

A. I. N° - 206837.0011/15-5
AUTUADA - PBKIDS BRINQUEDOS LTDA.
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23.11.2016

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0208-04/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. Efetuadas correções no lançamento. Infração parcialmente elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. O contribuinte comprova que parte do imposto exigido não era devido. Infração parcialmente subsistente. b) MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Infração elidida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Configurada insegurança na determinação do valor da base de cálculo. Item nulo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/11/2015, exige ICMS no valor de R\$107.395,65, sob a acusação do cometimento das seguintes infrações à legislação tributária deste Estado:

Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Período: janeiro a agosto de 2015. ICMS: R\$97.368,36 com multa de 60%.

Infração 02 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Período: março, abril e junho de 2015. ICMS: R\$1.007,17 com multa de 60%.

Infração 03 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Período: fevereiro a junho de 2015. ICMS: R\$730,32 com multa de 60%.

Infração 04 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Período: janeiro a agosto de 2015. ICMS: R\$8.289,80 com multa de 60%.

O impugnante (fls. 21/30) após indicar as infrações a ele imputadas, requer a nulidade do lançamento fiscal por cerceamento de defesa. Diz que o autuante apenas anexou planilhas sem descrever, pormenorizadas, as infrações de forma a lhe trazer o devido esclarecimento, obrigação esta que faz parte do processo administrativo. Observa de que a própria legislação baiana, nos termos do art. 129, § 2º, da Lei 3.958/1981, determina que: “*Serão juntados ao auto de infração os demonstrativos e levantamentos realizados pelos fiscais autuantes que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto.*”

Assim, ficava prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, situação que macula o crédito tributário de iliquidez e incerteza, cerceando, portanto, o direito de defesa e o devido processo legal.

Ressalta, em seguida, de que “é um atentado ao exercício da ampla defesa, querer impor ao contribuinte a obrigação de verificar em todos os seus arquivos, as “supostas” diferenças remanescentes, quando o ônus da prova é do Fisco, por força do art. 142, do Código Tributário Nacional e do art. 333, I, do Código de Processo Civil”.

Por tudo exposto, afirma ser “incontestável que o auto de infração é ilíquido e incerto, e pelo princípio da materialidade, do contraditório e da ampla defesa, o AIIM deve ser declarado nulo”

Passa ao mérito das infrações.

INFRAÇÃO 01 - primeiramente contesta o valor de R\$23.930,72 do mês de janeiro de 2015 lançado no Auto de Infração. Ressalta de que ao analisar o “Demonstrativo de Créditos Indevidos” produzido pelo próprio fisco, o montante é de R\$20.081,89.

Com tal colocação, requer, novamente, a nulidade do Auto de Infração, uma vez que o fato tido como irregular deve ser feito de forma clara e inteligível, para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.

Afora que encontrou divergência de valores em outros meses, a exemplo do mês de fevereiro. Na autuação consta o valor supostamente devido de R\$18.769,23 e no Demonstrativo de Créditos, verifica-se que é ele de R\$17.434,67, “que supostamente seria de “Destaque a maior em função de erro CFOP 5102 - correto 5405” e R\$1.334,56, que seria a diferença parcial do ICMS antecipado, entretanto, não há meios de entender como se chegou a este valor eis, que como ICMS antecipado parcial o valor correto seria de R\$873,56 e não o apontado na autuação. Isso como se denota do registro do Livro de Apuração da Impugnante”.

Afirmando que estes são alguns exemplos de como a autuação está de difícil compreensão, diz impossível delimitar o que deseja o fisco. Em assim sendo, sequer consegue refutar as infrações, pois não há elementos que comprovem esta situação, restando o lançamento fiscal nulo por ausência de provas e, por consequência, cerceamento de defesa. E afirma: “O Autuante não apresenta, ao menos, coerência entre o Demonstrativo de Créditos Indevidos, o espelho da Autuação Fiscal e o Livro de Registro de Apuração da Impugnante, de modo, que é impossível refutar valores que nem ao menos se comprehende a origem dos mesmos”.

Isto posto, informa que o imposto ora glosado decorreu de aquisições de mercadorias para revenda sujeitas à substituição tributária. O imposto foi devidamente destacado nas notas fiscais de aquisições, conforme comprovam seu livro Registro de Entradas e documentos fiscais, juntando cópias por amostragem.

No entanto, e por equívoco do seu sistema, as saídas de tais mercadorias, foram realizadas como se elas tivessem tributação normal. E pergunta: “Ora, então tais mercadorias sujeitaram-se a dupla tributação – na entrada das mercadorias vez, que sujeitas a ICMS-ST e na saída das mesmas, quando debitou-se novamente???”

Constatado tal problema, creditou-se do ICMS pago na saída, no campo “Outros Créditos”, como demonstrado no seu livro de apuração do imposto. E que, considerando o grande volume de documentos e para demonstrar de que tais créditos são legítimos, junta, aos autos, documentos referentes aos meses de janeiro a março de 2015.

Em relação às INFRAÇÕES 02 e 03, afirma que todos estes valores foram devidamente recolhidos e lançados no livro Registro de Apuração de Apuração do ICMS como “Outros Débitos”, conforme planilha que apensa aos autos (Doc. 03), bem como, cópia das notas fiscais de aquisição dos referidos materiais.

Requer a improcedência das mesmas.

INFRAÇÃO 04 - primeiramente, salienta que o autuante limitou-se tão somente a informar que o autuado deixou de recolher, na forma e prazo regulamentares, o ICMS antecipado lançado segundo estabelece a legislação, sem mencionar expressamente, em qualquer momento, ou

mesmo apresentando prova cabal, qual a possível desobediência cometida, fazendo tão somente menção à falta de recolhimento do ICMS antecipado, nos prazos e formas regulamentares.

Mas, mesmo assim, analisou os pagamentos que havia feito no período fiscalizado e verificou que todos os valores foram devidamente recolhidos, conforme guias e comprovantes que apensa aos autos.

Apresenta tabela (lastreada em documentos - Doc. 05), que diz refletir o cumprimento de toda a legislação, tanto no que se refere ao cálculo, quanto no que se refere ao próprio recolhimento do imposto.

Pugna pela improcedência da infração 04.

Passa a contestar as multas aplicadas. Diz serem elas abusivas, absurdas e confiscatórias, já que não houve qualquer prejuízo ao Erário, além do mais, deve-se levar em conta os princípios da razoabilidade e proporcionalidade para que não se fira o direito de propriedade do qual ninguém pode ser privado, arbitrariamente. Apresenta julgado do STF.

Por outro lado, deve-se levar em consideração o benefício da dúvida, como dispõe o art. 112, do CTN.

Por fim requer:

1. *Nulidade da infração 1 por inconsistência nos valores constantes da autuação e por cerceamento de defesa, sendo esse requisito formal para a validade da autuação (art. 18, II e IV, “a”, RPAF).*
2. *O processamento deste contencioso administrativo, para que ao final seja cancelada as demais infrações (1 a 4) eis, comprovados à exaustão sobre a legitimidade dos créditos e a ausência de falta de recolhimento de imposto e, assim, declarada a extinção do crédito tributário, conforme artigo 156, I e IX, do Código Tributário Nacional.*
3. *Que todas as multas sejam extintas sem qualquer penalização à IMPUGNANTE, nos termos do art. 150, IV, da Constituição Federal. Caso não seja esse o entendimento dos nobres Julgadores, que sejam reduzidas de maneira proporcional, observado os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.*
4. *Requer e protesta provar o alegado por todos os meios de provas permitidos em direito, que sejam materiais ou testemunhais, especialmente, a juntada de novas provas documentais.*

O autuante presta sua informação fiscal (fls. 265/268).

Informa que quando da fiscalização procedeu a intimação ao autuado acompanhada de relatórios preliminares apontando as omissões e inconsistências inicialmente detectadas para apreciação da autuada e prestação dos esclarecimentos necessários. Não obteve êxito.

Ao final da fiscalização, de igual modo, encaminhou, previamente, as planilhas contendo os procedimentos e valores calculados para as infrações detectadas. Em seguida foi lavrado o Auto de Infração.

Diante de tais fatos, o contribuinte teve a possibilidade de apresentar alegações prévias de defesa, através dos representantes responsáveis pela escrita fiscal e contábil, mediante e-mails enviados, e mesmo contatos telefônicos, os quais foram ignorados ou não esclarecidos, mesmo como toda flexibilidade e ampliação de prazos estabelecidos.

Esclarece, ainda, que a qualidade das informações presentes na EFD da empresa, com ausência de elementos de caracterização dos lançamentos ensejaram dúvidas, que em momento algum foi do interesse da organização em prestar os esclarecimentos.

Após identificar as infrações do presente lançamento, diz que elas estão embasadas nas informações constantes nos livros fiscais apresentados, nas notas fiscais, na EFD do período fiscalizado, assim como, nas fontes de informações da SEFAZ.

E, como o impugnante apresenta sua defesa em blocos de “A” a “D”, assim, igualmente, se pociiona.

Tópico A.1 – Erros nos Valores Autuados.

Razão assiste ao defendant quanto ao valor histórico do mês de janeiro de 2015, devendo ser considerado e acatado o valor de R\$20.081,89 como valor a ser objeto de discussão e questionamento na infração 01.

No que tange ao mês de fevereiro de 2015, foi escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS um valor a título de crédito relativo à ICMS Antecipado no valor de R\$2.208,12 tendo sido identificado no sistema SEFAZ um DAE relativo ao recolhimento de ICMS – Antecipação Parcial no valor de R\$873,56. Desse modo, o valor de R\$1.334,56 reflete o crédito de ICMS a maior indevido ou incorreto.

Para os meses de março, abril, maio, junho, julho e agosto de 2015 o autuado não apresentou qualquer questionamento quanto aos valores apontados.

Tópico A.1. - Pagamento de ICMS em duplicidade – Origem de Créditos.

Observa que o impugnante apresenta cópia do Livro Registro de Entradas, notas fiscais e uma planilha sem qualquer esclarecimento da origem das informações constantes na mesma e sem cabeçalho, ou seja, sem esclarecimentos da “métrica” adotada.

Pontua que a planilha apresentada em CD foi impressa e apensada às fls. 42/61 e estão acompanhadas de cópia do Livro Registro de Entradas, notas fiscais e DAE’s para o mes de Janeiro (fls. 92/102), março (fls. 62/64), sendo que relativo ao mês de fevereiro foi apensado, apenas, o Livro Registro de Entradas.

Em seguida, diz que tais comprovantes são insuficientes como prova para das alegações de defesa, uma vez que se houve a tributação nas entrada a título de Substituição Tributária, o que está demonstrado pelas notas fiscais de entradas e DAE’s de recolhimento (apenas para os meses de janeiro, fevereiro e março), falta a cópia do livro Registro de Saídas “*e de elementos que demonstrem, comprovem a saídas dos itens de mercadorias (cuja entrada foi objeto de Substituição Tributária)*”. Para tal, necessária a apresentação de cópia do Arquivo(s) MFD - Memória de Fita Detalhe (Formato TXT), assim como, do Arquivo(s) do Movimento por ECF ou dos Registros do PAF-ECF (Formato TXT). Também necessário, ainda, cópia (via meio digital) da redução “Z” de modo que se possa atestar e confirmar as alegações. E que tal comprovação deverá ser feita para todos os meses que foram objeto de autuação e não apenas à três meses a título de amostragem.

Observa de que o preposto do contribuinte foi informado quanto à necessidade de comprovar as alegações, inclusive apensando em CD os elementos complementares, cópia de redução “Z”, notas fiscais.

Tópico B – Diferença de Alíquotas por Aquisição de Bens Destinados ao Ativo Fixo.

Concorda com o impugnante. Que os elementos de prova e demonstração apensadas pelo autuado apontam para a necessidade de correção do valor considerado devido no mês de março de 2015 para R\$104,51 e a exclusão do ICMS relativo aos meses de abril e junho de 2015.

Pugna pela procedência parcial desta infração no valor de R\$104,51.

Tópico C – Diferença de Alíquotas por Aquisição de Material de Consumo.

Informa de que os elementos de prova e demonstração apensados pelo impugnante apontam pela improcedência dos valores exigidos, devendo ser excluída do lançamento fiscal.

Tópico D – Multa por não recolhimento de ICMS por Antecipação Parcial.

O autuado assim se pocisiona: “*Foi demonstrado pelo contribuinte que as notas fiscais e itens de mercadorias elencados como passíveis de antecipação parcial, em razão do NCM de*

classificação foram objeto de substituição tributária, não cabendo assim à imposição de multa por antecipação parcial. O entendimento é de que, o contribuinte tem pertinência nas alegações devendo a Infração 04 ser excluída”.

Por fim, informa da necessidade do autuado apresentar elementos de demonstração e prova quanto à alegação de que os créditos escriturados no livro Registro de Apuração de ICMS nos meses de janeiro a agosto de 2015 são corretos e devidos, uma vez que “*em razão da parcialidade dos dados apontados não envolvendo todos os meses, assim como, ausência de efetiva demonstração de que os itens de mercadorias na saída foram novamente tributados, as alegações da autuada ainda não podem ser objeto de efetiva apreciação*”.

A empresa foi intimada (fls. 275/276) e apresentou a seguinte documentação (fl. 279):

- . Reduções Z do período de 01/2015 a 08/2015
- . Pendrive
- . Livro Registro de Saídas do período de 01/2015 a 08/2015
- . Leituras de Memória Fiscal do período de 01/15 a 08/2015 em TXT
- . Espelho MFD

O autuante manifesta-se (fls. 287/288) em relação à infração 01, dizendo que após o exame de todos os elementos de prova apresentados pelo autuado o imposto a ser exigido nesta infração passa a ser de R\$89.267,58, conforme apresenta com base nas informações elencadas em planilhas encaminhadas pelo contribuinte e apensadas ao PAF.

CRÉDITOS INDEVIDOS - AJUSTES PÓS- DEFESA 1, 2, 3 e 4						
Mês	Ano	Valor AUTUAÇÃO	Valor de Créd. Correto	Valor Ajustado do AUTO	do DE INFRAÇÃO	
1	2015	23.930,72	3.108,72			20.822,00
2	2015	18.769,23	2.516,80			16.252,43
3	2015	14.571,28	1.522,31			13.048,97
4	2015	14.924,83	153,28			14.771,55
5	2015	3.938,33	178,89			3.759,44
6	2015	297,84	134,88			162,96
7	2015	16.370,30	183,79			16.186,51
8	2015	4.565,83	302,11			4.263,72
Total		97.368,36				89.267,58

Informa, em seguida, que o crédito a maior detectado no mês de Dezembro/2014, na ordem de R\$40.987,74, o contribuinte terá o prazo de 10 (dez) dias, para que, de modo espontâneo, efetue denúncia do reconhecimento do erro e proceda o recolhimento do valor corrigido. E a título de esclarecimento, no mês de Dezembro de 2014, o contribuinte utilizou um crédito fiscal no Livro Registro de Apuração de ICMS no valor de R\$47.740,49 quando o valor devido identificado foi da ordem de R\$6.752,75 já apontado e reconhecido pelos prepostos da empresa. Pode ser constado que houve um crédito a maior e indevido da ordem de R\$40.987,74.

Requerendo que a presente informação fiscal deva ser dada ciência ao autuado, apresenta o seguinte Demonstrativo de Débito do Auto de Infração.

	INFRAÇÃO	2015	Pós Ajustes DEFESA
1	01.02.42	93.519,53	89.267,58
2	06.01.01	1.007,17	104,51
3	06.02.01	730,33	0,00
4	07.01.01	8.289,80	0,00
	TOTAL	103.546,83	89.372,09

Manifestando-se a respeito da informação prestada pelo autuante (fls. 302/308) o autuado observa, inicialmente, de que foram acatadas todas as suas alegações em relação às Infrações 02, 03 e 04, restando, relativamente a estas acusações somente o valor de R\$104,51, reconhecido desde o início.

Passa a discordar do fiscal em relação à infração 01. Apresenta o demonstrativo elaborado pela fiscalização, e acima detalhado, ressalta de que esta apontou um crédito de R\$40.987,74, referente ao mês de dezembro de 2014, que considera ser irregular, dando à empresa prazo para que apresente a denúncia espontânea e efetue o respectivo recolhimento do valor corrigido.

Em seguida, afirma ter verificado haver análise equivocada do autuante em relação aos meses de janeiro, fevereiro e março diante das planilhas apresentadas, pois nelas resta demonstrada a origem do crédito apurado, “*qual seja, as mercadorias adquiridas dos fornecedores, sujeitas à substituição tributária, portanto já tributadas antecipadamente, mas que foram consideradas como sujeitas à tributação na saída*”. Apresenta planilha (meses de jan, fev e mar/2015) para demonstrar o que alega onde abre campo por mês, CFOP (5202 ou 5404) com sua descrição, valor contábil, base de cálculo e imposto devido e afirma ter havido equívoco no seu livro Registro de Saídas em relação aos referidos CFOPs já que atua, exclusivamente, no comércio de brinquedos e que houve duplicidade de pagamento como já anteriormente explanado.

Reafirma que, conforme dito, desde sua inicial tem dificuldade em apresentar sua defesa em razão da ausência dos fundamentos que ensejaram a autuação e, principalmente, em relação ao que o Fiscal considera como crédito indevido já que não há sequer indícios de sua origem.

Dando orientações a respeito da sistemática de um conta corrente fiscal, afirma que o autuante apontou “*como créditos indevidos valores que não foram lançados no referido Livro de Apuração*”, conforme apresenta para os meses de abril a agosto de 2015.

Em síntese, diz que “*o que se verifica, portanto, é uma ENORME discrepância entre o fato alegado e o efetivamente ocorrido e a partir de quaisquer indicativos que puderam ser levantados pela AUTUADA, já que não houve qualquer justificativa para considerar como crédito os valores astronômicos apontados no AIIM*”.

Discorrendo sobre a sistemática da não-cumulatividade, entende que o fisco não pode glosar crédito de ICMS que entende por indevido e o exigir, prontamente, no exato valor do crédito glosado como se fosse imposto devido, sem antes refazer toda a escrita fiscal, para, aí sim, verificar se a glosa do crédito implica falta de recolhimento de imposto.

Fala, novamente, sobre o seu cerceamento de defesa por entender que os documentos solicitados no período de fiscalização não são suficientes para que o fisco deixe de cumprir com o seu dever legal, objetivando apurar se houve, ou não, falta de recolhimento do imposto, ou seja, tenha refeito o seu conta corrente fiscal. Cita o art. art. 129, § 2º, do COTEB. Mais uma vez diz não poder se defender da acusação diante da auditoria realizada, havendo inequívoco erro material grave que enseja o cancelamento do Auto de Infração. Cita Ementa do 1ª JJF nº 0031-01/09 para corroborar sua tese.

Volta a afirmar de que o autuante deixou de apresentar qualquer tipo de informação capaz de tipificar a autuação, diz que no processo administrativo fiscal a tipificação legal que ampara as exigências fiscais é questão essencial para a validade e exigibilidade do crédito tributário, decorrente, inclusive, dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. Em assim sendo, a autuação é nula conforme art. 18, II e IV, ‘a’, do Decreto Estadual nº RPAF/BA.

Em relação às infrações 02, 03 e 04 sustenta que devem ser elas anuladas a exceção do valor de R\$104,51, já reconhecido como devido.

Por fim, diz restar demonstrada a nulidade e abusividade do auto de infração.

Novamente manifestando-se o autuante presta a seguinte informação (fls. 425/429).

Faz uma síntese de como procedeu para apresentar sua anterior informação quando dominuiu o valor do imposto reclamada na infração 01 e o que disse o defendantem em sua última manifestação, ou seja: a) considerações a respeito de sua última manifestação; b) análise equivocada quanto aos valores apontados para os meses de jan, fev e mar/2015, c) dificuldade da defesa em contestar o lançamento fiscal por falta de fundamentos que ensejaram a autuação; d) apresenta Quadro apontando os valores de crédito corretos versus os valores considerados no Auto de Infração e e) apensa cópia do livro Registro de Saídas (anteriormente apresentado), planilha impressa com os valores que considera objeto de tributação indevida na saída em razão da substituição na entrada e em meio magnético (arquivo PDF) os livros de Entradas e RAICMS, além de Notas Fiscais, inclusive do ano de 2014.

Após tais colocações, diz lamentar a ação procrastinadora do autuado em prestar esclarecimentos que efetivamente pudesse esclarecer e comprovar os valores efetivamente corretos e devidos acerca dos “Outros Créditos” apropriados no RAICMS no período de janeiro a agosto de 2015. Relembra que o contribuinte foi intimado em 13/11/2015 a prestar esclarecimentos e comprovar a origem dos elevados créditos presentes no seu RAICMS, não o fazendo e, mesmo após a autuação e no decorrer de todo o prazo legal para contestação, não conseguiu prestar tais esclarecimentos.

Diz ser de maior gravidade o fato do contribuinte apresentar uma nova planilha, com estrutura similar a apresentada na peça de defesa, antes nominada de “ZFIR070 CREDITOS 9069 AUTO” contendo ABAS, uma para cada mês, que foram examinadas e serviram de parâmetro aos ajustes do valor de autuação e mencionada na sua segunda informação.

Apresenta, como exemplo, imagem da primeira planilha contendo todos os elementos solicitados e que permitiram validar as informações prestadas, sendo efetuado alguns ajustes conforme planilha “ZFIR070 CREDITOS 9069 AUTO 13Jun2016 Analise Leal”, a qual foi ignorada pela empresa, preferindo ela, neste momento, apresenta nova planilha intitulada “PBK 9069 CRÉDITOS” que mantém parte da estrutura da anterior, mas altera posições de coluna, além de omitir dados que possibilitaram a validação, ou não, das informações prestadas e relativamente aos meses de jan, fev e mar/2015. E, quando menciona os livros Registro de Entradas ou de Saídas para correlacionar itens de mercadorias apontados como objeto de substituição tributária na entrada, o faz em poucos itens, sempre achurados em “verde”, cujos valores são substancialmente menores em relação aos ajustes apontados na sua anterior informação fiscal, ficando patente que a planilha, além de incompleta, apresenta dados de modo incompleto e inconsistentes, evidenciando a tentativa de por dúvidas ao trabalho fiscal. Apresenta como exemplo, imagem da nova planilha trazida pelo impugnante. E afirma: “*Não é plausível que a autuada envie um planilha, a mesma seja examinada e validada pelo Autuante e a Autuada simplesmente alega existência de equívoco*”.

Salenta que, embora desnecessárias, foram efetuadas as orientações quanto aos procedimentos formais e documentais para demonstração e prova da origem dos valores escriturados como “Outros Créditos”, a exemplo do e-mail enviado em 05/05/2016 apensado aos autos às fls. 291/292. E que para maior celeridade, recebeu e acatou os esclarecimentos prestados e enviados pelo preposto do autuado, mediante e-mail enviado no dia 20/05/2016 (fl. 290 do PAF). Após o exame do material enviado, mediante e-mail datado de 02/06/2016 (fls. 289 e 290), analisou e apontou as fragilidades, pontuou as inconsistências e, novamente, orientou o contribuinte e requereu a apresentação de elementos de prova, reabrindo para isso, pela terceira vez, o prazo para apresentação de elementos de defesa.

Por fim conclui: *Verifica-se, que as informações prestadas nas peças de defesa, sempre se fizeram de modo incompleto e com inconsistências não compreensíveis, frente a Infração identificada, os e-mails acima mencionados são evidências de que há enorme dificuldade da autuada em demonstrar de modo claro, a origem dos créditos, com menção dos itens de mercadorias, o momento da sua entrada e dita substituição tributária, assim como, o momento da sua saída e sua efetiva tributação.*

Causa espanto, o fato de tratar-se do ano de 2015, período em a Escrituração Fiscal Digital (EFD) já se encontrava consolidada, afinal o mencionado ano foi o quarto ano de obrigatoriedade da EFD, que dispõe de enorme facilidade para gerar relatórios, identificar inconsistências e gerar subsídios para análise fiscal e gerencial.

A procrastinação da autuada e a não efetiva apresentação de elementos de prova para as alegações que faz, nas diferentes oportunidades de defesa que teve para dirimir e por fim reconhecer os valores efetivamente devidos permite entender as alegações de cerceamento de defesa, ausência de clareza e de fundamentos para a Infração. Não há, portanto, o que revisar dos valores ajustados para a Infração 01 e elencados na Informação Fiscal 2.

VOTO

Inicialmente ressalto que neste voto não será abortado qualquer valor ou mesmo se fará qualquer comentário a respeito da discussão sobre a tomada de crédito fiscal indevido no mês de dezembro de 2014, já que não faz parte do presente lançamento fiscal.

Feita tal consideração, o impugnante apresenta nulidade ao lançamento fiscal, especialmente quanto a infração 01, nulidade esta que permeia toda a sua defesa.

Em síntese, alega cerceamento de defesa pelo fato do autuante ter, apenas, apensado aos autos planilhas sem descrever, pormenorizadamente, as infrações de forma a lhe trazer o devido esclarecimento, obrigação esta que faz parte do processo administrativo, como determina o art. 129, § 2º, do COTEB. Desta forma, restou prejudicado para verificar os dados e valores apresentados, dificultando sua defesa em razão da ausência dos fundamentos que ensejaram a autuação e, principalmente, em relação ao que o fisco considera como crédito indevido, já que não há qualquer indícios de sua origem.

Reafirma não existir prova nos autos da infração 01, entre elas o livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS e que os documentos solicitados pelo fiscal autuante não são capazes de provar de que houve a falta de recolhimento do imposto. Afora que não existe coerência *entre o Demonstrativo de Créditos Indevidos e o espelho da Autuação Fiscal*.

Esta situação, no seu entendimento, maculou o crédito tributário de iliquidez e incerteza, com desobediencia às determinações do art. 142, do CTN e, por consequência, o seu direito de defesa e o devido processo legal. Pugna pela nulidade do lançamento fiscal com base no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/BA.

Ao analisar o Auto de Infração vejo que foi ele lavrado com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os arts 38 a 41 do RPAF/BA. O método de fiscalização está perfeitamente descrito no Auto de Infração e nos papeis de trabalho que o autuado recebeu e que constam no presente processo. O impugnante se defendeu com clareza e minuciosamente. Faço, apenas, uma exceção quanto à infração 04, que será, posteriormente, analisada.

A respeito de ter sido sucinta a descrição das infrações à empresa autuada, não posso concordar com o impugnante. As infrações restam claramente descritas, estão todas baseadas nas determinações da norma tributária vigente e indicadas na Lei estadual nº 7.014/96, bem como, no RICMS/12. De igual forma, as multas aplicadas.

Em relação a afirmativa da não existência de prova nos autos das infrações ora em lide, este é argumento que não se pode levar em consideração. Inclusive, embora não exista previsão legal para que o autuante, antes da lavratura do Auto de infração, apresente ao estabelecimento autuado os levantamentos elaborados, eles foram apresentados com insistentes solicitação de que fossem esclarecidos os valores lançados no livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS como créditos fiscais para apuração mensal do imposto.

Ressalto, em relação a infração 01, que embora cópia do RAICMS não esteja anexada aos autos, toda a condução do trabalho de auditoria foi realizada com o total conhecimento da empresa e o

Demonstrativo dos Créditos Indevidos, constante de fl. 14 demonstram clara e especificadamente o que se está a discutir. Afora que o RAICMS é escrita fiscal e elaborada pela próprio contribuinte, que, evidentemente, é o seu real proprietário, não se podendo ser alegado iliquidez ou incerteza da autuação, nem, igualmente, desobediencia às determinações do art. 142, do CTN.

Em relação à infração 01 e da afirmativa da não existência de coerência entre o Demonstrativo de Créditos Indevidos e o Demonstrativo do Auto de Infração, este é fato que não enseja nulidade do lançamento fiscal, como dispõe o § 1º do art. 18, do RPAF/BA:

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Quando de sua informação fiscal o autuante pontuou o erro do valor do ICMS relativo ao mês de jan/2015. Esta retificação foi apresentada ao contribuinte.

Por tudo exposto, e ao contrário do que afirma, a empresa plenamente se defendeu, não havendo qualquer motivo a se alegar cerceamento do pleno direito de defesa, do devido processo legal, nem, tampouco, iliquidez ou incerteza da autuação.

Porém toda esta decisão não se aplica à infração 04, embora as razões de nulidade aventadas pelo impugnante não perpassem diretamente a respeito da mesma.

A infração 04 acusa o contribuinte de não ter recolhido o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior.

Quando da informação fiscal, o autuante assim se expressou: *Foi demonstrado pelo contribuinte que as notas fiscais e itens de mercadorias elencados como passíveis de antecipação parcial, em razão do NCM de classificação foram objeto de substituição tributária, não cabendo assim à imposição de multa por antecipação parcial. O entendimento é de que, o contribuinte tem pertinência nas alegações devendo a Infração 04 ser excluído*".

Ou seja, existe inexatidão entre o fulcro da autuação (exigência do imposto) com a informação fiscal (multa pelo pagamento extemporâneo da antecipação parcial), dois institutos distintos. Diante desta afirmativa, não existe certeza a respeito da base de cálculo tomada pelo autuante para exigir o imposto nesta infração.

Por consequência, com base no art. 18, IV, "a", do RPAF/BA a infração 04 é nula.

No mérito, a infração 01 do presente Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O autuado informa que o imposto glosado decorreu de aquisição de mercadorias para revenda sujeitas à substituição tributária, tendo o imposto sido devidamente destacado nas notas fiscais de aquisição, conforme comprova seu livro Registro de Entradas e documentos fiscais, juntadas cópias por amostragem. No entanto, e por equívoco do seu sistema, as saídas de tais mercadorias, foram realizadas como se elas tivessem tributação normal. Constatado tal problema, creditou-se do ICMS pago na saída, no campo "Outros Créditos", como demonstrado no seu livro Registro de Apuração do ICMS. Apresenta DAE's de pagamento do ICMS-ST em relação aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, que diz ser por amostragem. O motivo deste equívoco se deu pela utilização do CFOP que deveria ser 5405 e não 5102.

Diz, ainda, ter havido erro quanto aos valores exigidos relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2015. Ressalta que o valor exigido no mês de janeiro não era da ordem de R\$23.930,92 como lançado no Auto de Infração e sim de R\$20.081,89. Que no mês de fevereiro o valor supostamente

devido era da ordem de R\$17.434,67 e não de R\$18.769,23. Que tais erros aconteceram nos outros meses, não os indicando.

O autuante, quando de sua informação fiscal, solicitou, ao impugnante mais uma vez já que quando da auditoria fiscal havia feito o mesmo pedido, a comprovação de seus argumentos. Com a documentação apresentada, refez o demonstrativo de débito reduzindo o valor do imposto exigido.

O autuado, em nova manifestação, insiste em haver erro na análise feita pelo fiscal autuante, vez que havia recolhido o imposto em duplicidade, ou seja, recolheu o ICMS antecipação tributária e, ao mesmo tempo no seu conta corrente fiscal. Insiste de que o problema decorreu da utilização indevida do CFOP 5202 ao invés do CFOP 5404, portanto possuía direito a estes créditos fiscais.

E, neste momento, aduz que o Auditor Fiscal apontou como créditos indevidos valores que não foram lançados no seu livro Registro Apuração do ICMS nos meses de abril a agosto de 2015.

O autuante rebate este argumento o entendendo procrastinatório, uma vez que o impugnante, simplesmente, ignorou a planilha “ZFIR070 CREDITOS 9069 AUTO 13Jun2016 Analise Leal”, que recebeu, contendo os ajustes efetuados para diminuição dos valores ora exigidos, e que teve por base a primeira planilha apresentada pela empresa, para apensar uma nova planilha “PBK 9069 CRÉDITOS” que mantém parte da estrutura, mas altera posições de coluna, além de omitir dados que possibilitem a validação, ou não, às novas informações prestadas.

Feita esta síntese dos argumentos expostos no presente processo, pontuo que ao analisar o demonstrativo dos créditos indevidos do Auto de Infração (fl. 14) os glosados não foram, tão somente, do que o autuado chamou de “ICMS PAGO INDEVIDO DESTAQUE A MAIOR OPERAÇÃO CFOP 5102 CORRETO 5404”, no seu livro Registro de Apuração do ICMS mas, e também, outros créditos que não foram identificados pela empresa, embora, e mais uma vez, solicitadas as suas identificações quando da fiscalização.

Em assim sendo, abordo os erros de valores apontados pelo impugnante.

JANEIRO/2015 - ao analisar o demonstrativo de débito dos créditos indevidos constantes da fl. 14 dos autos, base da autuação, bem como, da cópia do livro Registro de Apuração do ICMS (fl. 38), o único valor glosado neste mês foi de R\$20.081,89. O autuante quando prestou sua primeira informação fiscal concordou com o argumento de defesa.

FEVEREIRO/2015 - neste caso existe equívoco do defendant. De fato o valor de R\$17.434,67 é relativo ao crédito tomado pelo contribuinte a respeito dos pagamentos que disse ter feito em duplicidade diante do erro da empresa na identificação dos CFOPs. No entanto e como já dito, os créditos glosados não foram todos deste acontecimento. No caso, conforme consta no demonstrativo de débito dos créditos indevidos (fl. 14) e informado pelo autuante quando prestou sua informação, foi escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS um valor a título de crédito relativo à ICMS Antecipado no valor de R\$2.208,12 tendo sido identificado no sistema SEFAZ um DAE relativo ao recolhimento de ICMS – Antecipação Parcial no valor de R\$873,56. Desse modo, o valor de R\$1.334,56 reflete o crédito de ICMS a maior não comprovado. Assim, R\$17.434,67 + R\$1.334,56 = R\$18.769,23.

DEMAIS MESES - o contribuiente não apresenta qualquer comprovação do que alega. Se, acaso, estiver se referindo tão somente aos valores dos créditos glosados referente aos já nominados CFOPs, mais uma vez, ressalta-se que este não foi o único crédito glosado.

Observo, ainda, a respeito da afirmativa do impugnante, quando de sua última manifestação, de que o autuante apontou como créditos indevidos valores que não foram lançados no seu livro Registro Apuração do ICMS nos meses de abril a agosto de 2015, e que deveria ele, antes de autuar refazer o seu conta corrente fiscal para saber se houve prejuízo ao Erário, tais argumentos não possuem força probante, pois:

1. A respeito do RAICMS, tal argumento somente veio aos autos depois de toda a discussão travada e aceita pelo impugnante como créditos lançados no seu livro Registro de Apuração do ICMS da sua EFD cuja cópia possui o fisco. E observo que embora o autuante tenha dito que cópia do RAICMS foi apensado pela empresa em PDF quando da última informação, o pen drive apresentado e que chegou a este CONSEF não pode ser aberto. Mas, mesmo que tal problema não existisse, o RAICMS deve ser cópia fiel daquele enviado anteriormente ao fisco, pois, volto a a dizer, é a escrituração fiscal digital do autuado que somente pode ser alterada em conformidade com as determinações do art. 251, do RAICMS/12.
2. Quando da fiscalização o que o autuante observou foi a tomada de créditos no RICMS do autuado em valores desproporcionais em todos os meses autuados. Antes da lavratura do Auto de Infração solicitou todas as informações pertinentes a tais créditos como pode ser observado pelos e-mails trocados e apensados às fls. 289/294 dos autos, por exemplo. Neste momento, a empresa não questionou os valores indicados pelo fiscal.
3. Quando de sua impugnação seguiu esta linha, ou seja, dos valores dos créditos tomados indevidamente conforme apontou o fiscal, apresentando justificativa para os meses de janeiro, fevereiro e abril de 2015 e não tecendo comentários a respeito dos outros meses, apenas afirmando que o problema se estendia aos mesmos.
4. Somente quando as comprovações de pagamento em duplicidade não açambarcaram todo o lançamento fiscal, trouxe o impugnante tal afirmativa, ou seja, que o autuante, de forma, no mínimo, equivocada, ou mesmo irresponsável, consignou que o seu RAICMS apresentava valores inexistentes, conforme planilha abaixo.

Mês	Ano	Valor do crédito no RAICMS	Valor do crédito considerado pelo Auditor Fiscal no AIIM
4	2015	153,28	14.771,55
5	2015	59,97	3.759,44
6	2015	134,88	162,96
7	2015	166,79	16.186,51
8	2015	302,11	4.263,72
Total		817,03	39.144,18

Esta planilha reflete os valores que o autuante considerou após exclusões realizadas por ter havido comprovação de algumas duplicidades (fl. 303) e não os que restam lançados no RAICMS, precisamente: são os créditos fiscais onde o autuante pontuou, após análise da documentação apresentada pela defesa, de que não houve comprovação de suas origens. Se acaso (não se sabe), os valores que disse o impugnante acima serem os que ele entende não comprovados, somente podem ser aceitos através de comprovação.

5. É argumento, inclusive, ilógico, pois, primeiramente, segue ele uma linha de condução de sua defesa para, posteriormente, fazer uma afirmativa que pela própria planilha apresentada não é a real, ou seja, valores lançados no seu RAICMS.
6. Aqui não se discute a sistemática da não cumulatividade do ICMS. O que se discute são créditos lançados na escrituração fiscal digital da empresa (RAICMS) para apurar o imposto mensal que poderia ser devido, ou não. Esqueceu o impugnante em sua argumentação de que o crédito fiscal apurado no mês é levado para o mês seguinte. Em assim sendo, qualquer valor tomado a maior (sem comprovação) compromete toda a sistemática da não cumulatividade do imposto através do conta corrente fiscal. Assim, sem qualquer pertinência a elaboração, pelo autuante, desta conta corrente do estabelecimento autuado.
7. Por fim, os documentos necessários e fundamentais para apuração da irregularidade foram solicitados. E são eles que provam a irregularidade.

Isto posto, passo a decidir a respeito da insurgência do contribuinte quanto a duplicidade de pagamento, conforme afirma.

Diante da legislação posta e vigente, quando uma mercadoria estiver enquadrada no regime da substituição ou antecipação tributária deve, por obrigação legal, ter o ICMS recolhido quando de sua entrada no estabelecimento, se não houver expressa disposição legal contrária. E este imposto não pode ser considerado para compor o conta corrente fiscal da empresa.

No caso, o autuado comercializava à época da autuação com “brinquedos” submetidos à antecipação tributária, conforme disposto no art. 289, do RICMS/12, devendo recolher o ICMS-ST na forma determinada, não constando nos autos que possuía qualquer Regime Especial para fazê-lo de forma diversa.

Caso ele não assim proceda, ou seja, não recolha o imposto de forma antecipada, utilizando tão somente do seu conta corrente fiscal (crédito X débito - entrada X saída), a lei nº 7.014/96 determina que deve ser exigida multa de 60% sobre o valor do imposto não pago antecipadamente.

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

[...]

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;

Passo à discussão dos argumentos apresentados pelo deficiente.

Ressalto, neste momento que o fato da mercadoria ter dado saída com CFOP 5102 e não com CFOP 5404 não é motivo para se aceitar o argumento de defesa, já que não é ele (CFOP) quem enquadra a mercadoria no regime da antecipação tributária, mas sim, a própria mercadoria em obediência a legislação posta e vigente. Se existem CFOPs diferentes é, apenas, para facilitar o controle, tanto do contribuinte como do Estado nas situações das operações comerciais realizadas.

O contribuinte buscou desconstituir a infração afirmando que por ter dado saídas das mercadorias com CFOP 5201 e não com CFOP 5404 e ter recolhido o imposto quando de suas entradas possuía o direito de ser creditar, posteriormente, do imposto que havia sido pago quando das entradas das mercadorias.

De fato, comprovada a duplicidade de pagamento, razão lhe assiste. No entanto, conforme tudo até aqui exposto, o único caminho que tem o autuado para fazer tal comprovação é apresentar, nota a nota (e não por amostragem), o ICMS antecipação pago quando das aquisições das mercadorias (DAEs de pagamentos) e que elas, igualmente, compuseram sua conta corrente fiscal quando das suas saídas, comprovação esta através do seu livro Registro de Saídas, por exemplo.

Apresentou ele, quando de sua defesa, planilha por nota fiscal (inclusive com aquisições do ano de 2013 com saídas em 2015) e DAEs de pagamentos, bem como, seu livro Registro de Saídas. O autuante a acolheu e a confrontou com os pagamentos apresentados e realizados do ICMS antecipação tributária (quando das aquisições) e com o livro Registro de Saídas, estando tais aquisições na conta corrente fiscal. Diminuiu o valor do imposto originalmente exigido, pelo fato de que em algumas operações foi comprovada a duplicidade de lançamento.

Não aceitando todo este entendimento ora exposto, o autuado sob a alegação de que o autuante não havia entendido os seus argumentos, insiste a respeito dos CFOPs das notas fiscais, e apresenta nova planilha, modificando a primeira apresentada e agora sem qualquer comprovação do que alega e desprezando todos os ajustes feitos.

Diante deste quadro, os argumentos apresentados não encontram guarda para serem aceitos.

Assim, somente posso alinhar-me ao autuante quando prestou sua informação fiscal, apenas fazendo a seguinte ressalva: quando ele indicou o valor de R\$89.267,58 como imposto devido, não se atentou que já havia, inclusive, concordado de que o valor do mês de janeiro de 2015 não era de R\$23.930,72 e sim de R\$20.081,89. Desta forma deve ser o valor de R\$3.108,72 diminuído deste

último, o que faço neste momento, conforme demonstrativo a seguir, perfazendo o ICMS no valor de R\$85.418,75 a ser exigido nesta infração.

DEMONSTRATIVO DÉBITO INFRAÇÃO 01

MÊS/ANO	AUTUAÇÃO CORRETA	VALORES EXCLUÍDOS	VALOR EXIGIDO
jan/15	20.081,89	3.108,72	16.973,17
fev/15	18.769,23	2.516,80	16.252,43
mar/15	14.571,28	1.522,31	13.048,97
abr/15	14.924,83	153,28	14.771,55
mai/15	3.938,33	178,89	3.759,44
jun/15	297,84	134,88	162,96
jul/15	16.370,30	183,79	16.186,51
ago/15	4.565,83	302,11	4.263,72
TOTAL			85.418,75

A infração 02 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. O autuado embora em sua defesa inicial afirmar não ser devedor de qualquer imposto, no CD que apresenta à fl. 263 acusa ser devedor do valor de R\$104,51, fato este que ratifica em sua posterior manifestação. Após análise das comprovações apresentadas, o fiscal autuante concorda com a defesa apresentada.

Sendo análise feita pelo próprio autuante somente com ela posso concordar. Mantenho em parte a autuação no valor de R\$104,51 referente ao mês de março de 2015, conforme apresentado pelo autuado no CD de fl. 263.

A infração 03 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Nesta infração o impugnante além de afirmar não ser procedente a acusação, traz provas de suas alegações, que foram, de igual forma, analisadas pelo fiscal autuante e que, por sua vez, concordou integralmente com ela.

Diante destes fatos, a infração resta descaracterizada.

A respeito da argumentação do autuado quanto as multas aplicadas serem elas abusivas, absurdas e confiscatórias, e que devam ser *reduzidas de maneira proporcional, observado os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, pontualmente não baver a este foro administrativo a discussão*, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que a multa aplicada obedece ao quanto disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 102, § 2º, II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB).

E observo que o pedido para redução e/ou cancelamento de multa por descumprimento da obrigação principal inexiste previsão normativa para sua apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal.

Por fim, quanto ao pedido dos patronos da empresa de que notificações e solicitações de esclarecimentos sobre o presente processo seja a eles comunicadas, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, conforme dispõe o art. 108, do RPAF/BA. E por oportuno, este procedimento é realizado caso eles tenham se cadastrado neste Colegiado.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração, decidindo pela improcedência da infração 03. pela nulidade da infração 04 e pela procedência parcial das infrações 01 e 02 nos valores de R\$85.418,75 e R\$104,51, respectivamente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206837.0011/15-5**, lavrado contra **PBKIDS BRINQUEDOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$85.523,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADORA