

A. I. Nº. - 279757.0021/18-7  
AUTUADO - GE ENERGIAS RENOVÁVEIS LTDA.  
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27/10/2021

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0152-03/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ISENTA. Irregularidade comprovada nos autos conforme conclusões do Autuante. Infração procedente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇOS DE TRANSPORTES. PRESTADOR AUTÔNOMO OU NÃO INSCRITO NA BAHIA. 3. DOCUMENTO FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Em sede de diligência fiscal, ante comprovações trazidas ao processo pelo Autuado, o Autuante ajusta o levantamento fiscal, reduzindo os valores lançados originalmente. Infrações parcialmente subsistentes. Não acatada a nulidade arguida. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2018, exige crédito tributário no valor de R\$88.359,36, pela constatação das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.03 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto, referentes as entradas de mercadorias amparadas pelo benefício da isenção prevista no Convênio ICMS 101/97, no mês de dezembro de 2014, valor de R\$9.654,56, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 – 07.09.03 – deixou de proceder a retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomos ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. Trata-se de serviços prestados pela empresa JB Cargo Transportes e Armazéns Ltda., e Tome Equipamentos e Transportes, conforme Anexo F deste PAF, nos meses de setembro e novembro de 2014, no valor de R\$10.172,89, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 – 16.01.02 – deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de novembro e dezembro de 2014, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$68.531,91.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.27/56, através de advogados, procuraçao fl. 61. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal.

Diz que, vem, apresentar impugnação em face do auto de infração em referência, requerendo a remessa dos autos à Junta de Julgamento Fiscal (JJF) para julgamento, a fim de cancelar a exigência em comento, consoante os fundamentos de fato e de direito a seguir articulados.

Afirma que não obstante o regular cumprimento de suas obrigações fiscais junto ao Fisco baiano, foi surpreendida pela lavratura do auto de infração em referência, conforme acusações que reproduz.

Aduz que, conforme será melhor exposto ao longo da impugnação, observa que a autuação padece de nulidade em razão da precariedade do procedimento administrativo que antecedeu a sua lavratura, visto que jamais restou confirmada a materialidade das cobranças em apreço.

Frisa que, relativamente às operações em que houve o suposto aproveitamento indevido de crédito, não só a Autoridade Fiscal se absteve de confirmar efetivamente, a incidência da isenção, que, segundo alega, teria motivado o indevido creditamento do imposto, como também, se valeu unicamente das notas fiscais emitidas contra a Autuada, constante no sistema de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), para concluir que houve ingresso de mercadorias no seu estabelecimento sem “*devido registro na escrita fiscal*”.

Além disso, afirma que acerca da falta do ICMS por substituição tributária, restará demonstrado o seu recolhimento a este Estado da Bahia, bem como, a inaplicabilidade da sistemática do regime de Substituição Tributária à parcela da exigência.

De mais a mais, anota que, ainda que se possa aventar pelo suposto descumprimento do dever de escrituração, reputa que caberá o cancelamento ou, quando menos, a redução das penalidades aplicadas nas infrações “2” e “3”, ante ao fato de não ter agido com dolo, fraude ou simulação e, ainda, que o suposto descumprimento do dever instrumental não impactou na ausência de recolhimento do ICMS.

Dessa forma é que, considerando-se os pontos expostos, bem como, os demais que serão suscitados a seguir, não tem como anuir com a exigência descrita no auto em referência, razão pela qual, articula a defesa administrativa consoante razões a seguir aduzidas.

Assevera que antes de adentrar propriamente ao mérito da defesa, não poderia deixar de denunciar a insubsistência dos trabalhos fiscais que antecederam a lavratura do auto de infração em referência, bem como, o vício de motivação incorrido pela Autoridade Fiscal para a fixação da “Infração 1” e, ao final, em relação à “Infração 02”.

Primeiramente, comenta que em relação à “Infração 01”, para fins de apontar a infração, a Fiscalização interpretou a isenção prevista no Convênio ICMS n.º 101/1997, em desacordo com os requisitos previstos na cláusula primeira, impondo severa penalidade de 60% por apropriação indevida de crédito de ICMS em aquisições supostamente isentas, junto ao restabelecimento do imposto correspondente ao valor do crédito glosado.

Em linhas gerais, afirma que o equívoco da fiscalização se deu na interpretação equivocada dos critérios que levam a enquadrar determinada mercadoria, na isenção tratada no Convênio ICMS n.º 101/1997, que, além de exigir a subsunção do NCM aplicável ao produto, condiciona a incidência da desoneração ao perfeito enquadramento da descrição contida na norma.

Tratando-se especificamente da isenção em debate, diz que, a fim de fomentar a utilização de outras fontes de energias, os Estados e Distrito Federal acordaram, por meio do Convênio ICMS n.º 101/97, em desonerar o ICMS nas operações com equipamentos e componentes para aproveitamento das energias solar e eólica. No Estado da Bahia, o Decreto n.º 7.216/1998 ratificou expressamente o Convênio ICMS 101/1997. Além disso, o artigo 264, do RICMS/BA, prevê a isenção do ICMS nas “*operações com equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Conv. ICMS 101/97, desde que beneficiadas com isenção ou tributadas com alíquota zero do IPI*”.

Explica que para o gozo dessa desoneração, a Cláusula Primeira do Convênio ICMS n.º 101/97 prevê que a isenção apenas abrange as operações de produtos cuja classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul estivesse expressamente discriminada nos incisos subsequentes e, ainda, estivessem de acordo com a correspondente descrição eleita no acordo entre os Estados e Distrito Federal. Logo, diz que se impõe dois requisitos cumulativos para que o contribuinte possa fruir da isenção do Convênio ICMS n.º 101/97: i) a mercadoria objeto da operação deve ser classificada com NCM expresso em um dos incisos subsequentes da cláusula primeira; e ii) correspondência de sua descrição no Convênio. Do contrário, não há como se falar em isenção.

Remata que nem mesmo poderia ser diferente, pois considerando a exigência de interpretação literal que demanda as normas tributárias isentivas, nos termos do artigo 111, do CTN, veda-se a abrangência do benefício fiscal para operações que não atendam especificamente, aos requisitos impostos pela lei.

Assevera que, no caso concreto, a Autoridade Fiscal deixou de atentar para a configuração cumulativa desses 2 (dois) critérios de enquadramento (NCM + descrição da mercadoria) para apontar que as aquisições por ele feitas seriam supostamente isentas e que, por este motivo, o ICMS efetivamente destacado nos documentos não poderia ser aproveitado como crédito. Deixou até mesmo, de confirmar esses pontos nos próprios documentos fiscais, identificando códigos de NCM alheios às mercadorias adquiridas.

A título de exemplo, mostra a “Arruela Din-125 M 16 Nylon Natural” e “Arruela Din-9021 M12 Hv13”, Nota Fiscal n.º 22189, mercadorias “0/04 ETS-0967” indicada no Anexo I do Auto de Infração. Aponta a descrição na Nota Fiscal citada. Afirma que como se vê, ao contrário do quanto indicado no Anexo I da autuação em referência, a classificação de NCM das mercadorias citadas não é de n.º 85030090, mas sim, de n.º 73182200.

Salienta que diferentemente do cenário dos produtos de classificação de NCM sob n.º 85030090 que, na eventualidade de atenderem a respectiva descrição prevista no Convênio ICMS n.º 101/1997, estariam abrangidos pela isenção em apreço, as mercadorias de NCM sob n.º 73182200 não são contempladas no Convênio ICMS n.º 101/1997, independentemente de sua descrição. Afirma que a Autoridade Fiscal sequer confirmou, se as aquisições fiscalizadas se encontravam sob o abrigo da isenção que trata o Convênio ICMS 101/1997.

Entende que a metodologia adotada pela Autoridade Fiscal se mostra frágil e insubstancial, eis que deixou de se ater à materialidade da infração imputada à Autuada, assim como impõe o art. 142, do CTN. Justamente por isso a Autoridade Fiscal competente deve se ater aos limites impostos pela legislação tributária para constituição do crédito tributário, de sorte que apenas revelará obrigação já consumada pelo contribuinte e/ou responsável tributário. Sobre o tema cita doutrina de Brandão Machado, e o que dispõem os artigos 38 e 39, do RPAF/99.

Registra que a Autoridade Fiscal se equivocou na classificação de NCM na Nota Fiscal n.º 63102, relativamente às mercadorias “PORCA DIN934 12.9 M20 VULKAN”, também citadas no Anexo I da autuação.

Aduz que a nota fiscal n.º 63102, que relaciona o produto “Porca Sextavada Bicromatizada”, ainda que admitisse a classificação constante no Anexo I, o que se cogita apenas para fins argumentativos, não se pode perder de vista que, também houve inobservância dos requisitos expressos na Cláusula Primeira, do Convênio n.º 101/1997, para fins de confirmar a isenção da aquisição transcrita.

Mostra que, em relação à classificação de NCM n.º 8544.49.00, o Convênio ICMS n.º 101/1997, apenas autoriza a isenção de mercadorias cuja descrição se referem à “cabos de controle” e “cabos de potência”, como dispõe a Cláusula Primeira, nos incisos XV e XVI, o que é incompatível com a descrição constante na Nota Fiscal n.º 63102 e no Anexo I que se refere à “porca”. Portanto, entende que não só a Autoridade Fiscal se absteve de verificar se as operações fiscalizadas gozavam da isenção que trata o Convênio n.º 101/1997, como recai em vício de motivação, pois indica mercadoria cuja descrição nem poderia estar sujeita à isenção que trata o Convênio citado, o que, igualmente, macula a validade do ato administrativo.

Afirma que a observância do pressuposto da motivação é algo inerente à atividade administrativa, que, ressalvadas as exceções, não admite qualquer discricionariedade por parte do agente, o qual deve estrita submissão ao quanto a norma prescreve, cuja constatação é ratificada pelo professor Celso Antônio Bandeira de Mello. Assim, tratando-se de atos administrativos que resultem na negativa e/ou limitação de direitos ou, ainda, na imposição de sanções, exatamente como ocorre

no presente caso, a sua motivação deverá ser “explícita, clara e congruente”, atributos estes, que não se fazem presentes no auto em referência, notadamente em relação à “Infração 01”.

E esses mesmos equívocos, tanto em relação à busca pela efetiva materialidade da infração, como em relação à motivação do ato administrativo, também são verificados em relação à “Infração 02”, que trata da acusação de que a Autuada teria deixado de recolher o ICMS-ST sobre serviços de transporte desempenhados por prestadores autônomos não-inscritos no Estado da Bahia, tendo em vista a desconsideração de que houve efetivamente o recolhimento do imposto nas operações e, à parcela da exigência, a substituição tributária suscitada pela Autoridade Fiscal, nem se mostrava aplicável, conforme a seguir será demonstrado.

Desse modo, não tendo se desincumbido do dever de demonstrar o descumprimento da legislação tributária, bem como, o vício de motivação para enquadramento da infração, o procedimento adotado revela-se nulo, razão pela qual, o auto em discussão deve ser prontamente cancelado, o que desde já, se requer.

A respeito da “Infração 03” da autuação, a acusação relativa à ausência de escrituração de entradas de mercadorias no estabelecimento da Autuada em 2014, implica afronta às normas extraídas dos artigos 217 e 247 do RICMS/BA, ensejando a aplicação da penalidade contemplada no inciso XI do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Para tanto, afirma que a Autoridade Fiscal, unicamente com base no sistema de registro das Notas Fiscais Eletrônicas, considera a relação de documentos fiscais emitidos contra a Autuada para apontar a suposta ausência de escrituração das correspondentes entradas de mercadorias em seu estabelecimento.

Ocorre que, por mais que seja possível considerar a pertinência desse método como um marco inicial de eventual expediente de fiscalização, simplesmente não é possível considerá-lo como um elemento inequívoco que aponte o descumprimento do dever de escrituração, pois, são informações geradas por terceiros, particulares, que não podem ser tomadas como parâmetro absoluto para a autuação que se pretende impor à Autuada.

Afirma que a existência de eventuais diferenças entre a relação de notas fiscais emitidas contra o contribuinte por esses terceiros e o universo das entradas escrituradas poderia, quando muito, suplantar o início da ação fiscal com o objetivo de investigar o descumprimento do dever instrumental por parte do contribuinte, mas nunca ser admitida como elemento inconteste de que houve efetivamente o descumprimento da legislação tributária.

Comenta que por mais que o sistema eletrônico de emissão de notas fiscais aponte a existência de determinados documentos emitidos contra a Autuada, verificar-se-á que respectivas notas fiscais foram registradas, ainda que extemporaneamente. Aduz que há determinados casos, em que foram emitidas notas fiscais contra si, mas cujas mercadorias sequer chegaram a ingressar no seu estabelecimento, tendo o respectivo emissor tomado as medidas cabíveis para fins de anulação/estorno da respectiva operação, mediante a emissão de notas fiscais de entrada. (doc. 08).

Nesse sentido, diz que não poderia escriturar, ou até mesmo tomar conhecimento da existência de documentos fiscais emitidos por terceiros, se as mercadorias sequer ingressaram em seu estabelecimento.

Partindo desses elementos, diz que não há como admitir-se que a fiscalização seja livre para constituir penalidades mediante a aplicação de critérios que não guardam razoabilidade e que, tampouco, encontram o necessário suporte legal, assim como exposto no tópico anterior.

Desse modo, diz que não subsistem dúvidas quanto à nulidade do procedimento admitido no presente caso, pois não é crível cogitar que a Autoridade Fiscal, em nítida contrariedade ao quanto determina os artigos 217 e 247 do RICMS/BA, estenda o dever de escrituração a operações que não têm por objeto a entrada de mercadorias no estabelecimento da Autuada.

Como alhures introduzido, afirma que a cobrança relativamente à “Infração 01” parte da premissa que a Autuada se creditou indevidamente de aquisições beneficiadas com isenção do ICMS.

Contudo, diz que não bastasse a insubsistência da autuação, consoante o quanto exposto nos tópicos anteriores, verifica-se que as aquisições, de fato, jamais poderiam estar abrangidas pela isenção prevista no Convênio ICMS n.º 101/1997 e, portanto, não há como se falar em creditamento indevido pela Autuada.

Destaca os casos, em que sequer há a correspondência da NCM. É o que se verifica em relação as mercadorias adquiridas pela Notas Fiscais n.º 22189, 63102, 6996 e 6853 (docs. 03), indicadas no Anexo I da autuação, cujos NCMs aplicados nas respectivas notas fiscais não estão contemplados no Convênio ICMS n.º 101/1997. Exemplifica.

Assevera que, além do enquadramento do NCM, caberia à fiscalização também confirmar se a descrição do item na nota fiscal corresponde àquela indicada no Convênio ICMS n.º 101/1997, o que também não foi observado. A título de exemplo, veja-se o caso da NF 89551, emitida pela Hydac Tecnologia Ltda. Apesar da correspondência do NCM 8479.89.99 no Convênio ICMS n.º 101/1997, a descrição do item não corresponde àquela indicada no inciso XVII da Cláusula Primeira. A NF 89551 indica que o objeto da operação retrata uma *unidade hidráulica, 20L, STD/CCV*, ao passo que o Convênio descreve a mercadoria desonerada como *anéis de modelagem*. Certamente não há a menor correspondência da descrição do produto no Convênio ICMS n.º 101/1997, o que, dada a literalidade da isenção em matéria tributária, afasta a aplicação do fator de desoneração do ICMS. Com efeito, sendo inaplicável a isenção e, consequentemente, subsistindo o destaque do ICMS nos respectivos documentos fiscais, deve ser resguardada a apropriação de créditos do imposto pela ora autuada, em homenagem à sistemática não-cumulativa da exação.

Sustenta que isso se dá em relação a todas as operações descritas pela fiscalização, seja pelo desacordo do NCM, seja pela ausência de correspondência da descrição da mercadoria, não justificaram a aplicação da isenção pelos seus fornecedores, motivo pelo qual, houve o devido creditamento do imposto. Portanto, diz que sendo legítima a apropriação do crédito sobre os valores efetivamente destacados de ICMS nos documentos fiscais listados pela fiscalização, não há como se conceber a infração à legislação tributária, devendo ser afastada a exigência dos débitos do imposto e encargos que integram a cobrança descrita na “Infração 01”.

Relativamente à “Infração 02”, afirma que em linhas gerais, o apontado inadimplemento se deu em relação aos serviços de transporte descritos nos Conhecimentos nº 2626, 2982 e 2990, emitidos pela JB Cargo Transportes e Armazenamento Ltda. (CNPJ 13.859.163/0001-76), assim como, em relação ao Conhecimento nº 568, emitido pela Tomé Equipamentos e Transportes Ltda. (CNPJ 44.384.832/0016-00) (docs. 04). Consequentemente, a fiscalização promove a cobrança do ICMS mediante a aplicação da alíquota interestadual de 12% (doze) por cento, acrescido dos respectivos encargos. Afirma que sem qualquer fundamento, pois, subsistindo prova de recolhimento do ICMS sobre a prestação, não há como se cogitar a ocorrência da infração à legislação tributária.

Nesse diapasão, a referência de que o imposto foi recolhido já se encontrando até mesmo indicada nos próprios Conhecimentos de Transporte, CT 2626, CT 2982, como se vê dos exemplos que reproduz.

Frisa que não se discute a legitimidade da incidência da sistemática substituição tributária para os casos em que o ICMS, embora devido para o Estado da Bahia, decorra de uma operação praticada por um prestador situado em outro Estado. No entanto, diz que se houve o recolhimento do imposto sobre a operação, que, no caso, deu-se via GNRE pelos próprios prestadores, não se pode admitir qualquer exigência complementar a título do ICMS pela via da substituição tributária. Ao revés, será admitido uma dupla exigência de débitos de ICMS sob o prisma de uma mesma operação, o que certamente não poderá ser admitido.

Ainda sob o contexto da Infração 02, afirma que, quanto ao “Frete ST” na exigência dos débitos de ICMS e encargos, a fiscalização faz referência ao Conhecimento de Transporte nº 568, emitido pela Tomé Equipamentos e Transportes Ltda. (CNPJ 44.384.832/0016-00) (docs. 02 e 04). Ocorre que, ao identificar o Conhecimento de Transporte nº 568 (docs. 04), constatou uma série de inconsistências. Em primeiro lugar, o transportador não é a Tomé Equipamentos e Transportes Ltda., mas sim, a

Translogistics Tecnologia Ambiental Ltda. EPP (docs. 04). Em segundo lugar, diz que, o que é mais relevante para a presente discussão, é que o prestador está situado no Estado da Bahia, possuindo Inscrição Estadual de nº 063620592, o que afasta a sistemática da Substituição Tributária (doc. 05 – Consulta SINTEGRA). Portanto, se o transportador possui efetivamente inscrição neste Estado da Bahia, não está configurada a infração relativa ao Conhecimento de Transporte nº 568.

Apresenta entendimento de que, não bastasse o já alegado, o que é mais do que suficiente para elidir integralmente a exigência de ICMS e encargos que integram a “Infração 02”, cumpre ainda evidenciar outro equívoco da fiscalização, qual seja, que a sistemática de débito e crédito do imposto, impede qualquer cobrança complementar no Auto de Infração em discussão. Se por um lado incumbia à Autuada reter e recolher o ICMS sobre a contratação de serviços de transporte, por outro, a mesma operação lhe garante a apropriação de créditos não-cumulativos.

Diante disso, é que mesmo que fosse verdade que o ICMS não foi recolhido sobre as operações listadas pela fiscalização, o que se suscita apenas por hipótese, também seria verdade que nenhum crédito havia sido apropriado.

Assim sendo, caso se proceda à exigência do ICMS sob o fundamento de que não houve o recolhimento regular do imposto na operação, há que se resguardar, pela via oblíqua, o direito à apropriação do crédito do imposto, afastando-se qualquer possibilidade de exigência complementar em face da Autuada. E nem se alegue que a cobrança, ainda assim, seria devida pelo fato de a Autuada não ter observado a sistemática da Substituição Tributária aplicável aos prestadores não inscritos neste Estado. Isso porque, o mero descumprimento de obrigação acessória não poderia ensejar na cobrança do tributo. Há, portanto, que se preservar a distinção que a ordem jurídica impõe a essas duas prestações (obrigação principal x obrigação acessória), como esclarece a lição de Hugo de Brito Machado que reproduz.

No tocante a infração 03, para fins de promover a aplicação das penalidades, a fiscalização aponta que a Autuada não teria promovido a escrituração da entrada de mercadorias, na forma do artigo 217 do RICMS/BA, que reproduz.

Salienta que mediante a confrontação da relação de NF-e existentes no respectivo sistema como tendo sido endereçadas à Autuada, com a relação das entradas efetivamente escrituradas, a fiscalização elaborou o Anexo R do Auto de Infração, no qual consta a indicação de todos os documentos supostamente não registrados. Com base justamente nessa relação, realizou todas as diligências que estavam ao seu alcance e elaborou a planilha que instrui a presente defesa com o *status* de significativa parcela dos documentos não escriturados (doc. 06).

Afirma que, para os documentos em relação aos quais não há ainda informação, esclarece que decorre precisamente, das limitações a que está presa para tal levantamento, sem as ferramentas e prerrogativas de que dispõe o Fisco. Não obstante e em linha com o que foi exposto no tópico anterior, o repertório de situações já mapeado é mais do que suficiente para demonstrar a impropriedade do lançamento ora impugnado.

Sustenta que grande parte das notas fiscais apontadas pela fiscalização foi objeto de escrituração em períodos subsequentes àqueles considerados pela fiscalização. É o que ocorre, por exemplo, em relação ao DANFE 11555 que, embora emitida em 24/11/2014, foi escriturada em 07/03/2016, antes de qualquer procedimento de fiscalização.

Para comprovar o alegado, instrui a defesa com a planilha contendo a referência do mês em que os documentos fiscais apontados pela fiscalização foram efetivamente escriturados (doc. 06), dentre os quais destaca/comprova por amostragem, as páginas do livro correspondentes aos DANFE 11464, 11518 e 11550 (doc. 07 e 07A – respectivamente livros de Entrada em mídia e exemplos citados impressos).

Nota que são registros aos quais a Administração Tributária tem pleno acesso e que, dada a dificuldade para a juntada da totalidade dos arquivos, a Autuada pede, desde já, a devida diligência a fim de confirmar tal escrituração, caso se entenda que o já apresentado na peça

defensiva, não seria suficiente para o cancelamento da exigência. Portanto, pede que se afaste a exigência das multas relativas aos documentos fiscais efetivamente escriturados, mesmo que em períodos posteriores à emissão pelo correspondente fornecedor, tendo em vista a devida observância do dever instrumental exigido pelos artigos 217 e 247 do RICMS/BA.

Sequencialmente à constatação supra, diz que após diligências junto a seus fornecedores, também conferiu que o Anexo R contém a relação de determinadas notas fiscais cujas operações vieram a ser “estornadas”, isto é, antes mesmo de as mercadorias que lhes constituem objeto chegarem ao seu estabelecimento, retornaram ao respectivo remetente (docs. 08).

Nesses casos, observando-se o procedimento de que trata o artigo 450, inciso I, do RICMS/BA, o seu fornecedor emitiu uma nova nota fiscal de entrada com os dados que identificam o documento de saída originário. É o que ocorre, por exemplo, em relação ao DANFE 2559 que foi objeto de estorno pelo DANFE 3190 (docs. 08), que, por sua vez, indica expressamente a sua relação com aquela no campo de “Descrição Produto/Serviço”. Por conseguinte, ainda que possa haver algum questionamento em relação ao procedimento adotado pelo emitente, é evidente tratar-se de casos claros em que as mercadorias não chegaram sequer a adentrar no estabelecimento da Autuada, o que, por mera inferência lógica, afasta o dever de escrituração e, assim, a legitimidade da multa aplicada pela fiscalização.

Remata afirmando, que se tratando de operações cujas mercadorias sequer chegaram a ingressar no estabelecimento da Autuada, descabe cogitar o dever de escrituração em relação ao qual se imputa a penalidade descrita na Infração 03.

Aduz que não obstante as demonstrações tecidas nos tópicos antecedentes, que em sua visão são mais do que suficientes para elidir a cobrança das penalidades em discussão, pede para que o Órgão Julgador afaste a exigência ou pelo menos, a reduza em respeito a todas as circunstâncias que permeiam o caso concreto, em especial no que atine à multa aplicada na “Infração 02” e “Infração 03”.

Explica que, especificamente, em relação à instituição de deveres acessórios ou instrumentais aos contribuintes, necessário destacar que essa possibilidade encontra fundamento de validade no artigo 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, cuja norma deve ser interpretada no sentido de que a “exigibilidade dessas obrigações deve necessariamente decorrer do interesse na arrecadação”. Assim, a instituição de deveres instrumentais somente será legítima, quando guardar razoabilidade com o fim que se pretende atingir, que, no caso, é a própria arrecadação de tributos, estando em sintonia com os princípios insculpidos na Constituição Federal que o Estado deve observar, como da finalidade, motivação, proporcionalidade e eficiência.

Sobre o tema, diz que a própria Lei nº 7.014/1996, em seu artigo 42, § 7º, prevê a possibilidade de que a infração imputada ao contribuinte, desde que não tenha sido praticada com dolo/fraude/simulação, e que tenha decorrido de conduta irrelevante para fins da arrecadação de tributos. Destaca que essa mesma disposição foi incorporada no artigo 158 do Regulamento do PAF/99. Levando-se em consideração o fato de atender a todos os requisitos exigidos pela legislação, caso se entenda pela manutenção das penalidades, o que se suscita apenas por hipótese, que estas sejam afastadas ou reduzidas por este Órgão Julgador.

Acrescenta que as mercadorias objeto de comercialização (equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica) estão acobertadas pela isenção de ICMS instituída por meio do Convênio ICMS 101/1997, esta, conforme se verifica, atrelada ao próprio produto: “Cláusula Primeira - ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados e respectivas classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH: I - aerogeradores para conversão de energia dos ventos em energia mecânica, para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos - 8412.80.00, e demais produtos indicados nos incisos VIII, XI, XII, XIII.

Com efeito, se como regra inexiste a exigência do ICMS na saída dos aerogeradores, é evidente que uma hipotética ausência de escrituração da entrada dos respectivos insumos, nunca poderia levar a um inadimplemento do imposto.

E no que atine à “Infração 02”, demonstra recolhimento, ainda que parcial da exigência, e também a própria inaplicabilidade substituição tributária alegada pela Autoridade Fiscal. Portanto, mesmo que se admita por hipótese o descumprimento do dever instrumental de escrituração, é evidente que não houve qualquer supressão de tributo devido. Dessa feita, tendo em vista *i*) a boa-fé da Autuada, *ii*) que a infração, não implicou falta de recolhimento de tributo, entende enquadrar-se nos permissivos que possibilitam o afastamento ou, quando menos, a redução da penalidade aplicada.

Pelas razões de fato e de direito expostas na presente peça, requer: (i) seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração; (ii) a procedência da Impugnação, tendo em vista a matéria apresentada no peça defensiva; (iii) subsidiariamente, a relevação ou a redução da multa; (iv) a realização de diligências para, especificamente, no que tange à “Infração 03”: (*i*) verificar junto a terceiros o efetivo uso dos documentos fiscais constantes do lançamento, notadamente quando não pôde realizar tal verificação e quando entenderem que tudo o quanto apresentado não for suficiente para o integral cancelamento da exigência; e (*ii*) para atestar a efetiva escrituração dos documentos referidos.

O Autuante presta a informação fiscal fls.187/188. Reproduz as irregularidades apuradas. Sintetiza os fundamentos da defesa. Explica que a ação fiscal foi realizada utilizando os registros fiscais do Autuado, nos seus livros, especificamente lançados no SPED.

Afirma que no caso da Infração 01, o demonstrativo de fls. 14 e 15, espelha exatamente o que está regular e legalmente registrado e informado ao Fisco. Ali constam as NCM e descrições de mercadorias previstas no Convênio ICMS 101/97, que lhe beneficia com a isenção. Inclusive, há de se observar o critério da não tributação do IPI, condição *sine ne qua non*.

Diz ser descabida a alegação defensiva de que “*E o que é mais grave, a Autoridade Fiscal deixou até mesmo de confirmar esses pontos nos próprios documentos fiscais, identificando códigos de NCM alheios às mercadorias adquiridas (docs. 03)*”.

Deduz que o Autuado no mínimo, está inserindo dados na sua escrita fiscal diferentes dos documentos fiscais. Logo, entende que se há algum fato grave aqui, está em terem sido escriturados dados diferentes dos descritos nos documentos fiscais. E não é o Autuante quem tem acesso e registra esses documentos nos seus livros fiscais.

Lembra que, caso os NCM não fossem os inseridos na sua escrita fiscal, as referidas mercadorias seriam passíveis de exigência do ICMS Diferença de Alíquotas, vez que não se enquadram no benefício, sua utilização, indica serem material de uso e consumo ou immobilizado por acessão física.

Sobre a infração 02, o Autuado não faz comprovação do recolhimento do imposto exigido.

No que tange a infração 03, aduz que o Autuado fez prova do registro de 3 notas fiscais conforme fl.172, por isso as exclui do levantamento fiscal (NF 11464, 11518 e 11550). Refaz o demonstrativo com o citado ajuste, remanescendo a infração 03 no valor de R\$67.449,77. Opina pela procedência parcial da ação fiscal.

Ante a controvérsia instalada, após discussão sobre a matéria, em pauta suplementar, esta 3ª JJF, decidiu converter o presente PAF em diligência à IFEP INDÚSTRIA, fl.192, a fim de que o Autuante esclarecesse sobre os fatos arguidos pela defesa, apreciando de forma fundamentada, conforme disposto no § 6º, do art. 127 do RPAF/99. As notas fiscais comprovadamente escrituradas, ainda que em exercícios posteriores, antes da ação fiscal, deveriam ser excluídas do levantamento fiscal. Caso fosse realizado algum ajuste, deverá ser elaborado novo demonstrativo de débito.

Atendida a solicitação fls.194/195, o Autuante se posiciona esclarecendo o que segue.

Informa que a ação fiscal foi realizada a partir da EFD do contribuinte. Sobre a infração 01, diz que o levantamento fiscal é a transcrição exata da EFD do Autuado, o que pode ser comprovado pela ASTEC do CONSEF. Diz que só na defesa são apresentados os espelhos das NFe de Entradas, onde constam dados divergentes daqueles que escriturou. Pergunta se as notas fiscais de Saídas, também não constariam divergências.

Conclui que a infração 01 é procedente, à vista dos valores escriturados na EFD e caso persista alguma dúvida, esta poderá ser sanada por Auditor fiscal da ASTEC.

Sobre a infração 02, afirma que restou comprovado que ocorreu equívoco na identificação do Transportador do CTe 568. Nota que o transportador não é a Tomé Equipamentos e Transportes Ltda., mas sim, a Translogistics Tecnologia Ambiental Ltda, o valor respectivo deve ser excluído.

No entanto, quanto aos serviços prestados pela empresa JB Cargo Transportes e Armazéns Ltda., não inscrita no estado da Bahia, embora tenha registrado no campo *Informações Complementares* que teria recolhido o imposto via GNRE, tal fato não foi comprovado. Aponta a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, prevista no art. 8º, inciso V, da Lei 7.014/96.

No que tange à infração 03, aduz que o autuado comprovou o registro das notas fiscais apontadas na defesa. Exclui as referidas notas fiscais.

Sendo assim, afirma que após as devidas comprovações, o valor exigido nas infrações 02 e 03 remanesce parcialmente, conforme demonstrativos elaborados fls.195/201.

Ao tomar ciência, o Autuado volta a se manifestar fls. 206/212. Informa que vem, respeitosa e tempestivamente, manifestar-se em face do resultado da diligência saneadora determinada por esta 3ª Junta de Julgamento Fisco do CONSEF, consoante fundamentos de fato e de direito a seguir abordados.

Repete as irregularidades que lhe foram imputadas. Sobre a infração 01 afirma que a cobrança parte da premissa que teria se creditado indevidamente de aquisições beneficiadas com isenção do ICMS que trata o Convênio ICMS n.º 101/1997, nos termos do art. 29, § 2º, da Lei n.º 7.014/1996, e art. 310, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA.

Nesse sentido, diz que demonstrou em sede de impugnação que não haveria como se considerar essas entradas isentas, conforme relação de documentos fiscais apresentada no “doc. 03” da impugnação, tendo em vista a ausência de correspondência dos produtos que lhes constituem objeto no Convênio ICMS 101/97.

Isso porque, conforme já destacado em impugnação, o Convênio ICMS n.º 101/1997 impôs dois requisitos cumulativos para fruição da isenção: *i*) a operação envolva mercadoria cuja classificação do NCM conste na cláusula primeira; e *ii*) correspondência da descrição da mercadoria para aquele específico NCM.

Sob esse contexto, a Autuada demonstrou em sua impugnação, com a prova lastreada nos respectivos documentos fiscais emitidos por seus fornecedores, que parte dos produtos adquiridos sequer apresenta os mesmos NCMs previstos no Convênio ICMS 101/97, tal como ocorre em relação às Notas Fiscais n.º 22189, 63102, 6996 e 6853.

Adicionalmente, tal como ocorre em relação à Nota Fiscal nº 89551, apesar da correspondência do NCM no Convênio ICMS 101/97, a descrição do produto não é a mesma daquela indicada na norma isentiva, retirando a prevalência da premissa fiscal de que se trataria de aquisições isentas.

Em sede de diligência, a Autoridade Fiscal corrobora a nulidade arguida em impugnação, reconhecendo que os trabalhos fiscais ficaram limitados à forma pela qual a Autuada escriturou as suas aquisições, sem se tomar a mínima cautela de investigar os documentos fiscais que sustentam essas aquisições, todos estes com o destaque do ICMS.

Nesse sentido, pergunta se uma operação se torna isenta estritamente em razão da forma pela qual o adquirente escritura o documento fiscal de aquisição. Responde que não, até porque a

legislação, em nenhum momento, condiciona a incidência da isenção à forma de escrituração. Cita o artigo 111 do CTN, determinando que a isenção deve ser interpretada literalmente.

Portanto, aduz que se o Convênio ICMS n.º 101/1997 impôs dois requisitos cumulativos para fruição da isenção (correspondência do NCM e da descrição do produto), é inofismável que a Autoridade Fiscal não poderia defender a aplicação indiscriminada da isenção em razão unicamente da forma como escraturou as suas entradas.

Para fins de facilitar a identificação dos insumos utilizados no seu processo produtivo, diz que registra as suas entradas tomando como referência a NCM do produto final (aerogeradores), sem que isto, por si só, torne as aquisições isentas. Se é que a fiscalização entende que esse procedimento se revela indevido, o que se suscita apenas por hipótese, que aplique as devidas multas formais por erros na escrituração, mas nunca a glosa de créditos de ICMS devidamente destacados sobre entradas, sob pena de afronta à disposição do artigo 113 do CTN, que distingue a obrigação principal da acessória.

Sustenta que isso evidencia a inconsistência do método fiscal, devidamente corroborada pelo resultado da diligência, que relativiza a natureza das entradas, todas estas com o destaque do ICMS em razão da ausência de correspondência dos respectivos produtos com a relação de mercadorias contemplada no Convênio ICMS n.º 101/1997. Portanto, subsistindo o ônus do ICMS nessas entradas materializado pelo correto destaque do imposto, o direito ao crédito é hígido, devendo ser preservado independentemente da forma pela qual a Autuada promove a escrituração das entradas em seu estabelecimento.

Diante disso é que, seja em razão da inconsistência dos trabalhos fiscais, seja em relação ao mérito da comprovação de que as aquisições não têm por objeto produtos isentos na forma do Convênio ICMS n.º 101/1997, deve ser integralmente cancelada a exigência descrita na Infração 01 do auto de infração.

Relativamente à “Infração 02”, a Autoridade Fiscal lhe acusa de não ter procedido à retenção e recolhimento do ICMS, devido sob o regime da Substituição Tributária, sobre serviços desempenhados por transportadores autônomos ou empresas transportadoras não inscritas neste Estado da Bahia. Para esses casos, aduz que não questiona a legitimidade da regra que atribui ao tomador o dever de reter o ICMS caso atendidos os requisitos legais, mas sim, que nenhuma cobrança poderá ser estabelecida se há prova de recolhimento do ICMS sobre tais operações de transporte.

Afirma que a diligência comprova a existência desses recolhimentos, promovendo substancial redução da exigência relativa à Infração 02. Ocorre que, para parte residual da cobrança, a Autoridade responsável pelo cumprimento da diligência, notadamente em relação ao transportador JB Cargo Transportes e Armazenagem, informa não ter sido localizada a correspondente quitação do ICMS. Comenta que, diante das naturais restrições que encontra em fiscalizar as operações praticadas por terceiros, não possuindo a prerrogativa de intimar terceiros para a obtenção da prova dos recolhimentos do ICMS, fica realmente prejudicada esta comprovação.

Dessa forma, entende que, não havendo a comprovação do recolhimento a cargo da citada empresa, caberia à fiscalização intimá-la para apresentar a prova do recolhimento. Aduz que concorda com os termos da diligência que resulta na substancial redução da exigência, mas, em relação à parte residual mantida, manifesta a sua posição de que incumbiria à fiscalização estender o escopo da diligência, mediante a intimação do prestador, para trazer a prova de recolhimento do ICMS sobre o serviço de transporte.

Reitera na presente oportunidade a improcedência de qualquer exigência residual, uma vez que as contratações dos serviços de transporte garantem o respectivo crédito do ICMS. Consequentemente, caso se proceda à exigência do ICMS sob o fundamento de que não houve o recolhimento regular do imposto na operação, há que se resguardar, pela via oblíqua, o direito à

apropriação do crédito do imposto, afastando-se qualquer possibilidade de exigência complementar em face da Autuada.

Por fim, em relação à Infração 03, que tem por objeto a imputação de penalidade formal pela ausência de escrituração, a diligência comprova a correção dos registros relacionados às notas fiscais indicadas às fls. 16 a 21 dos presentes autos, promovendo substancial redução das exigências. Evidentemente, concorda com a parte da diligência que resulta na redução das penalidades cobradas na Infração 03.

No entanto, para a parcela mantida em exigência, reitera a inconsistência do método fiscal adotado, que se limitou em identificar a ausência de escrituração unicamente com base no sistema de registro das Notas Fiscais Eletrônicas por terceiros, sem qualquer participação da Autuada, o que, no pior dos cenários, deveria ser admitido unicamente como um indício, mas nunca como critério absoluto de ausência de escrituração.

Nesse sentido, entende que o procedimento fiscal se revela nulo por não observar a necessidade de investigar a fundo a situação dos documentos fiscais emitidos por terceiros.

Adicionalmente, também entende que a diligência se revela incompleta, por não ter analisado a documentação relacionada na impugnação, cujo suporte documental atesta a situação em que as mercadorias fornecidas por terceiros não chegaram a entrar no seu estabelecimento, tendo os respectivos fornecedores tomado as medidas cabíveis para fins de anulação/estorno da respectiva operação, mediante a emissão de notas fiscais de entrada.

Diante do exposto, concorda parcialmente com os termos da diligência que resulta na redução das cobranças descritas nas infrações 02 e 03, mas, por outro lado, reafirma os elementos já destacados em sua impugnação, e rememorados na presente manifestação, que atestam a improcedência total das exigências que constituem objeto das infrações 01, 02 e 03, inclusive das parcelas não revistas em sede de diligência.

No verso da folha 215, o Autuante afirma que não foram apresentados fatos ou documentos novos para apreciação, capazes de modificar o entendimento esposado na informação da diligência fiscal.

Na sessão de julgamento, cabe registrar a presença do patrono da autuada, Dr. Ricardo Soares Filho, OAB/SP 455.463, que realizou a sustentação oral.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado arguiu a nulidade do lançamento, sob a alegação de precariedade do procedimento administrativo que antecedeu a sua lavratura, visto que não teria sido confirmada a materialidade das cobranças em apreço. Alegou falta de motivação para a acusação fiscal. Acrescentou, que o procedimento fiscal se revela nulo, por não observar a necessidade de investigar a fundo a situação dos documentos fiscais emitidos por terceiros.

Sobre estas alegações, observo que não procedem por falta de sustentação fática e jurídica. Não vislumbro na autuação qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, inexistindo a alegada falta de motivação ou de fundamentação legal da autuação. Em verdade, os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados claramente, no Auto de Infração, bem como, os dispositivos legais referentes às multas indicadas.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que não houve falta de motivação, na medida em que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, a descrição dos fatos, além de ter sido feita de forma ampla nas próprias folhas do Auto de Infração, conforme pode ser vitrificado, se indicou e detalhou os dados e cálculos nas planilhas

que compõem o lançamento para cada infração, apontando especificamente para cada infração as razões que o autuante chegou para determinar o descumprimento das obrigações acessórias ou principais, bem como, a capitulação legal constantes das infrações são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável.

Observo que foi determinada por esta 3ª JJF, a realização de diligência fiscal, saneando possíveis equívocos apontados pelo defendant. O autuante reconheceu a procedência parcial da impugnação, através da diligência, de cujo teor o impugnante tomou ciência, se manifestando a respeito. Assim, considero o presente processo livre de vícios formais, e apto ao julgamento.

Ademais, a descrição das infrações permite claramente identificar do que está sendo acusado o contribuinte, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

No mérito, na infração 01, o autuado foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto, referentes às entradas de mercadorias amparadas pelo benefício da isenção, prevista no Convênio ICMS 101/97.

Nas razões defensivas, o Autuado rebateu a acusação fiscal, afirmando que no caso concreto, a Autoridade Fiscal deixou de atentar para a configuração cumulativa de 2 (dois) critérios de enquadramento (NCM + descrição da mercadoria), para apontar que as aquisições por ele feitas seriam isentas, e que por este motivo, o ICMS efetivamente destacado nos documentos não poderia ser aproveitado como crédito. Apontou documento fiscal a título exemplificativo.

Sobre esta alegação, observo que a legislação indica a descrição dos produtos, que deve ser analisada em conjunto com a posição do código de NCM. Neste caso, a descrição constante nos documentos fiscais emitidos por contribuintes, deve corresponder ao que está previsto na legislação, correlacionado com a tabela referente aos códigos de NCM previstos pelo Convênio, para comprovar se determinado produto encontra-se ou não enquadrado naquele item da referida tabela, e se for o caso, no regime do benefício fiscal aludido.

No caso ora em discussão, a fiscalização levou em consideração as NCM registradas no documento fiscal, coincidentes com aquelas descritas no Multicitado Convênio 101/97, para concluir pela isenção de ICMS, nas operações com tais mercadorias. Não se pode perder de vista ainda, que as notas fiscais de entradas relacionadas no levantamento fiscal, tratam de operações com equipamentos e acessórios para aproveitamento das energias solar e eólica especificados no Convênio ICMS 101/97, cujas saídas destes produtos estão beneficiadas pela isenção ali especificada. Sendo assim, ao utilizar os referidos créditos, o defendant viola a regra prevista no inciso I, § 4º, do art. 29 da Lei 7014/96. Dessa forma, conforme apurado pelo Autuante, concluo pela subsistência da exigência fiscal da infração 01.

Na infração 02, o defendant foi acusado de não proceder a retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomos ou empresa transportadora não inscrita neste Estado.

Nas razões defensivas, o Autuado afirmou que o imposto exigido já teria sido recolhido pelo próprio prestador de serviços, através de GNRE. Citou CTe como exemplo. Acrescentou que não se discute a legitimidade da incidência da sistemática da substituição tributária para os casos em que o ICMS, embora devido para o Estado da Bahia, decorra de uma operação praticada por um prestador situado em outro Estado. No entanto, disse que o Autuante teria desconsiderado a sistemática de débito e crédito do imposto, que impede qualquer cobrança complementar no Auto de Infração. Acrescentou, que se por um lado incumbia à Autuada reter e recolher o ICMS sobre a contratação de serviços de transporte, por outro, a mesma operação lhe garante a apropriação de créditos não-cumulativos. Diz que, mesmo que fosse verdade que o ICMS não foi recolhido sobre as operações listadas pela fiscalização, também seria verdade que nenhum crédito havia sido apropriado.

Em sede de diligência fiscal determinada por esta 3ª JJF, o Autuante afirmou que restou comprovado que ocorreu equívoco na identificação do Transportador do CTe 568. Disse que o transportador não é a Tomé Equipamentos e Transportes Ltda., mas sim, a Translogistics Tecnologia Ambiental Ltda, e excluiu o valor respectivo. Sobre os serviços prestados pela empresa JB Cargo Transportes e Armazéns Ltda., não inscrita no Estado da Bahia, embora haja o registro no campo *Informações Complementares* de que teria recolhido o imposto, o deficiente não apresentou comprovante de tal fato.

Não procede a alegação defensiva de que o Autuante teria desconsiderado a sistemática de débito e crédito, que impediria qualquer cobrança complementar do imposto ST neste Auto de Infração, e caso lhe seja imputada a obrigação de reter e recolher o ICMS sobre a contratação de serviços de transporte, a mesma operação lhe garante a apropriação de créditos não-cumulativos.

Cabe registrar, que se trata de operações enquadradas no regime de substituição tributária, e conforme estabelece o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, atribuindo ao contribuinte, em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária. Já o art. 8º, inciso V da Lei 7.014/96, aponta a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

Saliento, que nestas circunstâncias, não cabe ao autuado creditar-se do imposto considerando que estas operações se encontram com fase de tributação encerrada. É fato, que estando o imposto devidamente recolhido, não caberia nova exigência. No entanto, cumpre ao deficiente trazer à luz destes autos, a prova inequívoca de que houve o cumprimento desta obrigação, o que não ocorreu.

Nesta senda, acolho as conclusões do autuante e concluo pela subsistência parcial da infração 02, que remanesce no valor de R\$943,52.

Na infração 03, está sendo exigido multa por descumprimento de obrigação acessória, por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal.

Em relação às aquisições de mercadorias, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título de mercadorias, bens ou serviços tributáveis ou não, e a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa.

A legislação prevê a aplicação da multa de 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.

A falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a SEFAZ desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicada a multa prevista na legislação tributária (Lei 7.014/96), haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

O deficiente alegou ter identificado no levantamento fiscal, além de notas fiscais canceladas, documentos que teriam sido escriturados, ainda que de forma extemporânea, em sua escrita fiscal. Disse discordar do método utilizado pela fiscalização, que se limitou em identificar a

ausência de escrituração, unicamente com base no sistema de registro das Notas Fiscais Eletrônicas por terceiros, sem qualquer participação da Autuada.

Na informação fiscal, o Autuante afirmou que a ação fiscal foi realizada a partir da EFD do contribuinte. Disse que todos os documentos em que se comprovou terem sido cancelados e devidamente escriturados, ainda que de forma extemporânea, foram excluídos do levantamento fiscal. Elaborou demonstrativo ajustado, afirmando que a infração remanesce em R\$38.499,85.

Sobre esta infração, constato que conforme reiterado pelo autuante, o procedimento fiscal teve por base a Escrituração Fiscal Digital – EFD, encaminhada pelo defensor ao banco de dados da SEFAZ. Observo que 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, e substitui livros fiscais.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado, por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias.

Sendo assim, considerando que consta deste processo demonstrativo ajustado com as exclusões necessárias, referentes às notas fiscais canceladas e aquelas comprovadamente escrituradas, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, e declaro a infração 03 parcialmente subsistente, remanescendo no total de R\$38.499,85.

Por fim, o defensor, na hipótese desta JJF não deliberar pela improcedência do auto de infração, requereu o cancelamento ou mesmo a redução da multa aplicada, nos termos estabelecidos no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

No que concerne ao pedido de redução da multa, deixo de acatá-lo, visto que este Órgão Julgador não possui competência para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação tributária. Ademais, devo destacar, que o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19). Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal para atendimento a este pleito do defensor.

De igual forma, observo que esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para apreciar constitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria, objeto da contenda (art. 167, I RPAF/99).

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0021/18-7, lavrado contra **GE ENERGIAS RENOVÁVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$10.598,08**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea ‘e’, do inciso II, e VII “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$38.499,85**, prevista no inciso XI, art. 42 do citado diploma legal, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR