

**A. I. N°** - 207140.0024/05-5  
**AUTUADO** - CIMENTO SERGIPE S/A - CIMESA  
**AUTUANTE** - JAIR DA SILVA SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/METRO  
**INTERNET** - 13/12/2006

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0380-03/06**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS [CIMENTO] SEM DOCUMENTOS FISCAIS. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL. b) FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS SUBSTITUTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. c) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. [ARGAMASSA]. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. A mercadoria “argamassa” não se encontra elencada no rol das mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária. Diligência fiscal por estranho ao feito refez os demonstrativos, reduzindo o valor do débito. Infrações parcialmente elididas. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/01/2005, faz exigência de ICMS no valor de R\$1.253.496,57, acrescido da multa de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

1. Falta de retenção e conseqüente recolhimento do ICMS na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (cimento), com valor de R\$259.929,78 (2001, 2002 e 2003).
2. Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (cimento), com valor de R\$742.656,52.
3. Falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (cimento), com valor de R\$94.140,81.

4. Falta de retenção e conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (argamassa), com valor de R\$15.983,46.
5. Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (argamassa), com valor de R\$45.667,01.
6. Falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (argamassa), com valor de R\$92.673,43.
7. Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, referente a operações com cal hidratada, com valor de R\$2.445,56.

O autuado na sua defesa (fls. 664/682), argüiu que para tornar mais fácil o entendimento da impugnação defenderá primeiro as infrações de 01 a 03, relativas a movimentação dos estoques de cimento, passando em seguida para as infrações de nº 04 a 06 referente à movimentação dos estoques de argamassa e por fim a movimentação dos estoques de cal hidratada a que se refere a infração 07.

No que se refere às infrações 01, 02 e 03, diz que *“inicialmente, é de se ver a existência de diferença entre os valores apurados pelo fiscal no seu levantamento e no cálculo final de omissões, motivo pelo qual utilizar-se-á para a defesa os números advindos do levantamento efetuado”*.

Apresentou quadros demonstrativos à fls. 666, 668 e 670 nos quais relacionou todos os tipos de Cimentos comercializados: Irajazinho de 1 Kg; CII-F-32 de 25Kg; Branco CPB-32 de 25 Kg; CII F-32 de 50 Kg; CII Z-32 de 50 Kg - Revenda; CII F-32 de 50 Kg - Revenda; CIIV-32 de 50 Kg; CIIV – Tonelada e CII F-32 – Tonelada, tendo indicado as seguintes inconsistências no levantamento quantitativo procedido pelo autuante:

No exercício de 2001:

- 1) Cimento Branco Irajazinho de 1Kg: Ressaltou que quanto à entrada deste produto, inexistia diferença apurada no relatório do autuante;

Quanto à saída do mesmo produto no mesmo exercício, afirma que o autuante deixou de computar no seu levantamento 21 (sacos) relativo às notas fiscais de nº 45408 e 43160, o que elimina as supostas diferenças apuradas;

- 2) Cimento CII F-32 de 25 Kg: Diz que o autuante cometeu um equívoco ao transportar a quantidade levantada no demonstrativo analítico de 67.149 sc (fl. 128) para o demonstrativo sintético (fl. 13) onde foi indicado equivocadamente a quantidade de 65.900 sc;
- 3) Cimento Branco CII F – 32 de 25 Kg: Afirma que inexistia diferença de 02 (duas) unidades por não ter sido computado a nota fiscal de nº 43.160 o que elimina a diferença apontada;
- 4) Cimento CII F-32 de 50 Kg: Relativo a entradas diz que a diferença de 5.260 un referem-se às Notas Fiscais de Vendas de nºs 55304, 47677, 205229, 51762, e 62255 que foram canceladas e registradas no livro de registro de entrada e devem ser incluídas (1.020 un) e da inclusão das

quantidades constantes nas Notas Fiscais de nºs 170146, 170148, 170210, 170214, 170249, 170252, 170253, 170324, 170435, 170436, 174888, relativas à **cimento para revenda** que foram incluídas indevidamente e devem ser excluídas (6.280 un).

Quanto às saídas, diz que à diferença de 720 unidades referem-se às Notas Fiscais de nºs 47.677, 51762, 62.255 e 55.304 que não foram computadas no levantamento do autuante. Afirma que, com estes ajustes ficaram zeradas as diferenças apontadas.

- 5) Cimento CII Z-32 de 50 Kg – Revenda: Relativo a entradas diz que a diferença de 35.680 un referem-se à falta da inclusão no levantamento da nota fiscal de nº 170416 e que foram repetidas no levantamento quantitativo procedido pelo autuante as Notas Fiscais de nºs 269466, 269510, 269520, 269531, 269687, 269688, 269689, 269691, 269696, 265751 e que deve serem excluídas as quantidades correspondentes.
- 6) Cimento CII F-32 de 50Kg: Relativo a entradas diz que a diferença de 52.260 un referem-se à falta da inclusão no levantamento das Notas Fiscais de nºs 170146, 170148, 170210, 170214, 170249, 170252, 170253, 170324, 170435, 170436 e 170488 e que foram repetidas no levantamento quantitativo procedido pelo autuante as Notas Fiscais de nºs 171491, 171492, 171493, 171495 e 171496 que entende que deve serem excluídas as quantidades correspondentes.
- 7) Cimento CII V de 50 Kg: Afirma que a diferença de 210 un refere-se à Nota Fiscal nº 62256 que foi cancelada e equivocadamente foi incluída no levantamento.
- 8) Cimento CII F-32 – Tonelada: Diz que a diferença de 28,75 toneladas refere-se à Nota Fiscal nº 48467, relativo ao cancelamento de uma venda, que entende que deva ser excluída do levantamento fiscal a quantidade correspondente.

No exercício de 2002:

- 9) Cimento Branco Irajazinho de 1Kg: Que a diferença de 100 un refere-se ao cancelamento de venda da Nota Fiscal de nº 73907 não considerada pelo autuante e que inexistia diferença.
- 10) Quanto às saídas, afirma que o autuante não computou a entrada de 1.600 un relativa às Notas Fiscais de Vendas canceladas de nº 73907 e 73911 o que elimina as supostas diferenças apuradas;
- 11) Cimento CII F-32 de 50 Kg: Relativo a entradas diz que *“observa-se uma diferença nas entradas de 2002 de 1.880 unidades, que são fruto de omissões no levantamento do fiscal das Notas Fiscais nºs 44921, 452065, 45066, 45097, 45149, 45179, 45191, 45208, 45231, 45265, 45268, 45269, 45270, 45274, 45278, 45285, 45286, 45287, 45288, 45295, 45299, 45305, 45318, 45331, 45333, 45335, 45341, 45342, 45343, 45344, 45345, 45346, 45347, 45348, 45349, 45350, 45352 e 45352, que devem ser excluídas do relatório do fiscal, vez que as mesmas foram computadas de forma errônea, e das Notas Fiscais nºs 73906 (cancelamento de venda), 215419, 215462, 215473, 215486, 215488, 215489, 215491, 215501, 215507, 215519, 215520, 215526, 215533, 215535, 215536, 215537, 215538, 215542, 215547, 215552, 215557, 215559, 215560, 215561, 215567, 215568, 215569 e 215557, que devem ser incluídas, vez que não foram no relatório”*.

Quanto às saídas, diz que à diferença de 1.510 unidades referem-se às Notas Fiscais de nºs 73906, 73908, 75944, 76030, 82703, 88767, 92818, 92823 que foram canceladas e deveriam ser excluídas do levantamento fiscal.

- 12) Cimento CII Z-32 de 50 Kg – Revenda: Diz que há necessidade de revisão das saídas e das entradas uma vez que não foram encontradas as diferenças mencionadas no levantamento fiscal.
- 13) Cimento CII V – Tonelada: Diz que foi apurado diferença de 0,5 toneladas em relação ao relatório sintético e nenhuma diferença no analítico, e que deve ser considerado correto.
- 14) Cimento CII F-32 – Tonelada: Diz que a diferença de entrada de 27,66 t consta no relatório de Cimento CII Z-32 – Tonelada, tendo o autuante se equivocado quanto ao produto.

Quanto à diferença de 46,98 t indicada no relatório fiscal, não foram considerados os cancelamentos de vendas das notas fiscais de nº 780063 e 97231 o que elimina as diferenças.

No exercício de 2003:

- 15) Cimento Branco Irajazinho de 1Kg: Que a diferença de 150 un refere-se à não inclusão pelo autuante no seu levantamento quantitativo da Nota Fiscal de nº 113792 e que inexistia diferença.
- 16) Cimento CII F-32 de 25 Kg: Relativo a entradas diz que no levantamento do fiscal não foi computada a Nota Fiscal de nº 45351, o que zera as omissões apontadas.
- 17) Cimento Branco CPB-32 de 25 Kg: Relativo a entradas diz que a diferença nas entradas de 160 unidades referem-se a não inclusão no levantamento do fiscal das Notas Fiscais de nºs 338003, 133538, 133539, 142440, 150605, 155434 e de ter computado em duplicidade as Notas Fiscais de nºs 296856, 323315, 296845, 323348, 323350, e 121103 e que com estes ajustes deixa de existir qualquer diferença.

Relativo a saídas, afirma que, foram incluídas indevidamente no levantamento fiscal as Notas Fiscais de nºs 121103 e 123452.

- 18) Cimento CII Z-32 – Revenda: Diz que a diferença indicada no levantamento fiscal de saídas de 2145 unidades referem-se a inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 114572, 114573, 123453, 125118, 118783, 118783, 118785, 118837 e que foi incluída em duplicidade as quantidades indicadas na Nota Fiscal de nº 125118, o que elimina as diferenças.
- 19) Cimento CII F-32 - Tonelada: Relativo a entradas diz que no levantamento do fiscal não foi computada a Nota Fiscal de nº 109336 e manutenção da mesma nota fiscal nas saídas, o que zera as omissões apontadas de 29,99 t. Não indicou o motivo da inclusão e exclusão da citada nota fiscal.

No que se refere às infrações 4, 5 e 6, diz que após a análise dos relatórios elaborados pelo autuante dos estoques, entradas e saídas, constatou diversos erros e que utilizará os dados do levantamento fiscal para demonstrar as inconsistências verificadas.

Diz que o levantamento fiscal destas infrações foi feito sobre os produtos: Rejunte; Argamassa Colante ACI; Argamassa Contra Piso; Voto Colante ACII; Voto Multi Uso – 20 Kg e Voto Multi Uso – 50 Kg.

Afirma que antes de adentrar a questão dos levantamentos, ressalta que as infrações 04 e 06 são indevidas, tendo em vista que fazem cobrança da substituição tributária da argamassa e que este produto não está relacionado na lista de produtos sujeitos à substituição tributária no Estado da Bahia. Esclarece que quando existia o sistema NBM/SH, a “argamassa/rejunte” era classificada no item 3214.90.01000 e tratava de uma *“mistura de cimento ou cal hidratada, com saibro ou areia, etc”*. Com a entrada em vigor da NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), a nova especificação do item 1 do capítulo 23 passou a indicar *“mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria”* que entende se aplicar a argamassa.

Ressalta que, em outubro de 2002, a especificação 3214.90.00 foi suprimida pelo Decreto nº 4.441, o que fez surgir à necessidade de uma nova classificação, mas que enquanto isso não ocorresse não haveria mudança no tratamento tributário do ICMS, conforme disposto no Convênio 117/96 que estabelece que as reclassificações, agrupamentos e desdobramentos dos códigos não implicam em mudança no tratamento tributário. Conclui que é inviável a cobrança da substituição tributária da argamassa.

Diz que a argamassa produzida não pode ser classificada como impermeabilizante tendo em vista que estes possuem um certo teor de polímeros que formam uma barreira contra a umidade, enquanto o produto produzido pela impugnante apresenta baixa quantidade de polímeros e uma função “colante” e que caso a argamassa fosse classificada como impermeabilizante não existiria na NCM classificações específicas *“como é o caso 3824.50.00 – argamassas e concretos (betões) não refratários e 3816.00.10 – cimentos e argamassas refratários”*.

Afirma que o posicionamento da SEFAZ é de que argamassa não é impermeabilizante, conforme Parecer de nº 2.1722/98 e 1283/99 que transcreveu em parte “*Não consta no rol das mercadorias alcançadas pela Substituição Tributária no RICMS/97, a Argamassa*”.

Pondera que o CONSEF do Estado da Paraíba, conforme Acórdão nº 0423/00, que transcreveu em parte à fl. 674, “*Com relação às operações com argamassa tal mercadoria não está sujeita ao regime substituição tributária*”.

Por fim, disse que pela análise de Convênios e Protocolos de ICM/ICMS a “argamassa” não faz parte do regime de substituição tributária e entende de que não há como exigir a retenção do ICMS das operações com este produto.

No que se refere ao levantamento quantitativo, apresentou à fl. 675 um quadro demonstrativo em que indicou as seguintes inconsistências no levantamento fiscal do autuante.

Exercício de 2001:

20)Rejunte: Afirma que a diferença de 5.800 un refere-se à inclusão indevida das notas fiscais de nº 66862 e 66951 tanto nas entradas como nas saídas. Não indicou os motivos da inclusão indevida das notas fiscais.

21)Argamassa Colante ACI: Diz que a diferença de 2.970 un refere-se não inclusão nas entradas pelas Notas Fiscais de nº 178512 e 272492, além da inclusão indevida das Notas Fiscais de nº 73912 e 67627. Não indicou os motivos da inclusão indevida das notas fiscais.

Quanto às saídas, diz que não foram incluídas as saídas pelas Notas Fiscais de nºs 66750 e 66859. Não indicou as quantidades.

22)Argamassa Contra Piso: Relativo a entradas diz não foram computados 280 un pela Notas Fiscais de nºs 18678 e 18679, o que zera as omissões apontadas.

23)Voto Colante ACII: Relativo a entradas diz que a diferença de 138 unidades refere-se à inclusão indevida da Nota Fiscal de nº 533304.

24)Voto Multi Uso – 50 Kg: Relativo as entradas, afirma que, foram incluídas indevidamente 138 un pela Nota Fiscal de nº 533304.

Exercício de 2002:

25)Rejunte: Afirma que a diferença de 5.500 un refere-se à inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 73910, 88772, 92811 e 95355 nas saídas, que foram canceladas.

26)Argamassa Colante ACI: Diz que a diferença de 413 un refere-se à inclusão indevida nas saídas pelas Notas Fiscais de nºs 67627, 73909 e 73912. Não indicou os motivos.

27)Voto Colante ACII: Relativo a entradas diz que a diferença de 2000 unidades refere-se inclusão indevida da Nota Fiscal de nº 97230 e à não inclusão das Notas Fiscais de nºs 43895 e 43900.

Quanto às saídas, diz que a diferença de 1750 unidades refere-se à inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 95356, 95357 e 97230.

28)Voto Multi Uso – 25 e 50 Kg: Afirma que, quanto às saídas, existe uma diferença positiva de 1675 unidades nas de 20 Kg e 1660 unidades negativas nas de 50 Kg que se refere a classificação errada deste produto da Nota Fiscal de nº 94676, o que resulta numa diferença de 15 unidades.

Exercício de 2003:

29)Rejunte: Afirma que a diferença de 200 unidades nas saídas, refere-se à inclusão indevida da Nota Fiscal de nº 118387.

30)Argamassa Colante ACI: Diz que a diferença de 1090 unidades refere-se à inclusão indevida nas saídas pelas Notas Fiscais de nºs 107711, 111142, 111162, 113790, 113796, 113800 e 118396.

31)Argamassa contra piso: Relativo a saídas, diz que a diferença de 200 unidades refere-se à inclusão indevida da Nota Fiscal de nº 111933. Não indicou o motivo.

32) Voto Multi Uso – 50 Kg: Quanto às entradas, diz que a diferença negativa de 600 unidades refere-se à inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 107710 e 111933.

33) Quanto às saídas, afirma que a diferença de 900 unidades refere-se à inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 111933, 107710 e 102635.

Conclui dizendo que inexistente qualquer diferença nos estoques de argamassa/rejunte se considerados os equívocos cometidos pelo autuante e que não há ICMS devido tanto o normal como o substituto.

Relativo à infração 07, presunção legal de que ao deixar de contabilizar as entradas de mercadorias (cal hidratada), efetuou o pagamento dessas entradas com receitas anteriores e não contabilizadas, afirma que eliminando os equívocos cometidos pelo autuante, não restará nenhum valor devido relativo à movimentação dos estoques de Cal Hidratadas CH I e Cal Hidratada CH II.

Exercício de 2001:

34) Cal Hidratada CH I e CH II: Afirma que no levantamento fiscal a diferença de 1340 unidades nas saídas, refere-se à classificação indevida entre o produto Cal H CH I de 1450 un e não 110 e Cal H CH II de 20126 em vez de 21466 o que elimina as diferenças se juntados os levantamentos dos dois produtos.

Exercício de 2002:

35) Cal Hidratada CH I e CH II: Afirma que em relação às entradas existe uma diferença de 800 unidades que se refere à inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 18605, 18606 e 83547 que foram computadas em duplicidade.

Quanto às saídas, diz que a diferença de 50 unidades refere-se à inclusão indevida da Nota Fiscal de nº 83547 que foi cancelada.

Exercício de 2003:

36) Cal Hidratada CH I e CH II: Afirma que em relação às entradas existe uma diferença negativa de 750 unidades que se refere à não inclusão da Nota Fiscal de nº 86467.

Quanto às saídas, diz que a diferença de 1800 unidades refere-se à inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 113798, 115680, 120710 e 123457, o que elimina qualquer diferença.

Continuando sua argumentação defensiva, o autuado formulou alguns quesitos à fl. 681 e pediu que fosse realizada uma perícia técnica para comprovar suas alegações, nomeando com assistente técnica a Srta. Leila Maia dos Santos, analista fisco-tributária, que pode ser encontrada no mesmo endereço do estabelecimento autuado.

Concluiu afirmando que não infringiu os dispositivos legais apontados na autuação e pede pela improcedência da mesma.

O autuante na sua informação fiscal às fls. 688 a 697, inicialmente discorre sobre as alegações defensivas e disse que o autuado apontou diversas falhas no levantamento quantitativo por ele elaborado, mas que não foi apresentada nenhuma prova de suas alegações junto com a defesa.

Alega que o autuado também não comprovou a evidência de erros ou complexidade da matéria em questão e não fundamentou a necessidade que justificasse a realização de diligência ou perícia fiscal. Disse que as provas a serem apresentadas seriam as cópias das notas fiscais indicadas na defesa e que simplesmente o autuado não as tendo juntado ao Auto de Infração, implica em simples negativa de cometimento das infrações.

Afirma que conforme disposto nos art. 145 e 147, I, “b” do RPAF/99 fica mantida a autuação em todos os seus termos.

Quanto à exigência do imposto referente à falta de retenção do ICMS, decorrente das operações com saídas de “argamassa” (fls. 687 a 696) informou que a “argamassa” comercializada pelo autuado é do tipo utilizado em alvenarias, classificada na posição NCM 3214.90.00, que o RICMS/89 inseriu no regime da substituição tributária no seu art. 19, II, 11, com a denominação de “impermeabilizantes” – NBM/SH 3214.90.9900.

Com a entrada em vigor do RICMS/97, a argamassa do tipo em alvenaria, de igual forma, foi incluída na substituição tributária sob a denominação de “outros impermeabilizantes”, ao teor do art. 353, II, 16.11.15 (NCM 3214.90.00). Que embora o Regulamento não tenha utilizado a palavra “argamassa” e sim “impermeabilizantes”, já que tratou, no mesmo item, de outros produtos, afirmou não ter dúvida em relação aos impermeabilizantes na posição NCM 3214.90.00, visto que o produto se trata de “*indutos não refratários do tipo utilizado em alvenaria*”. Observou, em seguida, que as nomenclaturas (NBM/SH e NCM) tiveram como base o Sistema Harmonizado de Designação e Classificação de Mercadorias (SH) onde, pela NBM, existiam dois códigos: 3214.90.0100 (não incluído na substituição tributária) para a “*mistura de cimento ou cal hidratada, com saibro, etc*” e 3214.90.9900 para indutos utilizados em alvenaria não refratários (incluídos na substituição tributária). Estes códigos, pela NCM, passaram a ser 3214.90.00 – indutos não refratários do tipo utilizado em alvenaria.

Descreveu às fls. 692 a 694 diversas propriedades de argamassa (revestimento, assentamento), compostas de diferentes materiais (cal, gesso, cimento, etc), destinadas a diversas aplicações (assentamento de blocos, tijolos, azulejos, tacos, ladrilhos e cerâmicas) e em seguida (fls. 695 a 697), relacionou diversas argamassas e rejuntas produzidos pelo autuado, indicando pesos, características e destinação de uso. Conclui que as argamassas produzidas pelo defendente são impermeabilizantes, classificadas como indutos não-refratários insertas na nomenclatura 3214.90.00 que o Convênio ICMS 74/94 definiu como produto enquadrado no regime de substituição tributária, recepcionado pelo RICMS/97. Requereu a procedência total do lançamento.

Tendo em vista que na defesa apresentada, em relação ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, o autuado indicou supostos equívocos cometidos pelo autuante, tais como: Deixou de computar notas fiscais de entrada ou de saída; transportou equivocadamente quantidade levantada no demonstrativo analítico para o demonstrativo sintético; Computado quantidades consignadas em notas fiscais canceladas; Computado notas fiscais em duplicidade. Esta JJF decidiu converter o PAF em diligência a IFEP-METRO (fl. 701/702), para que o autuante, intimasse o autuado para apresentar os livros e documentos fiscais e procedesse os ajustes que julgasse pertinente.

O autuante, em atendimento a diligência, apresentou diversos demonstrativos acostados às fls. 706 a 716, nos quais promoveu os ajustes nos demonstrativos sintéticos com:

- a) Inclusão e exclusão de diversas quantidades não computadas ou computadas indevidamente nos demonstrativos originais;
- b) Exclusão das quantidades feitas em duplicidade no demonstrativo original;

Indicou em todos os demonstrativos, relativo aos ajustes promovidos, o número das notas fiscais correspondentes, cujas cópias foram acostadas às fls. 730 a 836;

Juntou às fls. 717 a 725, demonstrativos sintéticos ajustados, relativos aos exercícios de 2001 a 2003 e um novo demonstrativo de débito às fls. 726 a 729, no qual reduziu o valor original exigido de R\$1.253.496,57 para R\$446.009,72.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência (fl. 837), tendo fornecido mediante recibo, cópias das fls. 706 a 836 do processo e reabriu o prazo de defesa.

O autuado manifestou-se às fls. 839 a 849, apontando diversas inconsistências remanescentes da revisão fiscal, por exercício e por produto, e pediu que fossem revistos os valores da revisão procedida pelo autuante, inclusive do preço médio utilizado.

Instado a manifestar-se sobre o pronunciamento do autuado, o autuante prestou nova informação fiscal às fls. 854 a 861, contestando os argumentos defensivos, com análise por produto, dizendo que:

- a) Quanto ao preço médio, o autuado não discutiu este fato na defesa inicial, mas que os preços médios foram apurados por produto e convertido de sacos para toneladas, conforme demonstrativos acostados às fls. 31 a 54 e 717 e 718.

b) Esclarece que a conversão de toneladas para sacos, do produto cimento, decorreu de o contribuinte ter escriturado o estoque existente em 31/12/00 em sacos, em 31/12/01 em toneladas e 31/12/2002, em sacos.

Ratifica os dados apresentados às fl. 688 a 729, e diz que mantém a exigência parcial do crédito tributário totalizando R\$446.009,72, conforme planilhas juntadas às fls. 762 a 870.

A Inspetoria Fazendária intimou o sujeito passivo para tomar conhecimento da nova informação fiscal prestada (fl. 899), tendo se manifestado (fl. 901 a 908). Esclarece inicialmente que tendo o autuante convertido cimento em toneladas para sacos, apresenta nesta manifestação os dados em sacos. Relacionou por produto e por exercício, diversos quadros demonstrativos indicando diversas inconsistências do levantamento fiscal (fls. 902 a 907), reiterando a sua defesa inicial e o pedido de revisão fiscal por estranho ao feito.

Esta JJF, decidiu converter o processo em diligência (fl. 955) a Infaz de origem para que o autuante tomasse conhecimento dos documentos juntados pelo autuado com sua última manifestação, verificasse a pertinência das provas, e caso acatadas, ajustasse os demonstrativos originais.

O autuante prestou nova informação fiscal (fls. 958 a 966), tendo apresentado diversos quadros resumos, indicando as exclusões e inclusões feitas no levantamento quantitativo de estoques original. Ressalta que no exercício de 2001, o autuado declarou no livro Registro de Inventário a existência de 4.612,85 toneladas de “cimento ensacado”, sem discriminar as características do produto (tipo, peso, preço etc) e que na sua última manifestação o defendente argumentou de que se tratava de 2.955 sacos de Cimento CP II-F 32 de 25 Kg, resolveu acatar tal alegação.

Esclarece que elaborou dois demonstrativos, um em sacos e outro em toneladas, cujos resultados são equivalentes. Ressalta que não houve diferença na apuração da movimentação das entradas e de saídas dos produtos e que as incorreções indicadas pelo autuado, reporta-se a erros entre os registros nos controles internos dos produtos e o registro no livro de Registro de Inventário, o que contesta, validando as quantidades registradas nos livros fiscais.

Quanto ao produto denominado rejunte e argamassa, observa que foram considerados produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, conforme argumentos apresentados na defesa inicial.

Conclui dizendo que acatando os argumentos defensivos relativos ao produto Cimento CP II-F 32, ficou reduzido o débito para R\$391.095,06, conforme demonstrativos juntados às fls. 978 a 981.

O autuado foi intimado para tomar conhecimento da nova informação fiscal (fl. 983), tendo se manifestado às fls. 985 a 1002, dizendo que apesar do autuante ter acatado o item Cimento CP II F32 de 25Kg, restam ainda diversos equívocos. Indicou à fl. 986, cinco categorias de cimentos comercializados e na página seguinte apresentou quadro demonstrativo do exercício de 2001 no qual grafou dez notas explicativas, seis notas explicativas relativas ao exercício de 2002 (fl. 989) e cinco notas explicativas relativas ao exercício de 2003 (fl. 991) para fazer correção de quantidades a incluir ou excluir do demonstrativo apresentado pelo autuante. Afirma que no seu entendimento não existem as irregularidades apontadas na autuação.

Em relação às infrações 4, 5 e 6, afirma que após a apuração dos estoques com base nos documentos escriturados nos livros de entradas e saídas e dos relatórios apresentados pelo autuante, não existem as diferenças apontadas nestas infrações.

Ressalta que em relação ao produto argamassa e rejunte foram separados nas seguintes categorias:

- a) rejunte;
- b) argamassa colante;
- c) argamassa contra-piso;
- d) voto colante ACII;
- e) voto multi uso 20 Kg;
- f) voto multi uso 50 Kg.



Preliminarmente disse que, no tocante às infrações 4 e 6, a cobrança é indevida, vez que fazem a cobrança de substituição tributária da argamassa, que entende ser indevida. Apresentou os mesmos argumentos da defesa inicial, de que com a implantação da NCM, a argamassa/rejunte era classificada dentro do item 3214.90.0100, e se tratava de *“mistura de cimento ou de cal hidratada, com saibro ou areia, etc”*. Afirma que com a entrada em vigor da NCM, foi modificada a nomenclatura do capítulo 23 da Tabela de Incidência de IPI (TIPI), tratando-se de *“mastique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria”*. Esclarece que em outubro/02, o código 3214.90.00 foi suprimido pelo Decreto 4-441/02, surgindo nova reclassificação em decorrência da Celebração do Convênio 117/96. Conclui essa linha de raciocínio de que é inviável a exigência de ICMS substituto do produto argamassa, pela diferenciação das classificações do produto, a exemplo da 3824.50.00 – argamassa e concretos (betões) não refratários e 3816.00.10 – cimentos e argamassas refratários. Ressalta que os pareceres GECOT nº 2.172/98 e 1.283/99 atestam que não consta no rol das mercadorias alcançadas pela substituição tributária no RICMS/97, a argamassa.

Passou então a indicar num quadro comparativo à fl. 996, 997 e 998, diversas notas explicativas de inconsistências no levantamento fiscal, relativo aos exercícios de 2001, 2002 e 2003, para inclusão e exclusão de quantidades apuradas no demonstrativo elaborado pelo autuante, relativo aos produtos rejunte, argamassa colante, argamassa contra-piso, voto colante ACII, voto colante multi uso de 20 Kg e 50 Kg. Conclui que inexistem as diferenças apontadas na autuação.

Relativo à infração 7, apresentou quadros demonstrativos às fls. 1000 e 1001, relativo aos exercícios de 2001, 2002 e 2003, no qual indicou omissão de entrada e de saída de quantidades idênticas no exercício de 2001, relativo aos produtos Cal Hidratada CH I e CH III, afirmando que se juntar os dois produtos, anula a omissão apontada na infração; Indicou no exercício de 2002 a inclusão indevida das Notas Fiscais de nºs 18605, 18606 e 88547 que afirma terem sido computadas em duplicidade e ainda, falta de inclusão de 750 unidades relativo ao exercício de 2003, do produto cal Hidratada CH III, pela não inclusão no levantamento fiscal da nota fiscal de nº 8647 e inclusão indevida das quantidades consignadas nas Notas Fiscais de nºs 113798, 115680, 120710 e 123457, que requer sejam excluídas. Conclui que inexistem as diferenças apontadas na autuação.

Reitera o pedido de perícia formulado na defesa inicial, indicando como assistente a Srta. Leila Maia dos Santos, a qual já havia sido designada anteriormente.

Esta JJF decidiu converter o PAF em diligência à ASTEC/CONSEF, para que fiscal estranho ao feito com base nos demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 967 a 982, intimasse o autuado para apresentar livros e documentos fiscais relativo ao período fiscalizado (2001 a 2003) e juntamente com a assistente designada pelo impugnante, procedesse uma revisão do levantamento fiscal, fazendo as inclusões e exclusões das quantidades de mercadorias consignadas nas notas fiscais que fossem apresentadas.

A diligente no Parecer ASTEC 155/06 (fls. 1010 a 1012), esclareceu inicialmente que a assistente designada pelo autuado não compareceu na hora marcada para participar dos trabalhos diligenciais, conforme comunicado acostado à fl. 1.019 formulado pelo patrono do impugnante.

Afirma que analisou as planilhas apresentadas pelo defendente (fls. 987 a 1001), e constatou diversas incorreções, haja vista que parte das inconsistências indicadas já tinham sido revistas pelo autuante nos demonstrativos acostados às fls. 958/977. Diz que efetuou o confronto dos documentos informados pelo autuado com os demonstrativos elaborados pelo autuante e constatou a não inclusão das quantidades relativas aos exercícios de 2001, referente as notas fiscais de nºs 43160, 48476, 66862, 66951 e 272492.

Relativo ao exercício de 2002, esclarece que os produtos CP IIF-32 50 Kg e o da mesma nomenclatura revenda de 50 Kg foram juntadas pelo autuante, mas não foi possível estabelecer a diferença, tendo em vista que o autuado não apresentou os números que afirma estar correto, conforme item 20 da manifestação à fl. 990. Sugere manter os números apontados pelo autuante.

Com os ajustes procedidos, informa que houve alteração das quantidades do item argamassa colante/votocolante AC II, que no exercício de 2001, passou a ser de 183.073 sc, conforme demonstrativo acostado à fl. 1.016.

Conclui dizendo que com os ajustes procedidos, foi apurado imposto devido de R\$294.103,57 que originalmente era de R\$1.253.496,57, conforme demonstrativo de débito juntado à fl. 1.017.

O autuante e o autuado foram cientificados do parecer ASTEC, conforme documentos juntados às fls. 1025 e 1026, mas não se manifestaram no prazo legal.

## VOTO

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, tendo em vista que a mesma foi solicitada pelo defendente para confirmar os dados apresentados na sua defesa, porém no momento da realização da diligência por preposto da ASTEC, determinada por esta JJF, conforme documento acostado pela diligente à fl. 1019, a assistente técnica designada pelo impugnante não compareceu ao local onde deveria ser realizado os trabalhos periciais. Logo, considero desnecessária a perícia requisitada, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal efetuada por estranho ao feito.

No mérito, o Auto de Infração acusa o contribuinte do cometimento de diversas infrações: Falta de retenção e recolhimento do ICMS; Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias e na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, bem como com base na presunção legal, por ter deixado de contabilizar as entradas, efetuando os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado.

Na defesa apresentada, o autuado argumentou que:

- a) o levantamento quantitativo procedido pelo autuante continha diversas inconsistências relativo a quantidades computadas;
- b) que as infrações 04 e 06 são indevidas, tendo em vista que fazem cobrança da substituição tributária da argamassa e que este produto não está relacionado na lista de produtos sujeitos à substituição tributária no Estado da Bahia.

Na manifestação do contribuinte acerca da primeira informação fiscal prestada pelo autuante, o impugnante questionou a indeterminação na apuração do preço médio dos produtos objeto do levantamento fiscal. Em atendimento a diligência determinada por esta JJF, o autuante esclareceu que os preços médios foram apurados por produto e convertido de sacos para toneladas, conforme demonstrativo acostados às fls. 31 a 54 e 717 e 718, em decorrência de o contribuinte ter escriturado o estoque existente em 31/12/00 em sacos, em 31/12/01 em toneladas e 31/12/2002, em sacos.

O autuado tomou conhecimento da informação fiscal e não se manifestou, o que significa ter compreendido o mecanismo de apuração dos preços médios apurados pela fiscalização, que considero correto.

Em atendimento às diversas diligências determinadas por esta JJF, o autuante acatou a maior parte das alegações defensivas em relação às inconsistências do levantamento fiscal, contestando, no entanto que a argamassa é produto enquadrado no regime de substituição tributária.

Após a realização da última diligência realizada pela ASTEC, conforme parecer acostado às fls. 1010 a 1012, o diligente confrontou os documentos apresentados na defesa inicial e manifestações posteriores com os demonstrativos ajustados na última diligência feita pelo autuante, cujas cópias foram acostadas às fls. 967 a 977, o que resultou no demonstrativo de débito acostado à fl. 1017. O autuante e o autuado foram instados a se manifestarem sobre o resultado da diligência, porém, ambos silenciaram-se, implicando que concordaram com o resultado da mesma. Concluo que em

relação à alegação das inconsistências contidas no levantamento fiscal, foram saneadas pela diligência realizada pela ASTEC e considero corretos os valores apurados nos demonstrativos juntados pela diligente às fls. 1013 a 1017.

Em relação ao argumento defensivo de que o produto argamassa não é enquadrado no regime de substituição tributária, verifico que:

O parecer opinativo da Gerência de Consulta e Orientação Tributária desta Secretaria da Fazenda (GECOT) de nº 2.1722/98 e 1283/99 (Processo 069003/2004-3) é de que a argamassa não é impermeabilizante, e não está enquadrada no regime de substituição tributária, conforme transcrevo parte do mesmo:

*“A questão gira em torno da conceituação, classificação fiscal e enquadramento da mercadoria denominada argamassa para fins de aplicação do regime da substituição tributária.*

*Argamassa é conceituada pelo Dicionário Aurélio, como sendo mistura de um aglutinante com areia e água, empregada no assentamento de alvenaria, tijolos, ladrilhos, etc., da qual resulta uma massa de consistência mais ou menos plástica, que endurece com o tempo.*

*Tecnicamente, argamassa, é definida pela NCM como sendo; "Mistura de cimento e/ou cal hidratada com pelo menos um dos seguintes elementos: saibro, areia, quartzo, pedrisco, pedra britada, pó de pedra e semelhantes, adicionada ou não de água, corante ou impermeabilizante".*

*Por conclusão, podemos afirmar que o produto argamassa não se confunde tecnicamente com impermeabilizante.*

*Ainda, analisando as normas atinentes à NCM, detectamos que o produto argamassa encontra-se classificado nas seguintes posições: 3824.50.00 - argamassas e concretos (betões), não refratários; 3816.00.10 - cimentos e argamassas refratários. Na posição 3214, apontada pelo Auditor Autuante como sendo argamassa, estão classificados os produtos assim descritos: mastique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mastiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria.*

*Assim o produto argamassa indicado nas classificações 3824.50.00 e 3816.00.10, de acordos com as disposições do RICMS/BA, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Já os produtos descritos na posição 3214.10.10 - em nosso RICMS/BA são os impermeabilizantes, massa rápida, massa plástica e outros impermeabilizantes.*

*Ressalte-se, ainda, que quando o Convênio ICMS 74/94 relacionou as mercadorias enquadradas no código 3214.90.0100 da NBM classificação antiga absorvida pela posição 3214.90.00 - não tratou ou não indicou, em tempo algum, "mistura de cimento cal hidratada com saibro, areia, etc" ou mesmo o termo "argamassa" para descrever a mercadoria enquadrada nos referidos códigos. Sempre foi utilizado o termo "impermeabilizante".*

*Pelo exposto, nosso entendimento é que o produto argamassa (3824.50.00 e 3816.00.10) não está enquadrado no regime de substituição tributária previsto no artigo 353, inciso II do RICMS/BA".*

Diversas decisões foram proferidas nos julgamentos em Primeira Instância, no sentido de que a argamassa não está enquadrada no regime de substituição tributária, as quais foram confirmadas pela Primeira e Segunda Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme Acórdãos CJF nº 0325/01 e CJF nº 0347-12/05.

Diante do acima exposto, me coaduno com o posicionamento da GECOT e concluo que a “argamassa” não faz parte das mercadorias elencadas no art. 353, II, do RICMS/97. Portanto, não se encontra enquadrada no regime da substituição tributária, conforme entendimentos nas decisões prevalentes deste Conselho e julgo improcedente a infração 4, tendo em vista que faz a cobrança de substituição tributária deste produto.

Quanto às infrações 1, 2, 3, 5 e 7, conforme anteriormente apreciado, o resultado da última diligência realizada ASTEC não foi contestada pelo impugnante, acato os demonstrativos juntados

pela diligente às fls. 1013 a 1016, inclusive os apresentados pelo autuante na sua última diligência às fls. 967 a 977, que foram confirmados pela diligência da ASTEC e considero devido o valor de R\$360.967,27.

Observo que em relação à infração 2, a diligente reproduziu no demonstrativo de débito à fl. 1017, os valores de R\$539,62; R\$106.836,88 e R\$10,33 conforme demonstrativo acostado pelo autuante às fls. 967, 971 e 975, no entanto, a diligente indicou no mencionado demonstrativo a soma de R\$21.370,99 quando o correto é R\$107.386,83 o que incorreu em erro do total de R\$294.103,57 indicado à fl. 1017, quando a soma correta era de R\$380.114,41. Ressalto que os valores apurados na infração 2 estão respaldados nos demonstrativos elaborados pelo autuante, os quais foram juntados às fls. 967, 971 e 975, cujas cópias foram entregues ao impugnante mediante recibo, conforme documento à fl. 983, tendo sido confirmados os valores apurados pela diligente da ASTEC. Reproduzo abaixo o demonstrativo de débito, fazendo a exclusão dos valores relativos à infração 4:

Inf.	Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Alíquota	Multa %	Valor em Real
1	31/12/01	09/01/02	1.111,00	17%	60%	188,87
	31/12/02	09/01/03	125.690,47	17%	60%	21.367,38
	31/12/03	09/01/04	21,24	17%	60%	3,61
2	31/12/01	09/01/02	3.174,24	17%	70%	539,62
	31/12/02	09/01/03	628.452,24	17%	70%	106.836,88
	31/12/03	09/01/04	60,76	17%	70%	10,33
3	31/12/01	09/01/02	417.315,00	17%	70%	70.943,55
	31/12/02	09/01/03	68,24	17%	70%	11,60
	31/12/03	09/01/04	384.989,88	17%	70%	65.448,28
5	31/12/01	09/01/02	19.169,00	17%	70%	3.258,73
	31/12/02	09/01/03	254.055,35	17%	70%	43.189,41
	31/12/03	09/01/04	48.660,35	17%	70%	8.272,26
6	31/12/01	09/01/02	56.558,94	17%	70%	9.615,02
	31/12/02	09/01/03	90.756,47	17%	70%	15.428,60
	31/12/03	09/01/04	70.416,65	17%	70%	11.970,83
7	31/12/01	09/01/02	19.818,41	17%	70%	3.369,13
	31/12/02	09/01/03	1.876,82	17%	70%	319,06
	31/12/03	09/01/04	1.141,82	17%	70%	194,11
Total						360.967,27

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207140.0024/05-5**, lavrado contra **CIMENTO SERGIPE S/A - CIMESA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$360.967,27**, acrescido das multas de 60% sobre R\$21.559,86 e 70% sobre R\$339.407,41, previstas no art. 42, II, “e” e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR