

**PROCESSO** - A. I. N° 206847.0001/06-2  
**RECORRENTE** - VEDACIT DO NORDESTE S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0031-04/07  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 28/06/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0120-12/12

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. b) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.** Diante da falta de certeza da base de cálculo apurada, estas infrações são nulas, acorde art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA. Modificada a Decisão recorrida. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDAS DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.** A lei atribui ao fabricante de tintas, vernizes, esmaltes e lacas a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente à operação ou operações subsequentes, a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Após diligência saneadora, restou provada a inconsistência de parte da infração. Acolhida as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0031-04/07) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 31/03/2006, para constituir o crédito tributário no valor de R\$213.413,02, em decorrência de quatro infrações relativas a norma tributária deste Estado. Entretanto somente fazem parte do recurso interposto as infrações 1, 2 e 4, quais sejam:

**INFRAÇÃO 1-** Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 68.163,03, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2003).

**INFRAÇÃO 2-** Falta de retenção e o consequentemente recolhimento do ICMS, no valor de R\$23.857,00, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadrado no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2003).

**INFRAÇÃO 4 -** Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, no valor de R\$120.315,19, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Após análise das peças processuais e de pedido de diligência a fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC deste CONSEF, a JJF após afastar as arguições de nulidade levantadas pelo autuado, assim decide em relação às infrações ora em questão.

Em relação às infrações 1 e 2, após transcrevê-las e indicar serem pertinentes as alegações de defesa relativamente à existência de notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias não consideradas, bem como, algumas de devoluções consideradas, fato ratificado pela própria autuante, o que desaguou na diminuição da exigência fiscal, analisa e discorda das razões de defesa de que a diferença encontrada não deve ser caracterizada como venda sem nota fiscal, por ter sido consumida na produção de Acquilla. Nesta sua análise, assim se posiciona:

[...]

*Este argumento defensivo não foi acolhido pela autuante, pelas razões que se seguem:*

*1- Na constância da fiscalização foi solicitado ao autuado a apresentação dos mapas de custos; livros de Controle da Produção e do Estoque; fatores de coeficientes técnico de produção; tendo respondido o autuado não possuí-los, de nenhum produto.*

*2- Em relação ao produto Aguarrás/Vedarras, o autuado declarou expressamente à folha 09 que o mesmo não sofre nenhuma mistura, recebe o mesmo com a titularidade de aguarrás e embala e vende com a denominação de Vedarras, não dando cabo da aplicação em qualquer processo produtivo gerador de novo produto.*

*3- Na embalagem do referido produto Acquilla não tem sequer a sua composição química. Na tentativa de demonstrar as características do citado produto, deixa evidente que o Acquilla é a base de "SILICONE", conforme demonstra seu "DOC 08" acostado pela defesa à folha 651.*

*4- A defesa juntou uma listagem por ela emitida sem nenhum controle e acompanhamento por parte de SEFAZ.*

*5- Em visita à fábrica do autuado, acompanhado pelo responsável da produção, a fim de conhecer o seu processo fabril, o mesmo informou o que a contadora declarou por escrito, que a Aguarrás sofre apenas recondição na fábrica, passando a denominar-se de Vedarras na qualidade de produto acabado, pronto para venda, não informou da destinação para composição de outro produto em seu estabelecimento industrial. Sendo, portanto, a informação de aplicação de Aguarrás na composição química do produto denominado de Acquilla, juntada ao PAF pelo autuado, após a autuação.*

*O autuado, conforme extrato do sistema INC - Informação do Contribuinte – Relação de DAE's – Maio/2006, exerce a atividade de Fabricação de Tintas, Vernizes e Esmaltes.*

*Ao exercer a atividade de fabricação o autuado encontra-se obrigado a escriturar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme determinação contida no Inciso VI do Artigo 314 do RICMS/97:*

***"Art. 314.* Salvo disposição em contrário, todos os contribuintes do ICMS deverão manter, em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizarem, os seguintes livros fiscais (Conv. SINIEF s/nº, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajuste SINIEF 1/92):**

[...]

***VI - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3 (Anexo 42);"***

*O autuado foi devidamente intimado, em 09/01/06, conforme Termo de Intimação acostado à folha 06, para apresentar o "Registro de Controle da Produção e do Estoque" referente aos exercícios de 2003 e 2004, não tendo atendido a intimação, fato que comprova a situação irregular no controle da produção e do estoque do estabelecimento autuado, uma vez que o prazo estabelecido pela no RICMS/97, Artigo 319, § 9º, é de 15 dias. Ressalto que o referido livro não foi apresentado nem na fase de auditoria e nem na defesa, comprovando que o autuado não realizou a escrituração determinada pelo autuado.*

*Saliento que o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque é de importância fundamental para à Secretaria da Fazenda realizar auditorias nos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal, uma vez que destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes às entradas e saídas, à produção e às quantidades referentes aos estoques de mercadorias.*

*Caso o autuado atendessem as determinações da legislação tributária, escriturando o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque de forma regular, sua alegação seria comprovada ou não mediante análise das colunas sob o título "Saídas", mais especificamente na coluna "Produção - No Próprio Estabelecimento", em se tratando de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, a quantidade remetida do almoxarifado para o setor de fabricação, para industrialização no próprio estabelecimento, ou, em se tratando de produto acabado, a quantidade saída, a qualquer título, de produto industrializado no próprio estabelecimento.*

*Observo que, além de não atender a legislação tributária especificação em relação seu estabelecimento industrial, o autuado não apresentou durante o procedimento de auditoria, apesar de devidamente intimado, nenhum documento que comprovasse qualquer tipo de controle da produção do produto em lide. Somente após a autuação, em sua peça defensiva, é que apresentou uma listagem, sem qualquer tipo de controle por parte da Administração Tributária do Estado da Bahia, não servindo sequer para comprovar qual a sua data de elaboração, se em janeiro de 2003, primeiro mês objeto da fiscalização, ou após a autuação.*

*Assim, tal listagem, elaborada e emitida sem qualquer tipo de controle por parte da Administração Tributária do Estado da Bahia, de fatos geradores ocorridos há mais de 03 (três) da data de lavratura do Auto de Infração (31.03.2006) não é capaz de elidir a presunção de veracidade da ação fiscal, principalmente, pelo fato de contrariar declaração expressa do autuado acostada à folha 09, onde a empresa autuada afirma à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia “que o produto AGUARRÁS (código 01-0004-8) tem a saída com a titularidade de VEDARRÁS, sem sofrer nenhuma mistura, somente sendo envasadas nas embalagens de 0,9 litros (código 04-0161-7), 5 litros (código 04-108-1) e 200 litros código 04-0115-3)”. Fato que foi comprovado pelo autuante com a diligência realizada para conhecer o processo produtivo do autuado.*

*De igual modo, entendo que a declaração acostada pela defesa de “a quantidade de Aguarrás utilizada na formulação depende da concentração do silicone adquirido”, também, não é capaz de elidir a acusação de que foi apurado saídas sem notas fiscais na Auditoria de Estoque, uma vez que a omissão de saídas encontra-se comprovada nos papéis de trabalho acostados pelo autuante.*

*Logo, entendo que as infrações 01 e 02, restaram parcialmente caracterizadas nos valores, respectivos, de R\$ 67.803,37 e R\$ 23.731,19.”.*

Quanto à infração 4, após transcrever a consulta feita pela empresa à SAT/DITRI (do Processo de Consulta nº 5175765/2003-8, datado de 16/09/2003), afirma não restar dúvida que nas saídas do estabelecimento industrial autuado, das mercadorias relacionadas no inciso II, item 16 do artigo 353 do RICMS/97 (transcrito), devem elas ser objeto de substituição tributária.

Em seguida, analisa os produtos constantes da consulta formulada pelo autuado (fl. 740), os quais foram objeto da infração em lide e entende que eles se encontram listado no item 16 do inciso II do art. 353 do RICMS/97. E assim conclui:

*Como ressaltou a DITRI, os dispositivos acima transcritos obriga o contribuinte alienante, neste Estado, de tintas, vernizes, ceras de polir, massas de polir, xadrez, piche, impermeabilizantes, removedores, solventes, aguarrás, secantes, catalisadores, corantes e demais mercadorias da indústria química a seguir especificadas, obedecida a respectiva codificação segundo a NCM (Conv. ICMS 74/94 e 28/95), a fazer a retenção do imposto nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.*

*Saliento que o autuado foi orientado pela DITRI para acatar o entendimento estabelecido na resposta à consulta, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, e efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, atualizadas monetariamente, mas sem acréscimos moratórios, dentro do prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta, nos termos do art. 63 do RPAF/99, o que não foi observado pelo autuado, resultando na autuação, razão pela qual entendo que a infração em tela restou caracterizada.*

A JJF decidiu pela Procedência Parcial da autuação.

Inconformado com a Decisão prolatada, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 776/786). Observando da tempestividade do seu Recurso e das razões apresentadas pela JJF para não acatar as suas razões defensivas em relação às infrações 1 e 2, passa a apresentar seus argumentos visando desconstituir as referidas imputações.

Inicia apresentando o produto ACQUELLA, pelo recorrente fabricado e comercializado. Diz que tal produto tem a função de tornar as superfícies minerais repelentes à água, impedindo, assim, a penetração de umidade. E que, na sua composição guarda um substancial percentual de Aguarrás, oscilante entre 80% a 95%, já os percentuais de silicone, inseridos na sua composição varia de 5% a 20%. Diz que tal afirmação é comprovada pelo documento que apensa aos autos e elaborado pela Engenheira Química Regina Kazimour, com registro profissional de número CRQ 04.307.783, que afirma que a quantidade de Aguarrás utilizada na sua formulação depende da concentração do silicone adquirido. Afirma que tal observação é importante, pois a empresa produz o Acquilla com densidade de 0,76 g/cm<sup>3</sup> (DOC 8) e os percentuais de cada um (aguarrás e silicone) serão definidos visando alcançar um produto com a mencionada densidade, em razão das características e condições da produção.

Nesta esteira de argumentação, discorre sobre a produção do produto Acquella, lembrando, neste seu discurso, que além da autuante ter considerado as saídas do produto Aguarrás apenas na forma de Vedarrás, esquecendo-se do Acquella, o Vedarrás é composto por 100% de Aguarrás, ou seja, apenas o embala e o comercializa, situação oposta ao Acquella que é uma mistura de aguarrás + silicone.

Destacando que o produto Acquella é comercializado em três tipos de embalagens (3,6 litros, 18 litros e 200 litros), apresenta tabela com a movimentação resumida do produto aguarrás e seus derivados (Vedarrás e Acquella), no exercício de 2003, com valores expressos em litros, onde indica os seus estoques iniciais e finais, entradas, devoluções de vendas e saídas para concluir que as quantidades de saídas apresentadas de aguarrás correspondem ao seu consumo no produto Acquella, ou seja, *que ao longo de toda a produção do ano de 2003, o Acquella produzido guardou um percentual de 90,37% de Aguarrás em sua composição. Tal proporção está em total conformidade com as técnicas de produção vigentes na empresa, que aceita uma oscilação entre 80% à 95% de Aguarrás no Acquella.* E nessa linha, apresenta, para o exercício citado, quantidade de unidades de Acquella movimentada no ano de 2003, bem como quantidade em litros de Acquella movimentada no ano de 2003.

Com tais explicações e documentos apresentados diz restar claramente comprovado que a quantidade de Aguarrás que a fiscalização apontou como comercializada sem nota fiscal foi integralmente consumida na produção do Acquella e posteriormente comercializada, não se configurando “a hipótese de incidência do ICMS no que toca ao Aguarrás individualmente considerado”.

Por consequência de tudo exposto, não se poderia falar em ausência do recolhimento da parcela referente à substituição tributária, no que tange à circulação do Aguarrás. Observa que tal circunstância poderia até ser aventada para o produto Acquella, porém este fato não foi arguido, pois cumpriu com todas as suas obrigações tributárias.

Passa a contestar a infração 4, ressaltando a necessidade de serem revistas as planilhas apresentadas pelo Fiscal, por conta da existência, única e exclusivamente, de produtos que não estão abarcados no art. 353, inciso II do RICMS/97 e, portanto, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Destaca que tem como atividade principal a fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas, porem os produtos que industrializa não se restringem a estes produtos. Também fabrica componentes para acabamento, conservação, materiais para construção em geral, plastificantes e aditivos para concreto, adesivos simples, pisos, máquinas, ferramentas, aparelhos e etc, que, provavelmente levou a autuante a entender que os produtos, “ARGAMASSA OBE”, O “V-L GRAUTH”, O “V-2 GRAUTH” “CEMIX” CONCENTRADO OBE”, “RETARD VZ”, “DESMOL”, “VEDAJÁ”, “VEDALIT”, “SUPERCIMENTOL”, “ADIMENT”, “ALVENARIT”, dentre outros, são produtos a base de tintas, vernizes, esmaltes, os enquadrando no regime da substituição tributária.

Fazendo minuciosa análise da alteração dos códigos Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no sistema harmonizado (NBM/SH) para nomenclatura comum do Mercosul (NCM), ressalta que *embora existam códigos da NBM/SH que abrangem mais de um produto, para a legislação do ICMS, na caso de aplicação do Regime de Substituição Tributária, é indicado o código e qual o produto a ser contemplado, sendo que o mesmo é específico, não comportando uma interpretação ampla.* Exemplifica sua argumentação com o código 3824.4000 - AD 1301.9000 - ALVENARIT; 3816.0019 - ARGAMASSA OBE 500, afirmando que os mesmos não se encontram elencados no Convênio ICMS 74/94 tampouco no RICMS/1997.

Concluiu sua tese nos seguintes termos: *Desta forma, chegamos à conclusão que, houve apenas uma redução no número de dígitos do NBM/SH, de 10 para 08, e não uma alteração nem inclusão de novos produtos com a criação da NCM. Na verdade houve apenas uma nova classificação dos produtos que já estavam incluídos na Substituição Tributária no antigo RICMS. É imperioso destacar que foi feita uma consulta a Gerencia de Orientação e Consultas Tributárias nº 745*

.026/97 e 51757620038 onde o Parecer do Auditor Fiscal manifestou seu entendimento igual ao acima descrito, em anexo Doc. 4. Então, como não houve inclusão nem alteração dos produtos que respeitavam a Substituição Tributária do antigo RICMS e, sim, adequações visando unificar os códigos utilizados nas transações efetuadas entre os países integrantes do Mercosul e qualquer outro país do mundo, os produtos indicados neste Auto de Infração jamais deverá respeitar o artigo 353, inciso II, item 16, assim como seus subitens do atual RICMS - BA. Por conseguinte, a relação dos produtos indicados neste Auto de Infração, ora comercializados pelo autuado, não deverão respeitar a Substituição Tributária uma vez que eles não estavam contidos no antigo RICMS. Dessa forma, apenas com o intuito de reforçar, as duas nomenclaturas continuam a ser usadas e se equivalem, tendo havido, em relação à NBM/SH, a redução com cortes dos dois últimos dígitos que a compunham, mas fazendo referência às mesmas mercadorias constantes da NCM.

Requer a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração ou, caso esta CJF não se posicione pela nulidade do levantamento, requer, subsidiariamente o abrandamento das multas por infração de obrigação principal, ao teor do art. 159 do RPAF/BA.

A d. PGE/PROFIS manifesta-se, neste momento, tão-somente em relação à infração 4 (fls. 791/795), que, após, de maneira sucinta indicar a infração e as razões de defesa, tece as seguintes considerações:

*Analizando o feito, entendemos necessário baixá-lo em diligência, pelas ponderações que seguem..*

*É verdadeiro que, com a reclassificação introduzida pelo Decreto nº 2.092/96, foram reunidos num mesmo código NCM, diversos produtos que possuíam códigos NBM específicos, Nesse particular, é bastante elucidativo o exemplo fornecido pela próprio autuado, nos seguintes termos: “o produto Argamassa OBE por exemplo, que era classificados com o NBM 3214.90.0100, passou a ser classificado como 3214.90.00, da mesma forma que vários outros produtos que possuíam NBM próprios”*

*Consequência disto é que, se considerados apenas os códigos NCM constantes da legislação que disciplina o regime de substituição tributária nele passariam a ser incluídas mercadorias cujos códigos NBM não estavam originariamente ali inseridos.*

*Por força disto é que os Estados celebraram o Convênio ICMS 117/96, onde, após considerarem que os acordos outrora celebrados visaram atingir as mercadorias enquadra nos códigos por ocasião de sua celebração firmaram entendimento de que “as reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias’ Sistema Harmonizado - NBM/SH não implicam mudanças quanto ao tratamento tributário dispensado pelos Convênios e Protocolos ICMS em relação às mercadorias e bens classificados nos referidos/ códigos “.*

*Se assim ocorreu em relação às relações interestaduais, do mesmo jeito se deu quanto às operações internas sujeitas ao regime de substituição tributária, Deveras, a Administração Fazendária fixou entendimento no sentido de que as mudanças introduzidas na legislação estadual, com o objetivo de adaptá-la aos novos códigos NCM, não ensejaram qualquer mudança quanto aos produtos incluídos na substituição tributária.*

*Tal é o que consta dos Pareceres elaborados pela GECOT, em resposta às consultas formuladas pelo autuado. Confirmam-se:*

*“Preliminarmente, temos a informar que a redução do número de dígitos referentes aos Códigos de Nomenclatura Comum do Mercosul — NCM de 10 para 8 dígitos, não promoveu nenhuma alteração no que se refere à especificação dos produtos incluídos na substituição tributária, que permanecem os mesmos previstos na legislação anterior. Tal mudança foi feita exclusivamente com o objetivo de adaptar-se à legislação federal, mais precisamente o Decreto nº 2 092/96. Assim, contrariamente ao que afirma a consulente não houve a inclusão de novos produtos no regime de substituição tributária.” (Parecer nº 2134/98, em resposta à Consulta nº 745.026/97, às fls. 693).*

*Assim, diante do exposto, podemos inferir que o fato de o RICMS em seu art. 352, inciso II relacionar os produtos que estão sujeitos à substituição tributária com os códigos da NCM, não implica em mudança de tratamento tributário, pois não houve na verdade, uma substituição de NBM por NCM; a NCM passou, por força do Decreto 2.092/96, a compor a nova NBM – Nomenclatura Brasileira de Mercadorias” (Parecer nº 8069/2003, em resposta a Consulta nº 51757620038 às fls. 741/744).*

*O entendimento desta Secretaria tem sido no sentido de que para que um produto seja enquadrado no regime de substituição tributária a descrição contida no art. 353, inciso II devera corresponder à*

*classificação indicada no mesmo”. (Parecer nº 3435/2002 em resposta a Consulta nº 16354220028 às fls. 738).*

*Após decorridos mais 10 anos da introdução dos códigos NCM, nem sempre é fácil investigar se o código NBM de certo produto estava, ou não, originariamente incluído na substituição tributária.*

*Tal não impede, todavia, que a Administração Fazendária emita um pronunciamento satisfatório a respeito da questão. Para tanto, é certo que não poderá recorrer unicamente aos códigos NCM das mercadorias, pois, se assim o fizesse, poderia discrepar dos Convênios ICMS que tratam de substituição tributária, ali inserindo produtos não visados pelos Estados signatários.*

*Sendo assim, resta à Administração Fazendária verificar se os produtos, por sua própria natureza, enquadram-se ou não, nas descrições contidas no art. 353, inciso II do RICMS.*

*Sucedendo que, data maxima venia, tal tarefa ainda não foi empreendida a contento pela Administração Fazendária, no presente caso concreto. Senão vejamos.*

*Conquanto a empresa tenha formulado consulta à SEFAZ a respeito do tratamento tributário da maior parte (senão todas) as mercadorias objeto da infração 04, inclusive indicando os respectivos códigos NBM originais, conforme se vê às fls. 740, certo é que a GECOT devolveu a análise da matéria à própria empresa, quando concluiu que “a Consulente deve observar quais as mercadorias relacionadas às operações de saída do seu estabelecimento industrial estão discriminadas no inciso II, item 16 do artigo 353 do RICMS a seguir transcrito, e que devem ser objeto de Substituição Tributária “.*

*Por seu turno, o fiscal autuante exigiu do autuado a retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, ao argumento de que “o estado respondeu a consulta formulada dando cabo da obrigatoriedade do autuado realizar a substituição tributária de suas mercadorias transcritas no referido inciso II, item 16, do Art. 353 do RICMS. O que não foi feito. Razão da autuação.” Verdadeira a premissa, mas incerta a conclusão, porque a GECOT jamais afirmou que os produtos mencionados pelo autuado realmente estavam inseridos no art. 353, inciso II, item 16, do RICMS/Ba, apenas instando a empresa a fazer, ela própria, essa verificação.*

*A Junta de Julgamento Fiscal manifestou entendimento de que “os produtos constante da consulta formulada pelo autuado, folha 740, os quais foram objeto da infração em lide, os mesmo encontram-se listado no item 16 do inciso IIi acima transcrito” (sic). E, a partir daí, transcreveu parte do referido item 16, colocando em negrito o item 16.4 — tintas, assim como os códigos NCM 3210.00.10, 3807.00.00, 3824.40.00 e 3214.90.00, indicados nos itens 16.4.3, 16.6.1, 16.11.4 e 16.11.5, respectivamente.*

*Com o devido respeito, pensamos que não andou bem a Junta de Julgamento Fiscal, no particular, seja porque, em nosso sentir, o código NCM não deve ser utilizado para verificação do enquadramento de mercadorias no regime de substituição tributária, como já, acima explicado, seja porque, de toda sorte, os códigos NCM mencionados pela Junta (3210.00.10, 3807.00.00, 3824.40.00 e 3214.90.00) não abarcam todas as mercadorias indicadas na consulta de fls. 740.*

*Observe-se que a própria Administração Fazendária, em momento precedente, cuidou de afirmar que parte daquelas mercadorias - as argamassas - não estão enquadradas no regime de substituição tributária. É o que consta expressamente da resposta fornecida pela GECOT à consulta formulada pelo contribuinte através do plantão fiscal (fls. 695).*

*E, em princípio, parece-nos que esta conclusão está mais perto da verdade do que aquela alcançada pela Junta, porque, conquanto o NCM atual do produto (3214. 90.00) esteja inserido no item 16,11.5, do art. 353, inciso II, do RICMS, certo é que seu NBM original (3214.90.0100) não constava da lista Anexa ao Convênio ICMS 74/94, com as alterações introduzidas pelo Convenio ICMS 28/95.*

*Dizemos “em princípio”, todavia, por reconhecermos que o deslinde da questão demanda conhecimentos técnicos que escapam de nossa modesta qualificação. Deveras, nosso bacharelado em Direito não nos habilitou em que consiste exatamente, os produtos elencados no levantamento fiscal de fls. 203/275, tais como Argamassa Obe Cinza, Concentrado Obe, Desmol, V-I Grauch Tix, Adiment, Vedaja, Vedacjt Rápido, Retard, Supercimentol Branco, etc.*

*E, por assim ser, sugerimos que os autos sejam baixados em diligência à ASTEC, para que se responda às seguintes indagações*

*a) Comparando o levantamento fiscal de fls. 203/275 com a consulta cuja cópia se vê às fls. 140, esclareça o sr. Revisor se os códigos NBM dos produtos apontados naquele levantamento estavam contidos na lista anexa ao Convênio ICMS 74/94, com as alterações introduzidas pelo Convênio ICMS 28/95;*

*b) Considerando a natureza intrínseca dos produtos apontados no levantamento fiscal de fls. 203/275, diga o sr. Revisor se eles se enquadram na descrição de alguma das mercadorias inseridas no regime de substituição tributária pelo art. 353, inciso II, do RICMS/BA, particularmente no item 16 e seus subitens.*

*No ensejo, sugerimos também seja juntada aos autos cópia integral do Parecer GECOT 2134/98 - que, segundo nos parece, não veio aos autos em sua íntegra, conforme se vê às fls. 734 -, sendo conveniente conhecer as demais ponderações ali lançadas, assim como a conclusão alcançada.*

Esta 2ª CJF, em sessão de pauta suplementar do dia 29/07/2009, acata as ponderações apresentadas pela PGE/PROFIS e envia os autos à ASTEC/CONSEF (fl. 799).

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 006/2010 (fls. 802/810) fiscal estranho, inicialmente, ressalta de que o recorrente quando do Recurso Voluntário interposto ao fazer comentários de 3 produtos que são objeto da lide (ADIMENT, ALVENARIT e ARGAMASSA OBE), apresenta seus códigos NCM totalmente distintos dos códigos NCM apresentados na consulta realizada em setembro de 2003 (fl. 740). Observa que a consulta foi feita apenas com a descrição do nome comercial das mercadorias ao lado do correspondente código NBM/NCM, sem especificar a natureza, composição química ou destinação. O Parecer da GECOT/DITRI não entrou no mérito da análise dos produtos, item por item. Apenas teceu comentários a respeito da classificação NBM/NCM, dada a ausência de qualquer alteração no tratamento tributário dos produtos que estavam sujeitos ao regime de substituição tributária, não importando a sua nova classificação na tabela NCM e que o contribuinte deveria fazer a correlação entre os antigos códigos NBM e os novos códigos NCM.

Em seguida, afirma que realizou rigorosa consulta em diversos sítios de empresas que comercializam os produtos ora questionados, empresas de construção civil e também o do próprio contribuinte, onde foi pesquisada a natureza, descrição, finalidade, e em alguns casos, composição química, vez que produtos similares tem NCM diferente devido à adição de algum produto químico ou resina natural, que provoca leve diferenciação e alteração da NCM. Também foram feitos contatos telefônicos e por e-mail com o próprio contribuinte, para esclarecimento de dúvidas, ainda existentes, a respeito de determinados. Na ocasião, foi perguntado o motivo do erro crasso do código NCM de algumas mercadorias por ocasião da consulta feita à GECOT, e a explicação foi que alguns produtos comercializados não eram fabricados pela empresa, mas adquiridos de terceiros e que provavelmente o NCM que constava na embalagem foi reproduzido na consulta, sem que o responsável pela elaboração do texto tenha feito uma conferência entre o código da embalagem e a natureza do produto.

Com todas estas informações (descrição e finalidade de cada produto), foi feita uma varredura na tabela NCM para localização do código correspondente e em seguida, a busca do equivalente ao código NBM, para que fosse feita a análise nos Convênios ICMS 74/94 e 28/95, vez que estes textos legais foram elaborados sob a égide da antiga nomenclatura NBM. Por fim, foi verificado se o código NBM/NCM constava do anexo do art. 353, do RICMS/97 desde a época do exercício fiscalizado (2003) até os dias atuais.

Com tais informações, apresenta resultado encontrado para cada um dos produtos que constam do levantamento fiscal de fls. 203/275 e também constam da consulta feita à GECOT/DITRI para concluir que *a maioria dos produtos que constam no levantamento fiscal de fls. 203/275 não estão no Conv. ICMS 74/94 e 28/95 nem no Art. 353, II, item 16.2, do RICMS/BA, embora alguns constem do texto atual do Art. 353, mas fora do alcance da legislação tributária à época do exercício fiscalizado (2003). No entanto, os produtos **RETARD**, **RETARD SP**, **RETARD VZ**, e **VEDACIT RÁPIDO**, NCM 3824.40.00 constam do Art. 353 do RICMS, do período de 02/07/98 a 31/12/2008 por conta da alteração nº 7 do Regulamento do ICMS (decreto 7.365 de 01/07/98) e já voltaram a fazer parte do texto atual do RICMS. O produto denominado **SUPERCIMENTOL**, NCM 3210.00.10 também faz parte do Conv. ICMS 28/95 e do Art. 353 do RICMS /95 com efeitos até 31/12/2008.*

O recorrente manifesta-se a respeito da conclusão a que chegou o fiscal estranho ao feito (fls. 815/816). Salienta, nesta sua manifestação, a existência de Parecer normativo interno da Procuradoria Geral da Fazenda Estadual (anexado aos autos como doc. 02) acerca da matéria em combate e que tal Parecer possui o condão de vincular o entendimento da SEFAZ, sob pena de afrontar a segurança jurídica do contribuinte e o princípio da eficiência administrativa.

Em seguida, diz que as alterações procedidas pelo Decreto nº 11.289, de 30/10/2008 (apensado como Doc 03) somente têm aplicabilidade para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009. Em assim sendo, como a autuação trata de fatos geradores ocorridos em 2003, conclui pela inexistência de substituição tributária para os produtos por si comercializados pelo autuado. Consequentemente, pugna pela improcedência da autuação referente à infração 4.

Em nova manifestação, a PGE/PROFIS (fls. 845) concorda com o resultado da diligência, mas como não foi fornecido pela ASTEC o novo valor do imposto devido na infração 4, entende necessário se deliberar a remessa dos autos ao fiscal autuante para elaborar novo demonstrativo sobre a infração objeto da diligência, o que foi aceito por esta 2ª CJF, conforme fl. 850 dos autos, e os autos retornaram à ASTEC/CONSEF.

Consta à fl. 847, recolhimento feito pelo recorrente em 08/05/2006 no valor histórico de R\$1.066,02 que, pelo detalhamento dos autos (fl. 848) corresponde a pequenos valores recolhidos de cada ocorrência e correspondentes a todo o Auto de Infração, inclusive da parte reconhecida desde a inicial, ou seja, a infração 3.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 144/2010 (fls. 853/857), o diligente fiscal observando o equívoco cometido por esta CJF quando da redação do pedido formulado (solicitado que fosse excluído do levantamento fiscal os produtos RETARD, RETARD SP, RETARD VZ, VEDACIT RÁPIDO (NCM 3824.40.00) e SUPERCIMENTOL (NCM 3210.00.10) ao invés de apenas eles permanecerem no levantamento fiscal), informa que o havia corrigido. Elaborou nova planilha com a exclusão de todos os produtos, exceto os acima nominados e apresentou novo demonstrativo de débito relativo à infração 4 (fl. 858).

Chamado para tomar conhecimento do resultado da diligência formulada, o recorrente não se manifesta (fls. 860/861). O autuante toma ciência, como consta da fl. 862 dos autos.

A PGE/PROFIS (fl. 865) com base no resultado no Parecer da ASTEC/CONSEF, opina pelo Provimento Parcial da infração 4 (fl. 865).

Em despacho, a procuradora assistente da PGE/PROFIS/NCA observa que o Recurso Voluntário trata das infrações 1, 2 e 4 e que a ilustre procuradora que exarou o Parecer se restringiu à infração 4. Em assim sendo, devolveu os autos para Parecer conclusivo sobre todas as infrações impugnadas (fl. 866).

Ratificando seu posicionamento a respeito da infração 4, a ilustre procuradora do Estado, Maria Dulce Baleeiro Costa, em relação às infrações 1 e 2, entende que os argumentos recursais são os mesmos já apresentados na sua defesa, ou seja, que a omissão de saídas de Aguarrás apuradas pela fiscalização corresponde a saídas deste produto para a produção da Acquella. No entanto, a empresa, conforme dito pela autuante e pelos julgadores de 1º Grau, não comprovou tal utilização. No seu Recurso Voluntário, de igual forma, não trouxe tal comprovação. Em assim sendo, diz que tal argumento não pode ser acatado por falta de provas (fl. 867).

Em despacho, a procuradora assistente da PGE/PROFIS/NCA ratifica o Parecer exarado e encaminha os autos para julgamento por este CONSEF (fl. 869).

## VOTO

A Infração 1 do presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2003. E na infração 2, diante da omissão de saídas de mercadorias detectada, foi exigido o imposto destas mercadorias, pois enquadradas no regime da substituição tributária.

Ao analisar as peças processuais, os seguintes fatos restam inconteste:

1. A empresa tem como atividade a fabricação de tintas, vernizes, esmaltes, lacas, componentes para acabamento, conservação, materiais para construção em geral, plastificantes e aditivos para concreto, adesivos simples, pisos, máquinas, ferramentas, aparelhos, entre outras, conforme consta no seu estatuto social acostado aos autos á fl. 521.
2. Embora intimada para apresentar o Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque, a empresa não o fez. Pela informação do autuante, fato em qualquer momento contestado pelo recorrente, foi, ainda, solicitada a apresentação dos mapas de custos e fatores de coeficientes técnicos de produção, sem que o fisco obtivesse qualquer êxito, pois foi respondido pelo recorrente não possuí-los para qualquer produto.
3. O produto Vedarrás nada mais é do que a Aguarrás mineral granel, adquirida junto seus fornecedores em litros, que o recorrente o recondiciona com este nome. Tal constatação foi expressa em todas as manifestações da empresa, inclusive tendo sido dada declaração expressa neste sentido, conforme fl. 09 do processo.
4. Como tais produtos encontravam-se enquadrados no regime da substituição tributária e sendo o recorrente o fabricante do Vedarrás (dentro do conceito do que seja industrialização) e recebendo a Aguarrás da Petrobras Distribuidora S/A e Ipiranga Comercial Química S/A, em operações internas, sem o pagamento do imposto por substituição tributária, é de sua responsabilidade tal pagamento quando de suas vendas (art. 353, II, item 16, do RICMS/97).

Diante de tal situação, a fiscalização uniu o produto Aguarrás com o Vedarras por serem, em resumo, o mesmo produto já que este último não sofre qualquer modificação a não ser na sua embalagem. Realizou levantamento quantitativo dos estoques das mercadorias, utilizando como entradas a Aguarrás (fl. 20), como saídas a Vedarras (fl. 90/191), como devoluções de vendas o Vedarras (fl. 47/49), os estoques (inicial e final) de Aguarrás e Vedarras e o preço médio foi calculado através do preço do Vedarras. Com tal procedimento resta claro que a empresa não vende a Aguarrás sem a sua nova roupagem.

Por outro lado, sendo a Aguarrás um solvente e sendo a empresa fabricante de diversos produtos em cujas composições pode haver a agregação de um solvente, entendo que as colocações expostas pelo recorrente são pertinentes.

Desde sua defesa inicial que o recorrente insiste na tese de que também utiliza a Aguarrás para a fabricação da Acquella. Trouxe aos autos Parecer técnico de sua composição que se constitui de solvente e resina de silicone, registrando que nesta composição o percentual do solvente oscila entre 80% a 95% e o percentual de silicone varia entre 5% a 20%. Informa, ainda, que a quantidade de solvente utilizada na sua formulação depende da concentração da resina de silicone adquirida, pois produz o Acquella com densidade de  $0,76 \text{ g/cm}^3$  e os percentuais de cada um (solvente e silicone) serão definidos visando alcançar um produto com a mencionada densidade. E, afirma, este solvente é a Aguarrás adquirida (fls. 641/651). E, em pesquisa no site da empresa, se verifica que a Acquella tem a composição acima informada.

Em um levantamento quantitativo dos estoques em uma fábrica, de fato, a falta do livro de produção ou mesmo de indicadores que mencionem a composição (e produção) dos produtos torna, praticamente, inviável este roteiro de auditoria fiscal ser aplicado. O descumprimento desta obrigação legal por parte da empresa dificulta sobremaneira o controle do fisco de suas receitas. Sendo constatado este procedimento, a fiscalização deve desdobrar seu cuidado para que o contribuinte, sob a alegação de não possuir qualquer controle de produção formal (que entendo impossível) praticar atos que possam lesar o Estado. No entanto, e por outro lado, o fisco estadual não pode desconsiderar que a empresa fabrica diversos tipos de produtos e neles, de fato, pode a Aguarrás ser insumo de um deles, como apresentou o recorrente. Lembro, neste momento, que a Aguarrás não é vendida na forma adquirida e que o Vedarras não implica, necessariamente, de que ela, tão-somente, é utilizada única e exclusivamente para a sua venda.

E, nesta esteira, o fato do responsável da produção da empresa não ter informado, quando da visita da fiscalização, de que a Aguarrás se destina à composição de outro produto, este fato deveria restar comprovado. Uma declaração formal da empresa, entendo, sanaria a questão. Por outro lado, não resta provado nos autos se a autuante perquiriu esta situação.

Diante do exposto, o levantamento quantidade dos estoques na forma realizada encontra-se inconsistente.

No caso, levando em consideração as alegações do recorrente de que a Aguarrás é insumo da Acquilla, as suas saídas para a produção devem ser consideradas. Inclusive, deve ser verificado se existem perdas, e em que percentual, para dar materialidade ao fato imponível.

Se a Aguarrás não é o solvente para a fabricação da Acquilla, este fato também deveria restar provado. Não o sendo, somente posso me alinhar às explicações e provas trazidas aos autos pelo recorrente, o que deságua na constatação de, neste momento, não ser possível o saneamento dos autos, pois o procedimento a ser realizado é de uma completa revisão do lançamento fiscal.

Por tudo exposto e com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA voto pela nulidade da infração 01.

Como consequência, outra não pode ser a Decisão a respeito da infração 2, pois fundamentada nas omissões de saídas de mercadorias detectadas na infração 1.

Na infração 4, o fisco exige ICMS pela falta de retenção e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Toda a questão gira em torno do entendimento das NBM/SH e NCM das mercadorias vendidas. A sua identificação correta leva a se ter conhecimento de quais mercadorias encontravam-se, à época, enquadradas no regime da substituição/antecipação tributária. E este foi o trabalho desenvolvido pelo diligente da ASTEC/CONSEF por solicitação da PGE/PROFIS a esta CJF, que a atendeu, no seu excelente Parecer que, por açambarcar todos os pontos a serem abordados, entendi necessário transcrevê-lo no relatório do presente Acórdão. O diligente fiscal cumpriu, de maneira minuciosa, todos os pedidos feitos, sendo, assim, possível se determinar quais as mercadorias autuadas que, no exercício de 2003, se encontravam sob o regime da substituição/antecipação tributária, quais sejam: RETARD, RETARD SP, RETARD VZ, VEDACIT RÁPIDO (NCM 3824.40.00) e SUPERCIMENTOL (NCM 3210.00.10).

A respeito da manifestação do recorrente sobre a conclusão a que chegou o diligente fiscal, entendo que ela, aqui, nada acrescenta.

Em primeiro, o Parecer apresentado não foi exarado pela Procuradoria Geral da Fazenda Estadual e sim pela Diretoria de Tributação da SAT/SEFAZ (fls. 823/824). Em segundo, a consulta formulada pela Associação dos Distribuidores e Atacadistas da Bahia foi feita a luz do Decreto nº 11.289, de 30/10/2008 e a sua resposta a ele se refere. Lembro que para as mercadorias comercializadas, o RICMS/97 sofreu diversas alterações, inclusive com exclusões e inclusões das mesmas nos períodos posteriores à ocorrência dos fatos geradores e ora autuados. E, para sanar qualquer dúvida, transcrevo o que disse o diligente fiscal a respeito dessas mercadorias:

**RETARD, RETARD SP, RETARD VZ**

*São aditivos retardadores plastificantes, que retarda o inicio. da “pega” do concreto, obtendo-se um concreto homogêneo e mais resistente.*

*Classificação dada pelo contribuinte à pág. 740*

*NBM: 3823.40.9900 - ADITIVOS PREPARADOS PARA CIMENTO/ARGAMASSA/CONCRETO.*

*NCM 3824.40.00 – ADITIVOS PREPARADOS PARA CIMENTO/ARGAMASSA/CONCRETO.*

**NÃO HOUVE ERRO NA CLASSIFICAÇÃO**

*Não está nos Conv. ICMS 74/94 e 28/95. Estava no item 16.11.4 do Art. 353, com efeitos até 31/12/2008. O grupo NCM 3824, está no item 16.6 da atual redação do Art. 353.*

### **VEDACIT RÁPIDO CL**

*Acelerador de pega e endurecimento para concreto e deve ser usado com cimento portland ou de alta resistência. O produto é à base de cloreto de cálcio.*

*NBM: 3823.40.9900 – ADITIVOS PREP. P/ CIMENTOS/ARGAMASSAS .*

*NCM – 3824.40.00 ADITIVOS PREPARADOS PARA CIMENTOS, ARGAMASSAS OU CONCRETO.*

*A CLASSIFICAÇÃO ESTÁ CORRETA.*

*REGIME TRIBUTÁRIO: fez parte do Art. 353, com efeitos até 31/12/2008. Faz parte da nova redação dada pelo Conv. ICMS 40/09 ao Conv. ICMS 74/94, com efeitos a partir de 01.08.09.*

### **SUPERCIMENTOL**

*Tinta à base de pó mineral que proporciona aderência e impermeabilização excelentes.*

*Classificação dada pelo contribuinte à pág. 740:*

*NBM: 3214.90.0100 – MISTURA DE CIMENTO, CAL HIDRATADA/SAIBRO/AREIA*

*NCM: 3210.00.10 - OUTRAS TINTAS*

*CLASSIFICAÇÃO CORRETA: NCM 3210.00.10 – OUTRAS TINTAS*

*REGIME TRIBUTÁRIO: Fez parte do convenio ICMS 28/95 com efeitos de 01.06.95 até 31/12/2008.*

Assim, concordo com o recorrente de que as alterações procedidas pelo Decreto nº 11.289, de 30/10/2008 somente têm aplicabilidade para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009. Mas, o que ora se exige é o imposto sobre as mercadorias que à época (2003) se encontravam albergadas pelo regime da substituição tributária.

Por tudo exposto, procede parcialmente este item da autuação no valor de R\$2.639,14, conforme demonstrativo de débito à fl. 858 dos autos.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto para declarar nulas as infrações 1 e 2 e procedente em parte a infração 4. Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda que proceda à homologação do *quantum* recolhido pelo recorrente.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206847.0001/06-2**, lavrado contra **VEDACIT DO NORDESTE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.716,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda deve proceder à homologação do *quantum* recolhido pelo recorrente.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS