

A. I. N ° - 2103830023/10-2  
AUTUADO - INDÚSTRIA GRÁFICA FORONI LTDA  
AUTUANTE - JUSSARA DE CASTRO CORTES SILVA  
ORIGEM - IFMT/NORTE  
INTERNET - 06.08.2014

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0134-05/14**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Trata de Auto de Infração, lavrado no trânsito de mercadorias, para exigir o imposto devido por substituição tributária ao remetente, antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia, relativo ao produto enquadrado Anexo Único do Protocolo do ICMS 109/09, tendo em vista a falta de destaque do imposto devido por substituição tributária no documento fiscal. Ocorre que o autuado é contribuinte inscrito como Substituto Tributário no Estado da Bahia, na condição de ativo, cabendo-lhe até o dia 15 do mês subsequente para efetuar o recolhimento do imposto. A exigência do imposto antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia por falta de destaque da retenção do imposto no documento fiscal é indevida. Consignado no voto em separado fundamentação distinta para a improcedência do lançamento: a inexigibilidade do imposto decorreu do fato das mercadorias objeto da exigência fiscal não estarem enquadrados no regime de substituição tributária regida pelo Protocolo ICMS 109/09. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/03/2010, exige ICMS, relativo à falta de retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, concernente a operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. ICMS no valor de 3.595,08, multa de 60%.

O autuado apresentou defesa, às fls. 22 a 34, repetida às fls. 63 a 74 dos autos, afirmando no mérito que a decisão de não-conhecimento da defesa por intempestiva exarada por este douto órgão julgador não pode prevalecer, pois afronta à legislação vigente e também viola os princípios de direito tributário aplicáveis ao caso e, por isso, deve ser reformada, como demonstrado adiante.

Aduz que foi atuada em 16/03/2010 pela “*falta de retenção do ICMS devido por Substituição Tributária e do respectivo pagamento através do GNRE, nas vendas efetuadas para o Estado da Bahia, em relação às mercadorias objeto do protocolo ICMS 109/2009 e arroladas no Anexo Único deste*”, tributo supostamente incidente sobre as mercadorias objeto da Nota Fiscal nº 18674. Todavia, a empresa nunca havia tomado conhecimento do auto de infração nº 210383.0023/10-2 lavrado pela autoridade fiscal baiana em razão da prática de suposta infração tributária.

Afirma que, ao final do mês de agosto de 2010, a Impugnante foi contatada através de seu Departamento contábil por agente fiscal, Sra. Edna, da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, que lhe pedia um posicionamento sobre o sobredito Auto de Infração lavrado contra a empresa, haja vista que não havia detectado até o momento a interposição de recurso ou ainda eventual pagamento do débito.

Consigna que a Impugnante somente tomou ciência do teor do sobredito Auto de Infração quando seu patrono entrou em contato com o posto fiscal responsável pela autuação para esclarecimento da situação, e então foi informado sobre a lavratura do sobredito Auto. Em face do regramento previsto no Decreto nº 7.629/99, o patrono indagou à agente fiscal sobre a intimação da empresa quanto à autuação realizada. Para surpresa da Impugnante, o agente fiscal informou que a Intimação da lavratura foi remetida por via postal à Recorrente, porém o aviso de recebimento não havia retornado com a confirmação da intimação e, por esta razão, a autoridade fiscal acabou por proceder a Notificação da empresa via edital.

Alude que, no auto de infração em tela lavrado contra a recorrente constou incorretamente o endereço da empresa autuada, o que impediu a regular científicação da impugnante sobre a penalidade aplicada por esta autoridade fiscal. De fato, constou do referido Auto de Infração que a autuada está instalada na “Rua Daciriri, nº 666 Bairro 738 e 746 Mooca”, sem que fosse indicado o código postal (CEP) para remessa das correspondências. Todavia, como se depreende da cópia do Cartão de CNPJ, bem como da Nota Fiscal da qual resultou a prática do ato administrativo, outrora anexados, o endereço correto da Recorrente é Rua Cadiriri, nº 666, complemento 738 e 748, cep: 03.109-040 Mooca, São Paulo/SP.

Considera que o vício na lavratura do Auto de Infração o torna passível de anulação, uma vez que *dele constou informação diversa em elemento essencial para a prática do ato* e ainda, informações incompletas que obstaram o cumprimento do ato de intimação postal.

Alinha que a intimação da Impugnante fora remetida para endereço diverso de sua sede, sem a necessária indicação de todos os elementos essenciais para a eficácia do ato, tanto que a comprovação do recebimento nunca retornou ao posto fiscal autuante. Assim, a empresa nunca fora intimada sobre a lavratura do Auto de Infração ora recorrido. Consequentemente, não pode ser penalizada pela constituição definitiva do crédito tributário objeto do auto.

Esclarece que a Impugnante está sediada na cidade de São Paulo/SP, situação que a impede de tomar conhecimento dos editais publicados na imprensa oficial em seu nome nos demais Estados da Federação, em especial aquelas decorrentes supostas infrações tributárias cometidas. De modo que a intimação efetuada por edital, nos termos informados pela agente fiscal é ilegal e fere frontalmente o direito à ampla defesa e ao contraditório assegurados à Recorrente pela Constituição Brasileira, até porque veiculada em jornais com circulação apenas do Estado da Bahia, onde a Impugnante não possui matriz ou filial instalada.

Complementa que, a defesa administrativa apresentada pela Impugnante tão logo tomou conhecimento da lavratura do Auto de Infração em tela externou sua intenção de combater a autuação realizada pelo agente fiscal, ante a flagrante ilegalidade perpetrada. Trata-se de inegável exercício de seu direito de defesa, em âmbito administrativo, face a manifesta inconformidade do Auto de Infração em relação à legislação que regulamenta a incidência do ICMS-ST.

Cita Celso Antônio Bandeira de Mello, para complementar afirmando que o ingresso com a defesa administrativa, tão logo a Impugnante tomou ciência do Auto de Infração lavrado em 16/3/2010, fez surgir, inegavelmente, o inconformismo da contribuinte ante a ação arrecadatória do fisco baiano, e permitiu a empresa contraditar as alegações do agente fiscalizador, mormente porque fundadas em premissas tributárias equivocadas e, por isso, ilegais.

Ressalta que a decisão de não conhecimento da defesa por intempestiva funda-se em situação fática anômala (vício no ato da intimação da empresa – endereço incorreto), a qual, em última análise, não pode ser sobrepor aos princípios norteadores do processo administrativo fiscal e do direito público, previstos em lei ordinária e na Constituição Federal, sob pena de se permitir a incidência e cobrança dos tributos de forma indiscriminada e à margem da lei. Seria a mitigação do princípio-mor da legalidade, que assevera somente ser possível a cobrança de tributos previstos em lei.

Portanto, evidente o cerceamento defesa da empresa autuada, que nunca fora regularmente intimada sobre o Auto de Infração ora recorrido, tendo lhe sido tolhido o direito ao contraditório pela prática da intimação por edital realizada pelo Fisco baiano, sem que existisse qualquer elemento ou fundada justificativa para tanto. Frise-se, o comprovante de recebimento da intimação postal sequer retornara aos autos do processo administrativo, o que corrobora com a tese de nulidade da notificação da Impugnante.

Pede a reforma da decisão de primeira instância que não recebeu a defesa apresentada pela Impugnante, para que a mesma seja recebida e haja a análise e julgamento de seu mérito, com a posterior decreto de anulação do sobreditado Auto de Infração, por ser a justa medida do direito.

Preliminarmente, aduz que o auto de infração é nulo, pois não preenche os requisitos formais.

Alude que o AI foi fundamentado na cláusulas primeira e quarta do Convênio ICMS nº 109/09 firmado entre os Estados de São Paulo e da Bahia para fins de arrecadação e fiscalização do recolhimento do tributo estadual nas operações com artigos de papelaria, valendo-se do procedimento da *substituição tributária*.

Dispõem as referidas cláusulas:

***Cláusula primeira: Nas operações interestaduais com as MERCADORIAS LISTADAS NO ANEXO ÚNICO DESTE PROTOCOLO, com as 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.***

(...)

***Cláusula quarta: O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas a consumidor final na unidade federada de destino, sobre a base de cálculo prevista neste protocolo, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pela operação própria do remetente, desde que corretamente destacado no documento fiscal.*** [grifo nosso]

#### ANEXO ÚNICO

Código NBM/SH	Descrição	MVA Original	Alíquota Interestadual	MVA Ajustada Alíquota Interna Estado de Destino	
(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
3926.10.00	Estojo escolar,	29,89%			
4420.90.00	estôjo para objetos de escrita				
4202.31.00			7%	45,54%	47,31%

4202.32.00					
			12%	37,71%	39,39%
8304.00.00	Porta-canetas	29,89%	7%	45,54%	47,31%

Afirma que a operação de compra e venda de artigos de papelaria objeto da autuação recorrida é aquela expressa por meio do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) nº 018.674, emitida em 11/03/2010, já anexada por ocasião da apresentação da defesa administrativa, em razão da venda pela Impugnante a estabelecimento sediado no Estado da Bahia, dentre outros, dos seguintes produtos:

Descrição do produto	Cód. do produto	Código NCM/SH
Estojo em lata redondo Moranguinho pt/12	37.0387-7	83040000
Estojo em lata duplo Pucca PT/12	37.0395-8	83040000
Estojo em lata redondo Pucca pt/12	37.0396-6	83040000
Estojo em lata duplo Barbie pt/8	37.0990-5	83040000
Estojo em lata redondo Barbie pt/12	37.0992-1	83040000

Argumenta que, pela leitura da relação de produtos comercializados pela empresa com estabelecimento sediado no Estado da Bahia, descrita acima, observa-se que nenhum dos itens listados enquadra-se nas disposições constantes do convênio nº 109/09 e seu anexo único a ensejar a retenção do ICMS devido por substituição tributária. De fato, em primeiro lugar, observa-se que as mercadorias negociadas pela Impugnante são classificadas de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul com o Código 83040000. Referido código apresenta a seguinte descrição: “*Classificadores, fichários, caixas de classificação, porta-cópias, porta-canetas, porta-carimbos e artefatos semelhantes, de escritório, de metais comuns, excluídos os móveis de escritório da posição 94.03*” [grifo nosso].

Alinha que tal classificação se dá em razão da própria natureza dos produtos, todos fabricados em metal (lata), como se pode observar pela descrição e fotos ilustrativas dos mesmos no catálogo outrora anexado e pelo fato de não possuírem outra classificação específica ou que os mencione expressamente, com a consequente aplicação de outro código da NCM.

Entende que as próprias normas que regulamentam a Nomenclatura Comum do Mercosul, ao fixarem as regras de sua aplicação, dispõem expressamente que “*4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.*” (Conforme Decreto nº 97.409/88).

Alinha que estojos, porta-canetas, lixeiras e demais artefatos de escritórios, fabricados com outro material, como madeira ou plástico, por exemplo, recebem Código da NCM diferente daqueles manufaturados em metal.

Nesse sentido, consigna que são inaplicáveis as alíquotas MVA de 45,54% previstas no Anexo Único do Convênio 109/09 com fundamento na descrição dos produtos (estojo escolar, estojo para objetos de escrita) haja vista que a mesma somente incidirá para produtos fabricados em madeira ou plástico, como se depreende dos Códigos NCM/SH mencionados no Anexo único.

Por outro lado, considera também inaplicável sobredita alíquota com fundamento no código de classificação das mercadorias constantes na DANFE nº 018.674 (NCM/SH 83040000), pois a hipótese de incidência tributária constante no Anexo Único em relação à referida classificação aplica-se apenas ao produto PORTA-CANETA, que NÃO FOI OBJETO DE VENDA pela Impugnante na operação em questão.

Completa que o Convênio nº 109/09 e seu anexo único não trazem qualquer previsão ou expressa menção aos produtos comercializados pela Impugnante – estojos em lata – , objeto da DANFE nº 018.674, não há como exigir daquela a retenção do ICMS por substituição tributária, sob pena de afronta ao próprio convênio e prejuízo ao erário público.

Argumenta que se o legislador desejasse que o ICMS-ST incidisse em operações que envolvessem tais produtos, teria feito constar expressamente no corpo da norma. Como não o fez, não cabe ao aplicador da lei fazê-lo, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade e ao próprio princípio da separação dos poderes do Estado.

Ressalta que, por se tratar de operação de circulação de mercadorias entre Estados (venda interestadual), foi corretamente destacado no corpo da Nota Fiscal de venda o valor do ICMS devido na transação, como exigido por lei, como se depreende pela cópia do documento fiscal anexado à defesa, mas sem a retenção do tributo pela Recorrente, por falta de previsão legal, como demonstrado alhures.

Entende que a Impugnante não pode ser responsabilizada por deixar de recolher o ICMS devido sobre a transação quando o tributo foi corretamente destacado no corpo da nota, e as mercadorias comercializadas não se enquadram nas hipóteses previstas no Anexo Único do Convênio ICMS nº 109/09.

Assegura que o Auto de Infração ora recorrido é flagrantemente ilegal e, de rigor, deve ser inteiramente anulado. Por conseguinte, a multa de R\$5.752,12 (cinco mil setecentos e cinqüenta e dois reais e doze centavos) deve ser cancelada, face à ilegalidade apontada.

Conclui que, diante de todo o exposto, demonstrada a insubsistência da decisão que negou seguimento à defesa administrativa apresentada pela ora Impugnante, por considerá-la intempestiva, requer a empresa seja ACOLHIDA A PRESENTE IMPUGNAÇÃO, para que a sobredita irresignação seja processada e admitida por este duto órgão julgador e, ao final, seja anulado o Auto de Infração nº 210383.0023/10-2 lavrado contra a empresa em 16/03/2010 e, por conseguinte, cancelada a cobrança do ICMS e a multa e demais encargos aplicados pela autoridade competente, ante a completa ausência de previsão legal para aplicação das disposições constantes no Convênio ICMS nº 109/09 e seu Anexo Único, por ser medida de direito e de justiça!

O autuante, às 81 a 88 dos autos, apresenta informação fiscal afirmando que o auto de infração em tela, lavrado contra a empresa Indústria Gráfica Foroni Ltda., CNPJ 61283636/0005-06, São Paulo – SP, trata da “falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária e do respectivo pagamento através da GNRE, nas vendas efetuadas para o Estado da Bahia, em relação às mercadorias objeto do protocolo ICMS 109/09 e arroladas no Anexo Único deste” portanto matéria da substituição tributária que tem amparo legal no Regulamento do ICMS, através dos artigos 370, 373 abaixo transcritos:

Alude que verificada a efetiva e correta existência do sujeito passivo na operação e já identificado no referido processo, passemos, pois a constatação de tratar-se de mercadorias objeto do protocolo do ICMS 109/09.

Consigna que, voltando às fls. 06/08, encontramos o documento que acobertou o trânsito das mercadorias, DANFE nº 018.674 de 11/03/2010, onde teve a origem do citado processo, tem-se no seu espelho o campo “NCM/SH”, onde consta a classificação 83040000, declarada pelo contribuinte e listada no Anexo Único do protocolo 109/09, daí a fundamentação no auto de infração nº 2103830023/10-2.

A afirmação pode ser visualizada na transcrição do Anexo Único do Protocolo do ICMS 109/09, logo abaixo, nas redações posteriores e a época da lavratura do referido processo:

Nova redação dada ao Anexo Único pelo Prot. ICMS 70/10, efeitos a partir de 01.05.10.

ANEXO ÚNICO

CÓDIGO NCM/SH	DESCRIÇÃO'	MVA (%) ORIGINAL	Alíquota Interestadual (%)	MVA Ajustada Conforme Alíquota Interna do Estado de Destino	
				17	18
3213.10.00	Tinta guache	34,00	7,00% 12,00%	50,14% 42,07%	51,98% 43,80%
3703.10.10 3703.10.29 3703.20.00 3703.90.10 3704.00.00 4802.20	Papel fotográfico, exceto: (i) os papéis fotográficos emulsionados com haleto de prata tipo brilhante, matte ou lustre, em rolo e, com largura igual ou superior a 102 mm e comprimento igual ou inferior a 350 m, (ii) os papéis fotográficos emulsionados com haleto de prata tipo brilhante ou fosco, em folha e com largura igual ou superior a 152 mm e comprimento igual ou inferior a 307 mm, (iii) papel de qualidade fotográfica com tecnologia "Thermo-autoChrome", que submetido a um processo de aquecimento seja capaz de formar imagens por reação química e combinação das camadas cyan, magenta e amarela	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
3824.90.29	Corretivo	56,00	7% 12%	74,80% 65,40%	76,93% 67,41%
4016.92.00	Borracha de apagar, inclusive caneta borracha e lápis borracha	63,00	7,00% 12,00%	82,64% 72,82%	84,87% 74,93%
4202.1 4202.9	Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes	43,00	7,00% 12,00%	60,23% 51,61%	62,18% 53,46%
4421.90.00 3926.90.90	Prancheta	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
5509.53.00 5202.99.00	Barbante de algodão e de fibra sintética combinada com algodão	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
8214.10.00	Apontador de lápis	54,00	7,00% 12,00%	72,55% 63,28%	74,66% 65,27%
9017.20.00	Instrumento de desenho, de traçado ou de cálculo	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
9603.30.00	Pincéis de escrever e desenhar	75,00	7,00% 12,00%	96,08% 85,54%	98,48% 87,80%
96.08	Canetas-tinteiro e outras canetas, estiletes para duplicadores, canetas porta-penas, porta-lápis e artigos semelhantes, suas partes (incluídas as tampas e prendedores)	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
9608.10.00	Canetas esferográficas	49,00	7,00% 12,00%	66,95% 57,98%	68,99% 59,90%
9608.20.00	Canetas e marcadores com ponta de feltro ou com outras pontas porosas	65,00	7,00% 12,00%	84,88% 74,94%	87,13% 77,07%
96.08.40.00	Lapiseiras	50,00	7,00% 12,00%	68,07% 59,04%	70,12% 60,98%
96.09	Lápis, minas, pastéis, carvões, gizes para escrever ou desenhar e gizes de alfaiate	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
3407.00.10	Massas ou pastas para modelar, próprias para recreação de crianças	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
3916.20.00	Espiral - perfil para encadernação, de plástico e outros materiais das posições 39.01 a 39.14	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
3920.20.19	Papel celofane	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
3926.10.00	Artigos de escritório e artigos escolares de plástico e outros materiais das posições 39.01 a 39.14, exceto estojos	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
4802.54.9	Papel seda	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
4421.90.00	Quadro branco, verde e cortiça	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
4802.20.90 4811.90.90	Bobina para fax	49,00	7,00% 12,00%	66,95% 57,98%	68,99% 59,90%
4802.54.99 4802.57.99 4816.20.00	Bobina para máquina de calcular ou PDV	68,00	7,00% 12,00%	88,24% 78,12%	90,54% 80,29%
4802.56.9 4802.57.9 4802.58.9	Cartolina escolar e papel cartão, brancos e coloridos; recados auto adesivos (LP note); papéis de presente	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%
4806.20.00	Papel impermeável	57,00	7,00% 12,00%	75,92% 66,46%	78,06% 68,49%

4808.10.00	Papel crepon	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
4810.13.90	Papel alamaço	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
4810.22.90	Papel fantasia	69,00	7,00%	89,36%	91,67%
			12,00%	79,18%	81,37%
48.09 48.16 48.16	Papel-carbono, papel autocopiativo e outros papéis para cópia ou duplicação (incluídos os papéis para estêncis ou para chapas ofsete), estêncis completos e chapas ofsete, de papel, em folhas, mesmo acondicionados em caixas	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
4816.90.10	Papel hectográfico	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
48.17	Envelopes, aerogramas, bilhetes-postais não ilustrados e cartões para correspondência, de papel ou cartão, caixas, sacos e semelhantes, de papel ou cartão, contendo um sortido de artigos para correspondência	52,00	7,00%	70,31%	72,39%
			12,00%	61,16%	63,12%
48.20	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	65,00	7,00%	84,88%	87,13%
			12,00%	74,94%	77,07%
4909. 00.00	Cartões postais impressos ou ilustrados, cartões impressos com votos ou mensagens pessoais, mesmo ilustrados, com ou sem envelopes, guarnições ou aplicações (conhecidos como cartões de expressão social - de época / sentimento)	82,00	7,00%	103,93%	106,41%
			12,00%	92,96%	95,32%
5210.59.90	Papel camurça	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
7607.11.90	Papel laminado e papel espelho	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
9603.90.00	Apagador para quadro	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
9610.00.00	Lousas e quadros para escrever ou desenhar, mesmo emoldurados	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
4802.56	Papel cortado tipos A4, ofício I e II, e carta	24,84	7,00%	39,88%	41,59%
			12,00%	32,36%	33,97%
3926.10.00 4420.90.00 4202.3	Estojo escolar; estojo para objetos de escrita	43,00	7,00%	60,23%	62,18%
			12,00%	51,61%	53,46%
8304.00.00	Porta-canetas	57,00	7,00%	75,92%	78,06%
			12,00%	66,46%	68,49%
3506.10 3506.91	Cola escolares branca e colorida, em bastão ou líquida	71,00	7,00%	91,60%	93,94%
			12,00%	81,30%	83,51%

Redação original, efeitos até 30.04.10.

#### ANEXO ÚNICO

CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA ORIGINAL	ALÍQUOTA INTERES- TADUAL	MVA AJUSTADA ALÍQUOTA INTERNA ESTADO DE DESTINO

ESTADO DA BAHIA  
 SECRETARIA DA FAZENDA  
 CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

				17%	18%
3213.10.00	Tinta guache	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
3824.90.29	Corretivo	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
4016.92.00	Borracha de apagar, inclusive caneta borracha e lápis borracha	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
4202.1	Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes	29,89%	7%	45,54%	47,31%
4202.9			12%	37,71%	39,39%
4421.90.00	Prancheta	29,89%	7%	45,54%	47,31%
3926.90.90			12%	37,71%	39,39%
4820	Caderno, caderneta e bloco escolares; refil e bloco para fichário; agenda	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
4820.90.00	Fichário	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
5509.53.00	Barbante de algodão	29,89%	7%	45,54%	47,31%
5202.99.00			12%	37,71%	39,39%
8214.10.00	Apontador de lápis	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
9017.20.00	Instrumento de desenho, de traçado ou de cálculo	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
9603.30.00	Pincéis de escrever e desenhar	29,89%	7%	45,54%	47,31%
9608.10.00	Canetas esferográficas e suas cargas com ponta	29,89%	7%	45,54%	47,31%
9608.60.00			12%	37,71%	39,39%
9608.20.00	Canetas e marcadores, com ponta de felpo ou com outras pontas porosas e suas partes	29,89%	7%	45,54%	47,31%
9608.99.81			12%	37,71%	39,39%
9608.3	Canetas-tinteiro (canetas de tinta permanente) e outras canetas, e suas partes	29,89%	7%	45,54%	47,31%
9608.99.89			12%	37,71%	39,39%
9608.40.00	Lapiseira	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
9608.99	Porta-lápis e artigos semelhantes	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
9609.10.00	Lápis de escrever e de colorir	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
9609.20.00	Minas para lápis ou lapiseira	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
3407.00.10	Massas ou pastas para modelar, próprias para recreação de crianças	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
3916.20.00	Espiral - perfil para encadernação, de plástico	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
3920.20.19	Papel celofane	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
3926.10.00	Capa para caderno, capa para encadernação, de plástico	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
4802.54.90	Papel seda	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
4421.90.00	Quadro branco, verde e cortiça	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
4802.56.99	Cartolina escolar, branca e colorida	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%
4806.20.00	Papel impermeável	29,89%	7%	45,54%	47,31%
			12%	37,71%	39,39%

			29,89%	7%	45,54%	47,31%
4808.10.00	Papel crepon		29,89%	12%	37,71%	39,39%
4810.22.90	Papel fantasia		29,89%	7%	45,54%	47,31%
4816.30.00	Estencil completo		29,89%	12%	37,71%	39,39%
5210.59.00	Papel camurça		29,89%	7%	45,54%	47,31%
7607.11.90	Papel laminado		29,89%	12%	37,71%	39,39%
9603.90.00	Apagador para quadro		29,89%	7%	45,54%	47,31%
9609.90.00	Gizes para escrever ou desenhar		29,89%	12%	37,71%	39,39%
9610.00.00	Lousas e quadros para escrever ou desenhar, mesmo emoldurados		29,89%	7%	45,54%	47,31%
4.802.00	Papel cortado tipos A4, ofício I e II, e carta		24,84%	12%	45,78%	47,56%
3926.10.00	Estojo escolar; estojo para objetos de escrita		-	7%	39,88%	41,59%
4420.90.00 4202.31.00 4202.32.00				12%	32,36%	33,97%
<b>8304.00.00</b>	Porta-canetas		29,89%	7%	45,54%	47,31%

Encontra-se em negrito a classificação que deu origem ao processo.

Complementa afirmando que não há ressalvas, nem mesmo referências ou exclusão quanto ao material originário do produto comercializado, constante no DANFE nº 018.674 de 11/03/2010. Pelo contrário, a falta destas, permitem-me somente identificá-las como mercadorias constante do Anexo Único do Protocolo ICMS 109/09, alcançadas portanto pela substituição tributária; não havendo procedência os questionamentos às fls. 30 a 33 promovidos pela empresa autuada.

Entende que, se resta ainda alguma dúvida, o instituto legal para saná-la é o da consulta formal não cabendo aqui no atual processo.

Alinha que, em relação à cobrança da multa, o respaldo para a mesma está na identificação do momento da ocorrência do fato gerador da operação. É sabido que a retenção e o respectivo recolhimento do ICMS do sujeito passivo por substituição, com mercadorias objeto de convênios e protocolos, dar-se-á na saída das mercadorias do estabelecimento remetente, ocasião em que deverá estar acompanhada da 3ª via da GNRE. Tal afirmativa encontra apóteose no parágrafo 2º do Art. 377 do RICMS/BA, a saber:

*§ 2º Se o sujeito passivo por substituição não providenciar a sua inscrição nos termos deste artigo, em relação a cada operação deverá efetuar o recolhimento do imposto devido a este Estado, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento, por meio da GNRE, emitindo guia distinta para cada um dos destinatários, constando no campo informações complementares o número da nota fiscal a que se refere o respectivo recolhimento, devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria (Conv. ICMS 95/01).*

Bem como na cláusula décima do convênio 81/93:

**Cláusula décima -** Constatado o não recolhimento do ICMS por parte do sujeito passivo por substituição, a unidade da Federação de destino da mercadoria poderá suspender a aplicação do respectivo Convênio ou Protocolo, em relação ao inadimplente, enquanto

*perdurar a situação, sujeitando-se a exigência do imposto às regras da legislação da unidade da Federação credora.*

*Parágrafo único. A unidade da Federação destinatária poderá, em substituição à suspensão do acordo previsto no caput, exigir o pagamento do imposto na saída da mercadoria do estabelecimento remetente, que deverá ser acompanhada da 3ª via da GNR.*

*Como a espontaneidade não fora verificada naquele momento, procedeu-se a lavratura do auto de infração, em momento futuro, correspondente ao trânsito das mercadorias em território baiano, com o enquadramento legal da multa prevista no Art. 42, inc. II, alínea “e” da Lei 7014/96.*

**Art. 42** - Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*e) quando não for retido o imposto pelo sujeito passivo por substituição.*

*O quesito cerceamento de defesa não se caracteriza aqui, pois a não identificação do código de endereçamento postal – CEP, não acarreta uma nulidade do processo, haja vista, após o retorno do não recebimento da correspondência, a Secretaria procedeu através de Edital 06/2010 a cientificação do contribuinte e posteriormente, através da comunicação verbal através do telefone. Ademais o Processo Administrativo Fiscal no parágrafo primeiro do Artigo 18 assegura que:*

**§ 1º** As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário,...

Feita a trajetória de identificação do sujeito passivo, as mercadorias elencadas como de substituição tributária, o momento do fato gerador indispensável para determinação da multa aplicada, cumprimento das demais formalidades exigidas, é o que determina a idoneidade deste auto de infração.

Entende que todos os quesitos encontram-se claramente identificados no processo e, pelas fundamentações acima expostas, é que acredito que o auto em tela será mantido e considerado totalmente procedente.

Consta, às fls. 94 e 96, parecer do Auditor Fiscal Valtércio Serpa Junior, concluindo por aceitar a defesa apresentada pelo contribuinte, ratificado pelo Presidente do CONSEF, considerada intempestiva também pela Inspetoria de Origem.

Consta, à fl. 107 dos autos, nova informação fiscal aduzindo que a exigência se ampara no Art. 289 e parágrafos do Dec. 13780/12, e Protocolo do ICMS 109/2009. Afirma que o quesito em questão era do conhecimento da autuada, conforme declaração na folha 24 de sua defesa. Alude que na oportunidade, reafirma que o momento gerador do débito tributário que antecede à circulação da mercadoria não fora observado no momento da emissão do documento fiscal que acobertou o trânsito.

## VOTO

Trata de Auto de Infração, lavrado no trânsito de mercadorias, para exigir o imposto devido por substituição tributária ao remetente, antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia, relativo

ao produto enquadrado Anexo Único do Protocolo do ICMS 109/09, tendo em vista a falta de destaque do imposto devido por substituição tributária no documento fiscal.

Verifico que o autuado é o remetente, estabelecido em outra unidade federativa e inscrito na condição de substituto tributário do Estado da Bahia com inscrição sob número 100.375.996 em situação ativa, ou seja, podendo satisfazer a exigência tributária do imposto devido por substituição tributária até o dia 15 do mês seguinte à saída da mercadoria, conforme art. 126, I, do RICMS/97, ou seja, dia 15/04/2010, cuja saída do remetente foi em 11/03/2010, sendo que o lançamento de ofício, em questão, data de 16/03/2010.

Preliminarmente, verifico que as mercadorias, alvo da presente exigência, inclusive Estojos, conforme NCM 3915.20.00, 4420.90.00 e 4202.3, constam do anexo Único do Protocolo ICMS 109/09. Assim, cabe observar que nos casos de falta de retenção ou retenção a menos do imposto devido por substituição tributário, havendo convênio ou protocolo de substituição tributária interestadual, sendo o substituto inscrito na condição de ativo, atendendo ao disposto no art. 126, I do RICMS/97, conforme é o caso do autuado, resta claro que, na forma do aludido dispositivo regulamentar, abaixo reproduzido, é concedido ao substituto tributário recolher o imposto até o dia 15 do mês seguinte à saída da mercadoria, que seria dia 15/04/2010 e não antes da entrada da mercadoria do Estado da Bahia.

No presente caso, a exigência tributária poderia recair, no caso de falta de retenção, conforme Art. 125, II, “i”, § 1º, § 7º do RICMS/97, sobre o adquirente da mercadoria no Estado da Bahia e não no remetente que é inscrito como substituto e têm até o dia 15 do mês subsequente para pagar o imposto.

Tal exigência ao substituto só seria possível em uma ação fiscal desenvolvida no Comércio de mercadorias, nos termos do §1º do art. 125 do RICMS/97.

*Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:*

...

**II - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:**

..

*i) tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação prevista em convênio ou protocolo com a unidade federada de origem, quando:*

*1 - o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuá-la em valor inferior ao estabelecido no acordo, observado o disposto no § 1º;*

*2 - os valores referentes ao frete ou seguro não forem conhecidos pelo sujeito passivo por substituição tributária;*

**Redação anterior dada à parte inicial do § 1º do art. 125 pela Alteração nº 55 (Decreto nº 9068 de 12/04/04, DOE de 13/04/04), efeitos de 13/04/04 a 26/10/10:**

*“§ 1º Nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não sendo possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição na forma do item 1 da alínea “i” do inciso II, poderá ser emitida Notificação Fiscal em nome do destinatário, no sentido de efetuar o recolhimento espontâneo do imposto, na forma, prazo e condições estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, sendo que.”*

...

**§ 7º** Poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “b”, “e”, “f”, “g”, “h” e “i” do inciso II, até o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, exceto em relação às operações com açúcar e às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo, o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) que preencha, cumulativamente, os seguintes requisitos:

**I** - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da federação;

**II** - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;

**III** - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;

**IV** - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.

Cabe, por fim, lembrar que, apesar de constar no regulamento do ICMS a exigência do imposto ao adquirente quando não houver retenção, por contribuinte substituto inscrito, nas operações interestaduais regidas por acordos de substituição tributária, entretanto, conforme o art. 6º, XV e art. 8º, §5º da Lei 7014/96, só seria devida tal exigência se o substituto tributário não tivesse inscrição no Estado da Bahia, na condição de ativo.

Havendo inscrição do substituto tributário, na condição de ativo, estabelecido em outra unidade da federação, a exigência do imposto, devido por substituição tributária interestadual, só seria possível ao substituído se a retenção fosse feita a menor em razão da não inclusão na base de cálculo dos valores referentes a frete e seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal, cabendo, ai sim, ao destinatário recolher o imposto sobre as referidas parcelas, na forma do art. 8º, § 6º da Lei 7014/96.

**Art. 6º** São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

...

**XV** - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

**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:

...

**§ 5º** A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado.

**§ 6º** Quando a retenção do imposto for feita sem a inclusão, na base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal, caberá ao destinatário recolher o imposto sobre as referidas parcelas.

Diante do exposto, considerando, especialmente, que o autuado é contribuinte inscrito como Substituto Tributário no Estado da Bahia, na condição de ativo, e que o mesmo tinha até o dia 15 do mês subsequente para efetuar o recolhimento do imposto, a exigência do imposto antes da entrada da mercadoria no estado da Bahia por falta de destaque da retenção do imposto no documento fiscal é indevida.

Assim, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### VOTO EM SEPARADO

Inicialmente quero registrar que acompanho o voto do Sr. Relator pela improcedência do presente Auto de Infração, porém com fundamentos de mérito totalmente distintos.

Alinho-me integralmente à tese sustentada na peça defensiva. Os produtos listados na nota fiscal eletrônica / DANFE nº 018.674 emitida, em 11/03/2010, pela Indústria Gráfica Foroni Ltda, estabelecida em São Paulo-SP, não estão enquadradas no regime de substituição tributária (S.T.) regida pelo Protocolo ICMS 109/09 e seu Anexo Único, do qual são signatários os Estados da Bahia e de São Paulo.

O referido Protocolo foi firmado entre as unidades federadas da BA e SP para fins de arrecadação e fiscalização do ICMS, via regime da substituição tributária, nas operações com artigos de papelaria.

No caso concreto, verifico que as mercadorias negociadas pela impugnante são classificadas na NCM no código 8304.00.00, que apresenta a seguinte descrição: “*Classificadores, fichários, caixas de classificação, porta-cópias, porta-canetas, porta-carimbos e artefatos semelhantes, de escritório, de metais comuns, excluindo os móveis de escritório da posição 94.03*”. Tal classificação se deu em razão da própria natureza dos produtos, todos eles fabricados em metal comum (lata), conforme foi relatado pela defesa nos anexos que compõem a peça impugnatória (fls. 53 a 57).

Ocorre que o único produto enquadrado na referida classificação fiscal, que integra o Protocolo ICMS 109/09, é aquele com a denominação Porta-Canetas. Este produto, entretanto, não foi objeto de venda pela empresa autuada na operação que desencadeou a cobrança do imposto no trânsito de mercadorias.

Na NF-e/DANFE nº 018.674 consta a venda de estojos, lixeiras e porta-moedas, todos confeccionados em lata e classificados na posição 8304.00.00, mas nenhum daqueles produtos foi inserido nas disposições do citado Protocolo.

Logo, pelo princípio da taxatividade tributária, não há como se exigir do contribuinte, no caso em exame, a obrigação de proceder a retenção do ICMS-ST, visto que no Auto em lide a cobrança se baseou tão somente na descrição nominal das mercadorias. Porém, um mesmo produto, a exemplo do estojo escolar, pode ser fabricado a partir de matérias-primas distintas, situação em que a sua classificação é também diferenciada nas posições que compõem tabela que faz parte da Nomenclatura Comum de Mercadorias (NCM).

Assim o estojo de metal comum ocupa a posição 8304.00.00 da NCM. Já o estojo fabricado de madeira é classificado na posição 44.20.90.00. Os fabricados a partir de couro estão na posição 4202.31.00. E os produzidos a partir de plástico na posição 3926.10.00. da NCM.

No Protocolo ICMS nº 109/09 foram inseridos os itens das posições 44.20.90.00, 4202.31.00 e 3926.10.00 da NCM.

Porém, para a posição NCM 8304.00.00 o legislador do Protocolo listou tão somente um único produto, o Porta-Canetas, não fazendo referência aos demais itens, a exemplo de classificadores, fichários, caixas de classificação, porta-cópias, porta-carimbos, estojos e artefatos semelhantes, de escritório, de metais comuns.

Portanto, a autuação é insubstancial, visto que foi constituída sobre operação de circulação com produto que não foi listado na norma que estabeleceu o regime da ST. Agiu acertadamente o contribuinte em tributar normalmente a operação, com o destaque do crédito fiscal para aproveitamento pelo adquirente da mercadoria.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2103830023/10-2**, lavrado contra **INDÚSTRIA GRAFICA FORONI LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2014.

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE /RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TOLstoi SEARA NOLASCO - JULGADOR / VOTO SEPARADO