

PROCESSO - A. I. Nº 269358.0010/19-7  
RECORRENTE - BARRY CALLEBAUT BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0114-02/20-VD  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/09/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0197-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS; **b)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Não comprovada a escrituração das NF-es remanescentes do julgamento da primeira instância, que se encontram com status de “Autorizadas” nos ambientes da NF-e. Acolhido o pedido de redução das multas das infrações 6 e 7, nos termos do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, com relação às operações que não implicaram em mudança de titularidade das mercadorias ou bens. Infrações 6 e 7 procedentes em parte. Modificada a Decisão recorrida. Indeferido pedido de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 2ª JJF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 17/06/2019, que exige crédito tributário no de R\$284.851,14, relativo ao cometimento de sete infrações, sendo que o recurso se refere às infrações 06 e 07, que acusam:

6. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria **sujeitas a tributação** sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicado 1% sobre o valor das mercadorias - R\$8.257,28.

7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias **não tributáveis** sem o devido registro na escrita fiscal (2015 e 2016), sendo aplicado multa de 1% sobre o valor das mercadorias - R\$131.594,44.

Na Decisão proferida (fls. 348 a 360) a 2ª JJF inicialmente ressaltou que o lançamento preenchia os pressupostos formais e materiais, cujos fatos geradores do crédito tributário foram claramente demonstrados e indeferiu o pedido de realização de diligência fiscal nos termos do art. 147 do RPAF/BA.

Ressaltou que as infrações 2 e 4 foram reconhecidas e em seguida passou a apreciação das demais infrações. Quanto as infrações objeto do recurso apreciou que:

*Infrações 06 e 07 – Multa de 1% por falta de registro de NFs de entrada no LRE*

*Tem suporte nos demonstrativos de fls. 55-92. Além do extenso argumento defensivo, do qual extrairemos alguns pontos para encaminhar o deslinde da questão, a Impugnante pediu exclusão de 18 (dezoito) NF-es dizendo conterem dois CT-es vinculados a cada uma delas (remessa e retorno), sendo que às fls. 231-256, Doc. 10, aportou elementos de prova para as NF-es 199137, 5694 e 1558188.*

*Pois bem. Para essas infrações, extraindo-se da própria peça de Defesa e da Informação Fiscal, cabe destacar pontos (grifei) que, por si só, encaminham a solução da lide, senão vejamos.*

*Da Impugnação, o primeiro é que, inicialmente desconhece as NFs e promete demonstrar com elementos fáticos que nenhuma das NFs acobertou efetivo ingresso no estabelecimento.*

*Nesse sentido, alega que a acusação fiscal se funda em presunção ofensiva à verdade material, já que baseada em “informações lançadas pelos fornecedores da impugnante nos arquivos por estes transmitidos, bem como nos dados lançados nos Registros de Entradas disponibilizados a essa Secretaria de Fazenda”, procedimento que entende ser superficial, pois, “muito embora devam espelhar com fidedignidade as operações realizadas,*

**pode conter erros e falhas nos cancelamentos**” (pelos emitentes), que alega invalidar as informações extraídas, de modo a competir ao Fisco maior critério na sua ação, **“esgotando todos os meios disponíveis a fim de verificar a realidade dos fatos, por meio do exame de elementos hábeis a confirmar ou infirmar a presunção”**.

Nessa esteira, afirma que o autuante se limitou a consultar banco de dados da NF-e das Secretarias de Fazenda Estaduais para examinar os registros transmitidos pela Impugnante, espelhando seus registros de entradas e nem percebeu que algumas NFs objeto de autuação são de operações interestaduais que sequer foram vinculadas a CT-e ou tiveram qualquer registro de passagem em barreiras, de modo a não poder embasar circulação de mercadoria e ensejar entrada no estabelecimento autuado.

**O segundo ponto, é que, copiando o art. 99 do RICMS-BA/2012, expressa que “toda NF-e que acobertar operação interestadual de mercadoria ou relativa ao comércio exterior estará sujeita ao registro de passagem eletrônico em sistema instituído por meio do Protocolo 10/03”, o qual não chegou ser emitido em relação às NFs que relaciona e junta seus extratos extraídos do ambiente nacional da NF-e (Doc. 09, fls. 133-187).**

**Também alega que outras NFs-e não foram escrituradas pela autuada porque, apesar de emitidas, retornaram aos emitentes, as quais apresentam dois CT-e’s (remessa e retorno), razões pelas quais devem ser excluídas da autuação, conclusão que, aduz, alcança todas as NFs-e objeto da autuação, já que “cuidou de cotejar, com toda a cautela necessária, todas as informações constantes nos seus relatórios de recebimento de mercadorias, nos seus controles de movimentação de estoque extraídos do SAP e na sua escrituração fiscal SPED-EFD ICMS/IPI, de modo a evidenciar que estes estão em perfeita conformidade”.**

**O terceiro ponto é que, contrariando a negativa inicialmente arguida, alega que “a ausência ou atraso na escrituração das notas fiscais tidas como não escrituradas pela fiscalização não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada” e caso reste superada a alegação defensiva, “há de se concluir que o que houve, no caso sob análise, foi simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional”.**

Aduz nessa nova linha argumentativa, não haver **“dúvidas de que, se a Impugnante cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude, ou simulação; mas sim, decorreu de eventual falha cometida pelos prepostos da Impugnante, por um lapso, ou simplesmente porque efetivamente desconheciam a emissão dos documentos fiscais que ensejaram a autuação” e que “longe de pretender se eximir das suas reponsabilidades e obrigações, dentre as quais, estão os deveres instrumentais, também conhecidos como obrigações acessórias, cumpre à Impugnante ressaltar a sua posição de grande contribuinte e fiel cumpridora de seus deveres fiscais, legais e sociais”**.

Por fim, para colmo, entrega **“que grande parte das NFs de entrada não tributadas e supostamente não registradas são de operações de: (i) retorno de materiais remetidos para conserto (CFOP’s 5916 e 6916); (ii) retorno de mercadoria de depósito fechado ou armazém (CFOP 5906); (iii) remessa de bem por conta de contrato de comodato (CFOP 5908), transferência de bem do ativo imobilizado (CFOP 5552), remessa para exposição e demonstração (CFOP 5915), que não configuram transferência de titularidade de mercadoria”**, momento em que, reproduzindo o § 7º do art. 42 da Lei 7014/96, pugna pelo cancelamento ou redução da penalidade para as Infrações 05 e 06.

Por sua vez, a respeito das alegações defensivas, da Informação Fiscal, o **primeiro** ponto a destacar é que os documentos de fls. 08, 09 e 54-65, denotam que no curso da auditoria e antes da lavratura do AI, o tema foi objeto de diversas comunicações com o setor competente do estabelecimento autuado, inclusive remetendo listagem das NFs-e não registradas para escrutínio do autuado, oportunidade em que acatou justificativas, quando pertinentes, remanescendo os casos autuados.

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal aduz que o sistema de controle e emissão de documentos fiscais eletrônicos dispara mensagens de alerta aos destinatários para ciência das emissões dos documentos fiscais (RICMS-BA: Art. 89, § 12) e que a mídia digital juntada com a Defesa – inclusive já apresentada na fase da auditoria - apenas trata do controle interno de estoque de operações registradas, e a acusação cuida de operações não registradas, de modo que os elementos de prova apresentados visam uma conclusão nada trivial: **“os registros gerenciais da empresa não contêm os documentos fiscais objeto da autuação, logo a ação fiscal seria improcedente neste particular”**.

**O segundo ponto a destacar - e que se constata nos autos -, é que dos elementos de prova juntados pelo Impugnante, a planilha “ANALISE 03 – CONSULTA SITUAÇÃO”, possui coluna (H) indicando que todas as NFs-e objeto da penalidade estão com status de “AUTORIZADA” no ambiente nacional na NF-e, o que imprime valor de certeza jurídica às NFs-e.**

**O terceiro ponto, é a afirmação de ser irrelevante para o caso, o argumento defensivo que algumas das NFs-e sequer estariam vinculadas a CT-e (obrigatório apenas para contribuintes prestadores de serviço de transporte de carga – RICMS-BA, art. 127, parágrafo único) e que a falta de registro de passagem em postos fiscais também não infirma a operação, pois ele não é procedimento obrigatório para todas as mercadorias ou bens, já que tal registro apenas integra o elenco de eletivas medidas com vistas ao controle de circulação para certas e**

*determinadas mercadorias, o mesmo valendo para o passe fiscal eletrônico de que trata o Protocolo 10/03, ato de adesão facultativa para as UFs e que, em face de mudança de paradigma da fiscalização para mercadorias em trânsito, teve a eficácia reduzida (RICMS-BA: Art. 99, Parágrafo único, que trata da disponibilização dos registros).*

*Pois bem, para o deslinde da questão, aos pontos destacados que encaminham à pertinência da autuação, é de acrescentar a norma contida no § 17 do RICMS-BA, dispondo sobre a providência a ser envidada pelo contribuinte em caso de “desconhecimento da operação”, o que, ainda que do acima retratado dela prescindia, o autuado não imprimiu:*

*Art. 89. ...*

*...*

*§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br), salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado. Nota: O § 17 foi acrescentado ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 01/01/16.*

*Sem embargo, das 18 NF-es listadas com pedido de exclusão, vê-se que por ocasião da Informação Fiscal, a Autoridade Fiscal excluiu das infrações as NF-es 1, por verificar o status de “CANCELADA” nos ambientes da NF-e e as NF-es 199137, 5694 e 1558188, em vista dos elementos de prova apresentados pela Impugnante (Doc. 10). Ocorre que, visitando o ambiente nacional de NF-e, das 18 NF-es listadas na Impugnação, apenas para a NF-e com Chave Acesso 41140804313993000102550010000002011030000008, não constatei CT-e de retorno a ela vinculado, de modo que as demais NF-es devem ser excluídas das infrações, o que em benefício da celeridade processual, agora faço excluindo as NF-es 3415, 3418, 3419, 166250, 3674, 45383, 198205, 199862, 55039, 55451, 58000 e 208212, da Infração 06 e as NF-es 170394, 170427, 170399, da Infração 07, o que reduz as exações originais de R\$8.257,28 e R\$131.594,44 para R\$5.277,08 e R\$131.097,57, respectivamente.*

**Apresentou demonstrativo de débito remanescente às fls. 358 e 359 com valor de R\$5.277,09 da infração 6 e R\$131.097,57 da infração 7.**

*Quanto à alegação de que a falta de registro dos documentos fiscais ocorreu sem dolo, fraude ou simulação, cabe a norma inserta no art. 136, do CTN:*

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Observando que o pedido de redução ou cancelamento da multa fica prejudicado em face da revogação do § 7º, do art. 42, e considerando a legal obrigação de a Escrituração Fiscal Digital – EFD a cargo do contribuinte retratar fidedignamente a sua movimentação empresarial com repercussão tributária, de modo ao Fisco poder exercer sua função institucional de controle e homologação das obrigações e direitos tributários sem exceder em suas prerrogativas e garantindo a indisponibilidade do crédito tributário mediante as sanções legalmente permitidas, tenho as Infrações 05 e 06, como parcialmente subsistentes.*

*Por todo o exposto, voto ela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 367 a 380) o sujeito passivo inicialmente discorre sobre a autuação, reconhecimento das infrações 2 e 4 e impugnação da infração 3, e que o inconformismo refere-se às infrações 6 e 7, julgadas procedentes em parte.

Ressalta que a acusação de descumprimento da legislação do ICMS pela ausência de escrituração da entrada de mercadorias tributadas e não tributadas, com aplicação de multa de 1% do valor das mercadorias, resultou em montante aproximado de R\$140.000,00.

Discorreu sobre as razões apresentadas na impugnação: (i) nota fiscal cancelada; (ii) retorno aos fornecedores antes do recebimento (iii) mercadorias desacompanhadas de documentação obrigatória para trânsito interestadual, que no julgamento foi reconhecido em parte, e o pedido de redução ou cancelamento da multa nos termos do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996.

Quanto a decisão ora recorrida sobre os valores remanescentes, ressalta que parte da premissa que as mercadorias objeto da autuação consignadas nas NFes, ingressaram no estabelecimento sem a devida escrituração fiscal, com base na manifestação do autuante quando a fidedignidade da emissão das notas fiscais que constem como “autorizadas” no ambiente nacional das NFes.

Pondera que as informações prestadas por particulares, não merecem mais credibilidade do que os registros nos livros da recorrente, o que foi comprovado em parte com as provas juntadas com a impugnação (NF's canceladas e retornadas aos estabelecimentos fornecedores), o que reforça a necessidade de averiguação mais apurada quanto a entradas de mercadorias no estabelecimento.

Neste contexto, se os documentos apresentados são capazes e necessários a ensinar a apuração da realidade dos fatos, ratifica a necessidade de realização de diligência por fiscal estranho ao feito.

Quanto aos valores mantidos, reapresenta o doc. 09 da impugnação:

Chave da NFe consultada	Emitente UF	Emitente Município	Destinatário UF	Destinatário Município	Análise do frete
1116083316390800963655001000015331174101500	'RO	1100155 - Ouro Preto do Oeste	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
31160610676939000124550010000083321219499978	'MG	3118601 - Contagem	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
31160933163908008583550010000162821162507267	'MG	3125101 - Extrema	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
32150405030477000133550010000017501000140001	'ES	3203205 - LINHARES	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
33150331120686000188550010000144811052000299	'RJ	3303906 - PETROPOLIS	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
33160831864051000195550010000649451002288532	'RJ	3304557 - Rio de Janeiro	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
3515014347421200038555000000558201121190690	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
3515024347421200038555000000561701634084819	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35150603996661000107550010000428891000428896	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35150747865670000134550040000716711007158857	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35150803777434000271550010000092651000092654	'SP	3536109 - PARDINHO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35150805045889000228550020000539261958741259	'SP	3547304 - SANTANA DE PARNA	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
351506160580016000142550000000787791620700860	'SP	3552205 - Sorocaba	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
35150867731059000120550030000179061004391119	'SP	3554102 - TAUBATE	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35150867731059000120550030000179071009155569	'SP	3554102 - TAUBATE	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35150958533209000109550010002125341002434750	'SP	3518800 - GUARULHOS	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160160580016000142550000000787791620700860	'SP	3550308 - Sao Paulo	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160204063097000132550010000772671067426884	'SP	3541406 - PRESIDENTE PRUDE	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160447865670000134550040000812291007116975	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160461351045000103550010000071951020071951	'SP	3518800 - Guarulhos	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
35160504914512000114550010000111951711611758	'SP	3537305 - PENAPOLIS	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160547865670000134550040000827201009464334	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160603049181000643550150000709711296711495	'SP	3534401 - OSASCO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160603049181000643550150000710761095709100	'SP	3534401 - OSASCO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160624893647000114550010000000011804000079	'SP	3507605 - Braganca Paulista	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
35160647865670000134550040000830121001311804	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160704914512000114550010000114341929527980	'SP	3537305 - PENAPOLIS	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160747865670000134550040000843361006200110	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160747865670000134550040000845061006251115	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160747865670000134550040000847751005674452	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160805806780000185550010000031941215083805	'SP	3548708 - SAO BERNARDO DO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160808474854000111550020000036211000036213	'SP	3520509 - INDAIATUBA	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160900462691000145550030015376581031423249	'SP	3509205 - CAJAMAR	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160947865670000134550040000875671009825500	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35160957158057000130550010007432391705537168	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35161147865670000134550040000895391003116424	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35161247865670000134550040000903861009106116	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
35161247865670000134550040000908331000661633	'SP	3550308 - SAO PAULO	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
41150304313993000102550010000001421400832001	'PR	4118204 - Paranagua	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
41150304313993000102550010000001451413800601	'PR	4118204 - Paranagua	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
41150304313993000102550010000001461307000041	'PR	4118204 - Paranagua	'BA	2913606 - Ilheus	Frete interestadual sem CTe
41160984936897000150550010000223971000309843	'PR	4115200 - MARINGA	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
42150189637490013638550010001770941741186220	'SC	4209300 - Lages	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
43160208236152000108550010000055671926743156	'RS	4308607 - GARIBALDI	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe
43160308236152000108550010000055661600651245	'RS	4308607 - GARIBALDI	'BA	2913606 - ILHEUS	Frete interestadual sem CTe

Argumenta que o CTe seria *obrigatório apenas para alguns prestadores de serviço do transporte de carga* (art. 127, § único do RICMS/BA) ou o registro de passagem *não é procedimento obrigatório para todas as mercadorias ou bens, já que tal registro apenas integra elenco de eletivas medidas com vistas ao controle de circulação para certas e determinadas mercadorias*.

Ressalta que para que houvesse efetiva entrada no seu estabelecimento seria necessária a concretização de alguma modalidade de serviço de transporte levando em conta a necessidade de deslocamento interestadual das mercadorias mencionadas nas notas fiscais e que a ausência de vinculação das NF's a qualquer CTe induz a inexistência de qualquer circulação.

Discorre sobre o "registro de passagem" das mercadorias como *medidas de controle de circulação*, mas são necessários mais elementos para atestar o transporte interestadual, o que reforça a necessidade da realização de diligência para se apurar a realidade dos fatos.

Atenta que o Decreto nº 16.434/2015, instituiu o dever de os contribuintes “*registrarem o evento ‘desconhecimento da operação’ no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br)*” (art. 89, § 17, RICMS-12) para eventos registrados, que entrou em vigor a partir do dia 1º/01/2016 (art. 1º, III) e que esta obrigação seria oponível apenas para os fatos geradores posteriores ao teor do art. 5º, XXXVI e art. 150, III, “a” da CF.

Conclui afirmando que em que pese o respeito a decisão recorrida, a mesma conflita com o princípio da estrita legalidade e da busca pela verdade material previsto no art. 373, § 1º, CPC-15, aplicável supletivamente no âmbito administrativo.

Com relação ao pedido de cancelamento da multa que no julgamento foi considerado prejudicado em face da revogação do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, entende que não encontra abrigo diante do exposto e do princípio da irretroatividade das leis acima invocado (art. 5º, XXXVI e art. 150, III, *a*), que não pode retroagir salvo quando para beneficiar o contribuinte, admitindo redução ou cancelamento de multa quando constatada a ausência de dolo, fraude ou simulação, considerando a sua boa-fé, não pode prejudicar o direito adquirido (art. 5º XXXVI, CF/88).

Ressalta que o citado dispositivo alterado pela Lei nº 14.183 de 12/12/19 e art. 158 do RPAF/BA estava em plena vigência no período fiscalizado, motivo pelo qual requer a sua aplicação.

Atenta que o Erário baiano não deixou de arrecadar o imposto estadual, visto que a fiscalização exige é tão somente multa, sem considerar que mais de 93% (infrações 6 e 7) correspondem às operações não tributáveis como:

- (i) retorno de materiais remetidos para conserto (CFOP’s 5916 e 6916),
- (ii) retorno de mercadoria de depósito fechado ou armazém (CFOP 5906) ou
- (iii) remessa de bem por conta de contrato de comodato (CFOP’s 5908 e 6908),
- (iv) transferência de bem do ativo imobilizado (CFOP 5552),
- (v) remessas para exposição e demonstração (CFOP’s 5912, 5914, 5915) que, como cedição, nem mesmo configuram transferência de titularidade de mercadoria.

Questiona se diante da realidade dos fatos haveria motivo para não registrar as entradas de mercadorias, e qual o dano provocado ao erário estadual, motivo pelo qual se impõe o cancelamento da multa, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, como decidido nos Acórdãos CJF Nº 0037-11/10; CJF Nº 0272-11/17; CJF Nº 0211-11/17; CJF Nº 0284-12/17 e CJF Nº 0229-11/17. Pugna pela improcedência das infrações 6 e 7, ou realização de diligência fiscal para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos juntados ao processo.

Na sessão de julgamento em 07/07/21 a patronesse do recorrente reiterou o pedido de redução da multa sob o argumento de que o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 estava vigente na data em que apresentou a impugnação inicial.

Fez a sustentação oral na sessão de julgamento a advogada Taís Mascarenha Bittencourt.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto, o sujeito passivo contestou a Decisão em relação às infrações 6 e 7, julgadas procedentes em parte, relativas à multa pelo não registro de entrada de mercadorias.

Em linhas gerais, o recorrente reapresentou as alegações defensivas relativas:

- i) O fato de a NFe estar “autorizadas” no ambiente nacional não descaracteriza a sua escrituração fiscal quanto ao seu não registro;
- ii) Necessidade de realização de diligência fiscal para apurar os fatos;
- iii) O CTe é obrigatório para alguns prestadores de serviço do transporte de carga, mas o registro de passagem não é procedimento obrigatório para todas as mercadorias;

- iv) A alteração na legislação que instituiu o dever de os contribuintes “*registrarem o evento ‘desconhecimento da operação’*” é posterior ao período autuado;
- v) A multa aplicada pode ser cancelada ou reduzida, pois estava vigente no momento da ocorrência das operações, mesmo porque envolve também operações não tributáveis.

Quanto à necessidade de realização de diligência fiscal, observo que conforme relatado pelo autuante na informação fiscal, durante a fiscalização foi encaminhado demonstrativo, no qual identificou a não escrituração de notas fiscais na EFD, conforme documento de fl. 11 (02/05/2019), e feito interações para saneamento, de forma específica os de fls. 96, que concedeu dilação de prazo (13/05/19), e da fl. 102 (27/05/19). Após a autuação a empresa juntou documentos a defesa que foram acolhidos em parte e dado ciência a empresa que se manifestou (fls. 289 a 308).

Tendo sido julgado procedente em parte as infrações 6 e 7, diante da fundamentação apresentada, relativa aos fatos e documentos juntados ao processo, o recorrente apenas reapresentou os argumentos e provas já apreciadas e acatadas em parte, não trazendo nenhum fato novo. Por isso, considerando que o deslinde da questão perpassa pela comprovação da escrituração de notas fiscais na escrituração fiscal digital (EFD), no estabelecimento autuado, que constam como “autorizadas” no ambiente nacional na NF-e. Portanto, considero suficientes os elementos contidos no processo para a formação da convicção do julgador, motivo pelo qual, indefiro o pedido de realização de diligência fiscal nos termos do art. 147, I do RPAF/BA.

No mérito, quanto ao argumento de que NFe “autorizadas” no ambiente nacional não descaracterizam a sua escrituração fiscal, quanto ao seu não registro. Entendo estar correta a fundamentação da Decisão ora recorrida, ou seja, conforme acima apreciado, antes da autuação, a fiscalização interagiu com a empresa, fornecendo listagem das NFs-e não registradas, o que resultou na aplicação da multa sobre as operações não escrituradas. Neste contexto, a não escrituração de NFe emitidas pelos fornecedores contra o estabelecimento autuado, o não registro nos livros fiscais faz prova contra a sociedade empresarial (art. 417 do Código de Processo Civil), sendo facultado à empresa fazer prova quanto ao não registro das operações, o que pode ser feito mediante interação com os seus fornecedores, mesmo porque, não foi exigido imposto relativo às operações, e sim aplicado multa pelo não registro de documentos fiscais.

Com relação ao argumento de que o CTe é obrigatório para alguns prestadores de serviço do transporte de carga, mas o registro de passagem não é obrigatório para todas as mercadorias, e que a alteração no RICMS/BA, que instituiu o dever de registrar o evento ‘desconhecimento da operação’ é posterior ao período autuado, observo que conforme fundamentado na Decisão recorrida, as NFs-e objeto da penalidade constam como “autorizadas” no ambiente nacional na NF-e, o que produz efeitos jurídicos e mesmo que algumas NFs-e não estejam vinculadas a CT-e, cabe ao estabelecimento autuado provar a não ocorrência das operações, o que na situação presente foi provado em parte (NFe cancelada; devolvida antes da entrega, etc.).

Constato ainda, que a infração 6 refere-se a operações ocorridas na sua maioria no exercício de 2016 (apenas base de cálculo de R\$160,61 em 2015), enquanto a infração 7 envolve operações ocorridas nos exercícios de 2015 e 2016. O § 17, do art. 89 do RICMS-BA, que dispõe sobre a obrigação de verificar as NFe emitidas, e providenciar o registro de “desconhecimento da operação”, foi instituído em 27/11/15, com efeitos a partir de 01/01/2016:

Art. 89. ...

...

§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br), salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado. Nota: O § 17 foi acrescentado ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Portanto, a empresa não apresentou provas de que cumpriu tal obrigação em relação as NFE emitidas contra o seu estabelecimento no exercício de 2016, que envolve grande parte da multa aplicada na infração 7.

Com relação ao exercício de 2015, mesmo que não existisse esta norma, já existia a previsão legal da aplicação da multa pelo não registro das NFes (art. 42, IX da Lei nº 7.014/96), e não tendo feito prova quanto à escrituração antes e depois da autuação, é correta a aplicação da multa.

No que se refere ao pedido de cancelamento da multa, sob alegação de que o §7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, era vigente quando da ocorrência dos fatos geradores e a sua revogação não pode retroagir para prejudicar o contribuinte, observo que não se trata de majoração da multa, visto que tanto na infração 6, como na infração 7, foi aplicada multa de 1% sobre o valor das mercadorias que deram entrada no estabelecimento e não foram registradas, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, que não sofreu nenhuma modificação em relação ao período fiscalizado.

Portanto, trata-se de uma faculdade que poderia ser aplicada pelo órgão julgador, pela análise de cada caso, não se trata de norma impositiva, mas que estabelecia condições.

Observo que a multa de 1% do valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação ou não sujeita a tributação, que tenha dado entrada no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal, quando se trata de aquisições de mercadorias, a contrapartida na escrita contábil é o pagamento da aquisição de bens ou serviços, que se não contabilizados, implica em desembolso de recursos financeiros, também não contabilizados, tendo em vista o não registro da entrada do bem ou contratação do serviço.

Logo, não tendo comprovado o registro das operações que foi objeto da autuação nos livros fiscais próprios, implica que também, não houve o registro da entrada do dinheiro na conta caixa em operações anteriores, que deu suporte ao efetivo pagamento do valor das operações que não foram registradas, sem que também tenha sido registrada a saída correspondente pelo pagamento na conta caixa.

Assim sendo, pode ter sido preenchido o primeiro requisito (inexistência de fraude, dolo ou simulação), mas não há preenchimento do segundo requisito, ou seja, não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto (art. 42, §7º do RICMS/BA).

Entretanto, com relação as operações retornos de conserto (CFOP's 5916 e 6916), depósito fechado (CFOP 5906), ou remessa de bem em comodato (CFOP's 5908 e 6908), e transferência de bens (CFOP 5552), e remessas para exposição e demonstração (CFOP's 5912, 5914, 5915), acolho a argumentação do recorrido, que não configuram transferência de titularidade de mercadoria.

Considerando o entendimento manifestado no Parecer jurídico da PGE/PROFIS, relatado no Acórdão CJF 0172-11/20, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 17/06/2019, quando ainda era vigente o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, aplico a redução da multa em 50% sobre o valor das operações acima citadas que não implicaram em mudança de titularidade.

Por isso, acolho este argumento, modificando a Decisão conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO		Infração 6		Infração 7	
Data Ocor.	Data Vcto.	Julgado/2ª JJF	Julgado/2ª CJF	Julgado/2ª JJF	Julgado/2ª CJF
31/01/2015	09/02/2015	4,00	4,00	15.602,62	15.602,62
28/02/2015	09/03/2015			3.431,75	3.429,25
31/03/2015	09/04/2015	10,80	10,80	4.573,27	4.520,31
30/04/2015	09/05/2015			1.128,30	1.128,30
31/05/2015	09/06/2015	0,64	0,64	17.827,99	17.050,91
30/06/2015	09/07/2015	174,75	174,75	19.852,25	19.844,75
31/07/2015	09/08/2015	35,41	29,27	15.947,92	15.789,50
31/08/2015	09/09/2015	110,21	14,17	6.861,16	6.760,56
30/09/2015	09/10/2015	0,75	0,75	7.736,49	7.736,49
31/10/2015	09/11/2015	41,34	41,34	6.836,56	6.836,56
30/11/2015	09/12/2015	52,49	52,49	3.591,01	3.502,76
31/12/2015	09/01/2016	1,61	1,61	1.151,94	1.149,44

31/01/2016	09/02/2016	9,65	0,80	1.688,97	1.670,51
29/02/2016	09/03/2016	2,64	2,64	240,16	240,16
31/03/2016	09/04/2016	105,46	105,46	400,03	400,03
30/04/2016	09/05/2016	400,78	372,78	1001,69	1.001,69
31/05/2016	09/06/2016			2.115,59	2.113,79
30/06/2016	09/07/2016	0,12	0,11	391,13	383,38
31/07/2016	09/08/2016	452,92	368,29	3.650,25	3.650,25
31/08/2016	09/09/2016	3.827,97	3.827,97	303,18	303,18
30/09/2016	09/10/2016	3,43	3,43	3.245,48	3.091,43
31/10/2016	09/11/2016	1,3	1,30	5.552,85	4.973,51
30/11/2016	09/12/2016	13,89	13,89	3.672,93	3.672,88
31/12/2016	09/01/2017	26,93	26,93	4.294,05	4.294,05
<b>Total das Infrações</b>		<b>5.277,09</b>	<b>5.053,41</b>	<b>131.097,57</b>	<b>129.146,27</b>

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, conforme o demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VL HISTÓRICO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	IMPROCEDENTE	56.775,02	0,00	0,00	-----
02	RECONHECIDA	36.473,80	36.473,80	36.473,80	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	10.322,55	15,28	15,28	60%
04	RECONHECIDA	41.029,18	41.029,18	41.029,18	100%
05	IMPROCEDENTE	398,87	0,00	0,00	-----
06	PROC. EM PARTE/P.PROVIDO	8.257,28	5.277,09	5.053,41	-----
07	PROC. EM PARTE/N.PROVIDO	131.594,44	131.097,57	129.146,27	-----
<b>TOTAL</b>		<b>284.851,14</b>	<b>213.892,92</b>	<b>211.717,94</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269358.0010/19-7**, lavrado contra **BARRY CALLEBAUT BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$77.518,26**, acrescido das multas de 60% sobre R\$36.489,08, e 100% sobre R\$41.029,18, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$134.199,68**, prevista no incisos IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS