

A. I. N° - 298921.0005/11-4  
AUTUADO - MADEIREIRA CRISTO REY INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - ARI SILVA COSTA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET 05.06.2013

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0109-04/13**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DE ESTOQUE. PRODUTOS INCLUIDOS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nos termos do Protocolo ICMS 104/09 e 26/10, o ICMS devido por antecipação tributária relativo ao estoque de produtos incluídos na substituição tributária não foi devidamente recolhido pelo sujeito passivo. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime,

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2011, exige ICMS no valor de R\$28.279,54, através da seguinte infração: *“Deixou de recolher, por antecipação tributária, ICMS relativo a ajuste de estoque de produtos incluídos no Regime de Substituição Tributária conforme demonstrativo anexo, contribuinte deixou de recolher o ICMS por antecipação tributária devida”* – Multa de 60%.

O autuado apresenta a peça defensiva de fls. 88/95, inicialmente, salienta que sua atividade comercial é a venda de produtos para construção, mercadorias utilizadas por marceneiros, carpinteiros e também, fabricantes de móveis em geral, produtos esses não enquadrados no item 40, do Decreto nº 12470/10. Assim, verifica que esse tipo de mercadoria deixou de ser observado quando do levantamento fiscal, por isso que ocorreram as diferenças na comparação com os relacionados na obrigação fiscal anterior.

Assim, o fisco impôs a obrigatoriedade de pagamento de ICMS, por antecipação tributária, apurado de maneira e forma inadequada, haja vista os vícios materiais e os erros formais insanáveis existentes no levantamento levado a efeito, que adiante serão demonstrados.

Afirma que autuação está eivada de falhas por inadequação do enquadramento dos produtos levantados, não consubstancia o crédito tributário.

Considera, assim, que houve excesso de exação.

Suscita preliminar de nulidade do Auto de Infração em face da não realidade fática dos dados coletados pelo fisco, podendo ser comprovado com os elementos existentes na escrituração de livros fiscais do autuado, além de outros documentos acostados, manuseados no levantamento fiscal. Afirma comprovar que o débito fiscal apurado é ilegal, quanto à constituição do crédito tributário, conforme previsto nos art. 149, do CTN e IV do art. 18 do RPAF.

Desta forma o Auto de Infração violenta a norma que disciplina a inclusão de produtos (mercadoria), na condição de recolhimento do imposto por antecipação, listados no Anexo Único do Protocolo ICMS 104/2009, com a alteração dada pelo Decreto nº 12470/10. Portanto, a descrição de cada produto incluído na lista, não admite modificação, similaridade ou falsa posição. Afirma ser imutável esta situação. Disse também que existem Decisões desse egrégio Conselho de Fazenda que demonstrado com muita propriedade este fato.

Afirma que apresentou no devido tempo, a relação dos produtos em estoque sujeitos à substituição, recolhendo o ICMS na forma estabelecida em norma, prova robusta neste sentido, com a juntada de elementos (docs.) probantes da realização de declaração e pagamento da mercadoria em estoque determinadas no Decreto nº 12470/10 - cópias de relação de produtos e DAEs de pagamento do imposto. Cita entendimento de Geraldo Ataliba.

Explica, ainda, que a inclusão no levantamento fiscal do produto **Canto Interno** na posição 8302, quando no anexo único do Protocolo ICMS 104/2009, com a alteração pelo Decreto nº 12470/2010, o mesmo não está listado. Deste modo, verifica-se incoerência e inoportunidade da apuração fiscal.

Prossegue, detectando que esse e outros erros maculam o procedimento questionado com a inclusão do produto **Perfil na posição 7610**, que não é utilizado como material de construção, e sim, da Linha Moveleira, por isso não sujeito à antecipação. Também, afirma que houve inclusão de **Sapateiro na posição 8302**, da mesma maneira do Perfil, de forma inadequada e imprópria por falta de enquadramento legal vez que não se acha listado naquela posição.

Considera, portanto, que o procedimento fiscal contém em sua totalidade produtos não enquadrados na obrigatoriedade de antecipação do ICMS, na conformidade estabelecida no anexo único, do Protocolo ICMS 104/99 com as alterações do Decreto nº 12470/10. Acostou aos autos demonstrativo elucidativo para melhor verificação, por parte dos membros desse Egrégio Conselho de Fazenda, por certo tornará inconsistente o elemento embasador da imputação fiscal e o Auto de infração Improcedente.

Acrescenta que vê-se com toda clareza, a falta, no lançamento impugnado dos elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, devendo neste caso ser caracterizado o crédito tributário nele declarado, para daí, conhecida da sua improcedência.

No posicionamento do direito, transcreve o art. 112 do CTN: “...A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado... I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; e IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação”, no qual entendeu ser perfeitamente aplicável este artigo, haja vista o levantamento fiscal questionado, deixar de observar a posição verdadeira dos produtos relacionados, na NCM do anexo único.

Postula que não é admitido o enquadramento de produtos outros, senão tão somente aqueles listados, isto é, enquadrados nas hipóteses estabelecidas nas posições estabelecidas no anexo único (erro material). Cita livro: Comentários ao Código Tributário Nacional. Ed. Revista Forense. pág. 252.

Pede por fim a Improcedência do Auto de Infração.

Presta informação fiscal, fls. 170/172, inicialmente, informa a relação de itens da contestação, fls. 86 a 153, no qual irá fazer a contraposição.

Define material de construção: “qualquer elemento constitutivo de uma obra, constituído de alguma espécie de matéria, natural ou industrializada, empregado ou utilizado, com ou sem transformação local, na execução da obra... por extensão, pode significar qualquer elemento palpável ou tangível de alguma aplicação, entre as quais, despachos alfandegários, mobiliamento, apetrechos militares etc.”. E conclui que os móveis, armários e outros estão incluídos. Portanto, são materiais comercializados pelo contribuinte fazem parte do Decreto nº 12470/10 e da NCM/SH.

Na descrição dos fatos, fl. 89, não há qualquer procedimento irregular, pois foi totalmente lastreada nas normas legais pertinentes ao ICMS. Quanto à antecipação tributária esta prevista nelas. Não cabe questioná-las. Reitera que o Auto de Infração possui todos os 3 elementos: certeza, liquidez e exigibilidade. Afirma que o segundo parágrafo é redundância do primeiro.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, diz ser outra redundância, pois os fatos jurídicos estão previstos em lei. O PAF não tem o objetivo de discutir a legislação e sim fatos atinentes ao Auto de Infração.

Na discussão do mérito e no direito do Auto de Infração, afirma que o autuado antecipou parcialmente as mercadorias elencadas no Decreto nº 12470/10. Faz observação em relação à cópia do Registro de Inventário (fls. 32 a 78).

Pontua que na fl. 47 encontrou um total de R\$291.314,93 e na fl. 77 tem um outro total parcial R\$513.919,77, como também o Total Geral R\$805.234,70. Assim, percebeu que o autuado só realizou a antecipação tributária a partir da fl. 48, conforme demonstrativo, no anexo 02, apresentado à fiscalização (fls. 17 a 30 e cópia na contestação fls. 107 a 120). Portanto, várias mercadorias enquadradas no Decreto já citado, presentes nas fls. 31 a 47 não sofreram antecipação tributária.

Portanto não há o que discutir: “*todas as mercadorias elencadas no nosso Demonstrativo (anexo 01 – fls. 06 a 16) foram minuciosamente estudadas e enquadradas no Anexo do Decreto nº 12470/2010 e pormenorizadas na NCM/SH*”. Esclarece que realizou uma reunião no 15/12/2011 com a contabilidade e um preposto designado pelo sócio, o qual analisou item por item, informando o enquadramento das mercadorias nas citadas normas. Então, discutir as normas legais do ICMS é procurar se esquivar do Mérito da Infração.

Reitera que as mercadorias: Canto Interno (8302), Perfil (7610) e Sapateira (8302) estão inclusos sim no anexo do Decreto supracitado e na NCM/SH com enquadramentos nas Posições 8302 e 7610 na NCM/SH:

|              |  |
|--------------|--|
| <b>83.02</b> | <b>Guarnições, ferragens e artigos semelhantes, de metais comuns, para móveis, portas, escadas, janelas, persianas, carroçarias, artigos de seleiro, malas, cofres, caixas de segurança e outras obras semelhantes; pateras, porta-chapéus, cabides e artigos semelhantes, de metais comuns; rodízios com armação, de metais comuns; fechos automáticos para portas, de metais comuns.</b>       |
| 8302.10.00   | -Dobradiças de qualquer tipo (incluídos os gonzos e as charneiras)   |
| 8302.20.00   | -Rodízios  |
| 8302.30.00   | -Outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes, para veículos automóveis  |
| 8302.4       | -Outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes:   |
| 8302.41.00   | --Para construções   |
| 8302.42.00   | --Outros, para móveis  |
| 8302.49.00   | --Outros   |
| 8302.50.00   | -Pateras, porta-chapéus, cabides e artigos semelhantes   |
| 8302.60.00   | -Fechos automáticos para portas  |
| <b>76.10</b> | <b>Construções e suas partes (por exemplo, pontes e elementos de pontes, torres, pórticos ou pilones, pilares, colunas, armações, estruturas para telhados, portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras, balaustradas), de alumínio, exceto as construções pré-fabricadas da posição 94.06; chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, de alumínio, próprios para construções.</b> |
| 7610.10.00   | -Portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras   |
| 7610.90.00   | -Outros  |

Discorre, ainda, que os perfis de alumínio são utilizados sim na confecção de alizares, balaustradas, portas, janelas e outros fins. Assim, tanto no item mérito quanto ao do direito, outra vez o questionamento da Legislação.

Pede pela Procedência do Auto de Infração.

Nas fls. 176, o então relator Eduardo Ramos de Santana, converteu o PAF em diligência para que o diligente da ASTEC intime o autuado a apresentar as notas fiscais de entradas relativas ao período fiscalizado, para, por fim identificar as NCM dos produtos contidos nos demonstrativos, fls. 7/16. Com base nisto, fazer as exclusões dos valores relativos aos produtos que não estiverem contidos nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Protocolo ICMS 104/09. Pede também que seja observado em relação ao item 8302 indicado pelo autuante à fl. 172 que os itens a serem considerados são os de números 84 e 85 do citado Protocolo, ou seja, NCMs 8302.10.00 e 83.02.50.00 (vide Anexo Único à fl. 145). Após estas providências, deve intimar o autuado e cientificar o autuante para tomar conhecimento do resultado da diligência e conceder o prazo de 10 (dez) dias para se manifestarem, caso queiram.

O diligente emite nas fls. 178/181 – Parecer ASTEC nº 002/2013 – e informa que realizou os seguintes procedimentos: 1 – intimou o autuado (30/11/12) a apresentar os demonstrativos e os respectivos documentos, ficando agendado para o dia 10/12/12 a entrega dos mesmos; 2 – o autuado apresentou os demonstrativos e documentos em 13/12/12; 3 – o diligente realizou análise e confronto das NCMs das notas fiscais de entradas identificando: os códigos NCM que estão e não estão contidos nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Protocolo ICMS 104/09 (item 40, II, do art. 353 do RICMS/97), verificou também através das tabelas compras dos itens 4411 que são significativas em relação aos outros itens; 4 – com base nos demonstrativos excluiu os valores correspondentes

aos itens que constavam nas notas fiscais de entradas e que não constam nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Protocolo ICMS 104/09, mantendo-se os itens não identificados nas notas fiscais e que correspondem as descrições das mercadorias que estão contidas nos referidos itens do citado protocolo (fls. 421/425). Remanesceu assim, o valor de R\$22.787,23 de ICMS a recolher, conforme demonstrativos às fls. 426 a 433 dos autos. Observou, ainda, que foram consideradas as mercadorias com NCM 83.02.4, haja vista que consta nos códigos NCM do referido protocolo no item 82.

Após as exclusões dos valores correspondentes dos citados itens e protocolo, elaborou novo demonstrativo de débito, permanecendo os itens não identificados nas notas fiscais e que correspondem às descrições das mercadorias que estão contidas nos itens do referido protocolo. Remanesce o ICMS no valor de R\$22.787,23, conforme demonstrativo de fls. 181.

Cientificado do resultado da diligência, a sociedade empresária, na pessoa de seu patrono se manifesta, fls. 439/445, logo, reafirma a existência de diversos tipos de mercadorias não sujeitas à antecipação tributária, nos termos do Protocolo ICMS 104/09, objetivando assim ilustrar as alegações defensivas fez-se a juntada de material ilustrativo onde se vê com clareza a aplicabilidade do produto **perfil de alumínio**, que é comercializado pela defendante não sujeito à substituição. No entanto a revisão, embora anexando em seu trabalho (fl. 179) que diz não estar o produto obrigado ao pagamento, o enquadrou para efeito da cobrança.

Quanto ao produto perfil PVC, sustenta que é sim listado nas fls. 179 e 180 do PAF, como obrigado ao pagamento, não sendo, portanto de se exigir a cobrança do perfil de alumínio como fora feito. Continua demonstrando as impropriedades do documento de fls. 426 a 433. Verifica-se que foram incluídas todo tipo de porta não contidas no Protocolo ICMS 104/09, pois o mesmo traz em seu bojo somente porta lisa, ou seja, portas de madeira. Acrescenta que no trabalho elaborado e demonstrado pela ilustre revisora verifica-se a inclusão para efeito de tributação todo tipo de porta. Exemplos: porta-toalhas, porta-cadeado, porta-cinto, porta-taça e até porta-garrafa e temperos, o que, em verdade, é um absurdo, visto que não se enquadra na norma reguladora da cobrança.

Quanto ao produto suporte e cantoneiras, afirma, também que estão qualificados entre aqueles dispensados da antecipação. No entanto, verifica que deixou de ser observada esta condição no levantamento revisor, haja vista a sua inclusão para efeito da cobrança, pois estes são alguns dos muitos produtos incluídos para a cobrança bem como muitos outros mantidos em posições diversas das verdades: suposição ou similaridade – é o caso. Levando a exigência para a ilegalidade devido à insegurança jurídica.

Refuta as pretensões fiscais inicial e revisora por não espelhar a realidade dos fatos e não exprimir a verdade real dos mesmos. Ratifica todos os termos e tópicos da defesa apresentada oportunamente, considerando que a mesma traz em seu contexto e nos documentos juntados, elementos e provas suficientes a invalidar a pretensão fiscal. Requer que esse egrégio Conselho de Fazenda reconheça a insegurança jurídica do lançamento fiscal, por encontrar-se eivado de falhas formais, erros de direito e material, fatos estes capazes de torná-lo improcedente. Cita Amílcar Falcão.

Em nova informação fiscal, fl. 447, o autuante afirma que verificou e analisou a diligência fiscal realizada e concluiu que como há itens polêmicos, não há como questionar. Contudo acata plenamente a diligência fiscal.

## VOTO

Inicialmente constato que o Auto de Infração em lide foi lavrado com obediência aos ditames do art. 39 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

No mérito está sendo exigido ICMS em decorrência da falta de recolhimento por antecipação tributária, relativo a ajuste de estoque de produtos incluídos na substituição tributária.

Com o advento do Decreto nº 12.470 de 22/10/2010, o RICMS-BA sofreu a Alteração nº 140, que, visando adequar o nosso Regulamento aos Protocolos 104/09 e 26/10, promoveu em seu art. 3º o seguinte:

*"Art. 3º Os contribuintes atacadistas, revendedores e varejistas, deverão, a fim de ajustar seus estoques de materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, incluídos na substituição tributária por meio deste Decreto, adotar as seguintes providências:*

*I - relacionar as mercadorias, ora incluídas na substituição tributária, existentes no estoque do estabelecimento no dia 1º de janeiro de 2011 e escriturar no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;*

*II - adicionar os percentuais de margem de valor adicionado (MVA) constantes no Anexo único do Protocolo ICMS 104/09 sobre o preço de aquisição mais recente, incluído o imposto;*

*III - apurar o imposto a recolher aplicando sobre a base de cálculo prevista no inciso II:*

*a) tratando-se de contribuinte que apure o imposto pelo regime normal, a alíquota de 17%, compensando-se com os créditos eventualmente existentes na escrita fiscal;*

Na presente autuação a fiscalização detectou que o ICMS devido por antecipação tributária, relativo ao estoque de produtos incluídos no Regime de Substituição Tributária, não foi promovido o seu recolhimento pelo sujeito passivo, por se tratar de comércio varejista de produtos destinados à construção civil, além dos utilizados por marceneiros, carpinteiros e fabricantes de móveis em geral, em desobediência ao disposto no Protocolo ICMS 104/09 e 26/10.

Inicialmente o autuante promoveu o levantamento de fls.07 a 16, do que resultou o ICMS no valor, onde estão listadas as mercadorias objeto da autuação.

Inconformado com a listagem adrede mencionada, o contribuinte impugna a autuação sob o argumento, no mérito de que ali estariam contidas mercadorias não integrantes do Decreto 12.470/2010, no item 40, ou não listados no Anexo Único do Protocolo ICMS 104/2009, tais como:

- a) Utilizados na posição 4408, vários produtos não constantes na mesma;
- b) Canto interno, posição 8302;
- c) Perfil na posição 7610;
- d) Sapateiro, posição 8302

Em decorrência do fato de o autuante, na informação fiscal, manter todos os produtos originariamente listados, o então relator do presente PAF promove diligência à ASTEC, na qual solicitou:

- 1) Que o autuado apresentasse as notas fiscais de entrada relativas ao período fiscalizado, para a identificação das NCM dos produtos contidos no demonstrativo de fls. 7/16.
- 2) Com base na NCM fazer a exclusão dos valores relativos aos produtos que não estiverem contidos nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Protocolo ICMS 104/09 (item 40, II do art. 353 do RICMS/97).
- 3) Ressalta que o item 40, II, do caput do art. 353, com efeitos a partir de 01/01/2011, inclui:

Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno listados nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do anexo Único do Protocolo ICMS 104/09, cuja cópia se encontra acostada às fls. 142/146.

Alerta que deve ser observado com relação ao item 8302, indicado pelo autuante, na fl. 172, que os itens a serem considerados são os de número 84 e 85 do citado Protocolo, ou seja, NCMs 8302.10.00 e 8302.50.00 (anexo Único na fl. 145)

O diligente emite o Parecer ASTEC nº 002/2013, fls. 178 a 181, no qual após análise e confronto das NCM das notas fiscais de entradas entregues pelo contribuinte, apresentou uma relação na fl. 179, de mercadorias cujos códigos NCM não estão contidos nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Prot. ICMS 104/09 (item 40, II do art. 353 do RICMS/97), e outra relação de mercadorias cujos códigos NCM estão contidos nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Protocolo ICMS 104/09 (item 40, II do art. 353 do RICMS/97).

Ressalta que as compras dos itens 4411 são bastante significativas em relação aos outros itens.

A diligente excluiu os valores correspondentes aos itens que constavam nas notas fiscais apresentadas e que não constam nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Protocolo ICMS 104/09 (item 40, II do art. 353 do RICMS/97). Mantém os itens não identificados nas notas fiscais e que correspondem às mercadorias que estão contidas nos referidos itens do Protocolo ICMS 104/09 (fls. 421/425).

Remanesce o valor de R\$ 22.787,23 de ICMS a recolher, consoante o demonstrativo de fl. 426 a 433 do PAF.

O sujeito passivo ao ser cientificado da diligência aduz que o diligente, embora tenha concluído que perfil de alumínio não está obrigado ao pagamento do imposto, o enquadrou para efeito de cobrança.

Da mesma forma, no documento de fls.426 a 433, verifica-se, segundo ele, que foram inclusas todo tipo de porta, não contidas no Protocolo 104/09, pois o mesmo traz apenas porta lisa, ou seja porta de madeira. Ademais, porta-toalhas, porta- cadeado, porta-cinto, porta-taça e até porta garrafa teriam sido incluídos pela fiscalização, e não estão enquadrados no regime de substituição tributária.

Diante das questões levantadas pela defendant constato que: 1) no levantamento do diligente no item “perfil de alumínio” não está sendo exigido o ICMS, como pode ser visto na fl. 428.

Porta cadeado zíncado, porta cintos, especificados nas fls. 429, NCM 8391 e 8302, bem como porta-condimentos, porta-garrafa, porta-taça, estão nas fls. 430, NCM 8302.

O diligente os enquadrou no item 84 relativo à NCM 8302.50.00 “*patera, porta-chapéus, cabides e artigos semelhantes de metais comuns*”, concordo que seja exigido o ICMS.

Trilhos de alumínio, constante na fl. 431, não há exigência de ICMS quanto a esses itens, NCM7604.29.19.

Dessa forma, não aceito os argumentos da defesa, e concordo com o resultado da diligência, que retificou o lançamento inicial e concluiu que o ICMS devido é da ordem de R\$ 22.787,23, conforme o demonstrativo de fls. 426 a 433 do PAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298921.0005/11-4, lavrado contra **MADEIREIRA CRISTO REY INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.787,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR