

N.F. Nº - 210371.0018/19-5
NOTIFICADO - AMP COMÉRCIO DE JÓIAS LTDA.
NOTIFICANTE - BARTOLOMEU BRAGA ROSA
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11.07.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO JJF Nº 0124-05/25NF-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. NOTAS DE CONSORTE. CRÉDITO PRESUMIDO. PAGAMENTOS JÁ EFETUADOS. É legítima a exclusão da base de cálculo do ICMS das operações de conserto e retorno em garantia, por ausência de circulação econômica e respaldo no art. 280, I, do RICMS/BA. Reconhece-se, ainda, a aplicação da sistemática de antecipação parcial com dedução de crédito presumido para contribuintes do Simples Nacional, nos termos do art. 23, III, da Lei de nº 7.014/96. Tendo sido comprovados recolhimentos anteriores e considerados pela fiscalização, remanesce saldo devedor parcial. Infração parcialmente subsistente. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime. Instância ÚNICA.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Estabelecimento**, lavrada em 14/08/2019 exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$ 15.536,58** mais multa de 60%, no valor de **R\$ 9.321,95**, e acréscimo moratório no valor de **R\$ 3.817,32** totalizando o montante de **R\$ 28.675,85**, cujo período de apuração se fez nos meses dos anos de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018.

Infração 01 – 07.21.03: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Enquadramento legal: Artigo 12-A, inc. III da Lei de nº 7.014/96 c/c art. 321, § 1º, inc. VII, alínea “b” do Decreto de nº 13.780/12. Multa aplicada no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei de nº 7.014/96.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de Advogado, manifestando impugnação apensada aos autos (fls. 89 e 106), protocolizada na CORAP METRO/PA SALVADOR SHOP na data de 25/10/2019 (fl. 88).

Em seu arrazoado a Notificada iniciou sua peça defensiva alegando a sua tempestividade, e tratou no tópico "*O Mérito da Autuação*" em seu subtópico "*Do Princípio da Verdade Real*" onde **ressaltou** a necessidade de distinguir a verdade formal da verdade real, também chamada de verdade material.

Pontuou que a verdade formal se restringe aos documentos e elementos constantes dos autos, representando aquilo que foi trazido pelas partes. Já a verdade real **representou** a essência dos fatos como efetivamente ocorreram, sendo essa a verdade que deve prevalecer no processo tributário.

Enfatizou que, no âmbito do lançamento tributário, é dever da Administração buscar a verdade material, e não apenas aquela que consta em papéis ou registros contábeis e relembrou que o Direito Tributário é regido não apenas por normas legais, mas também por princípios jurídicos-constitucionais, os quais **exerceram** papel orientador na atuação administrativa.

Invocou a lição de **José Souto Maior Borges**, ao sustentar que os princípios constitucionais tributários não são meras abstrações, mas normas jurídicas qualificadas, dotadas de força normativa superior. Resgatou, ainda, o entendimento de **Luís Eduardo Schoueri** e **Gustavo Emílio Contrucci de Souza**, para quem a autoridade fiscal não pode se furtar de averiguar, de forma exaustiva, se houve efetivamente a subsunção entre o fato e a hipótese legal, sendo esta a essência do lançamento previsto no art. 142 do CTN.

Assegurou também que a busca pela verdade material é um direito do contribuinte, na medida em que impede que presunções simples sejam tratadas como prova efetiva da ocorrência de fatos geradores. Nesse ponto, transcreveu novamente **Schoueri**, ao advertir que, enquanto o fisco não demonstrar que os indícios apresentados implicam necessariamente a ocorrência do fato gerador, não se pode falar em constituição válida do crédito tributário.

Por fim, citou a doutrina de **Celso Antônio Bandeira de Mello**, ao afirmar que a Administração Pública, no processo administrativo, não está adstrita apenas ao que as partes alegaram ou provaram, devendo buscar a verdade substancial dos fatos. Defendeu, com base nisso, que o julgador administrativo deve examinar o conjunto probatório com base na realidade fática e não apenas na forma, sob pena de comprometer a justiça fiscal e a legalidade do lançamento.

Argumentou em seu subtópico "**Das Notas Fiscais de Conserto de Mercadorias**" onde destacou, inicialmente, ser uma empresa atuante no ramo de compra e venda de jóias e relógios. No tocante aos relógios, observou que, por vezes, em decorrência de defeitos como baterias descarregadas, os produtos são encaminhados para conserto. Nessas ocasiões, foram emitidas notas fiscais com os seguintes CFOPs:

- **CFOP 6916** – Retorno de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo;
- **CFOP 2915** – Entrada de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo.

Evidenciou que tais operações não representam circulação econômica de mercadoria, mas tão somente remessa e retorno para fins de reparo, caracterizando o chamado “retorno em garantia”. Após o conserto, o produto foi devolvido à Notificada, sem que houvesse nova transferência de titularidade ou geração de receita. Ressaltou que, nessas hipóteses, não incide novamente o ICMS, tampouco tributos como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, tendo em vista que já foram devidamente recolhidos por ocasião da venda original. A exigência fiscal, nesses moldes, configuraria *bis in idem*, em desacordo com os princípios constitucionais e a lógica do sistema tributário.

Narrou os procedimentos adotados pela Notificada: quando o defeito pode ser sanado em Salvador, o produto é devolvido diretamente em mãos, sem emissão de nota fiscal. Todavia, sendo necessário o envio para outro Estado da Federação, a assistência técnica local emite a nota fiscal de remessa, e, ao término do conserto, o bem retorna à Notificada com nota fiscal de retorno, emitida pela fabricante ou autorizada nacional, utilizando CFOP 6916 ou 2915.

Invocou, ainda, o disposto no art. 280, inciso I, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (Decreto de nº 13.780/2012), que estabelece a suspensão da incidência do imposto nas remessas e retornos de mercadorias destinadas a conserto:

Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:

I – nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço (Conv. AE 15/74).

Demonstrou, portanto, a ausência de fato gerador do ICMS nas referidas operações. Como se verifica do relatório fiscal, o Notificante utilizou como base de cálculo valores destacados em notas fiscais com os CFOPs 6916 e 2615 (sugere-se confirmar se o correto seria 2915), equivocadamente tratando-as como operações tributáveis.

Anexou, por amostragem, algumas dessas notas (Doc. nº 04), sendo desnecessária a juntada integral, por questão de volume. A simples leitura do relatório fiscal permite a identificação dos CFOPs utilizados, o que já seria suficiente para exclusão dessas operações da base de cálculo.

Esclareceu, por fim, que todas as notas fiscais se encontram sob posse da Notificada e que, caso necessário, pode a Autoridade Julgadora determinar diligência *in loco* para verificação dos fatos. Todavia, entende-se que os próprios elementos constantes dos autos bastam à exclusão das operações com CFOPs 6916 e 2615 da base tributável.

Requeru, assim, de forma expressa, a exclusão dos valores referentes às operações de conserto e reparo do lançamento fiscal, por ausência de fato gerador do ICMS.

Apontou no tópico "***Da Alíquota Cheia***" o art. 179 da Constituição Federal para sustentar que as microempresas e empresas de pequeno porte devem receber tratamento jurídico diferenciado, o que teria motivado a criação do regime do Simples Nacional, inicialmente pela Lei de nº 9.317/96 e atualmente regido pela Lei Complementar de nº 123/2006.

Aduziu que esse regime visa desburocratizar e unificar a arrecadação de tributos federais, estaduais e municipais, englobando o ICMS em um único percentual sobre a receita bruta e esclareceu que, por essa razão, o contribuinte não promove o destaque individual do imposto em suas notas fiscais.

Ressaltou que, embora simplificado, o Simples não poderia resultar em tratamento mais gravoso ao contribuinte, sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição. Assim, pontuou que os valores recolhidos nas etapas anteriores da cadeia, ainda que de forma integrada, deveriam ser considerados para fins de abatimento, evitando a incidência da alíquota cheia sobre a entrada interestadual.

Reclamou que o agente fiscal desconsiderou essa lógica e, ao aplicar a alíquota cheia de 17% ou 18%, não levou em conta o recolhimento já efetivado nos Estados de origem das mercadorias, advertindo que tal conduta resulta em bitributação e ignora os efeitos compensatórios do regime unificado.

Mencionou, ainda, o precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 970.821, no qual foi reconhecida a repercussão geral da matéria e se afirmou a inconstitucionalidade de exigências que contrariam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade no contexto da substituição tributária, e afirmou que o espírito do Simples Nacional é justamente evitar a complexidade do sistema e impedir que micro e pequenas empresas sejam submetidas a onerosidade desproporcional.

Protestou contra a glosa do crédito e contra a imposição da alíquota cheia, reiterando que a Notificada já recolheu tributos incidentes sobre as mercadorias adquiridas, por meio da sistemática própria do Simples Nacional.

Concluiu pleiteando o reconhecimento dos recolhimentos anteriores como forma de atender ao princípio da não cumulatividade e defendeu a possibilidade de compensação do ICMS, sob pena de violação à Constituição Federal e à lógica do regime simplificado.

Esclareceu no tópico "***O Pagamento de ICMS Não Considerado pelo Agente Fiscal***" que cumpre esclarecer que diversas notas fiscais explicitadas no relatório fiscal e incluídas na base de cálculo do tributo aqui impugnado já foram integralmente recolhidas aos cofres públicos do Estado da Bahia.

Complementou que no ano de 2016, as Notas Fiscais de nºs. 89.813, 649.575, 34.058, 91.297, 631, 632 e 88.214, explicitadas no Relatório Fiscal já foram integralmente quitadas, conforme DAES em anexo, **DOC. Nº 05**.

Tratou que de outro lado, no ano de 2018, as Notas Fiscais de nºs. 206.967, 754, 139.230, 444.437, 23.265, 214.629 87.699 e 429.858, explicitadas no relatório fiscal, também já foram integralmente quitadas, conforme DAES em anexo, **DOC. Nº 06**. Com relação a NF 429.858, cumpre, ainda,

esclarecer que foi devidamente quitada no DAE relativo a competência 10/2018, mas, por um erro material na emissão do Documento de Arrecadação, consta o nº 42.858 (erro material).

Finalizou no tópico "**Do Pedido**" que a Notificada entende haver prestado todos os esclarecimentos necessários para o julgamento mais qualificado onde requereu que:

- a) Seja excluída da base de cálculo as notas fiscais de conserto, CFOPs 6916 e 2915, nos termos do artigo 280, I, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto de nº 13.780/2012, na medida em que não representa nova receita para a empresa e, em consequência, não pode gerar nova tributação de ICMS, pois este tributo já foi anteriormente recolhido, quando da circularização da mercadoria, com finalidade econômica (compra e venda efetiva do produto);
- b) Seja determinada a diferença de alíquotas, podendo a Notificada implementar a compensação tributária, por meio de creditamento de operações anteriores, dando efetividade ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, mesmo sendo optante pelo SIMPLES NACIONAL;
- c) Sejam excluídas da base de cálculo do tributo aqui guerreado, as de nºs. 89.813, 649.575, 34.058, 91.297, 631, 632 e 88.214 (exercício de 2016) e de nºs. 206.967, 754, 139.230, 444.437, 23.265, 214.629 87.699 e 429.858 (exercício de 2018), explicitadas no relatório fiscal, pois já foram integralmente quitadas;
- d) Por fim, requer que as intimações relativas ao presente processo, sejam realizadas em nome de LÍCIO BASTOS SILVA NETO, OAB/BA 17.392, com endereço profissional na Rua Frederico Simões, 125, Ed. Liz Empresarial, sala 601 – Caminho das Árvores, CEP 41.820-774 – Salvador (BA) – Tel./Fax.: (71) 3113-2707, sob pena de nulidade processual.

Designado notificante estranho ao feito que prestou Informação Fiscal (folhas 151 e 152) onde das argumentações do mérito da Notificada consignou que foram localizadas e excluídas, no levantamento as Notas Fiscais de entrada de remessa/retorno conserto, e que fora refeito o demonstrativo elaborado originalmente pelo Notificante sendo considerado o Crédito Fiscal a algumas operações cujo remetente está enquadrado como Simples Nacional. Também, fora considerado, mensalmente, os valores recolhidos a título de ICMS Antecipação Parcial, sendo que após os ajustes o resumo do Crédito Tributário restou no montante de R\$ 6.110,08 (Demonstrativo folha 152), requerendo a procedência parcial da Notificação Fiscal.

A Notificada fora intimada através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e na data de 23/02/2024 (fl. 162), para tomar ciência da Informação Fiscal e demonstrativos, tendo tido leitura na data de 04/03/2024, mantendo-se silente sobre a mesma.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Estabelecimento**, lavrada em **14/08/2019** exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$ 15.536,58** mais multa de 60%, no valor de **R\$ 9.321,95**, e acréscimo moratório no valor de **R\$ 3.817,32**, totalizando o montante de **R\$ 28.675,85**, cujo período de apuração em decorrência do cometimento da infração (**07.21.03**) de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, cujo período de apuração se fez nos meses dos anos de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018.

Enquadramento legal baseou-se no artigo 12-A, inc. III da Lei de nº 7.014/96 c/c art. 321, § 1º, inc. VII, alínea “b” do Decreto de nº 13.780/12, e multa aplicada no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei de nº 7.014/96.

Inicialmente, conquanto a defesa tenha requerido que as intimações relativas ao presente processo fossem realizadas em nome do patrono e no endereço profissional por ele indicado, sob pena de nulidade processual, nada impede que tal prática se efetive e que as intimações sejam encaminhadas ao endereço indicado. Contudo, o não atendimento a essa solicitação não acarreta nulidade, uma vez que as formas de ciência e intimação do sujeito passivo estão disciplinadas nos arts. 108 a 110 do RPAF/99, em consonância com o art. 127 do CTN, que consagra a eleição do domicílio tributário. Ademais, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), por meio da Lei Estadual de nº 13.199/2014, a Secretaria da Fazenda passou a utilizar esse canal como meio oficial de comunicação com os contribuintes, inclusive para envio de intimações e notificações, nos termos da legislação vigente.

Na síntese do mérito da defesa, a Notificada argumentou que, no tocante às notas fiscais emitidas com os CFOPs 6916 e 2915, sustentou que se referem a operações de remessa e retorno de mercadorias para conserto, sem que houvesse circulação econômica ou geração de receita. Alegou que tais movimentações não constituem fato gerador do ICMS, enquadrando-se como “retorno em garantia” e, portanto, sujeitas à suspensão do imposto, nos termos do art. 280, inciso I, do RICMS/BA. Requereu, com base nesse fundamento, a exclusão dessas operações da base de cálculo do lançamento fiscal.

Nesse sentido, averigui que o Notificante, ao reavaliar a impugnação apresentada, efetivamente reconheceu o equívoco quanto à inclusão de tais operações, procedendo à exclusão das notas fiscais de conserto da base de cálculo, conforme se observa na Informação Fiscal complementar acostada às fls. 151-152. O próprio relatório fiscal faz menção expressa aos CFOPs envolvidos, confirmando que as notas em questão foram tratadas como operações de natureza não tributável após análise técnica.

Dessa forma, assiste razão à Notificada quanto à natureza não tributável das operações de conserto, não remanescendo controvérsia sobre este ponto após a retificação promovida pela fiscalização.

No que tange à aplicação da alíquota cheia nas aquisições interestaduais, a Notificada alegou que, como optante pelo Simples Nacional, já realiza o recolhimento do ICMS de forma unificada sobre sua receita bruta, não havendo destaque individual do imposto em suas notas fiscais. Sustentou que a exigência integral da alíquota interna, sem considerar os recolhimentos realizados nos Estados de origem, configura *bis in idem* e viola o princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.

Contudo, ao compulsar os autos, verifiquei que o Notificante, conforme registrado na Informação Fiscal às fls. 151-152, reformulou o lançamento após a análise da impugnação, não aplicando automaticamente a alíquota cheia (17% ou 18%) sobre todas as operações. Procedeu à dedução de créditos presumidos mesmo na ausência de destaque do imposto nas notas fiscais, e considerou recolhimentos anteriores, o que é próprio do regime do Simples Nacional.

Nesta seara, nas operações interestaduais realizadas com fornecedores enquadrados nesse regime, verificou-se a adoção da sistemática de cálculo da antecipação parcial prevista no art. 23, inciso III, da Lei de nº 7.014/96, utilizando-se como base o valor total da nota e aplicando-se a alíquota interna do Estado da Bahia, com posterior abatimento da alíquota presumida de origem.

A título ilustrativo, conforme planilhas acostadas às folhas 154 a 158, na NF de nº 207.852 foi aplicado crédito presumido de 12% (R\$ 77,28), resultando em cobrança de R\$ 32,20, após aplicação da alíquota interna de 17%. Na NF de nº 89.813, o crédito foi considerado à razão de 7%, e o ICMS apurado à alíquota de 18%, gerando exigência de R\$ 8,46.

Esses exemplos demonstram que o Notificante aplicou deduções proporcionais conforme prática administrativa observada na SEFAZ/BA, mitigando os efeitos da bitributação apontada pela defesa.

Dessa forma, assiste razão parcial à Notificada, reconhecendo-se que a sistemática por ela defendida foi acolhida em parte pela autoridade fiscal, conferindo maior razoabilidade ao lançamento final, em conformidade com os princípios constitucionais da não cumulatividade e da capacidade contributiva.

Por fim, a Notificada apontou que diversas notas fiscais relacionadas no relatório fiscal já haviam sido integralmente quitadas nos exercícios de 2016 e 2018. Juntou aos autos os respectivos Documentos de Arrecadação Estadual (DAEs), a fim de comprovar os recolhimentos realizados, e esclareceu um possível erro material na numeração da Nota Fiscal de nº 429.858, cujo número correto seria 42.858. Requereu, com base nesses documentos, a exclusão das notas da base de cálculo, por ausência de crédito tributário exigível.

Ao compulsar os autos, constatei que o Notificante procedeu à conferência dos recolhimentos efetuados pela empresa e, conforme registrado na Informação Fiscal (fls. 151-152), efetuou a dedução dos valores pagos, refazendo o cálculo final do ICMS devido por antecipação. **O demonstrativo elaborado pelo Notificante de fl. 152** evidencia que foram consideradas as quitações apontadas pela defesa, remanescendo, ao final, saldo devedor no valor de **R\$ 6.110,08**, ao qual deverão **ser acrescidos os consectários legais**.

Diante do exposto, verifica-se que parte das razões apresentadas pela Notificada foi acolhida pela própria fiscalização no momento da reanálise do lançamento, resultando na exclusão de operações de conserto não tributáveis, no reconhecimento de créditos presumidos aplicáveis às entradas interestaduais e na dedução de valores efetivamente quitados. Tais ajustes, materializados na Informação Fiscal, resultaram na revisão do crédito tributário inicialmente constituído, conferindo maior aderência aos princípios da razoabilidade, da verdade material e da legalidade estrita.

Isto posto acato as argumentações do Notificante e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal nº **210371.0018/19-5**, lavrada contra **AMP COMÉRCIO DE JÓIAS LTDA.**, devendo ser intimada a Notificada para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.110,08**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de junho de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR