

**A. I. Nº** - 210587.0817/15-7  
**AUTUADO** - JOHNSON & JOHNSON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS  
- PARA SAÚDE LTDA.  
**AUTUANTE** - IVAN RODRIGUES DE SOUZA  
**ORIGEM** - IFMT NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28.07.2016

#### 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO JJF Nº 0045-06/16**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. O autuado, sujeito passivo por substituição, ao se encontrar inadimplente, sujeita-se a antecipação do ICMS através de GNRE por operação, até que seja sanada a situação para usufruir do prazo de recolhimento previsto no benefício fiscal. Infração caracterizada. Rejeitada a nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, modelo 4, foi lavrado em 28/08/2015, para exigir o imposto de R\$26.033,48, acrescido da multa de 150%, por ter o autuado, situado no Estado da Paraíba, deixado de proceder o recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme documentos e Termo de Ocorrência Fiscal às fls. 5 a 28 dos autos.

Consta do campo “Descrição dos Fatos” que “... transportava 3635 volumes de mercadorias de higiene para uso humano constante nos Danfes emitidas por autuada especificados nos DACTEs: 21659, 21660, 21663, 21665, 21667, 21668, 21670, 21671, 21672, 21673, 21675, 21676, 21677, 21678, 21680, proveniente do estado da Paraíba. Autuada deixou de proceder o recolhimento do ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias elencadas no anexo 88, realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia, sem o respectivo recolhimento feito através da GNRE. Estando a autuada declarada INADIMPLENTE com restrição de crédito-Dívida Ativa. Em desacordo com o Convênio ICMS 81/93. E, como prova do ilícito fiscal foi feita a apreensão das mercadorias e dos documentos fiscais.”

Em sua defesa, às fls. 35 a 54 dos autos, o sujeito passivo aduz que a sua filial em Salvador tem Certidão Positiva com Efeito de Negativa, expedida em 08/09/2015, com validade por 60 dias, e por isso, as mercadorias transportadas foram liberadas mediante a nomeação de depositário fiel.

Diz que o Decreto nº 14.213/2012 dispõe sobre a vedação da utilização de créditos fiscais decorrentes das entradas interestaduais de mercadorias, cujas operações sejam praticadas com aproveitamento de benefício fiscal do ICMS, supostamente concedido indevidamente por outras Unidades. Assim, a autuada teria realizado o recolhimento do ICMS calculado à alíquota de 3%, valendo-se dos 9% de crédito presumido concedido pelo Decreto Paraibano nº 23.201/2002, o que justificaria a constituição dos créditos tributários referentes à suposta diferença entre o valor do ICMS destacado nas Notas Fiscais de entrada (12%) e o valor tido como recolhido pela requerente no Estado de origem (3%).

Desse modo, em que pese o ICMS nas operações interestaduais estar sujeito à alíquota de 12%, o autuante não reconheceu o direito integral do crédito (12%) na remessa interestadual realizada pela requerente de mercadorias provenientes do Estado da Paraíba para o Estado da Bahia e lançou o suposto recolhimento a menor do imposto. No entanto, defende: i) ausentes os requisitos para o regular lançamento fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN; ii) o débito de ICMS em questão está com sua exigibilidade suspensa, em razão de MEDIDA LIMINAR CONCEDIDA em sede de MANDADO DE SEGURANÇA que afasta a aplicação do DECRETO ESTADUAL Nº 14.213/2012; e iii) abusiva a exigência de multa de 150%, devendo, portanto, ser anulado o lançamento fiscal ou, ao menos, suspenso o seu trâmite.

Em relação à nulidade do lançamento fiscal por ausência dos seus requisitos, o defendente destaca que, pela descrição no Auto de Infração e imposição de multa, não há qualquer menção de como foi apurada a suposta falta de recolhimento do imposto e, ainda, o autuante não trouxe aos autos qualquer elemento probatório que comprovasse referido recolhimento a menor.

Aduz que, com as mercadorias em trânsito, nas remessas interestaduais promovidas por contribuinte com inscrição na Bahia, na condição de substituto tributário, não houve falta de recolhimento do ICMS-ST, pois a requerente se encontrava dentro do prazo legal para efetuar o pagamento, por força da cláusula quinta do Protocolo ICMS 105/09, mês subsequente ao da remessa da mercadoria. Adicionalmente, a retenção a menor do ICMS em documento fiscal não implica necessariamente no recolhimento a menor do imposto, pois o contribuinte substituto tributário mensalmente elabora planilha com memorial de cálculo, sendo oportuno mencionar que o preenchimento errado de um documento fiscal, cujo imposto ainda se encontra por recolher, não é prova incontestável de infração.

Diante disso, o lançamento deve ser sempre motivado, sob pena de nulidade, por desrespeito aos princípios constitucionais assegurados no artigo 37 da Constituição Federal. Cita jurisprudência.

Desse modo, em face da insubsistência da ação fiscal, por não se revestir dos mínimos e indispensáveis requisitos de validade, o autuado concluiu que a exigência do crédito tributário não observa o disposto no artigo 142 do CTN e, por consequência, ofende os princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, devendo ser ANULADO o lançamento fiscal.

Alega ainda que a fiscalização, ao lavrar o TERMO DE APREENSÃO DE MERCADORIA, objetiva o pronto recolhimento do tributo entendido como devido, o que consiste em verdadeira cobrança coercitiva de tributo, vedada pelo ordenamento jurídico pátrio. Cita jurisprudência.

O defendente informa que, em 25/01/2013, impetrou MANDADO DE SEGURANÇA nº 0001184-25.2013.8.05.0000 perante o Tribunal de Justiça da Bahia, para afastar as exigências do Decreto nº 14.213/2012, do que ressalta que a Medida Liminar concedida em sede de Mandado de Segurança, a teor do artigo 151, inciso IV, do CTN, é uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Destaca que o lançamento de ofício ocorreu após a concessão da Medida Liminar, que determinou a suspensão da exigibilidade do ICMS cobrado com base na não aplicação das disposições do Decreto nº 14.213/2012, exatamente o objeto do Auto de Infração. Assim, entende suspensos todos os atos tendentes à cobrança, inclusive a entrega das mercadorias sob a guarda de depositário fiel, uma vez que, a teor do artigo 586 do Código de Processo Civil, a exigibilidade da dívida é condição para sua execução. Diante disso, defende a anulação do Auto de Infração, uma vez que o débito está com sua exigibilidade suspensa (art. 151 CTN), desde 31/07/2013 (data da publicação da concessão da Liminar).

Em seguida, tece considerações sobre a abusiva exigência da multa de 150%, em decorrência da disposição constitucional que veda a instituição e cobrança de tributo/multa com efeito de confisco, bem como os preceitos que pregam a Razoabilidade e a Proporcionalidade na cominação da multa, do que entende claro e inequívoco o direito a redução do percentual da multa de 150% aplicada.

Por fim, requer seja determinada a anulação do Auto de Infração em razão dos vícios materiais e formais insanáveis do lançamento fiscal, nos mesmos termos em que reconhecido pelo CONSEF no Acórdão nº 0167-05/14 ou em razão da Liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança ou ao menos seja suspenso qualquer ato de cobrança até decisão final a ser proferida nos autos do aludido Mandado de Segurança, assim como seja cancelado o Termo de Depositário Fiel, devolvendo-se os bens apreendidos à requerente, por ofensa a Súmula 323 do STF e que sejam as intimações realizadas em nome dos seus advogados.

O autuante, às fls. 206 a 210, inicialmente, ressalta que não procede a alegação de nulidade, tendo em vista que a ação fiscal contém os elementos suficientes para determinar a infração e o infrator.

Reproduz o art. 38 da Lei nº 7.014/96 que dispõe que *“Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação”*.

Destaca que o art. 19 do RPAF disciplina que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro de indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Aduz que a defesa alega que possui a CEPEN (Certidão Positiva com Efeito de Negativa) que foi expedida em 08/09/2015, porém não anexa cópia ao PAF para demonstrar sua existência que, mesmo assim, seria posterior à apreensão. Segundo o autuante, após consulta ao Sistema SEFAZ, constatou que a empresa continua inadimplente com Certidão Positiva de Débito Tributário.

Salienta que adimplência é um requisito especial para qualquer benefício fiscal e fruição do mesmo. Estando inadimplente cessa a condição de usufruir do benefício, do que cita cláusulas oitava e décima do Convênio ICMS 81/93 (que estabelece normas gerais à substituição tributária), as quais submetem o sujeito passivo à exigência do imposto perante as regras da legislação da unidade da Federação credora.

Registra que a autuada, possuidora de inscrição estadual na Bahia como Contribuinte Substituto, por se encontrar inadimplente, sujeita-se a antecipação do ICMS através de GNRE por operação, até que seja sanada a situação para usufruir do prazo de recolhimento previsto no benefício fiscal.

Esclarece que as mercadorias foram liberadas para o fiel depositário, conforme previsto na legislação e não devido a CPEN, conforme alegado pelo autuado.

Em relação à alegação da existência de Liminar concedida através de Mandado de Segurança para afastar a exigência do Decreto nº 14.213/12 (glosa de crédito) o preposto fiscal entende que não se estende a autuação, pois:

- i) o motivo da ação fiscal é a inadimplência da autuada confirmada através da Certidão Positiva de Débito Tributário, perdendo o prazo de recolhimento previsto no Convênio ICMS e devendo recolher a antecipação através de GNRE, a qual deverá acompanhar a mercadoria.
- ii) o embasamento legal é previsto no Convênio ICMS 81/93 e na Lei nº 7.014/96;
- iii) a ação fiscal não se trata de glosa de crédito e sim perda de fruição do benefício previsto em convênio por inadimplência, sendo o autuado inscrito como contribuinte substituto;
- iv) a Liminar arguida pela autuada é específica para o Decreto nº 14.213/12, não alcançando o Convênio ICMS 81/93 e a Lei nº 7.014/96.

Ressalta que esse procedimento já foi adotado pela SEFAZ contra outros contribuintes, os quais cita, para a mesma situação e que a alegação de julgamento, através do Acórdão JF nº 0167-05/14, não se aplica a presente ação fiscal, haja vista que o aludido acórdão refere-se à glosa de crédito.

Quanto à alegação de que a multa é abusiva e que a apreensão foi coercitiva, o autuante diz que não se faz verdadeira, uma vez que a multa aplicada é a prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, como também a autuação obedeceu aos princípios constitucionais, possibilitando à autuada a ampla defesa e o devido processo legal, do que destaca que as mercadorias ficaram retidas apenas o tempo necessário para preenchimento da ocorrência fiscal, sendo nomeado o fiel depositário e lavrado o Termo de Liberação de Mercadorias.

Por fim, o preposto fiscal solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração, modelo 4, lavrado para exigir do autuado, contribuinte localizado no Estado da Paraíba, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o ICMS retido e não recolhido através de GNRE, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes

localizados no Estado da Bahia, visto que o remetente se encontrava, à época, inadimplente com restrição de crédito-Dívida Ativa e com inscrição estadual substituto tributário descredenciado.

Inicialmente, há de registrar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, cuja acusação fiscal se lastreia em documentos fiscais e Termo de Ocorrência Fiscal, às fls. 5 a 28 dos autos, cujo débito fiscal foi demonstrado à fl. 3 dos autos, no qual relaciona os documentos de origem, quantidade dos produtos, base de cálculo da operação, Margem de Valor Agregado (MVA), base de cálculo sujeita a substituição tributária, imposto apurado, crédito fiscal e, finalmente, o valor do imposto retido a ser recolhido, cuja cópia foi dada ao autuado.

Registre-se que o autuante, à fl. 3 dos autos, elaborou seu demonstrativo relacionando os DACTE (Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico), nos quais discriminam os DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), em que pese nos autos terem sido anexados apenas os efetivos DANFE (fls. 10/28). Contudo, por se tratarem de documentos em poder do próprio autuado, não vislumbro qualquer prejuízo ao direito de defesa no sentido de vincular os correspondentes DANFE consignados em cada DACTE. Ademais, os valores da “Base de Cálculo” firmados no citado Demonstrativo de Débito (fl. 3) correspondem à “Base de Cálculo do ICMS Substituição” ínsitas nos DANFE, o que leva a identifica-los, conforme a seguir:

DACTE nº	B. C. Demonst / fl 3 (R\$)	DANFE nº	B. C.ICMS-ST NF-e (R\$)
21660	2.219,10	128294	2.219,10
21659	6.546,86	128295	6.546,86
21663	35.030,91	128285 E 128286	4.517,13 e 30.513,78
21665	15.455,46	128263	15.455,46
21667	10.059,48	128243	10.059,48
21668	19.683,75	128251	19.683,75
21670	34.911,43	128252	34.911,43
21671	4.289,43	128245	4.289,43
21672	42.749,93	128241 E 128242	14.128,41 e 28.621,52
21673	1.900,11	128239	1.900,11
21675	14.075,91	128233, 128234 E 128235	4.644,71; 4.644,71 e 4.786,50
21676	20.929,28	128214	20.929,28
21677	36.830,80	128211	36.830,80
21678	6.705,53	128210	6.705,53
21680	60.330,95	128207	60.330,95

Também há de registrar que os dados do Demonstrativo (fl. 3) coincidem com os constantes nas respectivas notas fiscais, sendo apenas questionado pelo autuado os valores dos créditos fiscais, o que vem a reforçar que inexistiu qualquer prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa.

Alega, ainda, o defendente que tem Certidão Positiva com Efeito de Negativa, expedida em 08/09/15. Entretanto, tal documento não se presta para o eximir da acusação de falta de recolhimento do ICMS retido, motivador deste lançamento de ofício, pois as operações, objeto desta lide, foram realizadas em 27/08/2015, data da lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal, momento anterior à emissão da aludida Certidão Positiva com Efeito de Negativa, a qual foi expedida em 08/09/2015.

Logo, por dedução lógica, à época da ação fiscal, ocorrida em 27/08/2015, o autuado se encontrava inadimplente, conforme processos administrativos fiscais listados na própria Certidão, às fls. 82 e 83 dos autos, a qual *engloba os débitos referentes a todos os estabelecimentos do contribuinte*, como consta no próprio documento, cuja pendência específica ao estabelecimento autuado, relativa ao PAF 232163.0073/13-1 (fl. 83) ainda perdura, conforme Certidão Positiva de Débitos Tributários nº 20160390276, à fl. 209 dos autos, datada de 28/03/2016.

Portanto, o autuado não poderia usufruir da dilação do prazo de recolhimento, na condição de sujeito passivo por substituição, até que fosse sanada a pendência, obrigando-se ao recolhimento da antecipação do ICMS através de GNRE, cujo documento deveria acompanhar as mercadorias.

Em relação à alegação de defesa de que lhe foi concedida liminar em Mandado de Segurança no sentido de que não lhe fosse vedada a utilização de créditos fiscais nos termos previstos no Decreto

nº 14.213/2012, há de registrar que não se aplica ao caso concreto, pois a exigência é de ICMS Substituição Tributária relativo às operações subsequentes às vendas realizadas pelo autuado aos seus clientes localizados na Bahia, logo, não se confunde com as operações de aquisição do próprio autuado e seus correspondentes créditos fiscais.

Ademais, para efeito de apuração do ICMS-ST a ser retido e recolhido pelo substituto tributário, foram considerados todos os créditos fiscais destacados nos documentos fiscais, proporcionais aos itens das mercadorias sujeitas ao citado regime de substituição tributária. Assim, para cálculo do ICMS-ST, o crédito fiscal intrínseco a cada mercadoria, destacado no documento fiscal, foi deduzido do imposto sujeito a substituição tributária desta mesma mercadoria, como se pode comprovar da consulta virtual às notas fiscais eletrônicas e do cotejo com o total do valor do crédito fiscal deduzido no demonstrativo de fl. 3 dos autos, inexistindo qualquer glosa de crédito fiscal.

Em conclusão, os efeitos do Mandado de Segurança não atingem este Auto de Infração, relativo às operações subsequentes dos clientes da autuada, cujo imposto é pago pelos seus adquirentes, encerrando a fase de tributação, cabendo-lhe apenas a responsabilidade da retenção e recolhimento, inexistindo, no caso concreto, a suspensão da exigibilidade do débito do ICMS, o qual, repita-se é relativo às operações subsequentes com seus clientes e não às operações do autuado.

Inerente à alegação de que a fiscalização lavrou Termo de Apreensão de Mercadoria, o que consiste em verdadeira cobrança coercitiva de tributo, vedada pelo ordenamento jurídico, há de se esclarecer que o preposto fiscal lavrou Termo de Ocorrência Fiscal, conforme previsto no art. 28, IV-A, do RPAF, destinado à documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais, quando for desnecessária a apreensão dos mesmos.

Quanto à alegação de defesa de ser abusiva a exigência de multa de 150%, com efeito de confisco, do que entende claro e inequívoco o direito a redução do percentual da multa aplicada, há de se esclarecer que, nos termos do art. 167, I, do RPAF, falece competência a este colegiado o exame de declaração de inconstitucionalidade da legislação, visto que tal penalidade é a legalmente prevista ao caso concreto, consoante art. 42, V, da Lei nº 7.014/96, restando, em consequência, prejudicada a análise da proposta de redução da multa, a qual, por se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação tributária principal, também faleceria competência a este colegiado (art. 158/ RPAF).

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210587.0817/15-7**, lavrado contra **JOHNSON & JOHNSON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.033,48**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA- JULGADOR