quando ocorrer o pagamento da obrigação (débito na conta Fornecedores).

Isto posto, se o contribuinte não registra na escrita fiscal a entrada das mercadorias, como acusa a infração 6, também não contabiliza a entrada da mercadoria (+ Ativo: Mercadoria) compondo seus estoques, sem registrar o desembolso pelo pagamento (- Ativo: Caixa), possibilitando que as mercadorias não registradas venham a ser comercializadas também sem registro, visto que no momento das vendas não tem como dar baixa nos estoques (mercadoria), tendo em vista que não registrou a sua entrada.

Também, se não registrou a entrada das mercadorias, não tem como registrar os seus pagamentos, visto que a contrapartida do débito no estoque das Mercadorias é o crédito na conta Caixa (mesmo que tenha transitado pelo Passivo/Fornecedores). Logo, o desembolso do caixa que não é registrado, presumivelmente terá como origem uma receita, também não registrada.

Portanto, concluo que o não registro de entrada de mercadorias ou bens, pode implicar em não pagamento do imposto, motivo pelo qual justifico não preencher os requisitos estabelecidos no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, e consequentemente nego o pedido de redução da multa.

Infração 6 procedente em parte, com redução do débito de R\$8.249,66 para R\$5.437,40.

Voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, com redução do débito de R\$52.323,76, para R\$29.516,76, conforme resumo abaixo, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Inconformado com a referida Decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 771 a 792 dos autos, onde aduz que, como já sobejamente demonstrado em sua peça impugnatória, as notas fiscais objeto dos itens 3 e 5 da autuação fiscal em combate, a seguir discriminadas, foram realmente canceladas logo após a sua emissão e substituídas por outras com idêntico conteúdo, conforme atestam inclusive as vinculações aos pedidos indicados nos “Dados Adicionais – Informações Complementares” de ambas as NF’s (canceladas e substitutas), pelo que não há que se falar em circulação de mercadoria, e, consequentemente, em fato gerador do ICMS, conforme se pode extrair do quadro-resumo abaixo:

NF cancelada	Dta	CNPJ	CLIENTE	VlIcms Item 03	VlIcmsSt Item 05	NF substituta	Nº Pedido	DOCS.
38.925	09/10/2014	73849952000905	ATAKAREJO DISTR DE ALIM E BEBIDAS LTDA	2.265,26	1.001,43	38.949	40059	09
39.506	31/10/2014	08802630000191	VAREJAO 25 COML LTDA	814,09	394,01	39.511	41450	10
42.392	10/02/2015	14842447029366	EMP BAIANA DE ALIM SA EBAL	1.491,61	0,00	42429 e 42430	48087	11
43.637	24/03/2015	14842447029366	EMP BAIANA DE ALIM SA EBAL	2.177,87	0,00	43.646	54546	
42.400	10/02/2015	18922507000168	R F ATAC LTDA	1.683,15	0,00	42.403	48246	12
43.228	11/03/2015	09634089000112	I S CAMPOS ATAC E DISTR LTDA	4.354,24	0,00	43.235	355040	13
45.326	27/05/2015	10702065000132	NORTE FENIX IND E COM LTDA	1.866,30	0,00	45.330	357285	14
47.453	11/08/2015	75315333005844	ATACADAO SA	1.425,61	0,00	47.975	16243804	15

Salienta que, a despeito de ter emitido as NF’s litadas no demonstrativo “Notas válidas lançadas como canceladas ou denegadas”, estas foram canceladas logo após a sua emissão; não tendo havido sequer a saída da mercadoria do seu estabelecimento, conforme se verifica (docs. 9/15 da defesa):

- das DECLARAÇÕES, formalizadas pelos seus clientes, sob as penas da Lei, de que não houve circulação das mercadorias contidas nas notas fiscais que ensejaram a autuação fiscal, e que foram elas substituídas por outras notas fiscais devidamente registradas com débito do imposto;
- das NOTAS FISCAIS CANCELADAS, objeto do demonstrativo anexado à autuação e das

respectivas NOTAS FISCAIS QUE AS SUBSTITUÍRAM, nas quais constam à vinculação ao mesmo número de pedido, no campo “Dados Adicionais – Informações Complementares”;

- dos LIVROS DE ENTRADA das empresas destinatárias das mercadorias, dos quais é possível constatar que não houve lançamento das NF’s canceladas, mas, tão-somente, daquelas que as substituíram;
- dos LIVROS DE SAÍDA do recorrente (doc. 16 - defesa), nos quais as notas inseridas no demonstrativo anexado à autuação foram lançados com a informação “*documento cancelado*”, conforme atesta a tela, em relação à NF N° 39.506, colacionada a título exemplificativo, assim como foram escrituradas as notas fiscais substitutas daquelas canceladas (doc. 17 da defesa).

Portanto, segundo o recorrente, se pode inferir da documentação colacionada à impugnação que não lançou a débito no Livro Registro de Saída o valor de R\$16.078,13, a título de ICMS normal (item 3) e de R\$1.395,44 a título de ICMS-ST (item 5), justamente em razão de tais documentos fiscais terem sido cancelados logo após a sua emissão, antes de ter se configurado a ocorrência do fato gerador do imposto, qual seja, a circulação da mercadoria, razão de ter pedido diligência para atestar a veracidade das alegações e das documentações, o qual foi indeferido.

Diz que tal fato configurou apenas mero descumprimento de um dever instrumental, o que, todavia, não representa, em nenhuma hipótese, a inferência de que deixou de efetuar o recolhimento do imposto devido, motivo pelo qual não deve prevalecer o entendimento da JJF. Cita julgamentos do CONSEF em sentido contrário, em condições análogas (CJF n° 0406-12.15; CJF n° 0061-12.17).

Assim, o apelante defende que fica evidenciado que não subsiste qualquer débito a título de ICMS ou de ICMS-ST decorrente das notas fiscais indicadas no demonstrativo “Notas Fiscais válidas lançadas como canceladas ou denegadas”, já que, logo após a sua emissão, antes mesmo de ter havido a saída da mercadoria do seu estabelecimento, o referido documento fiscal foi cancelado, não tendo, portanto, se configurado a hipótese de incidência tributária do imposto. E que, apesar do não cumprimento da formalidade de cancelar os documentos fiscais através de procedimento próprio instaurado junto à SEFAZ/BA, as notas foram indubitavelmente canceladas e substituídas, não restando configurada a ocorrência de fato gerador do imposto indevidamente lançado, qual seja, a circulação de mercadoria.

Portanto, eventual descumprimento do procedimento previsto para o cancelamento de notas fiscais jamais poderia ensejar a cobrança de tributo, sob pena de contrariar *i*) a regra matriz de incidência do ICMS, *ii*) o princípio da capacidade contributiva (já que ausente faticamente o signo presuntivo de riqueza que o ordenamento jurídico visa tributar), *iii*) o princípio da busca da verdade material e *iv*) vedação do enriquecimento sem causa do Estado.

Quanto à infração 6, o recorrente alega que a referida multa não deve subsistir, tendo em vista que:

- ✚ algumas notas fiscais listadas no demonstrativo fiscal deixaram de ser escrituradas pelo fato de terem sido emitidas em duplicidades pelas empresas Lpatsa Alim e Terc de Serv Adm Ltda. e Toplog Armazenagem e Distribuição Ltda., diante do que incabível o seu registro;

Empresa emitente da NF	NF INCORRETA	EMIÇÃO NF INCORRETA	VALOR	NF CORRETA	EMIÇÃO NF CORRETA	CHAVENF CORRETA	VALOR
TopLog	32110	28/07/2015	15.853,50	32111	28/07/2015	2915071024191600019755001000032111135142453	15.853,50
TopLog	27735	26/02/2015	13.972,18	27736	26/02/2015	29150210241916000197550010000277361135172797	13.972,18
TopLog	22484	13/08/2014	10.268,32	22488	13/08/2014	29140810241916000197550010000224881135152769	10.268,32
TopLog	30172	13/05/2015	9.195,20	30173	13/05/2015	29150510241916000197550010000301731135171204	9.195,20
TopLog	30167	13/05/2015	9.068,32	30168	13/05/2015	29150510241916000197550010000301681135114324	9.068,32
TopLog	21398	30/06/2014	8.913,10	21399	30/06/2014	29140610241916000197550010000213991135142298	8.913,10
TopLog	30079	08/05/2015	8.572,30	30080	08/05/2015	29150510241916000197550010000300801135174300	8.572,30
TopLog	20850	03/06/2014	8.518,00	20851	03/06/2014	29140610241916000197550010000208511135165661	8.518,00
TopLog	17920	30/01/2014	7.750,53	17921	30/01/2014	29140110241916000197550010000179211167115135	7.750,53
TopLog	26167	23/12/2014	7.728,36	26168	23/12/2014	29141210241916000197550010000261681135173413	7.728,36
TopLog	26145	23/12/2014	7.685,03	26146	23/12/2014	29141210241916000197550010000261461135172010	7.685,03
TopLog	30965	16/06/2015	7.588,97	30966	16/06/2015	29150610241916000197550010000309661135155783	7.588,97
TopLog	23196	09/09/2014	7.426,00	23197	09/09/2014	29140910241916000197550010000231971135132068	7.426,00
TopLog	24052	10/10/2014	7.262,00	24054	10/10/2014	29141010241916000197550010000240541135135328	7.262,00
TopLog	26215	26/12/2014	6.849,00	26216	26/12/2014	29141210241916000197550010000262161135141219	6.849,00
TopLog	24630	30/10/2014	6.191,20	24631	30/10/2014	29141010241916000197550010000246311135163613	6.191,20
TopLog	31109	19/06/2015	5.991,00	31110	19/06/2015	29150610241916000197550010000311101135171989	5.991,00
TopLog	28411	09/03/2015	4.968,76	28412	09/03/2015	29150310241916000197550010000284121135161167	4.968,76
TopLog	27973	03/03/2015	4.769,98	27974	03/03/2015	29150310241916000197550010000279741135170749	4.769,98
TopLog	26541	12/01/2015	3.939,96	26542	12/01/2015	29150110241916000197550010000265421135115058	3.939,96
TopLog	21563	09/07/2014	3.193,22	21566	09/07/2014	29140710241916000197550010000215661111185128	3.193,22
TopLog	17889	29/01/2014	3.018,40	17890	29/01/2014	29140110241916000197550010000178901167115056	3.018,40
TopLog	23164	05/09/2014	2.353,80	23165	05/09/2014	29140910241916000197550010000231651135174654	2.353,80
TopLog	26428	02/01/2015	1.280,63	26429	02/01/2015	29150110241916000197550010000264291135161753	1.280,63
TopLog	17804	27/01/2014	1.227,01	316	27/01/2014	291401102419160001975599900000316167117188	1.227,01
TopLog	18514	21/02/2014	1.225,67	18515	21/02/2014	29140210241916000197550010000185151167116297	1.225,67
TopLog	24365	22/10/2014	1.074,00	24366	22/10/2014	29141010241916000197550010000243661135165666	1.074,00
LPATSA	347	06/01/2014	24.655,39	348	09/01/2014	29140113530225001335550010000003481010104663	24.655,39
LPATSA	392	05/05/2014	21.634,02	399	13/05/2014	29140513530225001335550010000003991010139908	21.634,02

as Notas Fiscais nºs: 18294, 27283 e 33690, tidas como não escrituradas, encontram-se lançadas no Registro de Entrada no mês de setembro de 2017 (doc. 25 da defesa), o que enseja o afastamento da multa aplicada aos casos em que o contribuinte tenha adquirido mercadoria sem o respectivo registro na escrita;

a situação se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, que autorizam o seu cancelamento, medida consentânea com os princípios da razoabilidade/proporcionalidade e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário.

Por fim, o recorrente pugna que as infrações 3 e 5 sejam julgadas improcedentes, a exação 6 parcialmente procedente e, não sendo este o entendimento, pugna pela realização de diligência fiscal para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados aos autos.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância quanto às infrações 3, 5 e 6 do lançamento de ofício, sendo as duas primeiras relativas à falta de recolhimento do ICMS normal e do ICMS-ST, destacados em notas fiscais válidas como canceladas ou denegadas e emitidas pelo recorrente, e a última exação relativa a multa pela entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Em relação às duas primeiras acusações, o recorrente aduz que as notas fiscais, objeto das exações, foram realmente canceladas logo após a sua emissão e substituídas por outras com idêntico conteúdo, conforme atestam inclusive as vinculações aos pedidos indicados nas mesmas, pelo que não há que se falar em circulação de mercadoria e, consequentemente, em fato gerador do ICMS, do que, como prova de sua alegação, anexa: declarações e Registro de Entradas dos adquirentes.

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência para a comprovação de tais fatos eis que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação da convicção dos membros deste Colegiado, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No mérito, da análise das provas contidas nos autos, verifica-se que os dados contidos nas Notas Fiscais nºs: 38925, 39506, 42392, 42400, 43228, 43637, 45326 e 47453, listadas às fls. 10 do PAF, as quais

fundamentam as exações 3 e 5, em confronto com as Notas Fiscais ditas como substitutas, depõem contrariamente às alegações recursais de que “... **foram canceladas logo após a sua emissão; não tendo havido sequer a saída da mercadoria do estabelecimento da Recorrente** ...”, assim como de que “... **justamente em razão de tais documentos fiscais terem sido cancelados logo após a sua emissão, antes de ter configurado a ocorrência do fato gerador do imposto, qual seja, a circulação da mercadoria.**”, conforme a seguir veremos.

NF Canc.	Dt Emis	Hr Emis	Dt Saída	Hr Saída	Fl.	NF Subst.	Dt Emis	Hora Emiss	Dt Saída	Hr Saída	Fl.
38925	09/10/14	15:42:33	09/10/14	15:37:00	307	38949	10/10/14	11:32:12	10/10/14	11:28:00	309
39506	31/10/14	15:26:21	31/10/14	15:19:00	313	39511	31/10/14	17:43:03	31/10/14	18:39:00	314
42392	10/02/15	4:55:08	10/02/15	15:49:00	367	42429	11/02/15	18:48:10	11/02/15	15:24:00	366
42392	10/02/15	4:55:08	10/02/15	15:49:00	367	42430	11/02/15	14:28:10	11/02/15	15:25:00	368
42400	10/02/15	16:19:22	10/02/15	17:16:00	591	42403	10/02/15	16:53:27	10/02/15	17:50:00	592
43228	11/03/15	14:16:30	11/03/15	14:12:00	596	43235	11/03/15	16:36:29	11/03/15	16:32:00	597
43637	24/03/15	17:07:25	24/03/15	17:03:00	369	43646	25/03/15	9:23:30	25/03/15	9:19:00	370
45326	27/05/15	16:23:32	27/05/15	16:19:00	600	45330	27/05/15	17:16:02	27/05/15	17:13:00	601
47453	11/08/15	15:45:27	11/08/15	15:42:00	609	47975	27/08/15	16:25:18	27/08/15	16:21:00	610

Dos dados acima tabulados verifica-se que:

Com a Nota Fiscal nº 38925 o sujeito passivo deu saída das mercadorias no dia anterior à emissão da Nota Fiscal nº 38949, a qual diz ter substituído aquela antes da ocorrência do fato gerador, o que não se comprova, situação esta que impossibilita de “cancelar” o referido documento fiscal (Nota Fiscal nº 38925).

Já na NF Nº 39506 o sujeito passivo consignou no documento fiscal a hora de saída das mercadorias de 15h e 19m, enquanto a emissão da Nota Fiscal nº 39511 se deu às 17h e 43m do mesmo dia, o que denota o trânsito das mercadorias antes da suposta substituição documental, impossibilitando o seu cancelamento.

A NF Nº 42392 o contribuinte deu saída das mercadorias no dia anterior à emissão das Notas Fiscais nºs 42449 e 42430, as quais diz terem substituído aquela antes da ocorrência do fato gerador, o que não se comprova, situação esta que impossibilita de “cancelar” o referido documento fiscal (Nota Fiscal nº 38925).

Já na NF Nº 43228 o contribuinte consignou no documento fiscal a hora de saída das mercadorias de 14h e 12m, enquanto a emissão da Nota Fiscal nº 43235 se deu às 16h e 36m do mesmo dia, o que denota o trânsito das mercadorias antes da suposta substituição documental, impossibilitando o seu cancelamento.

A Nota Fiscal nº 43637 o contribuinte deu saída das mercadorias no dia anterior à emissão da Nota Fiscal nº 43646, a qual diz ter substituído aquela antes da ocorrência do fato gerador, o que não se comprova, situação esta que impossibilita de “cancelar” o referido documento fiscal (Nota Fiscal nº 38925).

Já na Nota Fiscal nº 45326 o contribuinte consignou no documento fiscal a hora de saída das mercadorias de 16h e 19m, enquanto a emissão da Nota Fiscal nº 45330 se deu às 17h e 16m do mesmo dia, o que denota o trânsito das mercadorias antes da suposta substituição documental, impossibilitando o seu cancelamento.

A Nota Fiscal nº 47453 o contribuinte deu saída das mercadorias em 11/08/2015, enquanto à emissão da Nota Fiscal nº 47975, a qual diz ter substituído aquela antes da ocorrência do fato gerador, se deu em 27/08/2015, portanto dezesseis dias após, o que impossibilita de “cancelar” o referido documento fiscal.

Assim, conforme dito, do conjunto probatório, verifica-se que os dados contidos nas notas fiscais depõem em contrário às alegações recursais de que foram canceladas logo após a sua emissão e antes de ter configurado a circulação da mercadoria, fato gerador do imposto, o que afronta ao previsto no art. 92 do RICMS/BA que estabelece critérios para cancelamento da NF-e, no sentido de:

Art. 92. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria.

Diante de tais considerações, mantenho a Decisão recorrida pela procedência das infrações 3 e 5, quanto ao mérito, reformando apenas quanto à adequação da multa de 150% para 100%, aplicada à infração 5, em razão da alteração da legislação prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, nos termos previstos no art. 106, II, “c” do CTN.

Quanto à infração 6, inerente à alegação recursal de que algumas notas fiscais deixaram de ser escrituradas pelo fato de terem sido emitidas em duplicidades pelas empresas Lpatsa Alim e Terc de Serv Adm Ltda. e Toplog Armazenagem e Distribuição Ltda., verifica-se caber razão parcial ao recorrente apenas quanto às notas fiscais emitidas pela Toplog Armazenagem e Distribuição Ltda., conforme relação de notas fiscais às fls. 784 dos autos, eis que tratam de operações sob CFOP 5907, relativo ao retorno simbólico de mercadoria depositada em armazém geral, cujos documentos fiscais vinculados consignam os mesmos dados, dentre os quais a informação no campo “Dados Adicionais” do mesmo evento, a exemplos da mesma nota fiscal de saída ou de produto avariado referente às mesmas notas fiscais de remessa, conforme se pode comprovar às fls. 654/709 dos autos.

Sendo assim, por não ser possível retornar em duplicidade o que se enviou em remessa, não há como o estabelecimento autuado ser penalizado pela emissão em duplicidade do emitente, na condição de armazém geral, devendo ser excluídas as multas correspondentes às notas fiscais, comprovadamente, emitidas em duplicidade e destinadas para o estabelecimento do recorrente.

Contudo, no que tange à alegação de notas fiscais tidas em duplicidade emitidas pela empresa Lpatsa Alim e Terc de Serv Adm Ltda., especificamente a Nota Fiscal nº 347, com data de saída em 06/01/2014, vinculada à Nota Fiscal nº 348, com data de saída de 09/01/2014; assim como a Nota Fiscal de nº 392, com data de saída de 05/05/2014, vinculada à Nota Fiscal nº 399, com data de saída de 13/05/2014, às fls. 647 a 651 dos autos, verifica-se tratarem de aquisição de refeições e lanches pelo estabelecimento do recorrente, cujos documentos “vinculados” apresentam datas de emissão e de saídas dispares entre si, não se tratando, portanto, das mesmas operações e, em consequência, não procede a alegação de duplicidade.

Inerente à alegação relativa às Notas Fiscais nºs: 18294, 27283 e 33690, emitidas respectivamente em 14/02/2014; 06/02/2015 e 04/09/2015, tidas como não escrituradas, encontrarem-se lançadas no Registro de Entrada no mês de setembro de 2017, corroboro com a Decisão recorrida de que o arquivo da escrituração na EFD foi gerado em 25/10/2017 (fl. 710), logo, posterior ao início da ação fiscal que ocorreu em 02/10/2017 (fl. 717), em cujo momento não havia a espontaneidade para eximir o contribuinte da penalidade relativa aos referidos documentos fiscais.

Quanto à pretensão recursal para cancelamento da multa, consoante art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, há de registrar que tal dispositivo legal foi revogado pela Lei nº 14.183/19, com efeitos a partir de 13/12/19. Ademais, saliente-se que a referida penalidade é específica ao caso concreto e possui um caráter didático, além de que os dados dos registros na escrita fiscal são de suma importância ao controle e planejamento da administração tributária.

Por fim, no caso de se considerar vigente a norma legal à época do pedido, mesmo assim não há de se aplicar o cancelamento nela previsto, eis que não há como afirmar se a falta de registro das notas fiscais não ensejou prejuízo ao erário estadual, conforme requisito previsto à época no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, pois, tal fato também enseja, por presunção legal, ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, prevista no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, em razão da conclusão de que, o fato de não registrar as mercadorias, independentemente de tributadas ou não tributadas, o recorrente as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas, também não contabilizadas, o que, por si só, já implicaria na exigência do imposto e, em consequência, em prejuízo à Fazenda Estadual. Isso sem considerar a hipótese da exigência relativa ao diferencial de alíquotas, inerentes às aquisições interestaduais de materiais para uso

ou consumo do estabelecimento, as quais deixaram de ser analisadas pelo Fisco em função da falta de registro das notas fiscais.

Diante de tais considerações, concluo pela subsistência parcial da infração 6, no valor de R\$3.678,54, após exclusão das penalidades relativas às notas fiscais emitidas em duplicidades pelas empresas Lpatsa Alim e Terc de Serv Adm Ltda., conforme a seguir.

PERÍODO	MULTA 1%		PERÍODO	MULTA 1%
31/01/14	0,38		31/01/15	2,50
28/02/14	79,71		28/02/15	32,09
31/03/14	58,00		31/03/15	1.060,88
30/04/14	14,65		30/04/15	642,44
31/05/14	3,83		31/05/15	37,09
30/06/14	28,19		30/06/15	52,75
31/07/14	643,19		31/07/15	95,98
31/08/14	86,25		31/08/15	60,00
30/09/14	64,68		30/09/15	30,32
31/10/14	195,32		31/10/15	39,16
30/11/14	79,04		30/11/15	269,92
31/12/14	52,39		31/12/15	49,78
TOTAIS:	1.305,63		TOTAIS:	2.372,91

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida apenas quanto à infração 6, como também para adequar a multa de 150% para 100%, aplicada para a infração 5, em razão da alteração da legislação prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, nos termos previstos no art. 106, II, “c” do CTN.

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vênia, divirjo do i. Relator quanto à redução da multa por descumprimento de obrigação acessória, referente à infração 06.

Como bem salientado pelo Relator, o dispositivo do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 foi revogado pela Lei nº 14.183/19, com efeitos a partir de 13/12/19. Todavia, à época do pedido de redução/cancelamento formulado, a norma legal ainda vigia, razão pela qual sua aplicação deve ser considerada.

O julgador fundamenta a não aplicação da redução/cancelamento sob a alegação de que não há como afirmar se a falta de registro das notas fiscais não ensejou prejuízo ao erário estadual, conforme requisito previsto à época no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

Ora, evidente que incorreu a empresa autuada em descumprimento de obrigação acessória, a qual deve ser devidamente penalizada. Todavia, compulsando os autos, verifica-se que não há que se falar em prejuízo ao Erário até porque, havendo, seria caso de cobrança do próprio imposto e não de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Ademais, percebe-se claramente pelo teor das operações incorreu a recorrente em erro escusável, não se tratando de atitude dolosa por parte da recorrente. Até porque, dolo não se presume, devendo este ser efetivamente provado no processo, o que não é o caso.

Assim, com base no art. 158 do RPAF/99, bem como do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, vigentes à época do pedido formulado pelo contribuinte, é cabível a redução da multa aplicada, uma vez que a recorrente preenche os requisitos estipulados pelos dispositivos. Vejamos:

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.

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.

Deste modo, em respeito ao caráter pedagógico da multa aplicada, e mantendo a infração em patamares razoáveis, entendo pela redução da multa aplicada em 50%.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

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, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **276468.0010/17-5**, lavrado contra **INDÚSTRIAS ANHEMBI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$24.078,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$22.683,30 e 100% sobre R\$1.395,44, previstas no art. 42, incisos II, “f”; V, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.678,54**, prevista no inciso IX do mesmo dispositivo legal citado, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo homologar os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (qto à redução da multa) – Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (qto à redução da multa) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, José Rosivaldo Evangelista Rios e Leonel Araújo Souza.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de junho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(qto à redução da multa)

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS