

PROCESSO - A. I. Nº 269141.0008/17-9
RECORRENTE - PASSO A PASSO CALÇADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0163-02/18
ORIGEM - DAT NORTE / INFAS SANTO ANTONIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 02/12/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0312-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razões recursais capazes à reforma da Decisão recorrida. Excluídos os itens sujeitos ao regime de substituição tributária com fase de tributação encerrada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0163-02/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$43.022,56, inerente a duas exigências, relativas aos exercícios de 2012 a 2014, ambas objeto do referido recurso, a saber:

Infração 1 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$1.504,53, referente à aquisição de mercadorias com pagamento de imposto por antecipação tributária;

Infração 2 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$41.518,03, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$42.302,44, diante das seguintes razões de mérito:

VOTO

[...]

No mérito, sobre a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente as mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, na defesa, a Autuada apresenta relação de documentos fiscais de origem das mercadorias, associando a cada uma delas a finalidade e assegura a escrituração de todas as operações realizadas com as citadas mercadorias, o ICMS – Antecipação Parcial recolhido no prazo, bem como as saídas subsequentes tributadas integralmente.

Constatou que efetivamente parte da argumentação defensiva tem respaldo nos documentos apresentados, haja vista que ficou demonstrado que parte das mercadorias listadas no demonstrativo que deu suporte a infração 01, são mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes do Anexo I do RICMS/2012, foram devolvidas ou tiveram a venda cancelada.

O Autuante acata parte dos argumentos defensivos, refaz os demonstrativos e reduz o valor reclamado de R\$1.504,53 para R\$748,41 conforme demonstrativo de débito anexado, que acato.

Então, fica a infração 01 parcialmente subsistente.

A infração 02 refere-se ao não recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

A defesa reconhece que parte da infração tem procedência em razão de falhas nos procedimentos internos da empresa, reconhece parte do débito e providenciou o recolhimento. Entretanto, argumenta que outra parte da infração inclui operações cujas mercadorias não sofreram tributação integral nas saídas, em virtude das mesmas serem sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto, com tributação encerrada. Para tanto, apresenta a relação das mercadorias alcançadas pela infração 02, separadamente sob os subtítulos “reconhecidas” e “antecipadas” para os exercícios 2012, 2013 e 2014, sem, contudo, indicar sequer os códigos NCM das citadas mercadorias.

Anexa também declaração do fornecedor Diplomata Indústria e Comércio de Artigos de Viagem Ltda., CNPJ nº

64.952.880/0001-89, assegurando que fabrica mochilas e lancheiras escolares e vendem a clientes varejistas que atendem seus clientes, especificamente a crianças em idade escolar, produtos estes classificados no NCM 42.02. Contudo, não foi possível identificar nos autos, assim como na Escrituração Fiscal Digital – EFD da Autuada nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, documentos de aquisições de mercadorias demonstrando o código NCM, indicado na referida declaração, tampouco documentos de aquisição de mercadorias, procedentes do declarante (Diplomata) com a retenção do ICMS-ST como responsável tributário.

Quanto a citação dos pareceres números 14072, de 18/06/2012 e 24041, de 03/10/2013, registro que em consulta ao Sistema de Pareceres Tributários da Secretaria da Fazenda, constatei tratarem de assuntos diversos da presente autuação em nada contribuindo para o deslinde da questão. Transcrevo a seguir o teor dos pareceres.

[...]

O Autuante, por sua vez, em atendimento a diligência determinada pela 2ª JJF em 20/03/2018, menciona que a declaração do fornecedor em nada contribui para comprovar as alegações por se tratar de declaração de caráter genérico, impedindo de se identificar dentre os itens alcançados pela autuação, quais são compatíveis com a mesma.

Verifico que efetivamente as alegações da defesa e documentos anexos aos autos não permitem concluir que cabem razões para afastar os valores não reconhecidos como indevidamente cobrados pela fiscalização.

Portanto em consonância com o art. 143 do RPAF/99, assegurando que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, considero mantida a infração 02 na totalidade.

Concluo, portanto, que a infração 01 fica reduzida de R\$1.504,53 para R\$748,41 (784,41) e a infração 02 mantida na sua totalidade, conforme demonstrativo de débito a seguir.

[...]

Pelo exposto, voto pela PROCEDENCIA PALCIAL do Auto de Infração.

Por fim, a JJF concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração no montante de R\$42.302,44.

No Recurso Voluntário, de fls. 209 a 216 dos autos, o recorrente apresenta as seguintes alegações:

Quanto à infração 1, diz que as mercadorias não se encontram enquadradas no regime de substituição tributária e, consequentemente, foi adequada a apropriação dos créditos de ICMS para compensação com o imposto devido nas saídas subsequentes.

Salienta que não houve encerramento da fase de tributação de tais mercadorias, pois um produto só se enquadra no regime de substituição ou antecipação tributária quando estatuído no art. 289 do Decreto nº 13.780/12 e o Anexo I do RICMS, desde que haja coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria envolvida apresente denominação e classificação fiscal semelhantes com as descrições contidas na norma.

Das oito notas fiscais que compõem o valor remanescente de R\$784,41 da infração 1, o recorrente cita seis, de nºs: 76215, 723, 1107, 320, 130446 e 132774, relativas a pasta ou maleta, a exemplo do quadro abaixo:

| | | | | |
|-------|------------|--|-------------------|---|
| 76215 | 28/05/2013 | PASTA CARTEIRA EXECUTIVA ACTIVA PRETA; | Artigo de viagem; | NCM 4202, porém, com finalidade distinta da prevista pelo anexo I. Portanto, Tributada integralmente; |
|-------|------------|--|-------------------|---|

Para, em seguida, tecer as seguintes considerações, reiteradas para cada documento fiscal:

A NF-e 76215 e o resumo cadastral do seu emitente foram anexados a este recurso, os quais comprovam a tributação da mercadoria (destacada no DANFE) auditada e sua respectiva finalidade, haja vista que a atividade econômica do fornecedor remetente está de acordo com a operação realizada, e condiz com os fatos arguidos por nossa empresa, e, portanto, é evidente que a mercadoria não faz jus a Antecipação/Substituição tributária, e, não houve nenhuma irregularidade diante do procedimento adotado por nosso estabelecimento. E reiterando a veracidade dos fatos, anexamos ainda, a memória de cálculo que evidencia o recolhimento do imposto, inclusive a maior, uma vez que o cálculo não desprezou o ST destacado indevidamente no documento de origem, e suas saídas subsequentes sofreram tributação normal, cuja alíquota incidente foi de 17%.

Quanto às Notas Fiscais-e nºs: 57700 e 14882, relativas a sapatos, o apelante reconhece o equívoco da apropriação indevida do crédito de ICMS, do que diz ter efetuado o recolhimento do imposto reclamado.

Por fim, inerente à infração 2, o recorrente diz ser imperioso reiterar que não houve falta de recolhimento do ICMS, pois, o entendimento consolidado é de que, para enquadramento de um determinado produto no regime de substituição tributária, o contribuinte deve considerar a sua

descrição na legislação pertinente juntamente com sua classificação fiscal correspondente na NCM. Assim, se a NCM estiver prevista na norma, como também sua descrição corresponder ao que está escrito no dispositivo legal, se aplica a substituição tributária.

Partindo deste contexto, diz ser possível evidenciar os fatos que elidem a suposta irregularidade, pois, as mercadorias objeto de saídas foram sinalizadas por meio de operações realizadas através de emissão de cupom fiscal e, desta maneira, é possível observar que, de acordo com sua descrição, todos os produtos são mochilas, maletas, pastas e semelhantes, com fim documental e/ou estudantil, inclusive sua classificação na NCM 4202.1 e 4202.9, em conformidade com o disposto na norma.

Salienta que, a fim de evidenciar a veracidade das operações realizadas, comprovando tratar-se, de fato, de mercadorias sujeitas no regime de antecipação ou substituição tributária, com fase de tributação encerrada, haja vista que, desde a aquisição das mercadorias, houve o recolhimento do imposto com encerramento da tributação, o recorrente diz elaborar demonstrativo, separando grupos de mercadorias de acordo com os seus respectivos códigos, fazendo referência a nota fiscal de origem, bem como o fornecedor e a data da aquisição.

Também diz anexar planilhas com memória de cálculo e os DANFE de origem das mercadorias, provando que o ICMS foi recolhido mediante as aquisições interestaduais (de acordo com o Anexo I, concomitante ao art. 289 do Decreto nº 13.780/12) e que não houve qualquer apropriação de ICMS oriundo nas operações de entradas, como se pode constatar na EFD transmitida no período.

Referente ao parecer citado na defesa, diz que o correto é o de nº 25041, de 03/10/2013, o qual retrata de forma muito clara e objetiva as mercadorias em questão, expondo o entendimento adequado, diante dos fatos arguidos.

Desta forma, segundo o recorrente, todas as operações estão com o ICMS devidamente recolhido, no prazo regulamentar, e não há que se falar em destaque de ICMS nas operações de saídas subsequentes, logo, não procede a suposta irregularidade.

Assim, requer que sejam reconhecidas as alegações suscitadas para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração, do que anexa, às fls. 218 a 506 dos autos documentos como provas de suas alegações.

Às fls. 510 dos autos, considerando que o sujeito passivo, quando do Recurso Voluntário, aduz novas razões, do que anexa provas de suas alegações, como também que, nos termos do parágrafo único, do art. 137 do RPAF, tal ocorrência enseja a abertura de vista ao autuante, o PAF foi convertido em diligência para o preposto fiscal se pronunciar sobre as provas documentais e alegações trazidas pelo recorrente.

Às fls. 516 dos autos, em atendimento ao solicitado, a autoridade fiscal informou que:

Infração 01 – O contribuinte anexou as notas fiscais números 76215, 723, 6061, 1107, 320, 130446 e 132774 que não comprovam que as mercadorias objeto da autuação não fazem parte do regime de substituição tributária. O destaque do imposto promovido pelos remetentes de outras unidades da federação certamente objetivou atender aos requisitos da legislação das UFs de origem e não significam que as mercadorias são tributadas pelo Estado da Bahia; tampouco os resumos cadastrais dos remetentes anexados são determinantes para definir a situação tributária das mesmas.

Infração 02 – O contribuinte apresentou uma série de planilhas onde lista e destaca notas fiscais com recolhimento de ICMS por antecipação tributária total. Após cada planilha seguem-se os DANFEs das notas destacadas. No entanto, não é possível estabelecer com precisão quais mercadorias foram objeto da antecipação, como por exemplo: a primeira planilha (folha 256) destaca a nota fiscal 208376 com valor total de R\$ 2.210,81; Já o DANFE desta nota (folhas 258 e 259) traz um valor total de R\$ 3.267,27. Esta mesma planilha destaca também a nota fiscal 208488 com valor total de R\$ 1.614,31 e o DANFE (folha 260) traz um valor total de R\$ 1.740,57. Ademais o objeto desta infração não é a falta ou pagamento a menor de antecipação tributária, e sim a saída de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Diante do exposto não há motivos para modificar a decisão da 2ª junta de Julgamento Fiscal exarada nas folhas 194 a 201.

Opino pela manutenção dos valores determinados pelo Acórdão JJF Nº 0163-0218.

Instado do resultado da diligência, às fls. 520 dos autos, o recorrente mantém-se silente.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, quanto às infrações 1 e 2 do Auto de Infração, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

Da análise das razões recursais de mérito, verifico que:

Quanto à exação 1, sob acusação de que o contribuinte utilizou indevidamente crédito de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, do valor remanescente de R\$784,41, ínsito na Decisão recorrida e relativo às Notas Fiscais de nºs: 76215, 723, 1107, 320, 57700, 14882, 130446 e 132774, conforme demonstrativo às fls. 150 a 155 dos autos, o recorrente se insurge apenas quanto as Notas Fiscais de nºs: 76215, 723, 1107, 320, 130446 e 132774, sob a alegação de que tratam de mercadorias (pastas e maletas), não sujeitas ao regime da substituição tributária, mas ao regime de tributação normal, conforme procedera quando das saídas, à alíquota de 17%. Em consequência, com direito à apropriação dos créditos de ICMS para compensação com o imposto devido nas saídas subsequentes.

Da análise da Notas Fiscais-e nºs 76215, de 28/05/2013, às fls. 218, verifica-se que o ICMS exigido, de crédito indevido de R\$16,61, inerente ao dito documento (fl. 151), diz respeito aos produtos sob NCM/Sh “4201210” e relativos a: “Pasta Carteira Executiva Active Preta”; “Pasta Ziper M c/ Expansível Alliance V Preto”; “Pasta Ziper G 2 comp Laptop Alliance V Preto”; “Pasta M Portifolio Diva Preto” e “Pasta M Portifolio Diva Marrom”, todos sob CFOP 6403 e com ICMS-ST retido pelo remetente, localizado no Estado de São Paulo.

Por sua vez, o item 27.5 do Anexo 1 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), o qual trata de mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária, estabelece para “Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes - 4202.1 e 4202.9”, através do Protocolo ICMS 109/09, cujos signatários são os Estados da Bahia e São Paulo, o referido regime de substituição tributária para tais itens.

O mesmo sucedeu com os demais documentos fiscais em que o sujeito passivo se insurgiu, de números: 723 (Pasta PU- fl. 221), 1107 (maleta e pasta masc – fl. 225), 320 (Pasta PU – fl. 228), 130446 (Pasta M Alliance – fl. 230) e 132774 (Pasta M Alliance – fl. 233/234).

Sendo assim, concluo que os itens acima, objeto da exigência fiscal de crédito indevido, configuraram-se como maletas e pastas para documentos; maletas e pastas de estudante ou artefatos semelhantes, sujeitos ao regime da substituição tributária, conforme procedeu o remetente, e em consequência sendo indevido o correspondente crédito fiscal apropriado pelo recorrente, objeto do valor remanescente desta infração 1.

No tocante à infração 2, pela qual se exige o valor de R\$41.518,03, sob a acusação de falta de recolhimento do ICMS por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, o recorrente alega que não houve falta de recolhimento do ICMS, pois todos os produtos são mochilas, maletas, pastas e semelhantes, com fim documental e/ou estudantil, inclusive sua classificação na NCM 4202.1 e 4202.9, e sujeitos ao regime da substituição ou antecipação tributária, conforme dispositivo legal, do que diz elaborar demonstrativo separando grupos de mercadorias de acordo com os seus respectivos códigos, fazendo referência a nota fiscal de origem, bem como o fornecedor e a data da aquisição, assim como anexar planilhas com memória de cálculo e os DANFE de origem das mercadorias, provando que o ICMS foi recolhido nas aquisições interestaduais com encerramento da tributação (de acordo com o Anexo I), e que não há que se falar em ICMS nas operações de saídas subsequentes, logo, não procedendo a suposta irregularidade.

Da análise do demonstrativo que fundamenta a infração 2, às fls. 17 a 47 dos autos, verifica-se conter: bolsa, carteira, cinto, porta-chuteira, camisa, frasqueira, sacola, saco, mochila, lancheira, meia e meião, luva, pasta notebook, bola, mala e maleta.

Também se observa às razões de defesa às fls. 67/68 dos autos, que do valor de R\$41.518,03, o sujeito passivo havia reconhecido e recolhido R\$21.533,39 (DAE à fl. 130), conforme relação às fls.

118 a 128, por entender indevida a exigência relativa às mercadorias cuja tributação foi antecipada, conforme relaciona às fls. 132 a 145 dos autos e referentes a artefatos estudantis (mochilas e lancheiras diversas).

Conforme visto, em consonância com o Protocolo ICMS 109/09, o item 27.5 do Anexo 1 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), estabelece a sujeição ao regime da substituição ou antecipação tributária para “Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes - 4202.1 e 4202.9”, cuja regra foi corroborada através do Parecer DITRI nº 25041/2013, às fls. 246/247 dos autos, cuja ementa consigna:

ICMS. Protocolos 109/09 e 28/10. 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.

Assim, diante da documentação acostada às fls. 238 a 344 dos autos, na qual comprova a aquisição dos referidos artefatos estudantis (mochilas e lancheiras diversas), com os respectivos recolhimentos da antecipação tributária, acolho as razões recursais, para julgar subsistente em parte a infração 2, no valor de R\$21.533,55, conforme demonstrativo a seguir:

| Período | B. Cálculo | ICMS | Período | B. Cálculo | ICMS | Período | B. Cálculo | ICMS |
|----------------|------------------|-----------------|----------------|------------------|-----------------|----------------|------------------|-----------------|
| 31/01/2012 | 5.822,95 | 989,90 | 31/01/2013 | 5.299,66 | 900,94 | 31/01/2014 | 3.314,40 | 563,45 |
| 28/02/2012 | 7.639,58 | 1.298,73 | 28/02/2013 | 5.119,32 | 870,28 | 28/02/2014 | 3.259,60 | 554,13 |
| 31/03/2012 | 6.303,88 | 1.071,66 | 31/03/2013 | 4.604,52 | 782,77 | 31/03/2014 | 4.289,00 | 729,13 |
| 30/04/2012 | 3.320,40 | 564,47 | 30/04/2013 | 5.106,17 | 868,05 | 30/04/2014 | 1.931,50 | 328,36 |
| 31/05/2012 | 4.899,70 | 832,95 | 31/05/2013 | 3.722,95 | 632,90 | 31/05/2014 | 1.582,40 | 269,01 |
| 30/06/2012 | 6.203,50 | 1.054,60 | 30/06/2013 | 5.313,81 | 903,35 | 30/06/2014 | 2.259,90 | 384,18 |
| 31/07/2012 | 2.720,36 | 462,46 | 31/07/2013 | 2.144,27 | 364,53 | 31/07/2014 | 1.445,10 | 245,67 |
| 31/08/2012 | 3.811,80 | 648,01 | 31/08/2013 | 2.462,18 | 418,57 | 31/08/2014 | 2.431,40 | 413,34 |
| 30/09/2012 | 1.495,27 | 254,20 | 30/09/2013 | 2.659,70 | 452,15 | 30/09/2014 | 2.232,10 | 379,46 |
| 31/10/2012 | 3.027,24 | 514,63 | 31/10/2013 | 2.482,11 | 421,96 | 31/10/2014 | 1.611,80 | 274,01 |
| 30/11/2012 | 2.774,94 | 471,74 | 30/11/2013 | 2.876,20 | 488,95 | 30/11/2014 | 1.757,20 | 298,72 |
| 31/12/2012 | 2.914,52 | 495,47 | 31/12/2013 | 4.445,64 | 755,76 | 31/12/2014 | 3.382,90 | 575,09 |
| TOTAIS: | 50.934,14 | 8.658,80 | TOTAIS: | 46.236,53 | 7.860,21 | TOTAIS: | 29.497,30 | 5.014,54 |

Modificada a Decisão recorrida pela subsistência parcial da infração 2, no valor de R\$21.533,55.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida quanto à infração 2, para o valor de R\$21.533,55, e manutenção do valor da infração 1 em R\$784,41, homologando-se os pagamentos efetuados pelo recorrente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.0008/17-9, lavrado contra **PASSO A PASSO CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.317,96**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os pagamentos efetuados pelo recorrente.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS