

PROCESSO	- A. I. N° 278906.0009/18-4
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AGRONOL AGRO INDUSTRIAL S/A.
RECORRIDOS	- AGRONOL AGRO INDUSTRIAL S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO- Acórdão 5ª JJF nº 0146-05/19
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ BARREIRAS (OESTE)
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 16/06/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0143-12/23-VD

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial de mercadoria, bem e serviço não escriturado, entrado no estabelecimento, a qualquer título. Restabelecida multa relativa à: complementação de preço, variação cambial e compra para entrega futura. Provado o Recurso de Ofício, do Presidente do CONSEF, por se configurar, no caso concreto, hipótese legal que a Decisão foi contrária à legislação tributária, às provas dos autos e entendimento manifestado em julgamentos reiterados do CONSEF. Razões do Recurso Voluntário incapazes à reforma do Acórdão recorrido. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, de iniciativa do Presidente do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), conforme previsto no art. 169, § 2º do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, nas hipóteses em que se configure decisão manifestamente contrária à legislação tributária, às provas dos autos ou ao entendimento manifestado em julgamentos reiterados do CONSEF, quando o débito exonerado for inferior aos limites previstos na alínea “a”, do inciso I do citado dispositivo legal, como também de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a Decisão exarada através do Acórdão JJF nº 0146-05/19, tempestivamente, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b” do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir a multa no total de R\$ 327.690,57, sob acusação de: “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.*”, nos meses de janeiro a dezembro de 2014; janeiro a julho e setembro a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a outubro de 2017.

A Decisão de primeiro grau, não unânime, considerou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 319.072,08, diante das seguintes considerações:

VOTO

[...]

A defesa admite a falta da escrituração fiscal, contudo, espera seja aceito como excludente do cometimento infração, a demonstração de que os documentos fiscais objeto da autuação, se referiam a operações:

- 1 - Amostra Grátis/Bonificação;
- 2 - Compra p/Entregas Futura;
- 3 - Compras - Lançadas;
- 4 - Compras;
- 5 - Complementar de preço;
- 6 - Devolução de Venda;
- 7 - Entrada p/Prest. Serviços;
- 8 - NF-e's de Ajuste;

- 9 - Remessa de Vasilhame;
- 10 - Remessa em Garantia;
- 11 - Retorno algodoeira;
- 12 - Retorno Café;
- 13 - Retorno Conserto;
- 14 - Retorno Deposito;
- 15 - Retorno Gado;
- 16 - Serviço;
- 17 - Variação cambial.

Examinando a legislação do ICMS que regula a escrituração da EFD, tem-se que não existem exceções quanto à escrituração de documentos fiscais relativos a operações alcançadas pelo ICMS, contudo alguns registros relativos aos documentos fiscais que digam respeito a informações que não tenham qualquer influência sobre este imposto são afastados de obrigatoriedade. Visto que a referida obrigação que está prevista no art. 247, conta com exceções nesse sentido, apontadas no § 1º, do art. 249, ambos do RICMS/12, veja:

Art. 247. 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).

Art. 249. O contribuinte obrigado à EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09 e as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 44/18 e no Guia Prático da EFD-ICMS/IPI.

§ 1º Todos os registros são obrigatórios e devem ser apresentados sempre que existir a informação, exceto os registros B020, B025, B030, B035, B350, B420, B440, B460, B470, B500, B510, C116, C130, C177, C191, C197, C350, C370, C390, C410, C460, C470, C800, C850, C860, C890, D197, D360, E115, 1700, 1710, 1900, 1910, 1920, 1921, 1922, 1923, 1925, 1926, 1960, 1970, 1975 e 1980.

Esta cognição se completa, quando se verifica que os registros básicos com relação a cada documento fiscal, não constam da exceção referenciada acima, cuja conceituação retirei do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, veja-se:

REGISTROS NÃO EXCETUADOS NO § 1º DO ART. 249 DO RICMS/12

[...]

Deste modo, com exceção do item (16 – Serviço - MANUTENÇÃO DE MÁQUINA DE CAFÉ EXPRESSO), que se refere à aquisição de serviço não tributado pelo ICMS, e o item (3 - Compras – Lançadas – que se referem a documentos que se comprovou estarem registrados na EFD em outros meses), que devem de pronto serem excluídos do lançamento, os demais se enquadram na acusação fiscal, sobretudo porque se pode inferir das argumentações defensivas que de fato se tratam de documentos fiscais que não foram informados na EFD.

Todavia, examinando o comando do tipo penal tributário indicado no Auto de Infração (art. 42, IX da Lei 7.014/96), para a conduta reprimida pelo autuante, inferi que se extrai do seu texto que a penalidade sugerida se restringe à falta do devido registro na escrita fiscal do bem, mercadoria que tenha entrado no estabelecimento ou que corresponda a serviço que tenha sido utilizado. Implicando na interpretação literal de que a penalidade não recarará sobre a falta de registro de documentos fiscais que não interfiram na movimentação do estoque ou que não se refiram a tomada de serviço. Veja-se:

Todavia, examinando o comando do tipo penal tributário indicado no Auto de Infração (art. 42, IX da Lei 7.014/96), para a conduta reprimida pelo autuante, inferi que se extrai do seu texto que a penalidade sugerida se restringe à falta do devido registro na escrita fiscal do bem, mercadoria que tenha entrado no estabelecimento ou que corresponda a serviço que tenha sido utilizado. Implicando na interpretação literal de que a penalidade não recarará sobre a falta de registro de documentos fiscais que não interfiram na movimentação do estoque ou que não se refiram a tomada de serviço. Veja-se:

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

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

Destarte, quanto à falta de escrituração que comprovou a defesa não se referir à movimentação de estoques ou a serviços tributados pelo ICMS tomados, como: “2 - Compra p/Entregas Futura”, “5 - Complementar de preço”, “16 – Serviço” - (NÃO TRIB. PELO ICMS) e “17 - Variação cambial”, justificam serem afastadas da penalidade prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96. De modo que, por conseguinte, ficam afastadas as seguintes imposições discriminadas a seguir:

[...]

Nessa esteira, em relação às parcelas excluídas, represento à autoridade competente da Infaz de origem, para que avalie a necessidade de que seja renovada a ação fiscal, no intuito de verificar a pertinência da aplicação

da penalidade prevista no inciso XIII-A, do art. 42 da Lei 7.014/96 reproduzida a seguir:

[...]

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, repercutindo na redução do valor lançado de R\$ 327.690,57 para R\$ 319.072,08, conforme demonstrativo de débito abaixo:

[...]

VOTO DIVERGENTE

[...]

Na situação presente, o contribuinte adquiriu a mercadoria, tendo-a recebido, acompanhada de uma nota fiscal com indicação do valor da operação, e efetuou o seu registro na escrita fiscal.

Porém, em momento posterior, o fornecedor emitiu uma segunda nota fiscal, na qual referenciou a primeira nota fiscal e indicou como natureza da operação a complementação de preço, emitindo a duplicata correspondente.

Pelo exposto, como o porcentual da multa de 1%, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96, deve ser aplicado ao “valor comercial do bem”, entendo ser equivocada a fundamentação proferida pelo n. Relator que deva ser excluído o valor contido na nota fiscal complementar de preço “POR NÃO REPRESENTAR MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE”, tendo em vista que a previsão legal é que o porcentual deve ser aplicado ao valor comercial, que constitue a soma do valor original, mais o valor da nota fiscal complementar.

Tomando por exemplo a nota fiscal 6987, de 20/09/2014 (fl. 344), constata-se que foi emitido duplicata com valor de R\$ 8.035,88, com vencimento para 01/10/2014, referenciando complementação de preço relativo à nota fiscal 4.971, (fl. 345) emitida em 26/09/13, com valor de R\$ 65.783,04.

Logo, o valor comercial do bem, sobre o qual deve incidir o porcentual da multa é de R\$ 65.783,04 + R\$ 8.035,88, (NF complementar) totalizando R\$ 73.818,92. Como o estabelecimento autuado registrou só a primeira nota fiscal com o valor correspondente e não registrou a segunda nota fiscal relativa à complementação de preço, entendo que deve ser mantida a multa correspondente, por se enquadrar na tipificação legal do art. 42, IX da Lei 7.014/96.

O mesmo ocorreu com a nota fiscal 8059, de 27/07/2015 (fl. 346), com valor de R\$ 5.017,23, referenciando complementação de preço relativo à nota fiscal 7.072, (fl. 347) emitida em 11/12/14, com valor de R\$ 15.461,40.

Ressalto que, se mantido o posicionamento manifestado pelo n. Relator, pode vir ocorrer situações em que o fornecedor emita uma nota fiscal com indicação de valor notoriamente inferior ao valor da operação, e em seguida, emitir uma outra nota fiscal complementar com valor mais relevante, efetuando o lançamento apenas da primeira nota fiscal. Observo ainda, que a contrapartida contábil do valor contido na nota fiscal de complementação de preço, é de aumento do passivo (fornecedor), com reflexo no crédito do ativo (saída da conta caixa pelo pagamento), e o não registro destas operações (complementação de preço), pode implicar em prejuízo ao Erário, pelo não oferecimento à tributação do ICMS.

Por isso, além de discordar do afastamento da aplicação da multa sobre a operação de complementação de preço, considerando que o valor desonerado é de apenas R\$ 8.618,49, que não implica na interposição de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I do RPAF/BA, dado ao possível reflexo que esta Decisão possa vir a ter em outros julgamentos, sugiro a interposição de Recurso de Ofício, por iniciativa do Presidente do Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do § 2º do citado dispositivo e diploma legal, por entender que a decisão é “manifestamente contrária à legislação tributária”, para que uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF aprecie os fundamentos contidos nesta decisão.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, mantendo a aplicação da multa sobre os valores relativos às notas fiscais de complementação de preço que não foram escrituradas.

No Recurso Voluntário, às fls. 495 a 508 dos autos, o recorrente inconformado com a Decisão, que não reconheceu a improcedência da autuação, apresenta peça recursal a fim de que seja declarada a improcedência do Auto de Infração, do que destaca a inocorrência de dolo, fraude ou simulação e que eventuais descumprimentos de obrigações acessórias, que não resultaram na falta de tributo recolhido, se fazem necessária a aplicação do disposto no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

Diz que, na defesa, as notas fiscais objeto do auto de infração foram destrinchadas de acordo com a natureza da operação, constante nas respectivas informações complementares, que evidenciam a ausência de dolo, fraude ou simulação, na ausência de lançamento das NF-es em EFD da empresa, a exemplo: “NF-es de mercadorias relativas a amostra grátis e/ou bonificação. Ausência de dolo na omissão do lançamento em EFD. Isenção quanto ao ICMS. Art. 265, inciso XXI, do RICMS do Estado da Bahia. Inocorrência de qualquer prejuízo ao erário. Necessário

afastamento da multa."

Quanto às mercadorias advindas de amostras grátis/bonificação, diz que apenas não efetuou o lançamento na EFD, já que na maioria das situações sequer tomou conhecimento do recebimento pelos seus funcionários, ou lançamento da nota de tais produtos no CNPJ da recorrente.

Aduz que pode ter ocorrido que os representantes das empresas vendedoras, ao efetuarem uma venda ou apenas realizarem uma demonstração de produtos, trazem amostras e ao passo que eles mesmo aplicam, de forma educativa/demonstrativa ou no intuito de mostrar como é a correta aplicação. Nesse procedimento, a recorrente não ficava com a guarda das NF-es, não tendo como esperar que tal situação colocasse a empresa em risco fiscal.

Em outras palavras, tais mercadorias sequer chegaram a integrar o estoque da recorrente, visto que não é dada entrada no recebimento dessas mercadorias, sendo que o que se acreditava é que as próprias empresas davam destino final como sendo produto usado nas vendas como despesas.

Assim, segundo a apelante, fica evidenciada ausência de dolo na omissão no lançamento de tais NF-e na EFD da recorrente, do que ressalta que tais mercadorias, em sua maior parte, gozam de isenção tributária, conforme previsto no art. 265, inciso XXI do RICMS/Ba, evidenciando que sequer houve qualquer prejuízo ao erário, impondo-se o afastamento das multas aplicadas.

Alega existir no Auto de Infração NF-e lançadas em período subsequente ao da emissão, conforme diz provar através do relatório EFD ICMS/IPI, sendo necessário o afastamento da multa.

Diz também existirem NF-e emitidas sem seu conhecimento, o que o inviabiliza de promover o lançamento, razão para afastar a multa, sendo necessária a realização de diligência para apuração junto as emitentes das notas fiscais, cujos documentos relaciona às fls. 499 a 502 dos autos, apesar de tais empresas serem fornecedoras de insumos e materiais de uso e consumo, do que tece considerações sobre a operacionalidade de pagamento aos fornecedores, vinculados aos registros na EFD, assim como inexistem restrições por falta de pagamento para tais empresas, como também registra que adquiriu software, em setembro de 2017, que identifica todas as notas fiscais emitidas em nome da empresa e cruza dados com o sistema interno, para que não aconteça tal ocorrência, numa prova de que já vinha se precavendo com o objetivo de evitar inconsistências e autuações.

Sustenta que, da leitura dos dispositivos que regulamentam o tipo penal tributário, fica claro que a penalidade não recairá sobre a falta de registro de documentos fiscais que não interfiram na movimentação do estoque ou que não se refiram a tomada de serviço. Logo, não tendo reconhecido a emissão das NF relacionadas e não havendo qualquer prova de que tais mercadorias chegaram a integrar o estoque da recorrente, diz que não há como lhe ser imputada a penalidade ora referida.

Alega, ainda, existirem NF-e:

- Referentes a mercadorias objeto de devolução de venda, emitidas possivelmente para fins de ajuste fiscal do fornecedor, cuja ausência do lançamento na EFD acabou gerando prejuízo para o recorrente, que sequer se creditou de tais recolhimentos, pois apenas tomou conhecimento quando da autuação e, por óbvio, não teria como lançá-las na EFD.
- Emitidas por prestadores de serviços de transporte de máquinas, cujos documentos não lhe foram entregues, eis que voltaram com o prestador aos seus respectivos locais de saída, a saber: NF-e nº 6683438, de 24/04/2015; NF-e nº 6683379, de 24/04/2015 e NF-e nº 59, de 02/08/2017.
- De ajuste pelos fornecedores, cujas retificações nas notas fiscais apenas foram levadas ao conhecimento da recorrente quando da intimação da autuação, eis que as notas fiscais originais foram devidamente escrituradas, não podendo ser responsabilizado. Tratam-se de documentos fiscais emitidos pelas empresas DU PONT DO BRASIL S.A., NATIVO MINERADORA e BAYER S.A., cujas notas fiscais complementares o ajuste não se sabe ao que se refere, acreditando-se que as mesmas foram emitidas para correções internas dos emitentes, como

pode ser visto nas informações complementares das mesmas, conforme lista às fls. 504 dos autos.

- De remessa de vasilhame, por ausência de conhecimento acerca da emissão de tais documentos fiscais que retornavam com a transportadora, o impossibilitando de efetuar a escrituração, já que tais notas fiscais de remessa de vasilhame eram emitidas pelos seus clientes para que fossem utilizados no transporte de mamão, cujos documentos não lhe eram entregues, voltando com o motorista do caminhão, que retornava os vasilhames com mamão. Logo, ficavam sempre sob o poder dos seus respectivos emitentes e, em consequência, tais notas fiscais não eram lançadas, pois não eram recebidas pelo recorrente e nem mesmo cientificado sobre elas.
- De remessa em garantia, emitidas para reposição de peças/mercadorias que apresentaram defeitos, sendo substituídas por outras novas dentro do prazo de garantia, por falta de ciência do recorrente, sendo necessária a exclusão da multa, já que as notas originais foram lançadas.
- De retorno: algodoeira; café; conserto; depósito e gado, relacionadas às fls. 506 dos autos, eis que, apesar de não terem sido escrituradas, tal fato não causou prejuízo ao erário, uma vez que esses documentos fiscais não implicam em tributação e a maioria foi emitida de maneira meramente simbólica. Logo, a ausência de escrituração não fora efetivada de forma dolosa, com o objetivo de se evadir no recolhimento de impostos ao fisco estadual, já que:
 1. As NF-e da empresa ZANOTTO COTTON LTDA são de retorno referente ao beneficiamento de algodão, o qual depois de beneficiado era vendido e entregue ao comprador, não retornando ao recorrente e, dessa forma, os estoques em poder de terceiros eram baixados mediante a venda, e não com a NF-e de retorno. Assim, houve equívoco de que não havia a necessidade de lança-las visto que não ocorria nem movimentação financeira nestas operações.
 2. Igualmente, as NF-e emitidas pelas empresas CAPTAR AGROBUSINESS E CONFINAMENTO LTDA, EISA ARMAZÉNS GERAIS LTDA, GOLDEN CARGO TRANSPORTE E LOGÍSTICA LTDA, AGROSUL MAQUINAS LTDA e ORLANDO COELHO BARRETO FILHO CIA LTDA, tratam-se de um mero erro operacional, pois, por tratarem de bens do recorrente, os quais já encontravam com suas devidas escriturações, essas NF-e de transferência de local, para beneficiamento, conserto, ou para mera guarda, passou despercebido do registro fiscal, pelo fato de não ocorrer mudança de posse e nem movimentação financeira e nem contábil, devendo afastar a multa aplicada.

Concluiu que a exação diz respeito ao descumprimento não intencional de obrigação acessória que se deixou de cumprir por motivos alheios e também por motivos de ordem operacional, restando clara a necessidade de aplicação do disposto no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em virtude do cumprimento dos requisitos para cancelamento da multa, diante da comprovação da inocorrência de dolo, fraude ou simulação e, ainda, que não houve implicação no recolhimento do ICMS. Assim, requer a reforma do Acórdão recorrido para reconhecer improcedente o Auto de Infração, extinguindo-se por completo o crédito tributário constituído.

Às fls. 549 a 552 dos autos, consta Recurso de Ofício de iniciativa do Presidente do CONSEF, nos termos do art. 169, § 2º do RPAF, interposto contra a decisão contida no Acórdão JJF nº 0146-05/19, nos seguintes termos:

[...]

“... dado ao possível reflexo que esta Decisão possa a ter em outros julgamentos, sugiro a interposição de Recurso de Ofício, por iniciativa do Presidente do Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do § 2º do citado dispositivo e diploma legal, por entender que a decisão é “manifestamente contrária à legislação tributária” para que os das Câmara de Julgamento do Conseg aprecie os fundamentos contidos nesta decisão”.

Foram apresentados os seguintes fundamentos jurídicos e fáticos para o Recurso de Ofício.

Após bem elaborado e minudente voto, o I. relator da 5ª Junta de Julgamento Fiscal concluiu, analisando literalmente a norma do art. 42, IX da Lei 7.014/96 que a penalidade ali prevista estava restrita à falta de

escrituração de documentos fiscais que tenham reflexo no estoque da empresa, como se vê no excerto do voto, conforme segue:

[...]

Com a devida vênia, não parece ser esta a interpretação mais adequada e que alcance o sentido da norma. Ao nosso sentir, mesmo literalmente, como diz ter procedido o relator, nada há no texto que autorize esta interpretação. Não há menção à movimentação de estoque ou qualquer restrição que indique a contenção da norma.

[...]

No caso da falta de escrituração de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital – EFD, particularmente no Livro de Entrada, por ser infração que autoriza a presunção legal de ocorrência de fato gerador, pode-se extrair elementos interpretativo do alcance da norma punitiva analisando o artigo da Lei 7.014/96 que estabelece a presunção, conforme abaixo:

[...]

Como se vê, as ressunções de ocorrência de fato gerador do imposto estão ligadas às movimentações no caixa da empresa, ou que tenham reflexo no mesmo. No caso do inciso IV – entradas de mercadorias ou bens não registrados, presume-se que as mercadorias omitidas no registro foram pagas com recursos provenientes de vendas anteriores e não contabilizadas e, consequentemente, não oferecidas à tributação.

Para estes casos, a lei do ICMS prevê a possibilidade da cobrança do imposto com a devida multa, cabendo ao contribuinte afastar a presunção com apresentação de provas contrárias.

Caso a presunção seja afastada, remanesce a cobrança da multa acessória pelo descumprimento da obrigação de escrutar os documentos, conforme preceitua a Súmula nº 07 do Conseg:

SÚMULA DO CONSEF Nº 07

Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso IV do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.

A argumentação supra busca demonstrar que as penalizações pela falta de registro de documentos fiscais visam recuperar receitas sonegadas e assegurar a fiel anotação de todos documentos que tenham reflexos nas disponibilidades da empresa, em especial no caixa.

No presente caso, o relator de 1ª Instância achou por bem excluir do lançamento as notas fiscais que, segundo seu entendimento, não teriam reflexo no estoque da empresa. Elencou no demonstrativo de fls 528 (EXCLUSÕES POR NÃO REPRESENTAR MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE), as seguintes notas fiscais: 6987 e 8059 relativas à complementação de preços. As de números 105387 e 4749 por representarem compras para entregas futura. As de numeração 24276, 24277, 9172, 9173, 9174 caracterizadas como referentes à variação cambial e as de número 3200 e 1281 de prestação de serviço. E outras 11 notas fiscais por terem, comprovadamente, sido lançadas em períodos posteriores.

O voto divergente do I. Presidente da 5ª Junta se insurgiu contra a exclusão das notas relativas à complementação de preço, com a seguinte fundamentação: "... como o porcentual da multa de 1%, previsto no art. 42, IX da Lei 7.014/96, deve ser aplicado ao "valor comercial do bem", entendo ser equivocada a fundamentação proferida pelo n. Relator que deva ser excluído o valor contido na nota fiscal complementar de preço "POR NÃO REPRESENTAR MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE" tendo em vista que a previsão legal é que o porcentual deva ser aplicado ao valor comercial, que constitui a soma do valor original, mais o valor da nota fiscal complementar."

Concordo com o entendimento apresentado no voto divergente. É óbvio que a nota complementar deve ser registrada, pois tem natureza similar à nota original, referem-se a mesma operação. E também provoca saída de numerário do caixa, para efetuar o pagamento do valor adicional.

Acatar a omissão do registrar na nota complementar fragilizaria os controles e daria azo a artifícios para embaraçar a fiscalização e facilitar a evasão fiscal. Assim, entendemos que estes valores devam ser restabelecidos pela Câmara quando do julgamento do presente Recurso.

O mesmo argumento apresentado pelo voto divergente em relação as notas complementares de preço, pode ser aduzido para as notas referentes a variação cambial, pois se referem ao complemento do pagamento provocado pela oscilação, para maior, da moeda estrangeira na qual a compra se processou. Os valores destas notas fiscais se somam aos das notas originais a fim de aperfeiçoar a operação. Por isto, pleiteamos que estes valores sejam também restabelecidos pela Câmara do CONSEF.

Agora trataremos das notas fiscais para entrega futura. Neste caso, a empresa adquire a mercadoria, que por algum motivo só entrará no estabelecimento em momento posterior. Mas desde o momento da compra, a empresa vendedora emite a nota fiscal para efeitos financeiros, pagamento, seguros, etc. Esta operação reflete

diretamente no caixa da empresa, devendo ser contabilizada e registrada nos livros fiscais. Não há porque considerar desnecessário seu registro, pois a legislação não as excepciona, como entendeu o I. relator de 1ª Instância. Desta forma, pugnamos também pelo restabelecimento dos valores correspondentes a estas operações.

Já as notas fiscais de prestação de serviços também refletem no caixa, que por ser único para empresa, deve suportar todos os pagamentos. Contudo, por não estarem sujeitas ao ICMS e sim ao ISSQN, de competência municipal, não parece razoável que se exija seu registro nos livros fiscais referentes à escrituração do imposto estadual, logo, devem ser excluídas, como acertadamente concluiu a Junta de Julgamento.

Resumindo, pelo presente Recurso de Ofício, pleiteamos o restabelecimento dos valores lançados referente às seguintes notas fiscais, constantes do demonstrativo de fls 528 (EXCLUSÕES POR NÃO REPRESENTAR MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE), pela fundamentação jurídica, os fatos e motivos supramencionados, demonstrando que a exclusão de tais documentos se revela contrária à legislação e a jurisprudência do Conselho de Fazenda Estadual:

1. NFs Nº 6987 e 8059 relativas à complementação de preços.
 2. NFs nº 105387 e 4749 por representarem compras para entrega futura.
 3. NFs Nº 24276, 24277, 9172, 9173, 9174 referentes à variação cambial.
- [...]

Às fls. 555 dos autos, consta intimação ao contribuinte para tomar ciência do despacho exarado pelo Presidente do CONSEF (fls. 549/552), tendo o sujeito passivo apresentado manifestação (fls. 560 a 562), oportunidade que, após proceder uma sinopse do processo, apresentou as seguintes razões:

[...]
Tal entendimento, no entanto, não deve prosperar. Conforme previsto no art. 42, IX, da Lei 7.014/96, a penalidade registrada na norma é restrita à falta de escrituração de documentos fiscais que tenham reflexo no estoque da empresa. Senão, vejamos:

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

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

Ora, o dispositivo utilizado como fundamento para aplicação da multa é claro ao restringir a incidência para aquele bem, mercadoria ou serviço que tenha entrado no estabelecimento, ou seja, que tenha passado por qualquer movimentação dentro do estabelecimento, ou que efetivamente tenha sido utilizado.

De seu turno, a autuada comprovou em sua defesa que os bens constantes da tabela abaixo não passaram por qualquer movimentação no estabelecimento, não atraindo a aplicação da multa por infração, por expressa ressalva legal:

[...]
Tais NFs se referem a bens, mercadorias e/ou serviços que efetivamente não entraram no estabelecimento do autuado, não tendo qualquer movimentação dentro deste, ou qualquer tipo de uso.

Com a devida vênia, o texto legal não pode ser desconsiderado, ou ser aplicado de acordo com o entendimento específico dos julgadores, com o único objetivo de perseguir a penalização ilegítima da autuada.

À vista do exposto, em atenção ao previsto no art. 42, IX, da Lei 7.014/96, requer não seja reformado o acórdão recorrido quanto a esse ponto em específico, mantendo o afastamento da multa por infração quanto aos bens, mercadorias ou serviços que não tenham entrado no estabelecimento, ou seja, que não tenha passado por qualquer movimentação dentro do estabelecimento, ou que efetivamente não tenha sido utilizado.

Em seguida, o PAF foi redistribuído à 2ª CJF, por notório impedimento do próprio Presidente do CONSEF, que também é presidente da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

O conselheiro Eduardo Ramos de Santana declarou impedimento no julgamento deste PAF devido ter participado na decisão de piso.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, prolatada através do Acórdão nº 0146-05/19, como também de Recurso de Ofício, de

iniciativa do Presidente do CONSEF, previsto no art. 169, § 2º do RPAF, por entender que o resultado do julgamento configura decisão contrária as provas dos autos.

De início, da análise do Recurso de Ofício, interposto às fls. 549 a 552 dos autos, há de salientar que o art. 169, § 2º do RPAF, estabelece que “*Caberá, ainda, o procedimento do recurso de ofício, por iniciativa do Presidente do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), nas hipóteses em que se configure decisão manifestamente contrária à legislação tributária, às provas dos autos ou ao entendimento manifestado em julgamentos reiterados do CONSEF, quando o débito exonerado for inferior aos limites previstos na alínea “a” do inciso I*” (duzentos mil reais).

O presente Recurso de Ofício objetiva o restabelecimento dos valores desonerados pela JJJ (fl. 485), quanto às Notas Fiscais de nºs: *i*) 6987 e 8059, relativas à complementação de preços; *ii*) 105387 e 4749, por representarem compras para entrega futura e *iii*) 24276, 24277, 9172, 9173 e 9174, referentes à variação cambial, sob fundamentação de não se referirem à “movimentação de estoques”, cujos fatos e motivos mencionados contrariam à legislação e a jurisprudência do CONSEF.

A Decisão recorrida, ao excluir multa sob o fundamento de que tais operações não se referiam à movimentação de estoques, já que a penalidade prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96 se restringe à falta do devido registro na escrita fiscal do bem ou mercadoria que tenha entrado no estabelecimento ou corresponda a serviço que tenha sido utilizado, *implicando na interpretação literal de que a penalidade não recairá sobre a falta de registro de documentos fiscais que não interfiram na movimentação do estoque, vislumbro que, efetivamente, não corresponde a própria interpretação literal que diz aplicar*. Senão vejamos:

O art. 34, inciso XII da Lei nº 7.014/96, determina como obrigações do contribuinte, escriturar os livros e emitir documentos fiscais **na forma prevista em regulamento**. À época dos fatos, o art. 212 do Decreto nº 13.780/12 já determinava que “*Os contribuintes do ICMS deverão manter, em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizarem, os seguintes livros fiscais (Convênio S/Nº, de 15/12/70)*”, dentre os quais o livro “Registro de Entradas”, cuja escrituração dos livros fiscais será feita **com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade**, conforme art. 215 do RICMS/Ba.

Por sua vez, conforme redação vigente à época, o art. 217 do mesmo diploma legal consignava que o livro Registro de Entradas destina-se à escrituração:

- I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;*
- II - das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento;*
- III - dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte.*

Já o § 3º do referido dispositivo legal, já determinava que a escrituração do Registro de Entradas seria **efetuada por operação ou prestação**, em ordem cronológica: *i*) das entradas efetivas de mercadorias ou bens no estabelecimento ou, **na hipótese do inciso II do caput deste artigo, de sua aquisição** ou desembarque aduaneiro e *ii*) dos serviços tomados.

Portanto, “a regra é clara” e estipula a obrigação de escriturar no livro próprio **todas** as entradas, **a qualquer título**, de mercadorias ou bens no estabelecimento, mesmo as **que não transitarem pelo estabelecimento**, por operação ou prestação e em ordem cronológica.

Por fim, o art. 40 da Lei nº 7.014/96 consigna que “*Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente das previstas no art. 42 desta Lei*”, tendo no referido artigo 42, inciso IX, previsão da multa de 1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Diante de tais considerações, **inegável** o desacerto da Decisão recorrida ao firmar entendimento, tido como **interpretação literal** do citado dispositivo legal (art. 42, IX da Lei nº 7.014/96), “*... de que a penalidade não recairá sobre a falta de registro de documentos fiscais que não interfiram na*

movimentação do estoque ...”, pois, como já visto, em momento algum a legislação permite tal exegese, quiçá literal, sendo inédito tal entendimento no âmbito jurisprudencial do CONSEF, quanto ao descumprimento de obrigação acessória de escriturar no livro Registro de Entradas todas entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, mesmo que tais aquisições não tenham transitado pelo estabelecimento.

Em consequência, há de prover o Recurso de Ofício interposto, de iniciativa do Presidente do CONSEF, por restar configurada, no caso concreto, a hipótese legal em que a Decisão foi contrária à legislação tributária, às provas dos autos e entendimento manifestado em julgamentos reiterados do CONSEF, o que conduz ao restabelecimento das **multas** nos valores relativos às Notas Fiscais:

- i) nº 6987, de 20/09/2014, no valor da multa de R\$ 80,36, e nº 8059, de 27/07/2015, no valor da multa de R\$ 50,17, relativas à complementação de preços (fl. 485);
- ii) nº 105387, de 03/11/2014, no valor da multa de R\$ 1.171,80, e nº 4749, de 28/05/2015, no valor da multa de R\$ 5.315,88, por representarem compras para entrega futura (fl. 485);
- iii) 24276, 24277, 9172, 9173, 9174, emitidas em 22/09/2015, nos respectivos valores de multa de: R\$ 264,18; R\$ 81,61; R\$ 114,12; R\$ 96,99 e R\$ 454,27, referentes à variação cambial (fl. 485).

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício para restabelecer o Auto de Infração do valor de R\$ 319.072,08, ínsita no Acórdão IJF nº 0146-05/19 ao valor de R\$ 326.701,46.

Inerente ao Recurso Voluntário, as razões recursais decorrem das seguintes alegações:

- Emissão de notas fiscais pelos remetentes sem seu conhecimento, razão de não as lançar na EFD, a exemplo de: amostras grátis/bonificação; por prestadores de serviços de transporte de máquinas, cujos documentos não lhe foram entregues; de ajuste pelos fornecedores, cujas retificações nas notas fiscais apenas foram levadas ao conhecimento da recorrente quando da intimação da autuação.
- Mercadorias objeto de devolução de venda, emitidas para fins de ajuste fiscal do fornecedor;
- Existência de NF-e lançadas em período subsequente ao da emissão;
- Por não conhecimento da emissão de notas fiscais de remessa de vasilhame pelos seus clientes, que retornavam com a transportadora, o impossibilitando de efetuar a escrituração.
- Por falta de ciência do recorrente de remessa em garantia, emitidas para reposição de peças ou mercadorias que apresentaram defeitos.
- Retorno: algodoeira; café; conserto; depósito e gado (fl. 506), pois, apesar de não escrituradas, foram emitidas de maneira simbólica e não implicaram em tributação.

Por fim, que a exação por descumprimento de obrigação acessória não foi intencional, restando clara a necessidade de aplicação do disposto no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em virtude do cumprimento dos requisitos para cancelamento da multa, diante da comprovação da inocorrência de dolo, fraude ou simulação e, ainda, que não houve implicação no recolhimento do ICMS.

Contudo, quanto a alegação de falta de conhecimento da existência da emissão das notas fiscais contra seu estabelecimento, temos a esclarecer que, de acordo o art. 89, § 12 do Decreto nº 13.780/12, desde a implantação do sistema de emissão de notas fiscais eletrônicas, obrigatoriamente, era encaminhado ou disponibilizado download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário da mercadoria, pelo emitente da NF-e imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e, não sendo crível a alegação de “desconhecimento”.

Quanto à existência de notas fiscais lançadas em período subsequente ao da emissão, já foi objeto de exclusão na Decisão recorrida, às fls. 485 dos autos, inerentes às Notas Fiscais nºs: 310794, 1623, 55751, 8385, 153771, 32539, 44027, 574, 13842, 221699 e 57002.

Inerente à operação de devolução de venda de mercadoria e demais operações de retorno, efetivos ou simbólicos, como já visto, o art. 217 do RICMS/BA determinava a obrigatoriedade da escrituração no livro Registro de Entradas de todas as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, mesmo as que não transitarem pelo estabelecimento.

Por fim, no que se refere ao pedido para aplicação do disposto no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em virtude do cumprimento dos requisitos para cancelamento da multa, diante da comprovação da inocorrência de dolo, fraude ou simulação e, ainda, que não houve implicação no recolhimento do ICMS, vislumbro que o pedido, ocorrido em 18/02/2019 (fl. 37), ainda na vigência do citado dispositivo legal (revogado pela Lei nº 14.183 de 12/12/2019), deve ser apreciado, com fundamento no Parecer PGE/PROFIS-NCA, ínsito no PAF relativo ao Auto de Infração nº 146468.3004/16-3 (ACÓRDÃO CJF Nº 0172-11/20-VD), que concluiu por se aplicar a ultratividade da norma mais benéfica ao contribuinte, quando o pedido for feito na vigência da possibilidade de redução da penalidade, conforme excerto a seguir:

[...]

Em face do exposto, tendo sido feito o pedido de redução da penalidade antes da revogação da norma, entendendo aplicável a ultratividade da norma mais benéfica ao contribuinte, além de se preservar o direito subjetivo à resposta do Estado ao seu pleito, pedido este realizado quando existente a possibilidade de redução da penalidade.

É o parecer, encaminhe-se o presente à Procuradora Assistente do PGE/PROFIS/NCA para análise.

Contudo, não acolho o pedido para o cancelamento ou mesmo redução da multa, com base no próprio § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista a falta do requisito de que não ocorreu falta de pagamento de imposto, já que a falta de registro de notas fiscais de aquisição de insumos tem reflexo no caixa, referente ao suporte financeiro para tais aquisições não registradas, o que, em tese, implicaria na presunção de omissão de saídas prevista no inciso IV, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, nos termos da Súmula nº 07 do CONSEF, como também da antecipação parcial do ICMS ou da diferença de alíquotas, a depender do caso, numa prova de que seria temerária a conclusão de que não houve implicação no recolhimento do ICMS, como alega o recorrente.

Diante de tais considerações, concluo que as alegações recursais são incapazes à reforma da Decisão recorrida.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para restabelecer o Auto de Infração ao valor de R\$ 326.701,46, e NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278906.0009/18-4, lavrado contra **AGRONOL AGRO INDUSTRIAL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 326.701,46**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo norma da Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS