

A. I. N° - 206912.0051/12-3
AUTUADO - BIGNARDI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS E ARTEFATOS LTDA.
(GORDINHO BRAUNE)
AUTUANTE - VLADIMIR MIRANDA MORGADO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 02/04/2014

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0014-06/14

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 subsequentes 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 25 de setembro de 2012 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$115.398,38, bem como multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração, verificada nos meses de janeiro, março, abril, julho, agosto, outubro a dezembro de 2010: *"Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, 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 levantamento anexo por período e documento fiscal."*

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 33 a 41, onde argui que não concorda com o lançamento, ressaltando, inicialmente que o Auto de Infração contém erro substancial, isto porque como comprova o demonstrativo que o acompanha e que relaciona todas as operações sobre as quais o recolhimento se dá por substituição tributária e tal recolhimento supostamente não teria sido feito, é descrito pela fiscalização que uma mesma nota fiscal eletrônica emitida pela Impugnante tem como destinatários mais de um contribuinte ou estabelecimento.

Cita como exemplo de sua assertiva a Nota Fiscal nº 16.154, junto a qual a Fiscalização vinculou 3 (três) Cadastros Nacionais de Pessoa Jurídica diferentes à referida nota fiscal, a saber: nºs 10.541.479/0001-27, 73.693.655/0001-00, 09.353.454/0001-10, conforme demonstra.

Argumenta que tal situação revela vício incorrigível no lançamento, isto porque toda nota fiscal eletrônica tem como destinatário somente um contribuinte ou um estabelecimento, ainda que este seja do mesmo contribuinte, é emitida uma nota fiscal, por exemplo, para matriz e outra para filial, de sorte que inexiste multiplicidade de destinatários na nota fiscal eletrônica numa operação de circulação de mercadoria.

Menciona que na Nota Fiscal tomada como exemplo, ou seja, a de nº 16.154, o destinatário ostenta CNPJ diferente dos 3 (três) anteriormente mencionados, sendo este de nº 15.931.157/0002-99, como comprova a cópia da nota fiscal eletrônica que apensa.

A questão é mais grave ainda porque além do erro relativamente ao destinatário da mercadoria, a descrição contida no demonstrativo fazendário inserido no documento 02, relativamente à Nota Fiscal nº 16.154 é totalmente diferente da descrição real contida na nota fiscal retro citada (documento 03), e estes fatos: erro quanto aos destinatários das mercadorias, multiplicidade de

destinatários e descrição errônea das mercadorias ocorrem concomitante ou separadamente em relação a todas as notas fiscais relacionadas no demonstrativo, é o que se denota das notas fiscais eletrônicas que anexa, as quais trazem a informação correta relativamente ao CNPJ dos destinatários e a descrição das mercadorias.

Ao seu entender, estes elementos demonstram que o Auto de Infração impugnado contém erro substancial que o torna nulo, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99 aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, cujo teor transcreve.

E o referido Auto de Infração é nulo porque o nascedouro da referida autuação é o levantamento relacionado no demonstrativo, que tem como fontes informadoras números de CNPJ ou descrição de mercadorias que não condizem com a realidade das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Impugnante, como comprovam as referidas notas que apensa.

Logo, há um vício insanável no Auto de Infração tornando-o nulo, o que precisa ser reconhecido pelo órgão julgador com o cancelamento do lançamento efetuado.

Por outro lado, ainda que não se reconheça a nulidade do lançamento tal como procedido, entende que a autuação é improcedente, porquanto não houve de sua parte violação às cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS 109/09 e alterações posteriores.

Ao contrário do que descreve a autuação lavrada, a Impugnante nos meses de janeiro, março, abril, julho, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2010 observou o quanto determinado nas cláusulas: primeira e quinta do Protocolo ICMS 109/09 e alterações que trata do recolhimento de ICMS por substituição tributária nas operações com artigos de papelaria, tanto que comprovadamente recolheu nas operações sujeitas à substituição tributária o ICMS devido a este Estado da Bahia.

Neste particular as notas fiscais eletrônicas comprovam o correspondente destaque do ICMS por substituição devido ao Estado, e são as seguintes Notas Fiscais nºs: 16.154, 16.451, 16.907, 17.057, 17.458, 17.660, 17.661, 22.546, 22.548, 26.338, 32.221, 32.222, 34.905, 35.014, 35.777, 35.832, 35.833, 41.035, 46.908, 46.938, 46.939, 50.296, 50.304, 50.440, 51.352, 52.180, 52.195, 52.206, 52.207, 52.209, 52.237, 52.238, 52.239, 52.240, 52.241, 52.242, 52.245, 52.246, 52.248, 52.249, 52.250, 52.266, 52.267, 52.268, 52.269, 52.270, 52.271, 52.272, 52.273, 52.275, 52.284, 52.287, 52.290, 52.292, 52.293, e, 52.294.

E tanto houve o recolhimento do ICMS em substituição para este Estado da Bahia, que as cópias do livro de Registro de Apuração do ICMS em Substituição Tributária, e das guias de pagamento (GNRE) que acompanham a peça defensiva, comprovam tais recolhimentos, nos meses objeto desta autuação.

Portanto neste caso, entende que não ocorreu a infração descrita no Auto de Infração, já que comprovadamente recolheu o ICMS devido por substituição tributária, em observância as cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS 109/09 e suas ulteriores alterações.

Destaca que em alguns casos, especificamente das Notas Fiscais eletrônicas nºs 50.296, 51.352, 52.241, 52.245, 52.248, e 52.249, o recolhimento por substituição tributária não se deu sobre todas as mercadorias porque algumas delas, a saber, etiqueta e papel para desenho não se sujeitam a incidência do ICMS por substituição tributária.

Desta forma, entende que não há neste caso qualquer infração ao Protocolo ICMS nº 109/09 firmado entre as Secretarias de Fazenda Baiana e Paulista, já que o ICMS devido a título de substituição tributário foi recolhido, logo o Auto de Infração lavrado precisa ser cancelado.

Aborda que há uma nota fiscal que foi relacionada no Auto de Infração, a de nº 32.133 e não o poderia, isto porque a mesma refere-se a papéis gráficos não sujeitos ao regime de substituição tributária, embora equivocadamente tenha constado do corpo do aludido documento fiscal, e que tal operação estaria sujeita a substituição tributária prevista no Protocolo ICMS nº 109/09.

Contudo, os papéis gráficos descritos na aludida nota fiscal eletrônica não são vendidos no varejo, para consumo final, mas sim utilizados por sua destinatária no processo produtivo desta, tanto que a destinatária da mercadoria descrita na mesma foi a empresa GRÁFICA E EDITORA MESQUITA LTDA., a qual tem como atividade econômica principal, de acordo com a consulta ao

cadastro de contribuinte emitida no sítio desta Secretaria da Fazenda (<http://www.sefaz.ba.gov.br>), a “edição integrada à impressão de cadastros, listas e de outros produtos gráficos”.

Ao desenvolver tal atividade econômica a empresa descrita no item precedente utiliza as referidas mercadorias – os papéis gráficos em seu processo de industrialização, transformando-os em produtos como: formulários contínuos, bobinas de pequeno porte, de automação comercial ou de impressão, livros, agendas, revistas, embalagens, notas fiscais, cartões de visitas, blocos, listas, entre outros.

Ademais, observa constar do corpo da Nota Fiscal nº 32.133 a seguinte informação quanto à natureza da operação: “venda produção estabelecimento”, o que igualmente revela o caráter intermediário na cadeia de produção e industrialização, das mercadorias descritas na nota fiscal retro mencionada.

Por sofrer a descrita industrialização, os papéis gráficos constantes na aludida nota fiscal não estariam sujeitos à substituição tributária por expressa da cláusula segunda, inciso II do Protocolo ICMS 109/09, de 10 de agosto de 2009, cujo texto transcreve.

Argumenta que as disposições contidas no referido Protocolo se sobrepõem até mesmo sobre a legislação interna da Bahia, por expressa disposição do artigo 295 do Regulamento do ICMS da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, transcrto.

Menciona que assim já o fazia o RICMS/97 vigente a época dos fatos geradores objeto desta atuação, em seu artigo 2º, igualmente transcrto em seu teor. Desta forma, uma vez entender ter restado comprovada a utilização dos papéis gráficos para a indústria gráfica ou de conversão como é o caso da destinatária Gráfica e Editora Mesquita, e a consequente inaplicabilidade da substituição tributária neste caso, a sua defesa merece ser acolhida, nos termos adiante requeridos. Antes, porém, indica que outra importante questão precisa ser abordada.

Aduz que na hipótese foi imposta à Impugnante multa em razão da mesma supostamente não ter recolhido o ICMS incidente nas operações de envio de mercadorias a contribuintes localizados no Estado da Bahia por substituição tributária, tal como lhe impõe o Protocolo ICMS 109/09.

Entretanto, como alegado na defesa, a Impugnante recolheu sim, o ICMS por substituição tributária, não se sustentando a manutenção do lançamento efetuado, e sendo medida de Direito seu cancelamento, e uma vez que não há infração à legislação que trata do pagamento de ICMS por substituição tributária, em razão dos recolhimentos comprovadamente realizados, torna-se igualmente indevida no lançamento efetuado a multa imposta com fundamento no artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 (transcrto).

Tendo havido a comprovada retenção pela Impugnante do ICMS por substituição tributária incidente nas hipóteses aqui tratadas, a situação fática prevista no artigo anteriormente transcrto autorizadora da imposição de multa não ocorreu, sendo medida de rigor, portanto, o cancelamento da multa assim como de todos os demais valores que compõem o Auto de Infração contestado.

Finaliza, reiterando o quanto argüido na defesa para o fim de decretar a nulidade do lançamento, cancelando-o, e determinando seu arquivamento, sendo que na hipótese em contrário, requer o acolhimento da defesa, para se julgar improcedente o Auto de Infração e o próprio lançamento fiscal nele contido, cancelando-o integralmente; determinando seu ulterior e definitivo arquivamento.

Requer por derradeiro, que a decisão proferida na análise desta defesa seja encaminhada, por Correio e com aviso de recebimento para o endereço da Impugnante constante do preâmbulo de sua petição.

Informação fiscal prestada às fls. 217 e 218 pelo autuante argumenta que assiste razão parcial ao contribuinte, e que após a leitura da peça impugnatória, chega à conclusão de que houve um problema na geração dos relatórios que deram suporte à autuação.

Observa às fls. 19 a 25 que a maior parte da cobrança alude ao mês de dezembro de 2010, especificamente quanto ao produto “formulário contínuo” que, nesta época, já estava inserido na

substituição tributária acordada entre São Paulo e Bahia para material de papelaria, conforme se depreende do Anexo Único do Protocolo ICMS 109/2009, sob a NCM 48.20.

Ao examinar as inconsistências apontadas pelo contribuinte, verificou 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.

Sempre em conjunto com o suporte da TI, repetiu os passos tomados naquela oportunidade, desta feita preservando os arquivos de quaisquer possibilidades de distorção, pelo que os demonstrativos gerados passaram a acusar o produto atrás mencionado como desprovido de retenção para um período em que ainda não estava inserido no regime de substituição tributária, vale dizer, janeiro a abril de 2010, o que o levou, para dissolver qualquer dúvida, a anexar nova planilha a partir de dados não corrompidos, apenas para comprovar que as operações relacionadas com a mercadoria “FC - formulários contínuos” devem ser retirados da autuação.

Além disto, aponta que o contribuinte anotou ainda outra inconsistência quando da geração anterior dos relatórios de auditoria: trata-se da cobrança do ICMS por substituição na venda de mercadoria destinada para a empresa “Gráfica e Editora Mesquita Ltda.”. Efetivamente, pelo fato do referido cliente trabalhar com edição integrada à impressão de produtos gráficos, o papel adquirido não teve a finalidade de revenda mas a sua utilização para confecção de outros materiais.

Destarte, diante da necessidade de se retirar da cobrança todas as operações com “FC – Formulários Contínuos”, até porque abrangearam um lapso de tempo em que ainda não estavam submetidas à tributação antecipada, e da necessidade de excluir do montante cobrado as mercadorias destinadas à empresa gráfica atrás mencionada, o novo demonstrativo de débito passa a ser construído conforme indica:

Data Ocorr.	Data Venc.	Base de Cálc.	Aliquota	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

Tal demonstrativo resultou da nova planilha que passou a condensar dados não corrompidos, também anexada nesta fase processual.

Informa que desde logo fica facultado ao contribuinte reconhecer a dívida remanescente antes apontada e providenciar o seu recolhimento para a liquidação total do presente processo, salvo melhor juízo, e que por tais razões, entende que o lançamento deva ser julgado parcialmente procedente, homologando-se, se for o caso, os eventuais valores recolhidos.

Cientificada da informação fiscal (fls. 228 e 229), a autuada em manifestação acostada às fls. 231 a 235, observa que por intermédio da informação fiscal prestada, o autuante admite que assiste razão à Impugnante na defesa apresentada quanto a improriedade da autuação lavrada. Isto porque ao ser procedida a retificação eletrônica das informações que deram sustentação de forma equivocada ao Auto de Infração constatou-se que:

- as operações relacionadas com a mercadoria formulários contínuos deve ser excluída da autuação, pois não estavam submetidas ao regime da substituição tributária;
- devem também serem excluídos da autuação os papéis gráficos destinados à sociedade empresária Gráfica e Editora Mesquita Ltda., isto porque os referidos produtos comprovadamente se destinam ao processo de industrialização, situação que afasta a aplicação do instituto da substituição tributária por expressa disposição do inciso II, da cláusula segunda do Protocolo ICMS 109/2009.

Por outro lado, informa que o Auditor Fiscal entendeu que relativamente às notas fiscais eletrônicas e produtos relacionadas à fl. 219 dos autos, a autuação merece ser mantida sendo que os valores devidos seriam os constantes na planilha por ele apresentada.

Como descrito, sobre tais valores restou mantida a exigência, porque entendeu o autuante que sobre as notas fiscais eletrônicas sob os nºs: 32.960, 33.410, 34.048, 43.156, 44.452, 50.587, 50.830 e 51.845 e mercadorias objeto das NCM's nºs 4802.5610, 4802.5810, 4802.5610, 4202.2900, 4820.1000 e 4202.2900, as quais não constam do Auto de Infração originariamente lavrado, o recolhimento do ICMS deveria ter sido realizado pela Impugnante com substituição tributária e isto não teria ocorrido, contudo, tal assertiva não corresponde inteiramente à realidade.

No que se refere às Notas Fiscais sob nºs 33.410 e 34.048 alega que não houve recolhimento pela sistemática da substituição tributária isto porque a mercadoria objeto da NCM nº 4802.5810 não estava relacionada no Protocolo ICMS 109/2009 como sujeita ao referido regime quando da ocorrência dos fatos geradores, isto é, em agosto de 2010.

A situação de inaplicabilidade do regime de substituição tributária também ocorre relativamente às seguintes Notas Fiscais nºs: 50.587; isto porque as mercadorias objeto da NCM nº 5202.2900 não estavam previstas, em dezembro de 2010 como sujeitas ao regime da substituição tributária no Protocolo ICMS 109/2009; e 51.845, diante do fato da mercadoria objeto da NCM nº 5202.2900 não estava prevista como sujeita ao regime da substituição tributária no Protocolo ICMS 109/2009, igualmente em dezembro de 2010;

Assim entende que cobrar ICMS por substituição tributária sobre as operações descritas nas Notas Fiscais nºs 33.410, 34.048, 50.587 e 51.845 é contrariar o que estabelece a cláusula primeira do Protocolo ICMS 109/2009 que estabelece que são abrangidas pelo mesmo as mercadorias listadas em seu Anexo Único, transcrito.

Posiciona-se no sentido de que nenhuma das mercadorias descritas nas notas fiscais ora tratadas estava listada no Anexo Único do Protocolo ICMS 109/2009, logo não estavam adstritas ao regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária.

No que diz respeito à Nota Fiscal Eletrônica nº 50.830, a qual igualmente não consta do Auto de Infração lavrado, a operação nela descrita não se trata de uma venda de mercadorias para destinatário final revendedor dos produtos e sim de remessa a título de bonificação na qual a alíquota de ICMS incidente foi de 18% (dezoito por cento).

Neste caso mesmo que as referidas mercadorias que são possuem a NCM nº 4820.1000 constem como sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária tal sistemática, neste caso não se aplica, pois as mesmas foram remetidas para pessoa jurídica que desenvolve a atividade de prestação de serviços de representação comercial autônoma e que não é revendedora tampouco contribuinte do ICMS, de forma que nesta operação não pode haver antecipação do recolhimento do imposto à medida que não se terá na seqüência uma operação na qual o imposto seria devido; situação que afasta a aplicação do instituto da substituição tributária.

De modo que neste caso não ocorreram as infrações descritas à fl. 219 as quais sequer fizeram parte da autuação quanto de sua lavratura, relativamente as Notas Fiscais Eletrônicas nºs 33.410, 34.048, 50.587, 50.830 e 51.845 uma vez que a elas não se aplica o regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária pelos motivos legais aqui expostos.

Relativamente às mercadorias objeto das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 32.960, 43.156 e 44.462, assiste razão às informações de fls. 217/218 à medida que o recolhimento deveria ter sido realizado por substituição tributária e por erro na informação do código CFOP, o referido recolhimento naquela sistemática não ocorreu.

Por esta razão requer a expedição de guia de recolhimento dos valores correspondentes a estas notas, e em valores originais correspondentes a: R\$300,95 (trezentos reais e noventa e cinco centavos); R\$15,35 (quinze reais e trinta e cinco centavos) e R\$124,02 (cento e vinte e quatro reais e dois centavos), respectivamente conforme demonstrativo de fl. 219.

Diante dos motivos expostos, reitera todos os termos da defesa já apresentada e requer seja o Auto de Infração julgado relativamente as operações tratadas nos itens 2 e 3 de sua manifestação improcedente.

Conclui, requerendo sejam a defesa e sua manifestação acolhidas para o fim de julgar improcedente o Auto de Infração, considerando aquilo que já foi revisto e cujo lançamento parcial já foi cancelado, assim como o apontado nos itens 2 e 3 desta manifestação, cancelando-os e determinando seu ulterior e definitivo arquivamento.

Requer, ainda, a expedição de guia para recolhimento dos valores apontados no item 4 da manifestação.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção de quaisquer; os quais ficam desde já requeridos, ainda que não especificados.

Intimado para ciência da manifestação do sujeito passivo, o autuante volta ao processo prestando nova informação fiscal (fls. 249 e 250), na qual indica que mais uma vez, assiste razão parcial ao contribuinte, vez que ainda há aspectos a retocar no presente lançamento.

Assinala que uma parte da exigência se tornou incontroversa, pois a Autuada reconhece e já sinalizou pagar o imposto relacionado às operações consignadas nas NF's nºs 32960, 43156 e 44462, conforme solicitado à fl. 235.

Há, em acréscimo, outras situações a comentar, uma favorável ao contribuinte, outra desfavorável, de sorte que é até cabível se fazer a abordagem documento a documento.

No que se refere às NF's 33410 e 34048, de fato acobertam vendas de papel tipo A4, mas com gramatura superior a 150 g/m², portanto, fora do regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 109/2009.

Assim, o montante da dívida se reduz para as quantias formatadas no seguinte demonstrativo de débito:

DATA OCOR.	DATA VENC.	BASE CALC.	ALIQ %	MULTA %	VALOR HIST.
31/07/2010	09/08/2010	1.770,29	17	60	300,95
31/10/2010	09/08/2010	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

Já com relação aos documentos fiscais nºs 50587 e 51845, sua a posição é diferente: em verdade, ditas notas retratam vendas de bolsas do tipo "porta caderno", e nestas condições se sujeitam à tributação antecipada porque enquadráveis no Anexo Único do citado acordo interestadual, designadamente no item "Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes".

A posição 5202 apontada pelo contribuinte às fls. 233 nada tem a ver com os produtos por ele comercializados, pois aludem a "Desperdícios de algodão (incluindo os desperdícios de fios e os fiapos)" (parêntesis originais), conforme se lê na NCM.

Relativamente à NF 50.830, assegura que a alegação da empresa é no sentido de que descabe a substituição tributária porque o destinatário trabalha com representação comercial e não irá revender a mercadoria, conforme se vê pela própria indicação no documento fiscal – "VSL Representações Ltda." embora não seja a sua verdadeira razão social e sim o seu mero nome de fantasia.

Afirma que ao consultar o sistema de cadastro dos contribuintes desta SEFAZ, constatou que não obstante referida titulação trazer a idéia de que o destinatário faz representação comercial, em verdade ele atua como comerciante varejista, conforme se extrai da atividade por ele mesmo declarada na Junta Comercial e órgãos fazendários, até porque a sua verdadeira razão social é "VSL Comércio e Representações Ltda."

Ademais, assegura que a quantidade de cada uma das mercadorias comercializadas – 16 "Agendas Babelle", 24 "Agendas Bad Boy", 24 "Agendas Alice" e 16 "Agendas Zoo York" - atesta claramente que a compra caracterizou intuito de revenda.

Isto posto, a autuação há de ser julgada parcialmente procedente, homologando-se, se for o caso, os eventuais valores recolhidos, consoante pedido feito pela própria empresa à fl. 235.

VOTO

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

Inicialmente, abordarei a questão preliminar suscitada pela autuada, 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 inexiste 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 argüição 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, inexiste 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 auditagem.

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 consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, 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 subsequentes.

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 subsequente 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 cartolas, 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 da autuada, 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 a autuada 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, tratamento 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, mantendo 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 pronto para uso escolar e doméstico, tendo a própria autuada 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
TOTAL					739,11

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar 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 autuado 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.

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

Sala de Sessões do CONSEF, 20 de março de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR