

**PROCESSO** - A. I. Nº 111197.0027/13-0  
**RECORRENTE** - MAXLOG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0038-04/15  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 27/05/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0090-11/19

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Por força do Protocolo ICMS nº 109/2009, a empresa autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS-ST quando de suas operações comerciais tendo como destinatário empresa estabelecida neste Estado. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente em face da decisão proferida pela 4ª JJF, através o ACÓRDÃO JJF Nº 0038-04/15, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2014, determinando o recolhimento de valores não recolhidos referente Antecipação Total do ICMS em operações acobertadas pelo Convênio ICMS 109/09, no valor de R\$40.829,18, acrescido da multa de 150%, pelo cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 – 08.38.02*

*Deixou de proceder ao 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.*

Consta descrito no Auto de Infração:

*“Nos exercícios de 2010 a 2012 a Empresa em questão, autuada, estabelecida no município de São Paulo - SP, conforme registro dos dados do contribuinte, realizou operações mercantis subordinadas ao Protocolo ICMS 109/2009, destinando mercadorias (ARTIGOS DE PAPELARIA) para contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia, cujos registros apresentam divergências no comparativo entre os valores declarados nas Notas Fiscais Eletrônicas, confrontando-se com os valores efetivamente e comprovadamente recolhidos, sendo que tais irregularidades foram detectadas através dos Relatórios de Notas Fiscais Eletrônicas conforme Demonstrativos Anexos ao Processo Administrativo Fiscal - PAF de nº 111197.0027/13-0, tendo infringido Cláusulas o referido Protocolo conforme Disposições Legais extraídas do supra citado ACORDO”.*

Após analisar o Auto de Infração e seus anexos, a peça defensiva apresentada pela autuada, fls. 180 a 181 e a Informação Fiscal prestada pelo autuante, fls. 185 a 187, assim se manifestou a 4ª JJF:

*O recorrente somente traz aos autos uma preliminar de nulidade da ação fiscal. Entende que como no Auto de Infração os valores do ICMS-ST estão indicados por mês, englobando várias operações comerciais (inúmeras notas fiscais), restou impossibilitado de exercer o seu direito de defesa já que nele elas não estão indicadas. Fundamenta seu argumento nas determinações do art. 18, IV, “a” e § 3º do art. 28, do RPAF/BA.*

*Determina o art. 30, do RPAF/BA que o Auto de Infração emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único. E este é o caso da presente ação fiscal.*

*Por outra banda, o art. 28 do nominado RPAF dispõe sobre os procedimentos a serem tomados pela autoridade fiscalizadora ao presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária. Estes procedimentos, em síntese, são: lavrar termo de início para dar a conhecer ao contribuinte o início da ação fiscal (somente dispensável em casos excepcionais), bem como, o de seu encerramento e estabelece prazo para a execução de tal tarefa.*

*No seu § 3º estabelece todos os fatos que o agente fiscal deve registrar no Termo de Encerramento da Fiscalização e no seu § 4º indica toda a documentação que deve ser apensada ao Auto de Infração e que se*

constituirá parte dele integrante.

O art. 39 determina, de maneira mais criteriosa, todas as informações que devem conter o lançamento fiscal, devendo tais informações/procedimentos serem fielmente seguidas pelo agente fiscal, sob pena de, a depender de sua omissão, inquinar o Auto de Infração à nulidade. Nelas estão contidas as determinações do § 3º, do art. 28

E como impossível discriminar, no demonstrativo de débito do Auto de Infração, cada operação comercial realizada (cada documento fiscal) e como o ICMS é imposto mensal, neste demonstrativo a base de cálculo é expressa, mensalmente, por cada irregularidade apontada e/ou apurada.

E para dar perfeita clareza e fundamentar a infração apontada no demonstrativo de débito, determina o art. 41 do RPAF/BA:

Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.

Parágrafo único. O Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração poderão constituir um instrumento único, nos termos do art. 30.

Ou seja, todos os levantamentos elaborados pela fiscalização para apuração do imposto fazem parte intrínseca do Auto de Infração, objetivando, inclusive, não haver preterição do amplo direito de defesa.

No caso presente, a empresa foi formalmente intimada (fl. 07) dando início da ação fiscal. O autuante, no momento da fiscalização, apresentou ao autuado os demonstrativos (levantamentos fiscais) elaborados para análise, dando-lhe prazo, prazo este que foi prorrogado a pedido do contribuinte (e-mail's fls. 08/13 dos autos).

O autuado recebeu o Auto de Infração com todos os levantamentos realizados, inclusive quando de sua defesa, apensou cópia de todo o processo que lhe foi entregue (fls. 123/175).

Da análise dos levantamentos fiscais, nele consta discriminada cada NF-e (inclusive com sua chave de acesso e data de autorização de sua emissão) por dia, mês e ano, assim como, a apuração do imposto. Em seguida, com o valor mensal apurado do ICMS-ST foi feita comparação com aquele mensalmente pago, exigindo a diferença que foi encontrada. Todos estes levantamentos estão acostados aos autos às fls. 14/105.

Em assim sendo, a lavratura do Auto de Infração obedeceu rigorosamente o que dispõe os arts. 39 e 41 do RPAF/BA, não havendo motivação para se alegar as determinações do art. 18. IV, "a", do RPAF/BA.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida.

O impugnante não contesta o mérito da autuação já que responsável tributário pelo recolhimento do imposto conforme determinações do Protocolo ICMS 109/2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais destinadas ao Estado de São Paulo ou ao Estado da Bahia, conforme indica, com artigos de papelaria.

No mais, o autuante, antes da lavratura do Auto de Infração solicitou a empresa, como acima descrito, que analisasse o levantamento fiscal e, conforme informação do fiscal, restou silente.

Diante do aqui exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, pois restou caracterizada a infração.

Ciente da decisão acima, e inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 203 a 212, onde busca reformar a decisão acima iniciando suas razões com a afirmativa da tempestividade, fazendo em seguida uma síntese da autuação, afirmando que a mesma não pode prosperar em virtude de não haver provas que a comprovem.

Afirma que o autuante limitou-se a fazer descrição de fatos sem que anexe ao processo qualquer prova comprobatória que enseje a cobrança pretendida, destacando que um processo administrativo deve primar pela seriedade e ser embasado em documentos que o justifique.

Diante do que afirma, a Recorrente, o fato de não haver apresentação de provas por parte do autuante, configura cerceamento de defesa, por não apresentar condições de que seja exercido o contraditório e ampla defesa, diante do que pugna pela nulidade da autuação.

Aduz a Recorrente que o autuante exige comprovação de recolhimento do ICMS-ST das notas fiscais analisadas no PAF, sem comprovar documentalmente que o imposto não fora recolhido, quando os mesmos realmente o foi, não os apresentando em virtude de haverem sido extraviados

e haver ocorrido mudança de agência bancária.

Informa a Recorrente que o Estado teria condições de junto ao estabelecimento bancário obter tais informações, o que não realizou por não ter tido vontade para tanto, o que, caso efetuado, comprovaria o que a mesma afirma em sua peça recursiva.

Afirma mais a Recorrente que ao não buscar a comprovação dos recolhimentos efetuados, o Estado da Bahia vai de encontro aos princípios constitucionais, por direcionar o ônus da prova à parte mais fraca na relação, no caso o contribuinte, com intuito puramente arrecadatário, em confronto ao que dispõe o artigo 37 da Constituição Federal.

Afirmam que caso acate efetuar a arrecadação pretendida no Auto de Infração, estará recolhendo em duplicidade os valores o que implicaria em enriquecimento ilícito do Estado, ainda mais com a imposição da arbitrária multa de 150%.

Destaca a Recorrente que o lançamento fiscal é um ato vinculado e que deve estar lastreado no princípio da legalidade e que a prova da acusação é dever do autuante, e que a presunção, no caso, não está amparada pela legislação, e *“que não adianta ao Fisco acusar. Deve fazê-lo com fundamento, segurança e principalmente, em obediência ao Princípio da Legalidade, do Contraditório e da Ampla Defesa.”*

Aduz a Recorrente que cabe ao autuante comprovar que o Estado não fez uso dos valores que afirma haver recolhido, fazendo uma descrição do que vem a ser a “ampla defesa” e o “contraditório”, destacando que tais princípios estão abarcados pela Constituição Federal no seu artigo 5º, inciso LV.

Citando o doutrinador Nelson Ney Junior, transcreve:

*“São manifestações da cláusula do devido processo legal, no sentido processual, garantir-se aos litigantes: acesso à justiça (direito de ação e de defesa), igualdade de tratamento, publicidade dos atos processuais, regularidade do procedimento, contraditório e ampla defesa, realização de provas, julgamento por juiz imparcial (natural e competente), julgamento de acordo com provas obtidas lícitamente, fundamentação das decisões judiciais, etc...”*

*Qualquer desatendimento das garantias aqui enumeradas significa ofensa ao princípio do devido processo legal...”*

Diz a Recorrente que, conforme entendido, ficou a mesma tolhida de se defender da acusação por não haver no processo provas que levem à certeza da autuação, reafirmando que o direito de defesa está insculpido na Carta Magna, estando, nesta situação, configurada a desobediência aos princípios constitucionais.

Adentrando ao mérito do processo, a Recorrente, afirma que o Estado entendeu que o produto MOCHILA não estaria inserido na previsão de tributação por antecipação tributária, sob o NCM 4202, sendo somente abarcadas pela ST em caso de se identificar como malas e pastas utilizadas exclusivamente por estudantes, e, que os produtos comercializados não atendem inteiramente ao princípio da ST, portanto não enquadrados entre aqueles previstos no Protocolo 109/2009.

Por fim, tratando do PEDIDO, a Recorrente afirma:

*Ante as prejudiciais de mérito suscitadas, requer se digne Vossa Senhoria em receber e conhecer a presente impugnação, dando-lhe provimento in totum, requerendo, ao final, a extinção do presente processo administrativo, em razão do EVIDENTE descumprimento dos artigo 37, caput da CRFB/88 c/c artigo 5º, inciso LIV, CRFB/88 e em desacordo com as premissas ensejadoras do regime de substituição tributárias referente as mercadorias descritas nas notas fiscais equivocadamente cobradas nos autos do processo, conforme pareceres lavrados pelos Estado da Bahia colacionados neste momento.*

Instada a manifestar-se, a PGE/PROFIS, em parecer do ilustre procurador José Augusto Martins Junior, fls. 227 a 228, nega provimento à pretensão da Recorrente, em face de não reconhecer justiça na pretensão da Recorrente, opina pelo IMPROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

Em sessão de julgamento, em data de 06.10.2015, por solicitação do Relator Rodrigo Lauande Pimentel, fl. 231, esta 1ª CJF encaminhou o processo em diligência a ser efetuada pelo autuante no

sentido de esclarecer como entende o mesmo diante dos seguintes questionamentos:

- 1) Aponte os períodos de vigência do **anexo único do Protocolo 109/2009**, conforme os decretos do Poder Executivo e os Protocolos 70/10, 174/10 e 168/12;
- 2) Coteje os períodos de vigência do **anexo único do Protocolo 109/2009** com as ocorrências da infração 01, verificando a regularidade da infração;
- 3) Caso seja necessário, re faça novo demonstrativo de débito, adequando as vigências do **anexo único do Protocolo 109/2009** ao presente lançamento tributário.

Em virtude de o autuante encontrar-se afastado por motivo de aposentadoria, foi o processo encaminhado a auditor estranho ao feito, no caso o auditor JOSIAS MENEZES NETO, que em parecer apresentado, fls. 235 e 236, assim se manifesta:

- 1) Não cabe alegação sobre cerceamento do direito de defesa, uma vez que o Autuante anexou todas as notificações – constantes nas fls. 006 a 013 do PAF e Demonstrativos e Planilhas – fls. 014 a 105, contendo todas as Notas Fiscais das mercadorias destinadas ao Estado da Bahia, com destaque do ICMS. Ademais, foram devidamente acolhidas as peças de defesa e recurso formalizados pelo Contribuinte.
- 2) O auto lavrado versa na infração 01:

*Deixou de proceder ao recolhimento do **ICMS retido**, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.*

*Não se trata de **ICMS não retido ou retido a menor** e sim de **ICMS retido** em todas as Notas Fiscais eletrônicas referentes a vendas efetuadas para o Estado da Bahia. Ao proceder a retenção do ICMS, com o devido destaque nas Notas Fiscais, independentemente de estar a mercadoria sujeita ao regime de Substituição Tributária do ICMS, cumpre ao contribuinte emitente, o dever de proceder ao recolhimento do ICMS Substituto para a Unidade Federativa do destino da mercadoria. Não o fazendo, incorre em apropriação indébita, quando o contribuinte destinatário já sofre o ônus do acréscimo dos ICMS Substituição Tributária destacado na Nota Fiscal. Razão porque, para essa infração é aplicável multa diferenciada, segunda a legislação tributária.*

*Por essas considerações, concluímos que a cobrança do **ICMS retido e não recolhido**, não deve atentar para o anexo único do Protocolo 109/2009. Não há porque refazer novo demonstrativo de débito, devendo ser mantido o valor da infração na íntegra, que reflete as **diferenças ente o ICMS retido nas vendas efetuadas para o Estado da Bahia e os valores efetivamente recolhidos** como ICMS Substituição Tributários por Retenção, conforme Demonstrativos e Planilhas acostadas às fls. 14 a 105 do presente processo administrativo fiscal.*

Novamente instada a pronunciar-se a PGE/PROFIS, em novo parecer do ilustre procurador José Augusto Martins Junior, fls. 295/295v, arguindo as mesmas razões do primeiro parecer, mais uma vez, opina pelo IMPROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

Tendo vistas ao processo a Recorrente, à vista da Informação Fiscal em sede de Diligência e ao Parecer da PGE/PROFIS, apresenta Manifestação, fls. 304 a 319, destacando que o preposto diligente, em cumprimento ao solicitado, referente aos três questionamentos feitos, “**NÃO CUMPRIU NENHUMA DELAS**”.

Repete a Recorrente os mesmos argumentos apresentados em seu Recurso Voluntário, pugnando pela improcedência da autuação, acrescentando a transcrição de pareceres, como abaixo:

*PARECER 25041/2013*

*ICMS PROTOCLOS 109/09 e 28/10. Nas operações interestaduais com os produtos classificados na posição 4202 da NCM, aplicar-se-á o regime de substituição tributária apenas quando se tratarem de malas e pastas para estudantes e para guarda de documentos. A inclusão de uma determinada mercadoria no regime de substituição tributária pressupõe necessariamente a sua adequação à NCM e à descrição e destinação constantes da norma respectiva, simultaneamente.*

*PARECER 10561/2013*

*ICMS PROTOCOLO 109/09 e 28/10. Nas operações interestaduais com os produtos classificados na posição 4202 da NCM, aplicar-se-á o regime de substituição tributária apenas quando se tratarem de malas para estudantes e para guarda de documentos. As malas para viagem, as mochilas para notebook e as polchetes sofrem tributação normal do imposto.*

*PARECER 065544/2013*

*ICMS. As malas para viagem, classificadas na posição 4202.12.20 da NCM, não estão incluídas no regime de substituição tributária disciplinada nos Protocolos 109/09 e 28/10.*

Novamente, a Recorrente, pugna pela Nulidade da autuação.

## VOTO

Tratando o presente processo de autuação, com uma única infração, feita contra contribuinte não inscrito no Cadastro Básico do ICMS do Estado da Bahia, a mesma teve como fundamento o que prescreve o Protocolo ICMS 109/2009, firmado entre os Estados de São Paulo e Bahia, estabelecendo a Antecipação Total do ICMS nas operações interestaduais entre os dois Estados sobre produtos de papelaria e escritório, artigos escolares, livros, cadernos e similares.

A contestação apresentada pela Recorrente baseia-se na afirmação de cerceamento de defesa, afirmando não ter o autuante comprovado o que seria o motivo da autuação, pugnando pela nulidade da autuação.

Analisando o processo em foco e todas as manifestações do autuante e da Recorrente não vislumbro qualquer indício que leve ao atendimento do pleiteado. O Auto de Infração atende a todos os requisitos previstos no RPAF, estando a infração devidamente caracterizada, não ocorrendo qualquer vestígio que indique haver ocorrido impedimento à ampla defesa e ao exercício do contraditório.

Pelo que analiso não acato a preliminar de nulidade aventada pela Recorrente.

De relação ao mérito, compulsando os autos, verifica-se que o autuante elaborou relatórios onde apresenta a relação dos valores devidos em cada período e os valores realmente recolhidos pela Recorrente, não procedendo pois a sua afirmativa de falta de comprovação do quanto alegado a título de diferença do ICMS retido a recolher.

De relação à diligência efetuada por auditor estranho ao feito, verifica-se que o mesmo não respondeu aos quesitos apresentados, em virtude de não ver necessidade de elaboração de novos demonstrativos, em face de o que está sendo reclamado não é cálculo de tributos, já efetuado pelo preposto autuante, e sim o recolhimento a menor do imposto retido.

A Recorrente limitou-se a perseguir a nulidade da autuação, nada comprovando que possa elidir a infração que lhe foi cometida, aliás, posicionamento reconhecido, em duas ocasiões, pela PGE/PROFIS, através pareceres do ilustre procurador José Augusto Martins Junior, com a qual comungo.

Desta forma, não acolho a preliminar de nulidade aventada pela recorrente, assim como NEGÓCIO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão proferida pela 4ª JF.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **111197.0027/13-0**, lavrado contra **MAXLOG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.829,18**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de abril de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

