

A. I. Nº - 170623.0017/18-4
AUTUADO - MARCOS A A MAGALHÃES
AUTUANTE - SUELI SANTOS BARRETO
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.12.2020

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0410-06/20VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Os produtos envolvidos nesta exigência tributária não se enquadram como destinados ao uso e consumo do estabelecimento, se considerada a atividade varejista de comércio de artigos esportivos exercida pela Impugnante. Infração insubsistente. 2. DOAÇÃO/BONIFICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O “CFOP 5.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde”, representa operação que dispensa o destaque do ICMS com espediente nos artigos 388 e 389 do RICMS. Infração insubsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FORNECEDOR CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. O regime de substituição tributária não alcança as operações com MOCHILAS, em primeiro porque a descrição deste produto não coincide com a indicada nos referidos anexos a despeito de se tratar de mesmos NCMs. É que, para fins de enquadramento de um produto no regime de substituição tributária há que haver coincidência entre o NCM/ descrição da mercadoria constante da nota fiscal com a descrição do texto legal respectivo. E em segundo lugar, conforme ementa dos protocolos ICMS 109/09 – BA e SP e ICMS 28/10 – BA e MG, estes tiveram por desiderato alcançar “a substituição tributária nas operações com artigos de papelaria.” Que difere da atividade de matérias esportivas exercida pela Impugnante. Infração insubsistente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. Exercício de 2013 alcançado pela decadência com base na inteligência do art. 174, I do CTN e na Súmula 12 do CONSEF. Existe pertinência na exigência da diferença de alíquotas em relação aos fatos geradores do exercício de 2014. Infração subsistente em parte. 5. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA. RECOLHIMENTO A MENOS. Configurado erro de fulcro do lançamento do crédito tributário, porquanto a acusação fiscal, o enquadramento legal e a tipificação de multa, estão em desacordo com os elementos fáticos do entorno da infração, haja vista que os primeiros se referem a falta de retenção pelas saídas de mercadorias (descabida para a atividade de varejo), enquanto que os demonstrativos do levantamento fiscal se referem a antecipação do imposto pelas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração Nula com espediente nos incisos II e alínea “a” do inciso IV do art. 18

do RPAF, e conforme Súmula 01/02 do CONSEF. 6. MULTA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Descabe a alegação defensiva de que o objeto da autuação envolve mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 26/12/2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$26.821,02 bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.02 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. No valor de R\$ 2.982,86, referente ao período de fevereiro, julho, setembro e outubro de 2014; julho a outubro/2015;

Infração 02 - 02.01.03 – Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Débito a menor referente a doação/bonificação sem tributo. No valor de R\$ 1.052,35, referente ao período de janeiro a abril, junho, setembro e outubro de 2014;

Infração 03 - 02.14.04 – Deixou de recolher o ICMS devido por Responsabilidade Solidária, nas entradas de mercadorias decorrentes de operações ou prestações interestaduais, junto a contribuinte substituto. No valor de R\$ 5.771,28, referente ao período de janeiro, fevereiro, abril a junho, setembro a dezembro de 2014;

Infração 04 - 06.05.01 – Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. No valor de R\$ 6.444,01, referente ao período de junho, agosto, outubro a dezembro de 2013; maio, agosto e outubro de 2014.

Infração 05 - 07.02.02 – Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações Internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado. No valor de R\$ 1.777,42, referente ao período de dezembro de 2014;

Infração 06 - 07.15.03 – Multa percentual sobre o imposto ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal. No valor de R\$ 8.793,10, referente ao período de fevereiro a dezembro de 2014.

Constata-se, que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 148 a 175, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia a peça defensiva quando reproduziu as acusações fiscais e discorreu sobre a tempestividade da peça, e em matéria preliminar suscitou a decadência dos fatos geradores relativos ao período do exercício de 2013.

Alegou em relação à INFRAÇÃO 01 que a Autuante não examinou os livros de Registro de Entradas e de Registro de Apuração de ICMS, incorrendo em erro. Disse que as notas lançadas nos respectivos demonstrativos se referem a produtos para uso e consumo final, imobilizado e brindes, conforme afirmou comprovar todas as notas destacadas em planilhas com suas devidas informações.

Acrescentou que os itens objeto da presente infração são "brindes" adquiridos para fornecimento em eventos esportivos, com base nos artigos 389 e 390, tendo a impugnante procedido corretamente com os registros fiscais efetuados.

Art. 388. Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.

Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:

I- lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito crédito do imposto destacado no documento fiscal;

II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: "Emitida nos termos do art. 389 do RICMS";

III- lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.

Assim, rematou que a infração 01 infra citada deve ser julgada improcedente.

Disse em relação à INFRAÇÃO 02 que os itens autuados se referem a mochilas com NCMs começados com 4202.1 e 4202.9 (uso estudantil/papelaria), ou seja, a defendente é contribuinte por substituição tributária e não por antecipação parcial, tendo pago os tributos em dia, conforme se depreende da documentação acostada, motivo pelo qual a infração não merece prosperar.

Afirmou que a Autuante não examinou os livros de Registro de Entradas e de Registro de Apuração de ICMS e, também, os DAE's e, por conta disso, equivocadamente lançou nos meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2014, indevida multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Quanto à INFRAÇÃO 03, afirmou que a Autuante NÃO EXAMINOU os livros de Registro de Entradas e de Registro de Apuração de ICMS e, também, os DAE's e que por conta disso equivocadamente lançou nos meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2014, indevida multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que supostamente deixou de ser paga por antecipação parcial.

Pontuou ser possível inferir dos documentos, que não se aplica ao presente caso o instituto da solidariedade visto que o imposto ICMS devido sobre as mercadorias (mochilas) objeto da presente infração foram recolhidas pelo fornecedor, na maioria dos casos a empresa NIKE.

Asseverou que tendo a fornecedora inscrição como substituto tributário no Estado da Bahia, apenas a mesma poderia fornecer as notas que comprovam o devido destacamento da retenção do ICMS por ela, pelo que requer desde logo, seja deferida diligência junto à referida empresa nesse sentido.

Acrescentou que no que tange às demais fornecedoras, se depreende, por exemplo, que em 11/2014 a NF. 66173 da AXLOG IMPORTAÇÃO, independente da ausência do destaque do ICMS- ST em nota, se verifica o recolhimento via GNRE, o que pode ser apurado através das guias.

Ao tratar da INFRAÇÃO 04, que trata de exigência em relação a diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais, inicialmente disse caber repisar o instituto da PRECLUSÃO QUANTO ao ano de 2013 previamente aventado.

Em seguida afirmou que em operação interestadual com bens e mercadorias submetidos ao regime de substituição tributária, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente contribuinte do ICMS, a base de cálculo do ICMS-ST será o valor da operação interestadual adicionado do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final

estabelecida no Estado para o produto e a alíquota interestadual.

Asseverou que o regime de substituição tributária também se aplica à diferença entre a alíquota interna (do Estado de destino da mercadoria) e a interestadual (do remetente da mercadoria) sobre a base de cálculo da operação própria, nos casos em que a mercadoria sujeita ao regime é adquirida para consumo ou ativo permanente do contribuinte do ICMS.

Acrescentou que o diferencial de alíquota deve ser aplicado nas operações interestaduais entre contribuintes do ICMS em que exista Convênio ou Protocolo ICMS determinando a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelo remetente da mercadoria. Desta forma também será necessário fazer o cálculo do ICMS devido pelo regime de substituição tributária para o conhecido DIFAL.

E que é devido o recolhimento do diferencial de alíquotas na entrada de mercadorias ou bens em estabelecimento de contribuinte do ICMS, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente, que estão devidamente adimplidos no caso da Defendente.

Assim, mais, uma vez, temos que o nobre Agente de Tributos NÃO EXAMINOU os livros de Registro de Entradas e de Registro de Apuração de ICMS e, também, os DAE's e, por conta disso, equivocadamente lançou indevida multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por diferença de alíquota parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de uso.

Ao abordar sobre a INFRAÇÃO 05, lembrou que a Autuante entende que a Impugnante procedeu com a retenção à menor do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações internas subsequentes para contribuintes localizados neste estado. Destacou em seguida:

1. *“A substituição tributária no ICMS é o instituto jurídico previsto na Constituição Federal que autoriza, desde de que prevista em lei do ente estatal tributante, a possibilidade de atribuir a outrem, sujeito passivo da obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento de imposto relativo a fato gerador praticado por terceiros. Substituição Tributária constitui-se como regime de tributação que assegura arrecadação mais eficiente e possibilita racionalizar a fiscalização do cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.”*

Ponderou que, no que concerne ao presente argumento, que merece ser rechaçado de plano, a empresa não efetua venda para contribuintes, não podendo ser considerado, para tais efeitos, sujeito passivo por substituição.

Noutro giro, apontou que embora a NF n.º 61822 tenha sido lançada no mês de 01/2015 no relatório o fiscal está exigindo em 12/2014.

Passando a tratar da INFRAÇÃO 06, que disse se tratar de exigência quanto a antecipação parcial, também alegou que a Autuante NÃO EXAMINOU os livros de Registro de Entradas e de Registro de Apuração de ICMS e, também, os DAE's e, por conta disso, equivocadamente lançou nos meses de fevereiro a dezembro/2014, bem como a indevida multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que supostamente deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Entretanto, nessa infração alegou que foi verificado que as notas questionadas são notas que contém o produto mochilas e NCM começados com 4202.1 e 4202.9 (uso estudantil/papelaria), ou seja, disse que em relação a estas aquisições a defendente é contribuinte por substituição tributária e não por antecipação parcial, tendo pago os tributos em dia, conforme se depreende da documentação acostada, motivo pelo qual a infração não merece prosperar.

Rematou que diante da robusta prova ora juntada, o Auto de Infração impugnado esbarra em vícios de nulidade e pelos motivos já amplamente expendidos, a empresa Defendente ora impugnante,

inconformada com o Auto de Infração em destaque, solicitou de sua contabilidade que fizesse o levantamento em forma de planilhas, seguindo o mesmo roteiro utilizado pelo nobre Autuante.

Passando a abordar sobre o tópico “7. DA ABUSIVA APLICAÇÃO DA MULTA NO PERCENTUAL DE 60%.” disse que a Constituição Federal veda expressamente a utilização de tributos com efeito de confisco, incluindo aí neste rol também as multas, tendo reproduzido doutrinas e jurisprudências.

Ao final requereu pela decretação da nulidade da presente autuação, bem como pelo afastamento da multa aplicada no percentual de 60%, porque sendo acessória segue a sorte do principal, considerando ainda que se apresenta como sendo confiscatória e abusiva diante da infração em questão.

Alternativamente caso se entenda não haver elementos suficientes para julgamento, o Impugnante roga realização de diligências e perícias, nos termos do art. 123, § 3º 7629/99 (RPAF/BAHIA).

Por fim, coloca-se a inteira disposição para os esclarecimentos que se fizerem necessários, cumprimentos de diligências e todo e qualquer ato inerente ao andamento saudável deste procedimento administrativo.

Roga ainda, uma vez constituído procurador, para que as intimações sejam realizadas no endereço constante no timbre.

E a título de requerimento final pede que o Órgão Julgador Administrativo acolham os pedidos de diligências (caso seja necessário) e, no mérito a sua pretensão, julgando TOTALMENTE IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 1706230017/18-4, de modo que a impugnante, em razão da enorme gama de erros e equívocos comprovadamente indicados nesta peça impugnatória, nada recolha aos cofres públicos, quer seja relativo a ICMS, quer seja relativo à aplicação de Multa, e julgue o Auto de Infração em questão NULO.

A informação fiscal consta às fls. 181 a 184, a Autuante destacou quanto a alegação da ocorrência da decadência do crédito tributário o ano de 2013, que a fiscalização foi feita em cumprimento a OS (ordem de serviço).

Disse que os demonstrativos de antecipação e substituição utilizou como fonte as informações prestadas pelo contribuinte na sua EFD- Escrituração Fiscal Digital, capturada em seu rigor.

Afirmou que as divergências apontadas nas referidas infrações, a saber: inobservância de notas fiscais eletrônicas já registradas em livros fiscais pelo critério de data de recebimento; inobservância de notas fiscais eletrônicas não recebidas com emissão de notas fiscais eletrônicas pelos próprios fornecedores; inobservância de DAE's já recolhidos, inobservância de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Que: As notas consideradas foram devidamente autorizadas pelo sistema, portanto atendem aos requisitos de validade. Os recolhimentos foram abatidos, conforme destacados nos demonstrativos.

Quanto a alegação de que as notas lançadas nos respectivos demonstrativos referem-se a produtos para uso e consumo final, imobilizado e brindes, conforme disse a defesa comprovar todas as notas destacadas em planilhas com suas devidas informações. Afirmou a Autuante que as notas fiscais foram consideradas segundo os registros da empresa, considerando os respectivos NCM e auditada utilizando as especificidades destacadas.

Em relação a alegação de que os itens autuados se referem a "mochilas" de uso escolar e, como tal, estaria inserida no rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Disse que a empresa tem como natureza de atividade ser comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios. E que considerando as notas de entradas verificou que a apuração do imposto é normal (notas anexadas), não sendo possível considerar como artigo escolar. Que portanto, o imposto é devido.

Manteve os valores apurados e pediu deva ser o Auto de Infração julgado PROCEDENTE.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para fins de cobrança de ICMS, composto por 6 (seis) infrações a saber:

Infração 01 - 01.02.02 – Utilização indevido de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento;

Infração 02 - 02.01.03 – Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações regularmente escrituradas com doação/bonificação como não tributáveis;

Infração 03 - 02.14.04 – Falta de recolhimento do ICMS devido por Responsabilidade Solidária, nas entradas de mercadorias decorrentes de operações ou prestações interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

Infração 04 - 06.05.01 – Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual;

Infração 05 - 07.02.02 – Retenção e recolhimento a menos do ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes;

Infração 06 - 07.15.03 – Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial.

Preliminarmente afasto o pedido de diligência porquanto considero suficientes os elementos constates dos autos para fins da devida formação do convencimento acerca das matérias em questão. Afasto também a nulidade suscitada quanto ao lançamento como um todo, registro entretanto que questões específicas a cada infração serão examinadas oportunamente.

Examinando à alegação em relação à INFRAÇÃO 01 de que as notas lançadas nos respectivos demonstrativos se referem a produtos para uso e consumo final, imobilizado e brindes, conforme afirmou comprovar todas as notas destacadas em planilhas com suas devidas informações.

Em primeiro lugar devo registrar não ter localizado nos autos a alegada existência de “*notas destacadas em planilhas com suas devidas informações*”, pois nem mesmo consta do CD apresentado pela defesa à fl. 179-A.

Contudo perquirindo a pertinência da alegação defensiva junto a planilha de memória do levantamento fiscal apresentada pela Autuante às fl. 144, verifiquei que os produtos envolvidos nesta exigência tributária não se enquadram como destinados ao uso e consumo do estabelecimento se considerada a atividade varejista de comércio de artigos esportivos exercida pela Impugnante. Veja-se:

Data	Descrição	ViCredAud	SUB TOT
18/02/2014	PULL BUOY 666/67/68 HAMMERHEAD	6,47	6,47
29/07/2014	TECIDO PLANO SORTIDO LEVE	260,00	260,00
04/09/2014	PULL BUOY 666/67/68 HAMMERHEAD	12,94	
16/09/2014	MANGUITO WARMER MIZUNO	6,84	19,78
14/10/2014	TECIDO PLANO SORTIDO LEVE	1.512,51	
13/10/2014	PULL BUOY 666/67/68 HAMMERHEAD	12,94	1.525,45
31/07/2015	TECIDO PLANO SORTIDO LEVE	5,27	5,27
31/08/2015	PORTA MEDALHAS APG3071 OLYMPICUS	277,20	277,20
30/09/2015	BOMBA DE AR ESPECIAL TOPER	4,97	4,97
30/09/2015	BOMBA DE AR ESPECIAL 411619 TOPER	9,94	

30/09/2015	EXTENSOR MULTI TENSÃO	3,78	
31/01/2015	TECIDO PLANO SORTIDO LEVE	870,00	883,72
	TOTAIS	2.982,86	2.982,86

Tratam-se de material para uso esportivo em geral, inclusive até mesmo o produto “TECIDO PLANO SORTIDO LEVE” pode ser passível de comércio nesse tipo de atividade empresarial. Destarte, considero improcedente a infração 01.

Adentrando ao exame de pertinência em relação à INFRAÇÃO 02 que tem por espeque a falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações regularmente escrituradas com doação/bonificação como não tributáveis, cabe pontuar inicialmente que se trata de exigência tributária que recai exclusivamente sobre operações de saídas de mercadorias realizadas pela própria Impugnante, que conforme se depreende da acusação fiscal foram realizadas sem incidência da tributação do ICMS.

Se faz mister esse registro para circunscrever o tema que será perscrutado, pois a defesa trouxe arguições que não se apresentam alinhadas ao objeto desta autuação, haja vista ter alegado que:

“Alega que os itens autuados se referem a “mochilas” de uso escolar e, como tal, está inserida no rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

O nobre Agente de Tributos NÃO EXAMINOU os livros de Registro de Entradas e de Registro de Apuração de ICMS e, também, os DAE’s e, por conta disso, equivocadamente lançou nos meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2014, indevida multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Entretanto, nessa infração foi verificado que as notas questionadas são notas que contém o produto mochilas e NCM começados com 4202.1 e 4202.9 (uso estudantil/papelaria), ou seja, a dependente é contribuinte por substituição tributária e não por antecipação parcial, tendo pago os tributos em dia, conforme se depreende da documentação acostada, motivo pelo qual a infração não merece prosperar.” (Sublinhados sem negrito nosso)

Deste modo, vê-se que os argumentos defensivos estão desfocados do objeto da infração 02, contudo examinando a escorreição da acusação fiscal, reputo estar devidamente comprovado, vide demonstrativo às fls. 52 a 54, que a Impugnante realizou operações a partir do “CFOP 5.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde”, que representa operação que dispensa o destaque do ICMS com espeque nos artigos 388 e 389 do RICMS. Veja-se:

Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:

§ 1º É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.

Desta maneira, considero improcedente a infração 02.

Quanto à INFRAÇÃO 03, “Falta de recolhimento do ICMS devido por Responsabilidade Solidária, nas entradas de mercadorias decorrentes de operações ou prestações interestaduais;”, não assiste razão à defesa quanto a alegação de que a substituição tributária dos produtos adquiridos sob as NCMs 4202.1 e 4202.9, foram recolhidas pelo fornecedor, que disse ter sido em sua maioria adquiridos junto a empresa NIKE, pois esta fornecedora teria inscrição como substituto tributário no Estado da Bahia. Pois a Autuante anexou à sua informação fiscal diversas notas fiscais de venda para a Impugnante, emitidas pela Nike onde não se observa destaque do ICMS-ST.

Todavia, examinando o teor do PROTOCOLO ICMS 109, DE 10 DE AGOSTO DE 2009, consta na ementa que o mesmo disporá sobre: “... sobre a substituição tributária nas operações com artigos de papelaria.” grifei, e o seu anexo único dispõe que estão afetados pela substituição tributária os NCMs “4202.1 e 4202.9” referente aos produtos “Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes”. Veja-se:

PROTOCOLO ICMS 109, DE 10 DE AGOSTO DE 2009 - ANEXO ÚNICO

CÓDIGO NCM/SH	DESCRIÇÃO
4202.1e 4202.9	Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes

Nessa esteira a conclusão é que a despeito de se coincidirem os NCMs tanto no PROTOCOLO ICMS 109, DE 10 DE AGOSTO DE 2009, como no ANEXO 1/2014 do RICMS, este que no item 27.5 discrimina os mesmos NCMs para texto “*Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes - 4202.1 e 4202.9*”, o regime de substituição tributária não alcançaria as operações com MOCHILAS, em primeiro porque a descrição deste produto não coincide com a indicada nos referidos anexos a despeito de se tratar de mesmos NCMs.

É que, para fins de enquadramento de um produto no regime de substituição tributária há que haver coincidência entre o NCM e descrição da mercadoria constante da nota fiscal com a descrição do texto legal respectivo, assim descabe a pretensão da Autuante com a relação à exigência em tela.

E em segundo lugar, conforme ementa dos protocolos ICMS 109/09 – BA e SP e ICMS 28/10 – BA e MG, estes tiveram por desiderato alcançar “*a substituição tributária nas operações com artigos de papelaria.*” Grifei. O qual não se trata da atividade exercidas pela Impugnante.

No mesmo sentido o Parecer Nº: 3853/2017 da Ditri/Gecot. Veja-se:

“RESPOSTA

Conforme entendimento já pacificado nesta Diretoria de Tributação, 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 destinadas à guarda de materiais escolares e documentos. Tratando-se de produtos com destinação diversa, a exemplo daqueles utilizados em viagens e atividades esportivas, prevalece o regime normal de tributação, visto que a aplicabilidade da substituição tributária pressupõe necessariamente a adequação do produto à NCM e à descrição e destinação constantes da norma respectiva, simultaneamente.

Ressalte-se, porém, que o regime de substituição tributária nas operações realizadas no Estado da Bahia tem um alcance maior, ou seja, tratando-se de operações internas com os produtos classificados na posição NCM 4202, se encontram incluídos na regime de substituição tributária tanto as maletas e pastas para documentos e de estudante, como os baús, malas e maletas para viagem (itens 12.5.0 e 12.5.1 do Anexo I do RICMS/BA, com a redação atual dada pelo Decreto nº 17.303, de 27/12/16, efeitos a partir de 01/02/2017).

Dessa forma, tratando-se de produtos classificados na posição 4202 da NCM, aplicar-se-á o regime de substituição tributária interna quando se tratarem de mochilas, bolsas e maletas para estudantes e para guarda de documentos, bem como baús, malas e maletas para viagem. Tratando-se de mochilas e bolsas esportivas utilizadas para o transporte de artigos esportivos, não será aplicável o regime de substituição tributária nas operações realizadas em território baiano (assim como ocorre nas operações interestaduais), visto que tais produtos não atendem à destinação específica estabelecida pelo legislador para fins de aplicabilidade do referido regime de tributação.

Conclui-se, portanto, que as operações de comercialização das mochilas esportivas e bolsas esportivas citadas pela Consulente em sua inicial, e classificadas nas posições NCM 42021900 e 42029900, devem sofrer tributação normal do imposto, tanto nas operações interestaduais como nas operações internas, na medida em que se destinam ao transporte de artigos utilizados em atividades esportivas.

Respondido o questionamento apresentado, informamos que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a Consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.

É o Parecer. ”

Destarte, considerando que a atividade econômica da Impugnante não se refere a comércio de

produtos para papelaria, considero que de fato não haveria pertinência na exigência do ICMS-ST sobre as aquisições de MOCHILAS, que entre os itens listados na planilha da Autuante constam com a denominação de “everyday back pack”.

Bem como não verifiquei no rol de produtos autuados pela infração 03 nenhum que estivesse enquadrado no regime de substituição tributária. Improcedente a infração 03.

Em relação à INFRAÇÃO 04, que trata de exigência em relação a diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais, verifico inicialmente a arguição de decadência em relação ao exercício de 2013.

É sabido que a jurisprudência hodierna, acompanhada pelo Conselho de Fazenda do Estado da Bahia - CONSEF/BA, com o aval da Procuradoria Geral do Estado da Bahia – PGE, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, é no sentido de considerar alcançado pela decadência e impedidos de fomentar a constituição do crédito tributário pelo Estado, os fatos geradores ocorridos para mais de cinco anos com fundamento art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Todavia, os fatos geradores relativos à INFRAÇÃO 04, que trata de exigência em relação a diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais, haja vista não atender ao critério de haver apuração e recolhimento do tributo, considerando sobretudo que se tratam de obrigação tributária que obedece a rito próprio, incide sobre cada aquisição interestadual realizada, tendo sua apuração individual e apartada da apuração mensal ocorrida através do conta corrente do ICMS, devem ter o prazo decadencial contados a partir da inteligência do art. 174, I do CTN, que prevê a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

E por conseguinte, o prazo de termo *ad quem* para fins de lançamento livre da decadência passa a ser 31/12/2018, que considerando a data da lavratura do auto de Infração que se deu em 26/12/2018, estariam, em princípio, inalcançados pela decadência.

Entretanto, a Súmula 12 do CONSEF determina seja a data da ciência do lançamento do crédito tributário a que deve ser observada para fins da contagem do prazo decadencial. De modo que, ainda que se aplique à INFRAÇÃO 04 a inteligência do art. 174, I do CTN para fins de cognição acerca da decadência, implicando na contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado e por conseguinte estendendo o termo *ad quem* para fins de lançamento livre da decadência para 31/12/2018, ainda assim, considerando que conforme registro constante da fl. 04, a ciência do lançamento se deu em 03/01/2019, estão peremptoriamente alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos em 2013.

Dando continuidade a pertinência do lançamento a que se refere à infração 04, (exercício de 2014), passo a analisar a alegação defensiva de que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto referente à diferença de alíquota se dá por substituição tributária e estaria sob responsabilidade do remetente da mercadoria.

Nessa esteira, cabe observar que a substituição tributária a que se referiu a defesa só tem cabimento quando se tratar de operação interestadual em que o destinatário neste Estado seja um consumidor final não inscrito como contribuinte do ICMS, situação que por óbvio não se enquadra à matéria. Veja as cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS 93/2015:

Cláusula primeira Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

Cláusula segunda Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;

c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”;

Remanesce procedente, portanto, a infração 04 em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014.

Ao abordar sobre a INFRAÇÃO 05, que acusa a Impugnante de proceder com a retenção à menor do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações internas subsequentes para contribuintes localizados neste estado, ponderou a defesa que a empresa não efetua venda para contribuintes, e por isso não poderia ser considerado sujeito passivo por substituição. E em outro giro, apontou que embora a NF n.º 61822 tenha sido lançada no mês de 01/2015 no relatório o fiscal está sendo exigido em 12/2014.

De fato, a Impugnante exerce a atividade de comércio varejista, conforme dados cadastrais “4763602 - Comércio varejista de artigos esportivos”, e nessa circunstância não lhe seria exigido a retenção do ICMS-ST em suas operações de saídas de mercadorias.

Nessa esteira, também resta configurado erro de fulcro do lançamento do crédito tributário, porquanto a acusação fiscal, o enquadramento legal e na tipificação de multa, estão em desacordo com os elementos fáticos do entorno da acusação fiscal, haja vista que os primeiros se referem a falta de retenção pelas saídas de mercadorias (descabida para a atividade de varejo), enquanto que os demonstrativos do levantamento fiscal se referem a ANTECIPAÇÃO DO ICMS pelas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Veja-se:

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Lei 7.014/96

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

RICMS/2012

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

TIPIFICAÇÃO DE MULTA

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;

Destarte, é nula a infração 05 com espeque nos incisos II e alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF, e conforme Súmula 01/02 do CONSEF. Veja-se:

Art. 18. São nulos:

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

Passando a tratar da INFRAÇÃO 06, que se refere a exigência quanto a antecipação parcial, não assiste razão à defesa a alegação de que foi verificado que as notas questionadas são notas que contém o produto mochilas e NCM começados com 4202.1 e 4202.9 (uso estudantil/papelaria), ou seja, disse que em relação a estas aquisições a defendente é contribuinte por substituição tributária e não por antecipação parcial.

E que, como já explicado acima, quando do exame da infração 03, o regime de substituição tributária não alcança as operações com MOCHILAS, em primeiro porque a descrição deste produto não coincide com a indicada nos referidos anexos a despeito de se tratar de mesmos NCMs.

E em segundo lugar, conforme ementa dos protocolos ICMS 109/09 – BA e SP e 28/10 – BA e MG, estes tiveram por desiderato alcançar “a substituição tributária nas operações com artigos de papelaria”.

Deste modo, considero subsistente a infração 06.

Quanto a alegação de que a multa seria confiscatória e abusiva, cabe registrar que este tribunal administrativo não possui competência para emitir juízo de valor em relação a matéria positivada no ordenamento jurídico pátrio. A multa foi devidamente aplicada conforme previsão na Lei 7.0147/96, portanto é justa e de direito.

Voto pela procedência parcial do presente Auto de Infração, que passa a ser exigido com as alterações de valor indicadas abaixo:

INFRAÇÃO	VL LANÇADO	DEDUZIDO	VL JULGADO
1	2.982,86	2.982,86	0,00
2	1.052,35	1.052,35	0,00
3	5.771,28	5.771,28	0,00
4	6.444,01	5.552,20	891,81
5	1.777,42	1.777,42	0,00
6	8.793,10	0,00	8.793,10
TOTAIS	26.821,02	17.136,11	9.684,91

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 **170.623.0017/18-4**, lavrado contra a empresa **MARCOS A A MAGALHÃES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$891,81**, acrescido da multa e dos acréscimos legais e multa percentual no valor de **R\$8.793,10**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2020.

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR