

**A. I. Nº** - 206908.0001/16-3  
**AUTUADO** - PBKIDS BRINQUEDOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANDRÉ LUIZ FACCHINETTI DIAS SAMPAIO ROCHA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 29.03.2017

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0050-05/17**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO INTEGRAL COM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. O sujeito passivo apresenta as Guias Nacionais de Recolhimentos Estadual – GNER, Cópias das Notas Fiscais onde comprova o pagamento da Substituição Tributária e notas fiscais que foram canceladas, alvo da presente exigência fiscal. Arguição defensiva reconhecida pelo autuante. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 15/02/2016, exige crédito no valor histórico de R\$110.252,36 em razão da seguinte irregularidade: *“Efetuo o recolhimento a menor 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”*, nos meses de fevereiro a agosto de 2015. Multa de 60% - Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo apresenta impugnação, às fls. 27/32 dos autos. Inicialmente suscita preliminar de nulidade quanto a cerceamento de defesa. Diz ser transparente o entendimento legal e jurisprudencial de que a descrição do fato tido como irregular, deve ser feita de forma clara e inteligível, para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.

Explica que o agente fiscal apenas anexou planilhas (DOC. 2), ininteligíveis, sem ao menos descrever pormenorizadamente as infrações de forma a trazer o devido esclarecimento ao contribuinte. Não se trata de uma faculdade do Fisco, mas uma obrigação que os documentos que respaldaram a autuação façam parte do processo administrativo, o que não se faz presente.

Pontua que a própria legislação baiana, nos termos do art. 129, §2º, da Lei nº 3.958/1981, aduz 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.”*

Afirma que resta evidente a ausência, no presente processo, de todas as provas que respaldam as infrações, as quais, sem estas, fica prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos. Assim, afirma que fica 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.

Salienta 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. E que é claro e 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.

Alega, no mérito, que o D. Agente Fiscal enquadrou a infração 1 no artigo 8º, inciso II e §3º do art. 23 da Lei 7.014/96 C/C art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, com aplicação da multa baseada no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, ou seja, pela falta de

recolhimento do ICMS devido por antecipação, que discrimina.

Salienta que, como mencionado, a autoridade fiscalizadora limitou-se tão somente a informar que a impugnante deixou de recolher, na forma e prazo regulamentares, o ICMS antecipado lançado segundo estabelece a legislação supracitada.

Destaca que em momento algum a Autoridade Fiscalizadora mencionou, expressamente e tampouco apresentou prova cabal de sua afirmação, qual a possível desobediência cometida pela impugnante, fazendo tão somente menção à falta de recolhimento do ICMS antecipado, nos prazos e formas regulamentares.

Frisa que apesar da completa falta de informação, seja uma guia não paga ou uma simples referência a nota fiscal, a impugnante buscou em seus dados toda a incidência do imposto nos meses citados no Auto de Infração e verificou que, ao contrário dos argumentos aduzidos no Auto de Infração, todos os valores relativos ao ICMS antecipado foram devidamente recolhidos, conforme guias e comprovantes anexos.

Assinala que as tabelas elaboradas pela impugnante, juntamente com os documentos aqui anexados, refletem fielmente o cumprimento de toda a legislação, tanto no que se refere ao cálculo, quanto no que se refere ao próprio recolhimento. (*Pendrive – DOC. 03*)

Destaca que, os itens enquadrados na NCM 4903.00.00, por força da Constituição Federal, são imunes à tributação, desta maneira, não há falar-se em ICMS Antecipado/ ICMS Antecipado Parcial/ Substituição Tributária.

Ressalta que de acordo com o estudo minucioso da legislação tributária do Estado de São Paulo, bem do Estado da Bahia constatamos a incidência da substituição tributária, nas remessas ao território baiano, razão pela qual a cobrança do ICMS Antecipado é descabida, por força do Protocolo ICMS/ST do CONFAZ nº 108, de 10 de agosto de 2009, firmado entre o Estado de São Paulo e o Estado da Bahia.

Disse, ainda, que acostou, na presente defesa, os comprovantes de recolhimento do ICMS /ST sobre as Notas Fiscais de nºs 000.123.0060, 000123.061 e 000.001.237.

Afirma que a autuação se faz a extinção integral desta infração, pelo pagamento integral, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional.

Alega quanto à multa confiscatória que está lançada na presente autuação, no qual, afirma que merece ser cancelada integralmente, seja pela legitimidade dos créditos apropriados, seja pela inexistência de falta pagamento de imposto, de modo que não caberia a aplicação de multas, eis que o acessório segue o principal. Não obstante, ainda que seja por amor a discussão, pontua que a aplicação da multa no percentual de 60% é absurda e confiscatória, já que não houve qualquer prejuízo ao erário público.

Aborda que quanto à imposição da pena pecuniária, os princípios da razoabilidade e proporcionalidade devem ser levados em conta para que não se fira o direito de propriedade do qual ninguém pode ser privado, arbitrariamente. Para corroborar com a tese, cita entendimento do STF (AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 754.554 GOIÁS RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO AGTE.(S): ESTADO DE GOIÁS PROC.( A / S)(ES ) : PROCURADOR -GERAL DO ESTADO DE GOIÁS AGDO.( A / S ) : COMERCIAL DE ALIMENTOS MALAGONI LTDA ADV.( A / S ) : ROBERTO NAVES DE ASSUNÇÃO) que manifestou posição contrária à multa superior ao débito original, pelo seu caráter confiscatório.

Afirma que não pode uma multa de 60% ser proporcional à sua infração, ainda mais quando este débito não existe, como amplamente demonstrado e provado.

Defende quanto ao *in dubio pro contribuinte*. Disse que tem que ser levado em consideração também o benefício da dúvida. É que o art. 112, do CTN, é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Declara que pelo desenvolvimento dos argumentos se evidencia a certeza da impugnante em ver desconstituído o AIIM, em função da ilegalidade da autuação, diante da insubsistência da cobrança, situação que torna o crédito ilíquido, incerto e ilegal.

Assim, alega a insubsistência do auto de infração está cercada de certeza. Contudo, se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

Por fim, pede e requer pela a nulidade e abusividade do auto de infração ora impugnado:

- 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);
- o processamento deste contencioso administrativo, para que ao final seja cancelada a infração 1 eis, comprovado à exaustão 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;
- 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; e

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.

Na informação fiscal, fls. 56/59, de início, relata quanto à tempestividade defensiva.

Quanto às alegações aduzidas na defesa, afirma que não devem prosperar, posto que não carecem de razão, bem como de respaldos fático-jurídico, mesmo porque o autuado alegou que o fisco não disponibilizou as devidas informações *“Isto porque, o D. Agente apenas anexou planilhas (DOC.), ininteligíveis, sem ao menos descrever de forma a trazer o devido esclarecimento ao contribuinte”*. ... *“Apesar da completa falta de informação, seja uma guia não paga ou uma simples referência a nota fiscal”*, no qual falece razão ao Autuado, por 03 (três) motivos distintos, os quais passa a discriminar pontualmente:

DA FISCALIZAÇÃO REALIZADA – DEMONSTRATIVO 1 FLS. 7 A 11 DO PAF. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - destaca que toda Fiscalização foi realizada com base no banco de dados da SEFAZ, onde são disponibilizadas todas as NF-e, EFD's transmitidas pelo próprio contribuinte, e que todas essas informações fazem parte do Auto de Infração, que deu origem ao presente Processo às folhas 7 a 11, devidamente assinadas pelo preposto da empresa, concordando ter recebido cópia dos mesmos. Inclusive este levantamento foi passado para conhecimento da empresa no dia 26/11/2015 conforme e-mail relacionado à fl. 05 deste processo, não havendo, portanto, como prosperarem ditas alegações.

Assim os argumentos de total improcedência da Defesa apresentada devem ser rejeitados.

No mérito, informa quanto aos cálculos do ICMS devido.

Chama atenção, mesmo o autuado afirmando que *“todas as informações necessárias para o cálculo do imposto devido constam nos autos do processo”*, nas fls. 7 a 11 deste PAF, consta detalhadamente discriminado: Número da Nota Fiscal, Unidade da Federação, Mercadoria, Classificação Fiscal, CFOP, Alíquota, Quantidade, MVA, Base de Cálculo, ICMS creditado, ICMS recolhido, Diferença do ICMS a pagar. Contudo, pontua que não consegue imaginar o que mais poderia informar ao contribuinte.

Na alegação quanto ao NCM 4903.00.00 de que as mercadorias são imunes e não teria ICMS a pagar, aborda que nas mesmas fls. 7 a 11, nota-se claramente que nenhuma das mercadorias elencadas pela fiscalização tem esse NCM apresentado que ao verificar os NCM das mercadorias tributadas: 9503.00.10, 9503.00.22, 9503.00.31, 9503.00.39, 9503.00.40, 9503.00.50, 9503.00.60, 9503.00.60, 9503.00.70, 9503.00.80, 9503.00.91, 9503.00.97, 9503.00.98, 9503.00.99.

Afirma que não há que se falar em imunidade ou isenção de qualquer ordem, não merecendo retóricas o Auto de Infração, também quanto a este aspecto.

Registra que a empresa autuada apresenta em Pendrive, com várias notas fiscais e guias de recolhimentos, DAE'S e GNER'S.

Verifica que nas Notas Fiscais apresentadas existiam algumas com destaque de retenção do ICMS de Substituição Tributária, como também foram apresentados pagamentos que não foram detectados anteriormente. Com intuito de realmente cobrar aos cofres Públicos o que realmente a este seja devido, acatamos parcialmente os argumentos da Defesa, refazendo os cálculos, os quais seguem anexados a esta Informação.

Conclui que não carece razão ao Autuado nos argumentos trazidos em sua defesa, pela Nulidade do Auto. Entretanto, quanto aos documentos devidamente comprovados, refez o demonstrativo, no valor de ICMS devido de R\$14.438,41 e reconhece parcialmente a procedência dos argumentos despendidos na Defesa, nos termos da planilha anexa, motivo pelo qual retifica os termos do Auto de Infração.

Em manifestação do contribuinte, fls. 68/71, impugna afirmando que em relação às operações questionadas pelo d. Agente Fiscal, seguem anexas (Doc. 1) a esta manifestação as Guias Nacionais de Recolhimento Estadual (GNRE) das seguintes notas fiscais contestadas e respectivos comprovantes, que comprovam o recolhimento do valor devido:

Nota fiscal	Valor pago	Valor questionado pelo fiscal	Autenticação bancária
128.558	R\$ 262,37	R\$ 262,37	066444128
132.956	R\$ 1.165,11	R\$ 1.165,11	083000319
132.957	R\$ 1.292,38	R\$ 1.292,38	083000343
134.267	R\$ 1.678,72	R\$ 1.678,72	084942389
139.078	R\$ 327,87	R\$ 327,87	098298532
140.307	R\$ 586,60	R\$ 586,60	001812694

Dessa forma, sustenta que é incontestável o recolhimento do tributo devido com relação às operações constantes nas Notas Fiscais n<sup>os</sup>: 128.558; 132.956; 132.957; 134.267; 139.078 e 140.307.

No que diz respeito às demais operações, pontua que se referem a mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo um instituto tributário que atribui a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS a uma terceira pessoa, que não realizou o fato gerador. Nesse caso, o terceiro assumirá a posição de substituto, devendo arcar com o pagamento do imposto.

Frisa que é uma empresa varejista, exclusivamente de comércio de brinquedos, e à época do fato gerador tal segmento estava sujeito à substituição tributária. Assim sendo, foi substituída por seu fornecedor. Desta forma, as mercadorias adquiridas dos fornecedores, sujeitas à substituição tributária, portanto já foram tributadas antecipadamente e recolhidas pelo próprio fornecedor.

Aduz que atinente a essas operações é possível verificar inclusive nas notas fiscais de saída das mercadorias do fornecedor que o valor de ICMS foi devidamente destacado, demonstrando, portanto, o valor recolhido pelo fornecedor. Argui que se encontram anexas (Doc. 2) as Notas Fiscais n<sup>os</sup>: 7.793; 8.397; 103.004; 133.118; 133.119; 136.966, cujos valores de ICMS foram destacados, em conformidade com a legislação vigente.

Nota fiscal	ICMS destacado	Valor questionado pelo fiscal
7.793	R\$ 1.618,53	R\$ 1.618,57
8.397	R\$ 1.523,32	R\$ 1.523,36
103.004	R\$ 1.028,11	R\$ 1.028,10
133.118	R\$ 694,52	R\$ 694,52
133.119	R\$ 675,76	R\$ 675,76
136.966	R\$ 579,96	R\$ 579,96

Afirma também que está comprovado o recolhimento do ICMS na aquisição das mercadorias referentes a essas notas fiscais.

Ainda, em resposta aos questionamentos do Sr. Agente Fiscal, esclarece que as Notas Fiscais de nºs 51162; 7793; 52327 e 17618 foram canceladas e por isso não houve recolhimento de ICMS. Para tanto, as notas fiscais de devolução encontram-se acostadas à presente manifestação, para que se possa confirmar tal situação (Doc. 3).

NOTAS FISCAIS CANCELADAS - I.E 50.487.204	
NF	OBSERVAÇÕES
51162	NOTA FISCAL CANCELADA - NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE ENTRADA Nº 51458
7793	NOTA FISCAL CANCELADA - NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE ENTRADA Nº 7964
52327	NOTA FISCAL CANCELADA - NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE ENTRADA Nº 52403
17618	NOTA FISCAL CANCELADA - NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE ENTRADA Nº 17762

Reafirma que as infrações são indevidas, posto que já houve recolhimento do tributo devido, pela substituição tributária. Valores estes calculados da seguinte forma:

CÁLCULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PERÍODO 01/2015 Á 08/2015								I.E 50.847.204
NF	VLR PRODUTO	ICMS	IPI	VLR PROD + IPI	MVA%	BC ST	BC ST *ALIQ INTERNA	ICMS ST
128558	875,80	35,03	87,58	963,38	786,02	1.749,40	297,40	262,37
103004	3.431,94	137,28	343,19	3.775,13	3.080,13	6.855,27	1.165,40	1.028,12
132956	3.889,22	155,57	388,92	4.278,14	3.490,54	7.768,68	1.320,68	1.165,11
132957	4.314,06	172,56	431,41	4.745,47	3.871,83	8.617,29	1.464,94	1.292,38
133118	2.318,41	92,74	231,84	2.550,25	2.080,75	4.631,00	787,27	694,53
133119	2.255,75	90,23	225,58	2.481,33	2.024,51	4.505,84	765,99	675,76
134267	5.603,69	224,15	560,37	6.164,06	5.029,26	11.193,31	1.902,86	1.678,72
136966	1.935,98	77,44	193,60	2.129,58	1.737,52	3.867,10	657,41	579,97
139078	1.094,48	43,78	109,45	1.203,93	982,28	2.186,21	371,66	327,88
140307	1.958,11	78,32	195,81	2.153,92	1.757,38	3.911,31	664,92	586,60
8397	5.084,96	203,40	508,50	5.593,46	4.563,70	10.157,16	1.726,72	1.523,32
								9.814,74

Em resumo, argui que o fornecedor recolheu o ICMS de brinquedos antecipadamente pelo Regime de Substituição Tributária, e o fez, conforme documentos comprobatórios ora anexados, o auto de infração é indevido.

Afirma que não restam dúvidas que as infrações devem ser anuladas, tendo em vista ser incontroversos tais fatos e estes resultantes de provas inequívocas devidamente apresentadas e acostadas nestes autos.

Nestes termos, destaca que é evidenciado o cerceamento do direito de defesa e deve ser julgado improcedente o presente auto de infração e, caso ainda entenda-se devido, deveria ser cobrado, primeiramente, do responsável tributário tal como aludido nos Protocolos supracitados.

Protesta por prazo adicional de 5 (cinco) dias para juntada posterior do documento de Procuração/Substabelecimento.

Em manifestação fiscal, fls. 112/113, verifica que a empresa apresenta as Guias Nacionais de Recolhimentos Estadual – GNER, Cópias das Notas Fiscais onde comprova o pagamento da Substituição Tributária e Notas que foram canceladas.

Acrescenta concluindo que a empresa foi Intimada no dia 05/11/2015 a apresentar documentos e, por determinação da INFAZ Varejo, foi prorrogada a Fiscalização para o primeiro semestre de 2016, conforme e-mail à fl. 05 do presente PAF. O contribuinte já tinha conhecimento desde 02/12/2015 das possíveis irregularidades apresentadas e se comprometia comprová-las apresentando os documentos necessários, fato que não aconteceu e nos obrigou a lavrar o presente Auto de Infração.

Acredita ser o melhor para o Estado, para o Auditor e muito menos para o contribuinte deixar lavrar um Auto de Infração para, após, em doses homeopáticas contestá-las, apresentando provas, inclusive sob pena de restar comprometida a segurança jurídica e o próprio princípio da verdade material.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a infração por recolhimento a menos 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.

O sujeito passivo, conforme já alinhado no relatório, apresenta a sua impugnação de acordo com as arguições que seguem resumidamente.

- 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);
- o processamento deste contencioso administrativo, para que ao final seja cancelada a infração 1 eis, comprovado à exaustão 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;
- 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;

Conforme consta do presente relatório o próprio autuante reconhece, acertadamente, em sua segunda informação fiscal, fls. 112/113, que o sujeito passivo apresenta as Guias Nacionais de Recolhimentos Estadual – GNER, Cópias das Notas Fiscais onde comprova o pagamento da Substituição Tributária e notas fiscais que foram canceladas, alvo da presente exigência fiscal.

Assim, diante dos elementos probatórios trazidos pelo sujeito passivo, detalhadamente alinhados na peça defensiva, acima relatados, ficou demonstrado que o imposto devido, ora exigido, foi devidamente recolhido, cabendo a observação do autuante de que o contribuinte foi informado por e-mail, antes da lavratura do auto de infração, sobre as notas em que não foram identificados os pagamentos, contudo só apresentou tais comprovações em sua peça defensiva, o que obrigou a lavratura do auto de infração.

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206908.0001/16-3**, lavrado contra **PBKIDS BRINQUEDOS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2017.

ÂNGELO MARIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR