

A. I. N° - 299430.0026/20-6
AUTUADO - IMPRESS SOLUÇÕES RÓTULOS E ETIQUETAS EIRELI
AUTUANTE - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/09/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0129-04/21-VD

EMENTA: ICMS. DOCUMENTO FISCAL. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Considerações de defesa não elidem a autuação. Está demonstrado que as operações, objeto da presente autuação, estão sujeitas ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Infração subsistente. Afastada as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/12/2020, constitui crédito tributário no valor de R\$280.708,05, conforme demonstrativos/documentos acostados às fls. 8 a 50 dos autos, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 – 02.01.03: Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018, janeiro a dezembro de 2019 e janeiro a setembro de 2020, na forma dos demonstrativos acostados às fls. 10 a 46 do presente PAF. Lançado ICMS no valor de R\$280.708,05, com enquadramento no art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inc. I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa aplicada de 60% na forma do art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 57/63 dos autos, apresenta defesa administrativa, pelas razões que a seguir passo a expor:

Diz estar inscrita no CNPJ/MF sob o no 07.824.684/0001-95 e I.E. nº 068.230.275, com sede na Rua Doutor Gerino de Souza Filho, nº 3561, Galpão 02, Lauro de Freitas, Bahia, tendo tomado ciência do Auto de Infração em epígrafe lavrado em seu desfavor, e com ele não concordando, vem, tempestivamente, por sua advogada regularmente constituída (Doc. 01), com fulcro no artigo 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal — RPAF — BA, apresentar a sua impugnação, lastreada nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas:

I. DA AUTUAÇÃO

Diz que o levantamento fiscal impugnado foi lavrado para exigir ICMS no valor histórico de R\$280.708,05, por ter imputado a infração acima relacionada, que volta a descrever.

Registra que, além do auto de infração, o levantamento fiscal se fez acompanhar de um “*demonstrativo de débito*” no qual elenca valores que descreve como base de cálculo, alíquota, débito, acréscimo moratório e multa e de um “*resumo de débito*”.

Aduz que, consoante se elucidará, não merece prosperar a autuação a qual decorre do descuido do auditor em averiguar a atividade efetivamente desempenhada pelo contribuinte, bem assim, da inobservância da legislação de regência.

II. DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELO CONTRIBUINTE

Diz que, como se verifica dos documentos acostados, a IMPRESS desenvolve a atividade de impressão personalizada e sob encomenda dos seus clientes.

Nesse interim, diz que a atividade consiste em impressão de rótulos e etiquetas que são entregues

ao cliente, destinatário final, para posterior utilização. Bem assim, em etiquetas para serem utilizadas como código de barras e outras formas de identificação.

Assim, ainda que ocorra a efetiva entrega do material (“*bobinas de rótulos e etiquetas impressas*”) fato é que a atividade preponderante não é a entrega em si (“*obrigação de dar*”), mas, o trabalho de composição gráfica, consistente na elaboração do layout, criação da matriz de impressão e posterior impressão e corte do material (“*obrigação de fazer*”).

III. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Registra que o artigo 18 do RPAF/BA estabelece a nulidade do lançamento que não tiver elementos para determinar com segurança a infração e o infrator, tal qual ocorre no caso em concreto.

Após descrever as disposições do art. 18, do RPAF/BA, diz que o lançamento fiscal não se fez acompanhar dos elementos de prova, nem indicou a quais operações se refere, o que, à luz do seu entendimento, por si só, diz inviabilizar a defesa da Impugnante.

Ademais, diz que, por se tratar de “operações regularmente escrituradas” seria o caso de se perguntar acerca da validade do Auto de Infração, ao teor do disposto no artigo 54-A, do RPAF, em conjunto com o artigo 254 do RICMS/BA, que descreve.

Diz, também, que merece destaque que sequer o enquadramento legal foi devidamente apontado, tendo em vista que o auto se restringiu a indicar dispositivos que trata genericamente da incidência do imposto sobre circulação de mercadorias e o dever de recolhimento junto a rede bancária.

Assim, pontua que é certo que o levantamento fiscal impugnado se ressente de vícios à medida que não observa o disposto no art. 39 do RPAF, o qual determina que este conterá de forma clara e sucinta a infração, bem como, o dispositivo legal em que se fundamente.

Conclui dizendo que, ao deixar duvidosa a acusação, sem indicar os elementos de prova ou convicção, o levantamento fiscal se ressente das necessárias segurança e certeza cerceando o devido processo legal e incorrendo em nulidade.

IV. DO MÉRITO. DA NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Diz que, como salientado acima, a atividade exercida pela impugnante consiste em serviço de composição e impressão gráfica, personalizada e sob encomenda, de modo que, não se sujeita ao ICMS, nos termos da Súmula 156 do STJ abaixo transcrita:

Súmula 156 - STJ

A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS

Outrossim, registra que é preciso esclarecer que não se trata de processo de industrialização sob encomenda de embalagens o qual consoante já decidiu o STF se submete a incidência do ICMS.

Diz que a sua atividade consiste no processo de composição e impressão de rótulos e etiquetas, sendo que a cada composição é necessário criar layout, preparar o molde, as facas de corte, etc, de modo que o fazer prepondera sobre o dar, atraindo a incidência do ISS e afastando a do ICMS.

Após citar ementas de decisões no STF e STJ sobre a incidência de ISS versus ICMS, diz que confecciona rótulos e etiquetas personalizados e sob encomenda que são entregues ao cliente, consumidor final, não havendo que se falar em comercialização ou industrialização, a qual, somente ocorre na etapa posterior.

V. DO PEDIDO

Ex-positis, ou seja, do que foi exposto, demonstrados os equívocos e omissões que permeiam o levantamento fiscal perpetrado, diz que restou demonstrada de forma inequívoca a nulidade do referenciado auto de infração, o qual desde já se requer.

Não obstante o pedido acima, pelo princípio da eventualidade, acaso não seja acatada a preliminar de nulidade, requer que seja apreciado o mérito para julge totalmente improcedente a

autuação.

Requer a juntada de novos documentos, cálculos e parecer contábil como prova e contraprova, tudo em defesa ao direito da impugnante e em atendimento a verdade material, que consubstancia os ideais de Justiça e correção tributária.

O Autuante desenvolve Informação Fiscal às fl. 76/77, que a seguir passo a descrever:

Diz que o presente trabalho foi executado com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e nas Notas Fiscais Eletrônicas (NFE's) constantes no banco de dados da SEFAZ-BA, durante o quarto trimestre de 2020, abrangendo o período de 01/01/2017 a 30/09/2020, tendo resultado no presente auto de infração com valor histórico de R\$ 280.708,05 e total de R\$ 497.598,39, em razão de ter praticado operações tributadas como não tributadas, regularmente escrituradas.

I. ANÁLISE DA DEFESA DO AUTO

Primeiramente e em outras partes da sua defesa, o contribuinte alega que sua atividade resulta em impressão de rótulos e etiquetas, entre outras, o que, segundo ele, configura prestação de serviços não sujeita ao ICMS.

O fato é que o autuado, conforme dados cadastrais às fls. 7 e 8, se inscreveu na Secretaria da Fazenda como contribuinte do ICMS que apura o imposto através de conta corrente fiscal.

Diz que escritura as EFD's se creditando nas entradas de produtos e se debitando nas saídas, apurando, consequentemente, o imposto. Este contribuinte, inclusive, paga antecipação parcial e, quando enquadrada no Simples Nacional, recolhia seu imposto.

Registra que no item IV da peça de defesa, o Contribuinte Autuado tenta desfazer a autuação insinuando "*o lançamento não se fez acompanhar dos elementos de prova, nem indicou a quais operações se refere*", demonstrando claramente que se negou a examinar os demonstrativos constantes das fls 12 a 46 dos autos, nas quais há a indicação detalhada das notas fiscais e de seus itens que deram origem à infração. Demonstrativo este que, aliás, lhe foi enviado via DTE em 14/12/2020, conforme consta das fls. 52 a 53.

Diz também que o auto de infração não atendeu ao disposto no artigo 39 do RPAF, grifando os incisos II e V deste artigo (fl. 60). Aduz discordar completamente desta arguição, pois diz ratificar que todos os elementos citados nos referidos incisos estão presentes neste auto de infração.

Por fim, diz que, o Contribuinte Autuado, argumenta de forma estranha sobre o atendimento do artigo 54-A do RPAF, que se refere a débitos tributários declarados pelo sujeito passivo. Frisa estranhar porque esta infração nada tem a ver com documentos de informações econômico-fiscais.

Diante do exposto, pede o envio do presente processo administrativo fiscal para análise e julgamento pelo Conseg.

À fl. 54 versos, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo, apurados consoante os levantamentos/demonstrativos acostados às fls. 10/46 dos autos, em que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea "a" do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual, a lide está apta ao seu deslinde.

Não obstante tal constatação, verifico, de forma pontual, que o Contribuinte Autuado argui a nulidade do lançamento amparado na disposição do art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº

7.629/99, por não conter elementos para determinar com segurança a infração e o infrator, tal qual diz ocorrer no caso concreto, onde de forma pontual, na peça de defesa, indica que “**o lançamento não se fez acompanhar dos elementos de prova, nem indicou a quais operações se refere**”.

Não é o que vejo dos autos. Como bem destacou o agente Fiscal Autuante, em sede de Informação Fiscal, isso demonstra claramente que não examinou os demonstrativos constantes das fls. 12 a 46 dos autos, que dão fundamentação a autuação, enviados via DTE em 14/12/2020, e ciência mesma data, conforme consta das cópias do citado expediente às fls. 52 a 53, nos quais há a indicação detalhada das notas fiscais e de seus itens que deram origem à infração em tela, que diz respeito a falta de recolhimento do imposto (ICMS), em razão de ter praticado operações tributadas consideradas como não tributadas, com a indicação dos dispositivos infringidos, estando em perfeita sintonia ao disposto no art. 39 do RPAF/BA, onde determina que o PAF conterá de forma clara e sucinta a infração cometida, bem como, o dispositivo legal em que se fundamente.

Sobre o outro argumento de nulidade do presente PAF/BA, onde diz que, por se tratar de operações regularmente escrituradas, seria o caso de se perguntar acerca da validade do Auto de Infração, ao teor do disposto no artigo 54-A do RPAF/BA, em conjunto com o artigo 254 do RICMS/BA, também entendo que não se sustenta.

Como bem destacado pelo agente Fiscal Autuante, o artigo 54-A do RPAF/BA, refere-se a débitos tributários declarados pelo sujeito passivo. Frisa estranhar tal arguição, o agente Autuante, porque esta infração nada tem a ver com documentos de informações econômico-fiscais. De fato, o Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, estabelece, no artigo 54-A, a desnecessidade de constituição do lançamento fiscal quando o valor é declarado em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação, devendo nessa hipótese, em caso de inadimplemento, ser encaminhado para inscrição em dívida ativa.

Todavia, o que se identificou na ação fiscal foi a constatação da falta de recolhimento do imposto (ICMS), em razão de o Contribuinte Autuado ter praticado operações tributadas, consideradas como não tributadas, regularmente escrituradas nos livros fiscais próprios, relativo aos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020, na forma dos demonstrativos constantes das fls. 12 a 46 dos autos.

Afastadas, portanto, as arguições de nulidades, passo então a arguição de mérito do Auto de Infração em tela.

No mérito, o Auto de Infração em tela, lavrado em 10/12/2020, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFRAZ ATACADO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 504756/20, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) por ter deixado de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis, como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018, janeiro a dezembro de 2019 e janeiro a setembro de 2020, na forma dos demonstrativos acostados às fls. 10 a 46 do presente PAF. Lançado ICMS no valor de R\$280.708,05, com enquadramento no art. 2º, inciso I e art. 32 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inc. I do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa aplicada de 60%, na forma do art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Em sede de defesa, o representante legal devidamente constituído, diz que a atividade exercida pela impugnante consiste em serviço de composição e impressão gráfica, personalizada e sob encomenda, de modo, que não se sujeita ao ICMS, nos termos da Súmula 156 do STJ abaixo transcrita:

Súmula 156 - STJ

A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS

Mais adiante, registra que é preciso esclarecer que não se trata de processo de industrialização sob encomenda de embalagens o qual, consoante já decidiu o STF, se submete a incidência do

ICMS.

Diz o Contribuinte Autuado, que a sua atividade consiste no processo de composição e impressão de rótulos e etiquetas, sendo que a cada composição é necessário criar layout, preparar o molde, as facas de corte, etc., de modo que o fazer prepondera sobre o dar, atraindo a incidência do ISS e afastando a do ICMS.

Após citar ementas de decisões no STF e STJ sobre a incidência de ISS versus ICMS, diz que confecciona rótulos e etiquetas personalizados e sob encomenda que são entregues ao cliente, consumidor final, não havendo que se falar em comercialização ou industrialização, a qual, somente ocorre na etapa posterior.

Não obstante tais argumentos, vejo à fl. 7 dos autos, informações extraídas dos “*Dados Cadastrais*” constantes do Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ/BA o destaque do campo “*Forma de Apuração do Imposto – C/CORRENTE FISCAL*”, associado a essa informação vê-se como Atividade Econômica Principal – “*CNAE 1821100 – Serviço de pré-impressão*”, por sua vez como Atividade Secundárias – “*CNAE 1812100 - Impressão de material de segurança*”; “*CNAE 1813099 - Impressão de material para outros usos*” e “*CNAE 5829800 - Edição integrada à impressão de cadastro, lista e de outros produtos gráficos*”.

Compulsando então a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, com a alteração dada Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016, vê-se a seguinte redação do item 13.05, objeto da lista de serviço:

13.05 - Composição gráfica, inclusive confecção de impressos gráficos, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotolitografia, exceto se destinados a posterior operação de comercialização ou industrialização, ainda que incorporados, de qualquer forma, a outra mercadoria que deva ser objeto de posterior circulação, tais como bulas, rótulos, etiquetas, caixas, cartuchos, embalagens e manuais técnicos e de instrução, quando ficarão sujeitos ao ICMS. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

Nos termos do Art. 1º da citada Lei Complementar nº 116, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador; **entretanto**, nos termos do § 2º do citado artigo, **há de observar as ressalvas das exceções expressas na lista anexa**, onde os serviços nela mencionados, com ressalvas, **ficam sujeitos ao ICMS**.

No caso em tela, vê-se a ressalva clara e pontual do item 13.05 da Lista anexa à LC116/2003, que ao meu sentir **relaciona as atividades constantes dos “Dados Cadastrais” do Sistema INC – Informações do Contribuinte na SEFAZ/BA**, e que, por isso, diferentemente do arguido pelo Autuado, **estão sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS**.

Ademais, **não se observa** na peça de defesa, **qualquer outro elemento de prova documental** que possa sustentar sua arguição, de que suas atividades desenvolvidas estariam sob a égide do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal – ISS, senão a afirmação de que sua atividade estaria amparada pela Súmula 156 do STJ, bem assim, a citação de ementas de decisões do STF e STJ, sobre a incidência de ISS versus ICMS.

E sobre as citações de ementas de decisões do STF e STJ, observo que a este foro administrativo não tem competência para apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, inciso II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Por fim, há de se observar que o presente trabalho de Fiscalização foi executado com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD), e nas Notas Fiscais Eletrônicas (NFE’s), constantes no banco de dados da SEFAZ-BA.

Pois bem! Como aceitar a consideração da defesa, de que tais operações estariam sob a égide do ISS, quando são destacados ICMS, pelo próprio Autuado, emitente do documento fiscal, ensejando o aproveitamento do crédito ao adquirente da operação transacionada. Não observo, nos autos,

qualquer prova em contrário.

Assim, não resta dúvida que as operações, objeto da presente autuação, estão sim, sujeitas ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

Por fim, cabe aqui destacar, que o posicionamento de mérito discorrido aqui, é o mesmo de minha relatoria, já expresso no Auto de Infração de nº 299430.0025/20-0, lavrado pelo mesmo agente Fiscal Autuante, contra o mesmo Contribuinte Autuado, e considerações de defesa expostas de forma semelhante, também, pelo mesmo representante legal deste PAF constituído, em que fora objeto de análise, por esta 4ª JJF, na sessão do dia 10/06/2021, cuja a decisão dos membros, que são os mesmos desta sessão, foi pelo acompanhamento da posição de mérito deste Relator Julgador, exposta aqui de forma igual.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299430.0026/20-6**, lavrado contra **IMPRESS SOLUÇÕES RÓTULOS E ETIQUETAS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$280.708,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA