

**A. I. Nº** - 206892.0002/18-8  
**AUTUADO** - WLADIMIR FARIAS TENORIO  
**AUTUANTE** - MAURÍCIO JOSÉ COSTA FERREIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 03/11/2022

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0195-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. O Defendente apresentou cópia do comprovante de pagamento do imposto recolhido tempestivamente, sendo acatado pelo Autuante. Infração insubsistente. 2. OMISSÃO DE SAÍDAS. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE REGISTRO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de registro de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos decorrentes de operações anteriormente realizadas, também não registradas. Mantida a exigência fiscal. 3. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Infrações subsistentes. 4. ARQUIVO MAGNÉTICO. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA ENTREGA. MULTA. 5. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. FALTA DE ENTREGA NO PRAZO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. MULTA. Autuado não consegue elidir as multas aplicadas. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Negado o pedido de redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigações acessórias. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/03/2018, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$1.047.350,80, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 03.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 2014. Valor do débito: R\$5.400,00. Multa de 60%.

Infração 02 – 05.05.01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês de dezembro de 2016. Valor do débito: R\$981.314,34. Multa de 100%. Demonstrativo às fls. 52/92.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março, maio, setembro a novembro de

2014; julho, agosto e outubro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$3.090,20.

Infração 04 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a junho, agosto e dezembro de 2014; março a julho e outubro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$644,06.

Infração 05 – 16.12.15: Deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de abril, maio, agosto a dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das operações de saídas, totalizando R\$5.842,00. Demonstrativo à fl. 19.

Infração 06 – 16.12.20: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação, no mês de março de 2018. Aplicada a multa de R\$1.380,00.

Infração 07 – 16.14.02: Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016. Multa de R\$1.380,00 por cada mês, totalizando R\$49.680,00.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 78 a 91 do PAF. Reproduz as infrações e afirma que a autuação fiscal é completamente insubsistente, conforme será exaustivamente demonstrado na impugnação.

Quanto à Infração 01, alega que a Autoridade Fiscal se equivocou, na medida em que o tributo fora efetivamente recolhido (doc. 02), o que importou em extinção do crédito tributário na forma do inciso I do art. 156 do CTN. Pede a improcedência do auto de infração nesse particular.

INFRAÇÃO 02: Informa que sua atividade é de beneficiamento de couro bovino. Extrai-se das notas fiscais que a mercadoria ingressa no seu estabelecimento por conta e ordem de terceiro (proprietário das mercadorias) mediante nota fiscal de simples remessa para ser realizado o processo de salga de couros e posterior devolução dos mesmos ao proprietário.

No item AQUISIÇÃO DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, alega que o Autuante discriminou as notas fiscais 215048; 217705; 221168; 225837; 232771 (emitidas pela BRAVO CAMINHÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.) e a Nota Fiscal 00053 (emitida pela GLOBAL BALÕES BRASIL) (Doc. 03), cujos produtos ali destacados foram destinados ao processo produtivo da empresa e, com isso, não há falar em “omissão de mercadorias tributáveis”, conforme descrito na infração lançada pelo autuante.

Nesse contexto, afirma que se denota a improcedência da autuação, vez que tais produtos são destinados ao estabelecimento do contribuinte e, com isso, não há falar em incidência de ICMS.

Sobre a alegação de INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: NATUREZA DA ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, informa que possui contrato de prestação de serviço de beneficiamento de “couro verde” com o proprietário dessas mercadorias. Referida atividade, em suma, diz respeito ao contratante (proprietário das mercadorias localizado no Estado de Goiás) adquirir “couro verde” de diversos frigoríficos localizados na grande Salvador. Após o abate do animal, o “couro verde” é enviado ao estabelecimento do autuado para que o mesmo proceda ao beneficiamento do “couro verde” através de procedimento de salga, que permite a conservação do couro para posterior envio ao encomendante (proprietário das mercadorias) no estado de Goiás.

Informa que a atividade de beneficiamento do “couro verde” de propriedade de terceiros nada mais é que um mecanismo voltado à conservação do produto para lhe assegurar a durabilidade e qualidade. Portanto, esse tipo de serviço visa a transformar e preparar um material para uma etapa seguinte de industrialização ou comercialização, o que é realizado pelo proprietário das mercadorias localizado no Estado de Goiás.

Alega que o serviço de beneficiamento está previsto no item 14.05 da Lista de Serviços anexa à LC 116/03, o que induz à inexistência de hipótese de incidência do ICMS.

Acrescenta que a jurisprudência dos Tribunais Superiores é assente ao definir que a industrialização por encomenda consistente no beneficiamento de produtos de terceiros é hipótese de incidência do ISS e, com isso, não há falar em incidência do ICMS, em razão da constatação de uma obrigação de fazer – *in casu* a obrigação de fazer consiste no beneficiamento do “couro verde” de propriedade do tomador do serviço do autuado. Menciona REsp 888.852 do STJ e conclui que a atividade de beneficiamento do couro de propriedade de terceiros está sujeita à incidência do ISS.

Diz que a documentação ora anexada (doc. 04 – notas fiscais e fluxograma de remessa e devolução das mercadorias ao proprietário) atesta que inexistente transferência de propriedade das mercadorias descritas nas notas fiscais mencionadas no auto de infração e, conseqüentemente, não há falar em incidência de ICMS, sendo certo que a atividade de beneficiamento de produtos de terceiros está no âmbito de atuação do município, vez tal serviço constar no item 14.05 da Lista de Serviços que integra a Lei Complementar 116/03.

Informa que a mercadoria foi adquirida pela empresa tomadora dos serviços do contribuinte defendente, que emitiu nota de simples remessa ao defendente exclusivamente para que este promovesse o beneficiamento do “couro verde” e posterior devolução da mercadoria - “couro salgado” ao estabelecimento do proprietário (doc. 04), estando todas as operações devidamente calçadas através de notas fiscais.

Conclui que não há falar em omissão de saída mencionada pela autoridade fiscal, vez que inexistiu circulação de mercadorias, sendo certo que o serviço de beneficiamento do “couro verde” é hipótese de incidência do ISS descrita no item 14.05 da Lista de Serviços anexa à LC 116/03, o que induz à manifesta improcedência do auto de infração nesse particular.

INFRAÇÃO 03: NULIDADE DA AUTUAÇÃO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA INFRAÇÃO. NOTAS FISCAIS ATESTAM QUE A MERCADORIA QUE INGRESSOU NO ESTABELECIMENTO NÃO É TRIBUTADA PELO ICMS: Diz que a referida autuação descreve que o contribuinte deixou de escriturar determinadas notas fiscais de bem sujeito à tributação sem o correspondente registro na escrita fiscal.

Alega que todas as notas informadas pela autoridade fiscal se tratam de aquisição de material para utilização na atividade da empresa: sal – destinado ao processo de beneficiamento do “couro vivo”; e um caminhão para atividade da empresa – essa última escriturada, à toda evidência (doc. 05).

Afirma que a descrição da infração não condiz com a realidade dos fatos e, conseqüentemente, induz à nulidade do auto de infração nesse particular em razão da existência de erro de direito, qual seja erro na capitulação legal da infração. Sobre o tema, cita que a doutrina de Alberto Xavier que define o erro de direito.

Nessa perspectiva, diz que o Autuante cometeu o denominado erro de direito, ou seja, aplicou legislação diversa da que deveria ter aplicado para os fatos geradores realizados pelo contribuinte, na medida em que não se trata de mercadorias tributadas.

Entende ser imprescindível no caso dos autos, estabelecer a distinção entre erro de fato e erro de direito, destacando que aquele recai sobre circunstância de fato, isto é, sobre qualidades essenciais da pessoa ou da coisa, enquanto que erro de direito é o relativo à existência ou interpretação errônea da norma jurídica.

Em vista do quanto acima exposto, infere-se a manifesta nulidade do auto de infração nesse particular, vez que o Autuante incorreu em erro de direito em razão de ter aplicado ao caso dos autos legislação diversa da que deveria ter descrito/discriminado os fatos geradores realizados

pelo contribuinte, em razão das mercadorias que adquiriu não serem tributadas na medida em são destinadas à prestação de serviços.

Quanto à INFRAÇÃO 04 informa que reconhece a sua existência e procederá ao pagamento da exação oportunamente.

INFRAÇÃO 05: INEXISTÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS: Alega que passou a ser obrigado a enviar ao Fisco o SPED FISCAL – EFD (Escrituração Fiscal Digital) a partir do exercício de 2014, sendo certo que o não envio do SPED está mencionado na Infração 07 desse auto de infração.

Diz ser possível constatar que o Autuante procedeu à intimação do contribuinte para apresentação do SPED através de intimação postada no DT-e em 06/07/2017, em anexo (doc. 06), ou seja, em momento algum fora notificado para apresentação de documentos outros. Nessa perspectiva, alega que não pode ser autuado pelo não cumprimento de intimação que não existe.

Acrescenta que a não apresentação dos arquivos magnéticos em nada prejudicou a fiscalização, vez que em todas as operações que realizou foram emitidas notas fiscais, sendo certo que as mesmas sempre estiveram à disposição do Fisco.

Tendo a fiscalização acessado todas as informações necessárias à análise das operações realizadas pela empresa, entende que não há falar em penalidade por não apresentação de documento fiscal a que não fora intimado a apresentar. Isso porque, o princípio da verdade material é princípio específico do processo administrativo, como também o é do processo penal. Menciona ensinamento do jurista Celso Antônio Bandeira de Mello acerca de tal princípio. Também destaca o magistério do saudoso Hely Lopes Meirelles.

Registra que a necessidade de buscar a verdade material no processo administrativo é inquestionável. A atenção ao princípio da verdade material pela Administração Pública impõe a análise da contabilidade como um todo com vistas a aferir a regularidade dos lançamentos realizados pelo contribuinte.

Alega que tem sido praxe nas serventias da Secretaria da Fazenda da Bahia a autuação de contribuinte a partir de suposto descumprimento de intimação para apresentação de documentos e, ao final, restar comprovado que o contribuinte jamais fora intimado para tanto, conforme se extrai do julgado que mencionou.

Em face do quanto exposto, conclui pela inexistência de intimação para apresentar arquivos magnéticos e, conseqüentemente, não há falar em aplicação de quaisquer penalidades pelo não atendimento de intimação para entrega dos documentos, o que induz a manifesta improcedência da notificação fiscal em comento.

INFRAÇÃO 06: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. FISCALIZAÇÃO AUTORIZADA A CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE JANEIRO/2014 a DEZEMBRO/2016. OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL: Diz que a Autoridade Fazendária procedeu à fiscalização com vistas a auditar os fatos geradores ocorridos entre 2014 e 2016, conforme se extrai do termo de início da fiscalização. No entanto, findou por atropelar as formalidades legais inerentes ao atuar administrativo.

Afirma que é titular de direito subjetivo ao devido processo legal. Sendo assim, Autuante deve seguir o rito, resguardando o lançamento fiscal da necessária segurança jurídica. Assim, infere-se que a conduta do Auditor Fiscal é delimitada pelo mandado de procedimento fiscal, cabendo-lhe apenas cumprir o ordenado, em atenção ao princípio da legalidade. Nesse sentido é o entendimento dos Juristas Roque Antônio Carraza e Eduardo Botttallo.

Explica: Em que pese encontrar-se adstrito ao termo de fiscalização, o Autuante procedeu a lançamento fiscal de créditos tributários do exercício de 2018, extrapolando, com isso, suas atribuições funcionais, eis que a fiscalização está limitada aos fatos geradores ocorridos de janeiro/2014 a dezembro/2016.

Afirma que a nulidade da autuação fiscal no que se refere ao exercício de 2018 é manifesta, conforme se pode inferir dos acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que citou (Acórdão 101-94060, 1ª Câmara).

Entende que a única conclusão a que se pode chegar é que o lançamento fiscal relativo ao exercício de 2018 é de todo nulo, porque o fiscal extrapolou suas atribuições funcionais consistentes na auditoria de fatos geradores ocorridos entre 2013 e 2016, o que induz à declaração de nulidade da Infração 06.

INFRAÇÃO 07: Diz que a Autoridade Fiscal procedeu à autuação do contribuinte em razão do mês em que deixou de efetuar a entrega do arquivo EFD, tendo aplicado a multa de R\$ 1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) para cada competência do período fiscalizado.

Alega que a afirmação da autoridade fiscal atesta que houve simples erro decorrente de interpretação da – extensa e complexa – legislação tributária do Estado da Bahia, porque tal obrigação acessória é algo recente e, lamentavelmente, o contribuinte a desconhecia.

Nessa perspectiva, infere-se que inexistente dolo, má-fé, na conduta do contribuinte, sendo certo que o mesmo, apenas, desconhece a legislação tributária, o que demonstra a aplicabilidade do art. 158 do RPAF-BA, que transcreveu, ressaltando que texto semelhante é o que se encontra no art. 42, § 7º da Lei 7.014/96.

Conclui restar demonstrada a ausência de dolo, fraude ou simulação e que se deve aplicar ao presente caso o quanto disposto nos artigos acima mencionados.

Afirma que diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação quando do lançamento do imposto, cumpre a esse Órgão de Julgamento proceder ao cancelamento da multa em razão de ausência de prejuízo ao erário.

Em vista do quanto acima exposto, requer:

- i. Seja declarada a improcedência da infração 01, afirmando que procedeu ao pagamento da exação.
- ii. Seja declarada a improcedência da infração 02, alegando que a atividade de beneficiamento do “couro verde” é hipótese de incidência do ISS descrita no item 14.05 da Lista de Serviços anexa à LC 116/03, bem como pelo fato de as demais notas fiscais serem relativas a produtos destinados ao processo produtivo, o que denota a inexistência de omissão de saída de mercadorias tributáveis.
- iii. Seja declarada a nulidade da infração 03, afirmando que o fiscal autuante incorreu em erro de direito em razão de ter aplicado ao caso dos autos legislação diversa da que deveria ter descrito/discriminado os fatos geradores realizados pelo contribuinte, em especial em razão de as mercadorias adquiridas pelo contribuinte não serem tributadas na medida em que são destinadas à prestação de serviços do mesmo.
- iv. Seja declarada a improcedência da infração 05, alegando inexistência de intimação para apresentar arquivos magnéticos e, conseqüentemente, não há falar em aplicação de quaisquer penalidades pelo não atendimento de intimação para entrega dos documentos.
- v. Seja declarada a nulidade da infração 06, vez que se trata de lançamento fiscal relativo ao exercício de 2018, tendo o fiscal extrapolado suas atribuições funcionais consistentes na auditoria de fatos geradores ocorridos entre 2013 e 2016;
- vi. Seja determinado o cancelamento da multa aplicada, alegando inexistência de dolo, fraude ou simulação na sua conduta, bem como em razão de inexistência de prejuízo ao erário.

O autuante presta informação fiscal às fls. 900 a 902 e 907 a 909 dos autos. Relata que após as devidas considerações de praxe acerca da representação e tempestividade da peça defensiva, o Defendente apresenta contestação aos itens autuados.

Com relação à Infração 01, que trata de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores recolhidos e o escriturado na apuração do imposto, diz que o impugnante apresenta à fl. 97, cópia de comprovante de pagamento da diferença reclamada, recolhida tempestivamente, comprovando a insubsistência do reclame fiscal, razão pela qual reconhece de pronto a improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 02: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de levantamento das entradas de mercadorias não registradas, conforme demonstrativo de fl. 52 a 62.

Diz que o autuado refuta a acusação do Autuante, alegando ter como atividade o beneficiamento de couro bovino. Alega ainda, que “extraí-se das notas fiscais que a mercadoria ingressa no estabelecimento da empresa por conta e ordem de terceiro (proprietário das mercadorias) mediante nota fiscal de simples remessa para ser realizado o processo de salga do couro e posterior devolução dos mesmos ao proprietário.

Informa que a sugerida “devolução aos proprietários”, não vem se dando por documento hábil, não podendo se precisar que as posteriores saídas se deram por efetiva devolução ou até mesmo a título de venda, e nesse sentido é que a efetiva emissão de nota fiscal se prestaria para esclarecer a que título se deu a verdadeira operação de saída. Diz que a presunção se justifica com relação às notas não contabilizadas e a sua posterior saída sem documentação, e informa que o autuado comercializa também couro bovino já beneficiado, conforme cópias das notas fiscais apensadas ao auto de infração (fls. 21 a 36 do PAF), que demonstram que o autuado também comercializa o couro bovino para clientes, inclusive de outras unidades da Federação.

Ainda sobre essa infração, esclarece que a falta de registro da aquisição de materiais de uso e consumo e para integrar o ativo do próprio autuado, inclusive bens de elevado valor, o que denota a omissão de receitas tributáveis, objeto de presunção legal na forma do artigo 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, salvo se houver prova em contrário, o que, infelizmente, não restou demonstrado pelo contribuinte em sua peça defensiva.

Destaca, ainda, a alegação do contribuinte da inexistência de fato gerador da obrigação tributária, porque sua atividade é prestação de serviços. Entretanto, não é o que demonstram às cópias das notas fiscais acostadas às fls. 21 a 36 do PAF, que relacionam diversas vendas para outras empresas.

INFRAÇÃO 03: Afirma que se constata equívoco por parte do Autuado: as mercadorias relacionadas nos documentos não escriturados são sujeitas à tributação, e em alguns casos pode ter havido operações que ele alega (remessa para industrialização e seus respectivos insumos), não são sujeitos a incidência de ICMS naquelas circunstâncias, mas não se tratam de mercadorias isentas e sim tributadas. Esclarece que hoje, a legislação aplica a mesma multa de 1%, se as notas fiscais não escrituradas dizem respeito às mercadorias isentas ou tributadas.

INFRAÇÃO 4: Diz que houve o reconhecimento integral por parte ao Autuado.

INFRAÇÃO 05: Informa que não procedem as alegações do Autuado, bastando para tanto, se observar as intimações constantes à fl. 10 do PAF e os recibos de envio e recebimento junto ao DT-e, que comprovam a ciência das respectivas intimações.

INFRAÇÃO 06, O Autuado requer a nulidade do Auto de Infração, alegando que o mesmo só estaria autorizado a constituir créditos tributários ocorridos entre 2014 e 2016. Para justificar o seu entendimento, anexa farta jurisprudência alheia ao ocorrido. Afirma que o representante do autuado sequer se deu ao trabalho de verificar que os fatos circunstanciados nesta infração dizem respeito à falta de entrega de arquivos eletrônicos, com vencimento à data da lavratura, ainda que digam respeito a fatos geradores e circunstâncias pretéritas.

Acrescenta que em nossa legislação e na lista de prerrogativas do Auditor Fiscal, não existe a limitação temporal do lançamento *ex-officio*, desde que não prescrito.

INFRAÇÃO 07: Diz que o Defendente pede a redução ou cancelamento pelas Juntas de julgamento ou pelas Câmaras do CONSEF, nos moldes do “caput” do artigo 158 do RPAF/BA e § 7º do artigo 42 da Lei. 7014/96. Informa que nada tem se opor à soberana decisão desse Colegiado.

Finaliza, apresentando o entendimento de que a defesa se mostra inteiramente inoportuna, e não contém argumentos ou elementos de prova capazes de desconstituir o quanto apurado pelo levantamento fiscal.

Ante tudo quanto exposto, ratifica integralmente os termos da ação fiscal em epígrafe, e pede a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e foram fornecidas ao defendente cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e das multas aplicadas, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração dos valores exigidos, inexistindo qualquer ofensa à legalidade, nem motivo de nulidade da autuação.

A Infração 01 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 2014.

O Defendente alegou que o tributo fora efetivamente recolhido (doc. 02), o que importou em extinção do crédito tributário na forma do inciso I do art. 156 do CTN.

O Autuante afirmou que o impugnante apresentou à fl. 97, cópia de comprovante de pagamento da diferença reclamada, recolhida tempestivamente, comprovando a insubsistência do reclame fiscal, razão pela qual reconhece de pronto a improcedência dessa infração.

Constato que as informações prestadas pelo Autuante convergem integralmente com as comprovações e alegações apresentadas pela Defesa, deixando de haver lide. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo Defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, concluo que não subsiste a exigência fiscal consubstanciada neste item do presente lançamento.

Infração 02: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês de dezembro de 2016. Demonstrativo às fls. 52/92.

O Defendente informou que sua atividade é de beneficiamento de couro bovino, a mercadoria ingressa em seu estabelecimento por conta e ordem de terceiro (proprietário da mercadoria) mediante nota fiscal de simples remessa para ser realizado o processo de salga do couro e posterior devolução do mesmo ao proprietário.

Alegou que o Autuante discriminou as notas fiscais 215048; 217705; 221168; 225837; 232771 (emitidas pela BRAVO CAMINHÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.) e a Nota Fiscal 00053 (emitida pela GLOBAL BALÕES BRASIL) (Doc. 03), cujos produtos ali destacados foram destinados ao processo produtivo da empresa e, com isso, não há falar em “omissão de mercadorias tributáveis”. Disse que possui contrato de prestação de serviço de beneficiamento de “couro verde” com o proprietário dessa mercadoria. O procedimento de salga permite a conservação do couro para posterior envio ao encomendante (proprietário das mercadorias).

Ressaltou que a documentação ora anexada (doc. 04 – notas fiscais e fluxograma de remessa e devolução das mercadorias ao proprietário) atesta que inexistente transferência de propriedade das

mercadorias descritas nas notas fiscais mencionadas no auto de infração e, conseqüentemente, não há falar em incidência de ICMS.

Observo que em relação às operações de entradas de mercadorias para a prestação de serviço de beneficiamento, não há incidência do ICMS desde que fique comprovado que houve devolução, fazendo-se a correlação de cada nota fiscal referente à entrada da mercadoria com a respectiva nota fiscal de devolução, comprovando-se que em relação a todas as entradas houve a correspondente saída por devolução. Neste caso, o fluxograma apresentado na defesa não é suficiente para elidir a exigência do imposto.

O Autuante informou que a sugerida “devolução das mercadorias aos proprietários”, não vem se dando por documento hábil, não podendo se precisar que as posteriores saídas se deram por efetiva devolução ou até mesmo a título de venda, e nesse sentido é que a efetiva emissão de nota fiscal se prestaria para esclarecer a que título se deu a verdadeira operação de saída.

Justifica a presunção quanto às notas não contabilizadas e a sua posterior saída sem documentação, destacando o fato de que o autuado comercializa também couro bovino já beneficiado, conforme cópias das notas fiscais apensadas ao auto de infração (fls. 21 a 36 do PAF), demonstrando que o autuado também comercializa o couro bovino para clientes, inclusive de outras unidades da Federação.

Concluiu que a falta de registro da aquisição de materiais de uso e consumo e para integrar o ativo do próprio autuado, inclusive bens de elevado valor, denota a omissão de receitas tributáveis, objeto de presunção legal na forma do artigo 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96.

Observo que se trata de exigência do imposto por presunção legal, relativamente às entradas de mercadorias sem o registro pelo contribuinte. Neste caso, a exigência do imposto foi efetuada por presunção da ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto com base no § 4º, inciso IV do art. 4º da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

Lei 7.014/96:

Art. 4º

[...]

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

A existência das referidas notas fiscais é considerada prova suficiente da realização das operações e nas alegações apresentadas não ficou comprovado o registro dos documentos fiscais, conforme exigido na legislação, considerando que a falta do registro de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não registradas.

Vale salientar que a legislação prevê que em relação às entradas de mercadorias, 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 efetivas de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 217, do RICMS-BA/2012).

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que é devido o imposto exigido, relativamente às notas fiscais não registradas, conforme demonstrativo elaborado pelo Autuante (fls. 52/92 do PAF).

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março, maio, setembro a novembro de 2014; julho, agosto e outubro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$3.090,20.



O Defendente alegou que a descrição da infração não condiz com a realidade dos fatos e, conseqüentemente, induz à nulidade do auto de infração nesse particular em razão da existência de erro de direito, qual seja, erro na capitulação legal da infração. Disse que foi aplicado ao caso dos autos legislação diversa da que deveria ter descrito/discriminado os fatos geradores realizados pelo contribuinte, em especial em razão de as mercadorias adquiridas não serem tributadas na medida em são destinadas à prestação de serviços.

Afirmou que todas as notas informadas pela autoridade fiscal se tratam de aquisição de material para utilização na atividade da empresa: sal – destinado ao processo de beneficiamento do “couro vivo”; e um caminhão para atividade da empresa – essa última escriturada, à toda evidência (doc. 05).

O doc. 05, mencionado pelo Defendente é composto pelo Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital e cópias de DANFEs correspondentes às aquisições de sal.

Entendo que os dispositivos da Legislação citados no Auto de Infração, guardam relação com a penalidade aplicada pelo Autuante e não implica nulidade da autuação em caso de equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

Sobre a alegação de que os documentos fiscais se referem a operações destinadas à prestação de serviços, observo que conforme já mencionado neste voto, o registro das entradas de mercadorias deve ser realizado pelo contribuinte em ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o Registro de Entradas se destina a registrar as entradas efetivas de mercadorias ou bens no estabelecimento.

O Autuante esclareceu que as mercadorias relacionadas nos documentos não escriturados são sujeitas à tributação, e em alguns casos pode ter havido operações que ele alega (remessa para industrialização e seus respectivos insumos), não são sujeitas a incidência de ICMS naquelas circunstâncias, mas não se tratam de mercadorias isentas e sim tributadas. Disse que hoje, a legislação aplica a mesma multa de 1%, se as notas fiscais não escrituradas dizem respeito às mercadorias isentas ou tributadas.

Vale ressaltar que a legislação prevê a aplicação de multa de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenha sido utilizado sem o devido registro na escrita fiscal (art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96).

A falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso a multa foi aplicada, conforme estabelece a 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. Mantida a exigência fiscal.

Infração 04 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$644,06.

O Autuado informou que reconhece a existência da infração e procederá ao pagamento da exação oportunamente.

Dessa forma, é subsistente o item não impugnado, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Infração 05 – 16.12.15: Deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de abril, maio, agosto a dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das operações de saídas, totalizando R\$5.842,00. Demonstrativo à fl. 19.

O Defendente alegou que passou a ser obrigado a enviar ao Fisco o SPED FISCAL – EFD (Escrituração Fiscal Digital) a partir do exercício de 2014, sendo certo que o não envio do SPED está mencionado na Infração 07 desse auto de infração.

Afirmou ser possível constatar que o Autuante procedeu à intimação do contribuinte para apresentação do SPED através de intimação postada no DT-e em 06/07/2017, em anexo (doc. 06), ou seja, em momento algum fora notificado para apresentação de documentos outros.

Disse que a não apresentação dos arquivos magnéticos em nada prejudicou a fiscalização, vez que em todas as operações realizadas pelo contribuinte foram emitidas notas fiscais, sendo certo que as mesmas sempre estiveram à disposição do Fisco.

O Autuante informou que não procedem as alegações do Autuado, bastando para tanto, se observar as intimações constantes à fl. 10 do PAF e os recibos de envio e recebimento junto ao DT-e, que comprovam a data de ciência das respectivas intimações.

Conforme Intimação à fl. 10 do PAF, foi solicitado entrega de arquivos magnéticos contendo todos os registros do Anexo 64 (50,51,53,54,74,75, 90) e 60A e 60R (CONV 57/95) – EXERCÍCIO 2013. Portanto, se o Contribuinte não atendeu a solicitação, cabe a aplicação de multa.

O procedimento fiscal foi efetuado observando os requisitos estabelecidos na legislação, inclusive, quanto à necessidade de intimação ao Contribuinte para entrega dos arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Assim, concluo pela subsistência da multa aplicada.

Infração 06 – 16.12.20: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação, no mês de março de 2018. Aplicada a multa de R\$1.380,00.

O Autuado alegou que a Autoridade Fazendária procedeu à fiscalização com vistas a auditar os fatos geradores ocorridos entre 2014 e 2016, conforme se extrai do Termo de Início da Fiscalização. No entanto, procedeu a lançamento fiscal de créditos tributários do exercício de 2018, extrapolando, com isso, suas atribuições funcionais, eis que a fiscalização está limitada aos fatos geradores ocorridos de janeiro/2014 a dezembro/2016. Disse que a nulidade da autuação fiscal no que pertine ao exercício de 2018 é manifesta.

O Autuante afirmou que em nossa legislação e na lista de prerrogativas do Auditor Fiscal, não existe a limitação temporal do lançamento *ex-officio*, desde que não prescrito.

Observo que ao fiscalizar o período indicado na ordem de serviço, o auditor se depara com uma infração relativa ao ICMS além do período indicado para fiscalizar, procede à autuação fiscal. Neste caso, trata-se de controle interno e administrativo da SEFAZ, inexistindo qualquer ofensa à legalidade, nem motivo de nulidade da autuação, como entendeu o Defendente.

A falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega com omissão de dados, ou sendo informados dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de R\$1.380,00 em cada mês. Infração subsistente.

Infração 07 – 16.14.02: Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016. Multa de R\$1.380,00 por cada mês, totalizando R\$49.680,00.

O Autuado alegou que a afirmação da autoridade fiscal atesta que houve simples erro decorrente de interpretação da – extensa e complexa – legislação tributária do Estado da Bahia, porque tal obrigação acessória é algo recente e, lamentavelmente, o contribuinte a desconhecia.

Afirmou que inexistiu dolo, má-fé, na conduta do contribuinte, sendo certo que o mesmo, apenas, desconhece a legislação tributária, o que demonstra a aplicabilidade do art. 158 do RPAF-BA, que transcreveu, ressaltando que texto semelhante é o que se encontra no art. 42, § 7º da Lei 7.014/96.

Entendo que a alegada boa-fé do defendente não é capaz de elidir a acusação fiscal considerando que, nos termos do artigo 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente. Neste caso, constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Sobre a aplicação do art. 158 do RPAF-BA, o mencionado artigo foi revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, DOE de 21/12/19, efeitos a partir de 01/01/20, e 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.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Concluo pela subsistência dessa infração, considerando que a falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de R\$ 1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) por cada mês.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

#### **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 **206892.0002/18-8**, lavrado contra **WLADIMIR FARIAS TENORIO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 981.314,54**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 60.636,26**, previstas no art. 42, incisos IX e XIII-A, alíneas “j” e “i”, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA