

PROCESSO - A. I. Nº 206912.0051/12-3  
RECORRE NTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - BIGNARDI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS E ARTEFATOS LTDA.  
(GORDINHO BRAUNE)  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 6º JJF nº 0014-06/14  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 09/07/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0164-11/14

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A legislação atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, nas saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. O autuante realizou ajustes no lançamento, atendendo, em parte, à súplica defensiva. Não acolhida a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Consta dos autos Recurso de Ofício por força do julgado de primeiro grau que desonerou parcialmente o Auto de Infração lavrado em 25 de setembro de 2012, para exigir cobrança de ICMS no valor de R\$115.398,38, acrescido da multa no percentual de 60%, devido à seguinte imputação relativa aos meses de janeiro, março, abril, julho, agosto, outubro a dezembro de 2010: *“Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Consta na descrição da infração que **"trata-se de produto sujeito a ICMS devido por retenção, previsto em acordo interestadual, cujas operações estão discriminadas nos levantamentos anexo por período e documento fiscal."***

A lide, em sede de primeiro grau deste CONSEF, foi dirimida nestes fundamentos:

*“O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização: Falta de retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.*

*Inicialmente, abordarei a questão preliminar suscitada pelo autuado, relativamente ao seu entendimento de ter ocorrido nulidade no lançamento, diante do fato da Nota Fiscal nº 16.154, junto a qual teve vinculada pela Fiscalização 3 (três) Cadastros Nacionais de Pessoa Jurídica (CNPJ), o que ao seu entender se configuraria em vício incorrigível no lançamento, isto porque toda nota fiscal eletrônica tem como destinatário somente um contribuinte ou um estabelecimento, ainda que seja um estabelecimento do mesmo contribuinte, é emitida uma nota fiscal, por exemplo, para matriz e outra para filial, de sorte que inexistem multiplicidade de destinatários na nota fiscal eletrônica numa operação de circulação de mercadoria.*

*Tal fato seria agravado pela descrição das mercadorias contida no demonstrativo elaborado, relativamente à Nota Fiscal nº 16.154 ser totalmente diferente da descrição real contida na mencionada nota fiscal terem ocorrido concomitante ou separadamente em relação a todas as notas fiscais relacionadas no demonstrativo, o que implicaria em erro substancial que o tornaria nulo, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99 aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*De plano, não acolho a arguição defensiva, diante do fato de que, consoante explicitado pelo autuante em sua informação fiscal inicial, o que ocorreu foi a corrupção dos arquivos magnéticos do contribuinte, que serviram de base para a realização do trabalho fiscal, motivo alheio à sua vontade, o que motivou, inclusive, a elaboração de um novo demonstrativo fiscal, com redução do débito apurado, vez que depurados os erros*

*apresentados pelo sistema, inicialmente.*

*Além disso, ainda que, como ocorrido, patenteada a ocorrência de erro, tal fato, por si só, não se caracterizaria como motivo determinante para a nulidade do lançamento, até pelo fato do sujeito passivo ter tomado conhecimento dos novos demonstrativos elaborados e podido se manifestar a respeito, como o fez.*

*Fato é que o sujeito passivo compareceu ao processo, expondo as suas razões defensivas, as quais foram devidamente analisadas pelo autuante, o qual refez o demonstrativo de débito ajustando o lançamento, e em mais uma oportunidade, o sujeito passivo pode se manifestar acerca do objeto da autuação, o qual foi devidamente compreendido, o que ensejou nova depuração no lançamento, realizado pelo autuante. Por tal razão, inexistente qualquer mácula, quer formal, quer material, no lançamento, que pudesse representar motivo para a sua nulidade.*

*Além disso, o teor do artigo 18, inciso IV, alínea "a" do RPAF/99, determina que será considerado nulo o lançamento que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, o que não se afigura o caso presente, vez que a infração encontra-se perfeitamente descrita e entendida, o infrator identificado de forma clara, tendo a autoridade lançadora agido de acordo com as normas processuais, instruído corretamente o seu trabalho e, no momento do cumprimento da sua tarefa funcional, nenhum outro incidente de nulidade foi apontado no curso do trabalho de auditoria.*

*Assim, o resultado apresentado para a instrução do lançamento de ofício está correto, após os esclarecimentos e retificações efetuadas, não representou qualquer prejuízo para a defesa do sujeito passivo e foi elaborado de acordo com as regras procedimentais vigentes, de forma que o julgamento do mérito da autuação tem seguimento normal para a Decisão da matéria de fundo do lançamento.*

*Quanto ao pedido de emissão do documento de recolhimento daquela parcela reconhecida pela empresa autuada, impende afirmar-se que este órgão, sendo meramente julgador, não tem como atribuição tal emissão, a qual deveria ter sido requerida, em procedimento apartado, em qualquer unidade de atendimento da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, razão pela qual tal solicitação não pode ser atendida.*

*No mérito, a acusação fiscal versa, conforme anteriormente afirmado, sobre falta de retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.*

*A base legal para tal cobrança vem a ser o Protocolo ICMS 109/2009, celebrado entre os Estados da Bahia e São Paulo, e que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com artigos de papelaria, estabelecendo em sua cláusula primeira que nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no seu Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de São Paulo ou ao Estado da Bahia, 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 subseqüentes.*

*Dispõe, ainda, em seu § 1º que a substituição tributária aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos, e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso ou consumo.*

*Já a cláusula quinta determina que o imposto retido pelo sujeito passivo por substituição regularmente inscrito no cadastro de contribuintes na unidade federada de destino será recolhido até o dia 9 (nove) do mês subseqüente ao da remessa da mercadoria, mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), na forma do Convênio ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, ou outro documento de arrecadação autorizado na legislação da unidade federada destinatária.*

*Isso significa dizer que nas operações de vendas de material para papelaria em geral, listado no Anexo do mencionado Protocolo, cabe a substituição tributária, com o seu respectivo recolhimento ao estado destinatário das mercadorias. No caso da autuação, observo que as notas fiscais nele arroladas, se referem a tais produtos, tais como cartolinas, cadernos de diversos tipos (brochuras e espirais), agendas, dentre outros, com suas respectivas NCM's nºs (48025799, 48202000, 48201000), de acordo com cópias dos Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas constantes das fls. 87 a 174.*

*Assim, a matéria, diante do fato de sob o aspecto jurídico, não haver questionamento, frente à ausência de qualquer contestação do autuado, deve ser analisada apenas e tão somente no tocante ao princípio da verdade material, frente aos argumentos postos na peça defensiva.*

*O autuante, nas suas diversas intervenções ao longo do feito, efetuou os ajustes que entendeu pertinente, embora o autuado não se conformasse em sua totalidade. Dessa maneira, passo a analisar os seus argumentos, principalmente aqueles de sua última manifestação.*

As Notas Fiscais nºs 50.587 e 51.845, encartadas, respectivamente, às fls. 243 e 244, dizem respeito a materiais com NCM nºs 42022900, 42021210, constantes nos itens 2 e 5 do Anexo ao Protocolo ICMS nº 119/2009, sendo que em relação às bolsas, interessante mencionar-se o teor da resposta à consulta formulada à Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda, acerca de matéria correlata, respondida em 04 de outubro de 2013:

"PARECER Nº 25041/2013 DATA:03/10/2013

ICMS. PROTOCOLOS 109/09 e 28/10.

*EMENTA: 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 maletas 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.*

*O Consulente, atuando neste Estado comércio varejista de equipamentos para escritório - CNAE 4789007 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à aplicabilidade do regime de substituição tributária previsto nos Protocolos ICMS 109/09 e 28/10, na forma a seguir exposta:*

*Informa a Consulente que irá comprar os produtos abaixo relacionados, e precisa saber se os mesmos deverão ser enquadrados no regime de substituição tributária previsto nos Protocolos ICMS 109/09 e 28/10, bem como no art. 289 e Anexo I do RICMS/BA, ou se devem sofrer tributação normal do imposto:*

- BOLSA P/ NOTE E NETEBOOK: NCM 42021220, 42022900, 42022210, 42022220, 84716053.
- MALA P/ NOTEBOOK: NCM 42022220, 42021900, 42021220, 42022900.
- MOCHILA P/ NOTEBOOK: NCM 42022900, 42029200, 42022220, 42021220, 42023900, 42022020.
- BOLSA JUVENIL ESCOLAR: NCM 42022220, 42029200.
- MOCHILA ESCOLAR: NCM 42029200.
- SACOLA P/ VIAGEM: NCM 42022220, 42029200..
- PASTA FINA C/ELASTICO: NCM 42021210.
- PASTA AZ: NCM 48203000.
- PASTA CATALOGO: NCM 42021210.
- PASTA CLASSIFICADOR: NCM 42021210.
- PASTA MALOTE: NCM 42021210.
- PASTA RISQUE RABISQUE: NCM 42021210.
- PASTA P/DOCUMENTOS C/ZIPER: NCM 42021900.
- PASTA SAFONADA: NCM 42021210.
- PASTA SUSPENSA: NCM 48209000, 42021210.
- PAD P/ MOUSE: NCM 40169990, 39261000, 42050000, 40161090.
- CASE PARA CAMARA DIGITAL: NCM 42022900, 42022100, 42022210.
- CASE PARA IPAD: NCM 42021220, 42023200, 84716052.
- CASE PARA IPHONE: NCM 42023200, 39269090, 76169900.
- CASE PARA NET E NOTEBOOK: NCM 42029900, 42022210, 42021210, 42022900, 42021900, 42029900, 42021220.
- CASE PARA TABLET: NCM 42023200, 42021210, 42022210, 42021900, 42029900, 42021220
- CASE PARA HD: NCM 84733039, 42021210, 84733099.
- JOYPED: NCM 84716059, 95045000.

#### RESPOSTA

*Da análise da presente consulta, ressaltamos inicialmente que por força do Protocolo 109/2009 (alterado pelo Protocolo 70/2010), celebrado entre os Estados da Bahia e de São Paulo, as operações interestaduais com artigos de papelaria especificados no Anexo Único do referido acordo estão sujeitas ao regime de substituição tributária, cabendo ao remetente o recolhimento do imposto incidente nas operações subsequentes a serem realizadas pelo adquirente. Com o advento do Protocolo 28/10, estabeleceu-se a substituição tributária em tela também para as operações realizadas entre a Bahia e Minas Gerais, tratando este que, em relação às operações destinadas ao Estado da Bahia, passou a vigorar a partir de 1º de março de 2010.*

*Nesse contexto, e no tocante aos produtos especificados no Anexo Único dos citados Protocolos (bem como no Anexo I do RICMS/BA), temos que se encontram inseridos no regime de substituição tributária ali disciplinado os produtos classificados nas NCMs 4202, e descritos como 'Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes'.*

*Diante do exposto, 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 maletas e pastas para*

*estudantes e para guarda de documentos (a exemplo de pasta classificador, pasta malote, pasta suspensa, pasta sanfonada, pasta c/ elástico, entre outros); ao contrário, tratando-se de malas e/ou sacolas para viagem, destinadas ao transporte de bagagem, ou mochilas, bolsas e case para netebook e notebook, case para ipad e iphone, entre outros, produtos estes que não se destinam à guarda de documentos ou à guarda de livros e materiais escolares, não será aplicável o regime de substituição tributária previsto nos citados protocolos e/ou no RICMS/BA, devendo tais mercadorias sofrer tributação normal.*

*Com efeito, 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. Na ausência desta adequação, não há que se falar em tributação por substituição. Conclui-se, portanto, que ainda que um produto possua a mesma NCM daquele descrito na legislação respectiva, a sua inclusão no regime de substituição tributária apenas se efetivará se a sua descrição e finalidade coincidirem com aquelas especificadas pelo legislador".*

*Embora não vincule a terceiro, conforme entendimento pacificado, tanto doutrinariamente, quanto administrativamente, a resposta concedida, no presente caso, serve de parâmetro para o julgamento de matéria similar, e assim sendo, entendo que a cobrança é legítima, devendo tais documentos serem mantidos no lançamento.*

*Quanto à Nota Fiscal nº 50.830, constante à fl. 245, que destina diversas agendas para VSL Comércio e Representações Ltda., possui CNAE fiscal nº 4761001 - Comércio varejista de livros, conforme informação constante nos sistemas cadastrais da Secretaria da Fazenda. O fato de eventualmente exercer a denominada "atividade mista", ou seja, ao mesmo tempo praticar vendas de mercadorias e exercer a atividade de representação comercial, não lhe desonera das obrigações tributárias do ICMS. Assim, mantenho o lançamento quanto a este aspecto.*

*Para as NF's 32960, 43156 e 44462 (fls. 236, 237, 241 e 242), reportam-se a mercadorias com a NCM 48025610, 48119090, 48025610, 48162000, 48204000 e 48025799, verifico que no item 24 do Anexo ao Protocolo, estão sujeitos à substituição tributária cartolina escolar e papel cartão, brancos e coloridos; recados auto adesivos (LP note); papéis de presente - todos cortados em tamanho prontos para uso escolar e doméstico, tendo a próprio autuado reconhecido o débito, livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, cadernos, pastas para documentos, classificadores, capas para encadernação (de folhas soltas ou outras), capas de processos e outros artigos escolares, de escritório ou de papelaria, incluídos os formulários em blocos tipo "manifold", mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono, de papel ou cartão, álbuns para amostras ou para coleções e capas para livros, de papel ou cartão, o que me leva à conclusão de que o imposto é efetivamente devido, mantendo-se o lançamento ajustado pelo autuante.*

*Diante de tais razões, voto no sentido de ser julgado PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, na forma da tabela abaixo:*

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	B. CÁLCULO	ALÍQUOTA	MULTA	V. HISTÓRICO
31/07/2010	09/08/2010	1.770,29	17%	60%	300,95
31/10/2010	09/11/2010	90,23	17%	60%	15,34
30/11/2010	09/12/2010	729,47	17%	60%	124,01
31/12/2010	09/01/2011	1.757,71	17%	60%	298,81
<b>TOTAL</b>					<b>739,11</b>

Ao final do Julgado, a JJF recorreu de ofício para uma das câmaras deste CONSEF devido à regra contida no art. 169, I, do RPAF-BA.

## VOTO

Conforme o relatório supra, o autuante admitiu assistir razão parcial ao contribuinte como se defendeu na peça impugnatória, e que ao serem examinadas em busca da verdade material, as inconsistências ali apontadas, constatou que quando da transposição dos relatórios de auditoria para as planilhas que deram arrimo ao lançamento, os arquivos magnéticos originários acabaram corrompidos, mesclando dados que pertenciam a documentos fiscais diferentes e por isto houve a acusação de produto sobre os quais não houve retenção para um período em que ainda não estava inserido no regime de substituição tributária, de janeiro a abril de 2010.

Logo, como já explicitado, foi refeito o cálculo da dívida tributária a partir de dados não corrompidos, com a comprovação de que as operações relacionadas com a mercadoria "FC - formulários contínuos" deveriam ser retirados da autuação, o que foi feito corretamente.

De igual modo, o contribuinte alegou como inconsistência que apesar de se tratar de cobrança do ICMS por substituição na venda de mercadoria destinada para a empresa “Gráfica e Editora Mesquita Ltda.”, mas que realiza atividade mista com edição integrada à impressão de produtos gráficos, não tendo o papel adquirido tido fins de revenda, mas a sua utilização para confecção de outros materiais, o que resultou na revisão fiscal para excluir da cobrança todas as operações com “FC – Formulários Contínuos”, inclusive porque abrangeram período em que ainda não estavam submetidas à tributação antecipada. Correto, portanto, o novo demonstrativo de débito que ora passo a reproduzir para evidenciar que as desonerações foram corretas cabendo ser o AI julgado Procedente em Parte.

Data Ocorr.	Data Venc.	Base de Cálculo	Alíq.	Multa	Val. hist.
31/07/2010	09/08/2010	1.770,29	17%	60%	300,95
31/08/2010	09/09/2010	325,82	17%	60%	55,39
31/10/2010	09/11/2010	90,23	17%	60%	15,34
30/11/2010	09/12/2010	729,47	17%	60%	124,01
31/12/2010	09/01/2011	1.757,71	17%	60%	298,81

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206912.0051/12-3**, lavrado contra **BIGNARDI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS E ARTEFATOS LTDA. (GORDINHO BRAUNE)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$739,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2014.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS