

**PROCESSO** - A. I. N° 232134.0004/18-8  
**RECORRENTE** - MENDONÇA BIJUTERIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF n° 0157-03/18  
**ORIGEM** - INFAS ITABERABA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/09/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0132-12/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. RECOLHIMENTO A MENOR. Contribuinte recolheu a menor o ICMS/Antecipação Total, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Excluídos os valores atingidos pela decadência – aplicação ao caso das disposições do art. 150, § 4º do CTN. Não há nos autos elementos probatórios capazes de obliterar a parte remanescente da imputação fiscal. Não elidida a presunção de legitimidade da autuação prevista no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto n° 7.629/99). Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão da decisão da 3ª JJF (ACÓRDÃO N.º 0157-03/18) pela Procedência Parcial do Auto de Infração lavrado em 22/03/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$43.663,74 (quarenta e três mil, seiscentos e sessenta e três reais e setenta e quatro centavos), com a seguinte infração objeto do presente Recurso:

*INFRAÇÃO 01 - 07.21.02: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Fatos geradores ocorridos nos meses de Fevereiro, Abril, Maio e Julho a Dezembro, de 2013; Janeiro, Fevereiro, Abril, Maio e Julho a Novembro, de 2014; e Fevereiro, Junho a Outubro e Dezembro, de 2015. Valor histórico de R\$39.155,62. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito:

**VOTO**

*O Auto de Infração em lide, totalizou o valor principal de R\$43.663,74 (quarenta e três mil, seiscentos e sessenta e três reais e setenta e quatro centavos), e é composto de 02 (duas) imputações fiscais, detalhadamente expostas no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.*

*Na Peça de Defesa, a Autuada suscitou a nulidade do Lançamento, alegando:*

(i) *Haver divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da Infração 01, registrando que enquanto a descrição da referida Infração é “o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária nas aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado no período de fevereiro de 2013 a dezembro de 2015”, o seu enquadramento legal se refere “ao ajuste de estoque de mercadorias que os Contribuintes baianos têm que realizar por ocasião de inclusões no regime de substituição tributária”, fato que, no seu entender, acarreta insegurança na determinação da infração e cerceia o seu direito de defesa, caracterizando causa de nulidade, conforme prevê o art. 18, inciso II e IV, “a” do Decreto nº 7.629/99; e*

(ii) *Falta de motivação para a lavratura do Auto de Infração em tela, a qual estaria caracterizada pela cobrança de ICMS por antecipação parcial, antecipação total e substituição tributária referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados: (a) com base de cálculo reduzida; (b) com ICMS retido na fonte por substituição tributária; (c) sobre mercadorias isentas; (d) destinadas a uso/consumo; (e) destinadas ao ativo imobilizado; e (f) outras não tributadas, tais como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc..*

Sobre a alegação da existência de divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da Infração 01, saliento que à luz do § 1º, do art. 18 e o “caput” do art. 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99: (i) eventuais omissões ou incorreções e a não observância de exigências formais da legislação não acarretam nulidade desde que seja possível se determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário; e (ii) o erro da indicação de dispositivo regulamentar e/ou legal, não implica em nulidade, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ademais, verifico que os demonstrativos que embasaram o lançamento e detalham a metodologia aplicada para apuração do valor exigido, foram apensados ao PAF, às fls. 13 a 173. Que estão contidos na mídia de CD inserida às fls. 175. E que tais documentos e elementos foram entregues ao Contribuinte por ocasião da ciência da autuação, conforme recibos de fls. 03; 176 a 179.

Ressalto que o Sujeito Passivo produziu duas Peças Defensivas acostadas ao processo, nas quais abordou questões de mérito, sem esbarrar em obstáculos que pudesse impedir-lo de desenvolver sua tese defensiva. Não havendo, portanto, que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Não procede tal argumentação defensiva.

No que concerne à suposta ausência de motivação para a lavratura do Auto de Infração, arguida pela Defendente, restou evidenciado nos documentos e elementos produzidos pelo Autuante ao longo da ação fiscal, em especial nos Demonstrativos de apuração do imposto a ser exigido (fls. 13 a 173), que a autuação se deu em razão da constatação de recolhimento a menor do ICMS/Antecipação Total e ICMS/Antecipação Parcial, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, caracterizando a existência de motivação necessária para a efetuação do Lançamento de Ofício pelo Autuante. Não assiste razão à Autuada.

Assim, não acolho as preliminares de nulidade apresentadas na Impugnação, pois entendo que: (i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Que o PAF está revestido das formalidades legais. E que não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Na sequência, passo ao exame da arguição de decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro a Março, do exercício de 2013.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece em seu artigo 150, §4º, que “o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Estabelece também no seu Art. 173, I que: “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Em face dos mencionados dispositivos, durante muito tempo, subsistiu importante discussão acerca de qual seria o entendimento para reconhecimento ou não da existência da decadência. Discutia-se se deveria ser aplicado o comando do art. 173, I ou aquele contido no Art. 150, §4º ambos do CTN.

Atualmente, esta matéria se encontra pacificada através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710, exarado pela Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), por intermédio do qual se firmou o entendimento de que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, na hipótese em que o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações e/ou prestações declaradas.

Quanto à regra do art. 173, I, o mencionado Incidente de Uniformização, registra que: (i) “Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o Contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”; e (ii) “Nota 2: ... para identificação do marco temporal concernente à data em que “o

lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN), é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação”.

No caso em lide, observo que: (i) houve registro das notas fiscais que acobertaram as operações objeto das Infrações 01 e 02 no competente Livro Registro de Entrada de Mercadorias (LRE), contido na mídia de CD de fls. 175, conforme noticiado pelo Autuante, em sede de Informação Fiscal, às fls. 214, e verificado por amostragem por este Relator; (ii) houve pagamento, mesmo que parcial do imposto referente às mencionadas operações, conforme indicado nos Demonstrativos de fls. 13; 33; 62; 71; 97; 141 e 164, e verificado por este Relator também por amostragem, junto aos documentos contidos na mídia de CD de fls. 175; e (iii) não há comprovação nos autos da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, para justificar a aplicação do art. 173, I do CTN, consoante a manifestação da Procuradoria Fiscal adrede mencionada, de que “... é mister que seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.” Assim, concluo que deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Então, considerando que o A.I. em exame foi lavrado em 22/03/2018 e que o ato de lançamento por ele formalizado se tornou perfeito e acabado com a ciência do Contribuinte verificada em 18/04/2018, entendo que os fatos geradores anteriores a essa data, relacionados com a: (i) Infração 01, ocorridos em 28/02/2013; e (ii) Infração 02, ocorridos em 31/01/2013 e 31/03/2013, foram fulminados pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, por força do art. 156, V do CTN, a seguir reproduzido:

“CTN – Lei nº 5.172/1966

(...)

**Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:**

(...)

V – a prescrição e a decadência.

(...)"

Desta forma, devem ser excluídas as parcelas correspondentes aos meses de Janeiro a Março, de 2013, tal como solicitado pela defesa, e conforme demonstrativo abaixo inserido.

FATOS GERADORES ATINGIDOS PELA DECADÊNCIA						
Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
07.21.02	01	28/02/2013	25/03/2013	60%	360,55	0,00
07.21.04	02	31/01/2013	25/02/2013	60%	51,64	0,00
07.21.04	02	31/03/2013	25/04/2013	60%	30,35	0,00

Passo doravante ao exame do mérito das Infrações que compõem este Lançamento de Ofício, em relação aos valores remanescentes, após a exclusão daqueles extintos pela decadência.

É fato que o art. 8º, II, §4º, I, “a” da Lei nº 7.014/96, e o art. 321, I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, estabelecem que são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS por antecipação tributária, na condição de sujeitos passivos por substituição, o contribuinte alienante neste Estado, inclusive aquele optante pelo Simples Nacional, das mercadorias constantes nos Anexos I da mesma lei do citado Regulamento, dentre as quais se encontram aquelas listadas nos Demonstrativos de fls. 13 a 70, que deram suporte à Infração 01, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado, estando a Autuada enquadrada nesta hipótese:

“Lei nº 7.014/96

(...)

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

(...)

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no §6 do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;  
(...)"

“RICMS/BA - Decreto nº 13.780/2012

(...)

*Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:*

- I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;  
(...)”*

*Por sua vez, o Art. 12-A da Lei nº 7014/1996, define que as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, dentre as quais se encontram aquelas listadas nos Demonstrativos de fls. 71 a 173, que embasaram a Infração 02, ficam sujeitas à antecipação parcial do ICMS, sem encerramento da fase de tributação, independentemente do regime de apuração adotado pelo Contribuinte, exceto na hipótese daquelas, cujas operações internas sejam acobertadas por: (i) isenção; (ii) não incidência; ou (iii) antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, estando a Autuada também enquadrada nesta hipótese:*

*“Lei nº 7014/1996*

(...)

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

- I - isenção;  
II - não-incidência;  
III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

*§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.*

*§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.*

*(...)”*

*Verifico que embora a Autuada tenha afirmado em sede de Defesa Administrativa que houve cobrança indevida do ICMS por antecipação parcial, antecipação total e substituição tributária sobre aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados: (a) com base de cálculo reduzida; (b) com ICMS retido na fonte por substituição tributária; (c) sobre mercadorias isentas; (d) destinadas a uso/consumo; (e) destinadas ao ativo imobilizado; e (f) outras não tributadas, tais como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc., não há no PAF nenhum documento ou elemento probatório capaz de comprovar tais alegações defensivas.*

*Entendo, portanto que, no presente caso está caracterizada a responsabilidade do Sujeito Passivo, tanto pelo lançamento e recolhimento do ICMS por antecipação tributária na condição de sujeito passivo por substituição (Infração 01), quanto pela antecipação parcial do ICMS sem encerramento da fase de tributação, nas aquisições interestaduais das mercadorias (Infração 02), respectivamente arroladas nos Demonstrativos de fls. 13 a 70 e fls. 71 a 173, em especial pelo fato deste não ter trazido aos autos quaisquer documentos e/ou outros elementos probatórios, capazes de obliterar as imputações fiscais descritas linhas acima, vez que na dicção do Art. 123, §5º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), abaixo reproduzido, caberia à Autuada apresentar provas capazes de elidir a exigência fiscal na fase de Impugnação do Lançamento:*

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.*

*(...)*

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

- I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;  
II - se refira a fato ou a direito superveniente;  
III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.  
(...)”*

*Destarte, como nenhuma prova documental foi apresentada na Peça de Defesa interposta, considero que houve apenas a negativa de cometimento das Infrações 01 e 02, fato que à luz do disposto no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), também abaixo reproduzido, não desonera o Contribuinte de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal:*

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*In fine, após a exclusão dos valores correspondentes às ocorrências extintas pela decadência, concluo que, no que tange à:*

*A INFRAÇÃO 01, que trata do recolhimento a menor do ICMS/Antecipação Total, na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, o valor de R\$360,55 exigido no mês de Fevereiro/2013, está extinto pela decadência, conforme fundamentação acima tracejada, remanescendo a exigência fiscal relativa às demais ocorrências registradas no Demonstrativo de Débito, contido nas fls. 01/02 do Auto de Infração, as quais não foram elididas pelas razões anteriormente explicitadas, no valor histórico principal de R\$38.795,07 (trinta e oito mil, setecentos e noventa e cinco reais e sete centavos). Infração parcialmente procedente.*

*INFRAÇÃO 02, que trata do recolhimento a menor do ICMS/Antecipação Parcial na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, os valores de R\$51,64 e de R\$30,35, exigidos respectivamente nos meses de Janeiro e Março de 2013, estão extintos pela decadência, conforme fundamentação colocada parágrafos acima, remanescendo a exigência fiscal relativa às demais ocorrências registradas no Demonstrativo de Débito contido nas fls. 02 do Auto de Infração, as quais também não foram elididas pelas razões anteriormente explicitadas, no valor histórico principal de R\$4.426,13 (quatro mil, quatrocentos e vinte e seis reais e treze centavos). Infração também parcialmente procedente.*

*Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com redução do valor histórico total da exigência fiscal de R\$43.663,74 (quarenta e três mil, seiscientos e sessenta e três reais e setenta e quatro centavos), para R\$43.221,20 (quarenta e três mil, duzentos e vinte e um reais e vinte centavos).*

A recorrente, inconformada com a decisão de piso, interpôs Recurso Voluntário tecendo as seguintes razões de defesa.

Sinaliza que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio* pró contribuinte.

Alega que a função fiscal está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

O administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de *aplicador das leis*, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Pontua que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal. Cita e transcreve trecho da Revista dos Tribunais.

Ressalta que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, portanto, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica.

Aduz que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Entende, portanto, que não pode prosperar a infração 01 uma vez que a obrigação de recolher o ICMS por antecipação tributária cabe ao remetente da mercadoria conforme prevê o artigo 8º, inciso II da Lei nº 7014/96.

Traz acórdãos da JJF nº 0108-07/1, 0271-02/1, 0110-04/16 para corroborar com seus argumentos de defesa.

Conclui afirmando que não havia motivo para que se procedesse a lavratura do malsinado auto de

infração, posto que é premissa exata que o auto de infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos sem motivação e assim, nulos “*ex radice*”, inconvencionáveis (STF, RTJ 79/478-490; HELY LOPES MEIRELES, Direito Administrativo Brasileiro. 15 ed. RT, SP 1990, pp.174/175).

Sinaliza para o art. 3º do CTN, que define o tributo como “*prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada*”. Assim, o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a **declaração da ocorrência do fato jurídico**, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os TERMOS DA EXIGIBILIDADE) já está predeterminado na lei tributária, vale dizer, “*in casu sub examine*”, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato (autuante).

Este é o relatório.

## VOTO

A recorrente limita-se a combater a infração 1 do Auto de Infração em epígrafe.

Esclareço que a recorrente foi autuada pelo suposto recolhimento à menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, cujos fatos geradores alcançam os exercícios de 2013, 2014 e 2015.

Inicialmente, rejeito parcialmente as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente. Entendo que, em relação à maior parte da autuação, estão presentes todos os pressupostos de validação do processo. Não vislumbro, portanto, a ocorrência de falha que pudesse macular a integralidade da autuação, já que estão caracterizados a infração, o infrator e o montante devido, e foram bem entendidos pelo recorrente, como demonstra a própria defesa inicial e o Recurso ora apreciado. Registro, de logo, contudo, que vislumbro numa pequena parte da autuação vício de sua formação que sugere a declaração de nulidade, no particular, questão essa que será oportunamente abordada nas linhas a seguir.

Não há que se falar, portanto, em não observância ao Princípio da Reserva Legal, pois a infração foi compreendida e a exigência fiscal está em devida consonância com o processo legal.

Conforme já mencionado pela decisão de piso “*Sobre a alegação da existência de divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da Infração 01, saliento que à luz do § 1º, do art. 18 e o “caput” do art. 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99: (i) eventuais omissões ou incorreções e a não observância de exigências formais da legislação não acarretam nulidade desde que seja possível se determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário; e (ii) o erro da indicação de dispositivo regulamentar e/ou legal, não implica em nulidade, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*”

Assim, ainda que tenha havido erro no dispositivo legal utilizado pelo autuante para caracterizar a infração posta, entendo que não prejudicou o exercício do contraditório.

Invoca ainda a recorrente a aplicação do art. 112 do CTN, pedindo a adoção de interpretação mais benigna da infração, em face da natureza e das circunstâncias materiais do fato. Ocorre que, se observada a imputação e os demonstrativos acostados ao PAF é possível compreender que não há qualquer dúvida quanto a aplicação dos dispositivos infringidos, não sendo pertinente a alegação de subjetividade na aplicação da norma.

Avançando nas razões meritórias, alega a recorrente que a obrigação de recolher o ICMS por antecipação tributária cabe ao remetente da mercadoria, conforme prevê o artigo 8º, inciso II da

Lei nº 7014/96. Traz Acórdãos da JJF nº 0108-07/01, 0271-02/01, 0110-04/16 para corroborar os seus argumentos de defesa.

Esclareço de logo para as modalidades da substituição tributária. O art. 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96 trata da substituição tributária na saída de mercadorias constantes no Anexo I, enquanto a imputação legal ora em debate trata da substituição tributária por antecipação em operações de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, disposta no inciso I, do § 4º do mesmo dispositivo legal.

Isto posto, verifico nas planilhas acostadas ao PAF que o valor apurado é exatamente a antecipação da substituição tributária e sua exigência está devidamente prevista no nosso ordenamento legal. Se observado o demonstrativo de cálculo é possível compreender que sobre o valor da mercadoria adquirida foi aplicado a MVA correspondente, compensando-se com o crédito de ICMS destacado na nota fiscal de aquisição.

Ocorre, contudo, que, e especificamente nas operações de aquisições de “brinquedos” junto ao Estado de São Paulo, há de ser observado o Protocolo ICMS 108, de 10 de AGOSTO DE 2009. Saliento que referida normativa disciplina operações com brinquedos entre os Estados de São Paulo e Bahia para os produtos ali previstos, devendo, pois, ser observado se o fornecedor dos produtos está inscrito neste Estado da Bahia como contribuinte substituto tributário.

De logo, sinalizo que não há nos autos prova do recolhimento do ICMS pelo seu fornecedor, nem tampouco foi trazido aos autos se trata-se de contribuinte inscrito no Estado da Bahia. Contudo, considerando que o levantamento fiscal contempla aquisições de produtos sob NCM 9503.00, é imprescindível a observância do quanto disposto no Protocolo acima citado.

Isto porque o Protocolo ICMS 108, de 10 de AGOSTO DE 2009, em sua cláusula primeira, dispõe que nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no ANEXO ÚNICO deste protocolo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

Observa-se que o Convênio ICMS 81/93, em sua Cláusula quinta, parágrafo único, determina que o sujeito passivo por substituição é aquele definido por convênio ou protocolo que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria. Ou seja, numa interpretação clara, é o Protocolo ICMS 108/2009, o qual versa especificamente sobre a matéria dos autos, que tem competência para determinar, especificamente, o sujeito passivo da operação.

Na sessão de julgamento, consultado o cadastro dos contribuintes junto ao site da SEFAZ/Bahia, foi possível constatar que, excetuado o fornecedor inscrito no CNPJ sob nº 01.984.854/0001-12, todos os demais estão inscritos no Estado da Bahia como contribuinte substituto tributário.

Nesse sentido, por mais que entenda que não seja devido o ICMS-ST nas aquisições junto ao Estado de São Paulo de mercadorias enquadradas na NCM 9503.00, cujos fornecedores são devidamente inscritos neste Estado da Bahia, verifico que o tributo foi recolhido e considerado pelo fiscal autuante em seu lançamento fiscal.

Isto posto não há valores a serem excluídos.

Por oportuno, destaco abaixo os CNPJ's e as inscrições vinculadas:

CNPJs	I.E.
46.333.316/0001-04	118463476
58.338.690/0001-73	86184049
01.810.836/0001-14	80831343
07.495.977/0001-76	85054170

48.725.956/0001-87	87676448
51.332.203/0001-16	87643964
61.068.557/0005-82	85193220
60.643.293/0001-57	86948465
51.121.556/0001-77	89119318
59.325.480/0001-03	85325016
07.495.977/0001-76	85054170
05.104.958/0001-46	87703078
48.925.192/0001-73	84652898

Assim sendo, sendo o fornecedor inscrito como substituto tributário neste Estado, não haveria como se imputar ao autuado a responsabilidade pelo pagamento do tributo exigido na autuação.

Isto posto, e considerando que a Recorrente adquiriu produtos sob a NCM nº 9503.00, inserido no Anexo único do Protocolo em comento, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS por antecipação é do remetente das mercadorias e não do destinatário.

Em referência às aquisições realizadas junto ao Fornecedor não inscrito neste Estado na condição de substituto tributário, ainda que entenda que a exigência do ICMS-ST só se aplicaria à recorrente na condição de responsável solidário, constato que referido tributo não consta exigível na presente ação fiscal, uma vez que o fiscal autuante já havia considerado os valores já recolhidos relacionados à referida operação.

Concluo, portanto, que as NFs das aquisições vinculadas às situações acima relatadas (atreladas ao Protocolo ICMS 108/09) estão nos demonstrativos de fls. 14 a 32, 34 a 61, no entanto, não visualizo a exigência no demonstrativo sintético fl. 13, 33 e 62, uma vez que os valores foram considerados como pago ou denunciado no referido levantamento.

Quanto aos demais itens, não trouxe a recorrente qualquer prova de que os cálculos realizados estão em dissonância com legislação aplicável, nem tampouco acostou aos autos documentos que fossem capazes de elidir a referida infração.

Pelo exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **232134.0004/18-8**, lavrado contra **MENDONÇA BIJUTERIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.221,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS SALAU – REPR. DA PGE/PROFIS