

PROCESSO	- A. I. N° 130.076.0007/13-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO PORTAL DA ILHA LTDA. (PORTAL DA ILHA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO)
RECORRIDOS	- COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO PORTAL DA ILHA LTDA. (PORTAL DA ILHA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0324-01/13
ORIGEM	- INFAS SANTO ANTÔNIO DE JESUS
INTERNET	- 26/09/2014

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0278-12/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ARQUIVOS MAGNÉTICOS OU ELETRÔNICOS. APRESENTAÇÃO COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. O procedimento fiscal foi efetuado em desacordo com as determinações legais, uma vez que o autuante, apesar de ter verificado a falta de inclusão de diversos tipos de registros nos arquivos magnéticos enviados pelo autuado, insistiu em fazer a comparação entre os valores ali informados e aqueles indicados nas DMAs mensais, aplicando o percentual de 5%, a título de multa, sobre a diferença encontrada, procedimento fiscal que não possui consistência lógica, nem encontra amparo na legislação vigente. Somente se podem comparar os valores lançados nos documentos fiscais e, consequentemente, na escrituração fiscal, com os montantes inseridos nos arquivos magnéticos **completos** (entregues com todos os Tipos de Registros a que o contribuinte encontrava-se obrigado), pois os arquivos eletrônicos devem ser o espelho dos documentos/livros fiscais. Em consequência do que foi acima explanado, o autuante deveria ter lançado a penalidade de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração, como determina o artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96. É, portanto, nulo o procedimento, por inobservância do devido procedimento legal na condução da ação fiscal. Infração nula, porém como fundamentação distinta daquela adotada pelo órgão julgador de primeira instância. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL. Comprovou-se a alegação defensiva de que os emitentes das notas fiscais, cujos créditos foram glosados, apuravam o imposto na forma de conta corrente fiscal. Infração insubstancial. b) DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTES EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. Restou comprovado, em consulta ao

sistema da SEFAZ atinente à situação cadastral dos emitentes das notas fiscais arroladas na autuação, que, à época dos fatos, estes não estavam em situação de inaptidão. Infração insubstancial. **c) REGISTRO DE VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS.** O autuado reconheceu parcialmente este item da autuação. Quanto à parte impugnada, restou comprovado que as mercadorias objeto da glosa do crédito fiscal, à época dos fatos, eram tributadas pelo regime de substituição tributária, sendo, portanto, indevido o crédito fiscal apropriado. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida para restabelecer o valor lançado. **d) PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. REGISTRO DE VALOR A MAIS.** Apesar de a Junta de Julgamento Fiscal ter consignado, na fundamentação da Decisão, a procedência da imputação, na conclusão do voto deliberou pela sua insubstancialidade, configurando um evidente erro material. Modificada a Decisão recorrida para restabelecer o valor lançado na infração. **e) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** O contribuinte elidiu a acusação fiscal ao comprovar que as mercadorias, à época dos fatos, eram tributadas normalmente, sendo legítimo o crédito fiscal apropriado. Infração insubstancial. **f) FALTA DE EXIBIÇÃO, AO FISCO, DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL.** O crédito fiscal deve ser escriturado em face da 1ª via do documento fiscal originário. O artigo 204 do RICMS prevê que as vias dos documentos fiscais não se substituem nas respectivas funções, salvo na hipótese de extravio, caso em que deve ser feita imediata comunicação à repartição fazendária. O contribuinte não adotou qualquer medida para justificar, perante a autoridade competente, o creditamento realizado com vias das notas fiscais que não a primeira, bem como com base em cópias das notas fiscais. Mantida a autuação. Infrações 7 e 8 subsistentes. **3. NULIDADE. LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO.** Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao sujeito passivo. Infração nula. **4. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS.** Infração reconhecida. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO.** Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente em parte o presente Auto de Infração, por meio do qual

foi apontado o cometimento de dez irregularidades, sendo objeto do Recurso Voluntário as imputações 7 e 8, e do Recurso de Ofício, as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 9, como a seguir descrito:

INFRAÇÃO 1 - forneceu informações por meio de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$134.630,44, limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes. Consta que se refere aos exercícios de 2009, 2010 e 2011, com dados divergentes e/ou omissão de dados nos respectivos registros;

INFRAÇÃO 2 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias junto a microempresas, empresas de pequeno porte ou ambulantes, nos meses de julho, outubro a dezembro de 2009 e julho e agosto de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$9.974,64, acrescido da multa de 60%. Consta se referir a aquisições de mercadorias de empresas inscritas no cadastro do Simples Nacional;

INFRAÇÃO 3 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2009, sendo exigido imposto no valor de R\$8.822,37, acrescido da multa de 100%. Consta se referir a mercadorias adquiridas de empresa inapta no cadastro estadual;

INFRAÇÃO 4 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de agosto e outubro de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$79,59, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 5 - recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas prestações de serviços de transporte rodoviário, no mês de setembro de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$11,21, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 6 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por substituição tributária, no mês de setembro de 2010, sendo exigido o valor de R\$47,88, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por meio de via de notas fiscais que não a primeira, nos meses de janeiro a maio de 2009, sendo exigido imposto no valor de R\$18.128,09, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 8 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por meio de cópia de notas fiscais, nos meses de janeiro a maio de 2009 e fevereiro de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$16.211,34, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 9 - deixou de apresentar livros fiscais quando regularmente intimado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00. Consta se referir ao livro Registro de Entradas de Mercadorias, referente ao exercício de 2011.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide nos seguintes termos:

*Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de dez infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o autuado reconheceu parcialmente a infração 04 e integralmente a infração 10 e impugnou as infrações 01, 02, 03, 05, 06, 07, 08 e 09.*

*No que concerne à infração 01, verifico que o autuado alega que em 17/04/2013 foi intimado para apresentação dos livros e documentos fiscais, sendo a intimação atendida no prazo estabelecido e, posteriormente, mediante autorização do autuante foi solicitado a efetuar correções nos arquivos magnéticos, o que também foi feito e repassado para o solicitante.*

*Observa que anexou cópia de todos os seus arquivos magnéticos e livros de apuração de ICMS, os quais demonstram que os valores estão batendo rigorosamente. Diz acreditar que o autuante não se deu ao trabalho de fazer a conferência devida, nem mesmo por amostragem, pois, se assim o fizesse, certamente teria constatado que os arquivos magnéticos retratam exatamente as informações constantes em seus livros fiscais.*

*Aduz que por esse motivo, inexiste razão lógica que justifique a suposta prática desta infração, fato que constitui um forte indício quanto ao equívoco cometido pelo Fisco neste particular.*

*Afirma que os arquivos magnéticos foram entregues, em conformidade com a legislação vigente à época, motivo pelo qual espera que sejam analisados os fatos e documentos anexados.*

*Vejo que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que intimou o contribuinte em 17/04/2013 (fl. 19), para apresentar os arquivos magnéticos corrigidos, contudo, este não atendeu a intimação tempestivamente. Registrou que o autuado teve dois meses para regularizar as divergências existentes nos arquivos magnéticos, contudo, não o fez, conforme demonstrado as fls. 13 a 18 e 20 a 25.*

*Nos termos do artigo 708-A do RICMS/97, o contribuinte do ICMS usuário de SEPD para emissão de documentos fiscais e/ou livros fiscais, deverá entregar o arquivo magnético, referente ao movimento econômico de cada mês, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas, devendo ser incluídos todos os registros exigidos pela legislação. A entrega deverá ser feita à repartição fazendária, até as datas estipuladas nos incisos do referido artigo, sendo que a entrega é feita via internet. Os prazos para entrega são fixados até os dias 15, 20, 25 e 30 do mês subsequente ao mês considerado, a depender do algarismo final da inscrição cadastral do estabelecimento.*

*O § 4º do citado art. 708-A, determina que:*

*“§4º O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético chancelado eletronicamente após a transmissão; ou na Inspetoria Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de Arquivo Magnético gerado pelo programa Validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.”*

*Vale registrar que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, de acordo com o § 6º do mesmo artigo 708-A do RICMS/BA, abaixo transscrito:*

*“§ 6º A recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.”*

*Independentemente da entrega mensal prevista no art. 708-A do RICMS/97, acima referido, o contribuinte também é obrigado a entregar, quando intimado, os referidos arquivos, conforme a previsão do art. 708-B do mesmo RICMS/97, in verbis:*

*“Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.*  
*(...)*

*Além da entrega prevista no caput do art. 708-B, o contribuinte também pode ser intimado a corrigir arquivo magnético que porventura tenha apresentado com inconsistência, situação na qual deve o Fisco conceder o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, inclusive fornecendo Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, consoante determinam os §§3º e 5º do mesmo art. 708-B, abaixo transscrito:*

*§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas*

*(...)*

*§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.*

*O que se verifica no caso em exame, é que após a constatação de que os arquivos magnéticos foram apresentados com falta dos registros 54, 60R, 50, 61, 70 e 74, bem como com divergências de informações em relação aos livros e documentos fiscais e ainda com omissão de informações contidas em livros e documentos fiscais, referentes aos exercícios de 2009, 2010 e 2011, o contribuinte foi intimado (fl.19) a corrigir as irregularidades apontadas, contudo, somente lhe foi concedido o prazo de 05 (cinco) dias quando deveria ter sido concedido o prazo de 30 (trinta) dias, na forma do §5º do art. 708-B do RICMS/BA/97. Ademais, não consta nos autos que a Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas fora fornecida ao contribuinte, conforme manda o §3º do mesmo art. 708-B do RICMS/BA/97.*

*Além disso, constato que foi indicado erroneamente no Auto de Infração no campo “Data de Ocorrência” o*

último dia de cada mês.

Isto porque, ao ser intimado o contribuinte para corrigir arquivos magnéticos referentes a fatos pretéritos e este desatende a intimação, o não atendimento constitui uma infração, contudo, a ocorrência desta infração surge no momento em que expira o prazo para apresentação dos arquivos solicitados, e não na data dos fatos relativos aos elementos constantes nos referidos arquivos.

Portanto, o procedimento fiscal foi efetuado em desacordo com as determinações legais, o que inquia de nulidade o lançamento, por inobservância do devido procedimento legal na condução da ação fiscal.

Diante do exposto, considero nula esta infração.

Na forma do art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

Relativamente à infração 02, observo que o autuado apresenta relação das notas fiscais arroladas neste item da autuação. Afirma que o autuante lhe atribui o cometimento de infração, sem fundamentação legal, pois, equivocadamente, diz que as notas fiscais não geram créditos fiscais por terem sido emitidas por microempresas cadastradas no Simples Nacional.

Sustenta que todas as empresas emitentes mencionadas apuravam o imposto através de conta corrente fiscal o que dá direito ao crédito fiscal pelo adquirente. Registra que teve o cuidado de averiguar se as empresas mencionadas estavam inaptas junto à repartição fazendária e que à época dos fatos não estavam, ficando nessa condição muito tempo, após a emissão das referidas notas fiscais, conforme cópias reprodutivas que anexa.

O autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que o autuado utilizou efetivamente e indevidamente crédito fiscal de aquisições oriundas de microempresas.

Em verdade, este item da autuação diz respeito a seis notas fiscais, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante de fl. 30, sendo as Notas Fiscais nºs 1079, 2409 e 2935, emitidas por Dinael Almeida Amorim, cuja situação cadastral, à época dos fatos, era microempresa, com forma de apuração do imposto conta corrente fiscal, conforme extrato “Dados Cadastrais” acostado aos autos à fl. 31 dos autos.

Já as Notas Fiscais nºs 0068 e 0109 foram emitidas por C. da Silva Santana, também microempresa, conforme extrato “Dados Cadastrais” acostado aos autos à fl. 38 dos autos, com forma de apuração do imposto conta corrente fiscal.

Quanto à Nota Fiscal nº 7.845, emitida por Indústria e Comércio de Madeiras Ltda., observo que se trata de empresa de pequeno porte que, de acordo com o extrato “Dados Cadastrais” constante no sistema da SEFAZ tem como forma de apuração do imposto, conta corrente fiscal.

É certo que mesmo tendo optado pela inscrição cadastral na qualidade de microempresa ou empresa de pequeno porte, o contribuinte ao apurar o imposto mediante conta corrente fiscal faz jus ao crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, cujas operações de saídas sejam tributadas normalmente, valendo dizer que, ao realizar tais saídas com tributação também destacará o imposto que poderá ser utilizado pelo adquirente, caso seja contribuinte do ICMS como é o caso do autuado.

Dessa forma, descabe a glosa de crédito fiscal de que cuida este item da autuação, sendo, portanto, insubstancial a infração.

Quanto à infração 03, observo que o autuado diz que está fundamentada na suposta utilização de crédito fiscal indevido, em razão de o emitente da nota fiscal se encontrar inapto junto à repartição fazendária, fato este inverídico, uma vez que as empresas MF Metalurgia em Alumínio Ltda.- ME, e Indústria e Comércio de Madeiras DF Ltda.-EPP, passaram à condição de inapta em 29/06/2011, portanto, dois anos após a emissão das respectivas notas, verificando-se, portanto, o grande equívoco cometido pelo autuante.

Constato que esta infração diz respeito a quatro notas fiscais, no caso, Notas Fiscais nºs 299, 7.845, 8.351 e 8.352, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante de fl. 44 dos autos.

Verifico que no tocante à Nota Fiscal nº 0299, emitida por MF Metalurgia em Alumínio Ltda.- ME, em 10/01/2009, o contribuinte não se encontrava na situação de inaptidão no cadastro, conforme consulta feita no sistema da SEFAZ atinente a informações cadastrais do contribuinte, descabendo a exigência atinente a esta nota fiscal.

Quanto às Notas Fiscais nºs 7.845, 8.351 e 8.352, emitidas por Indústria e Comércio de Madeiras DF Ltda.-EPP, em 20/11/2009, 09/12/2009 e 08/12/2009, respectivamente, constato que também descabe a exigência fiscal, haja vista que o contribuinte que não se encontrava na situação de inapto à época dos fatos, conforme consulta no sistema da SEFAZ atinente a informações cadastrais do contribuinte emitente das referidas notas fiscais.

Diante disso, esta infração é insubsistente.

No respeitante à infração 04, verifico que o autuado aduz que em razão do valor irrisório poderia não contestar, contudo, o que está em jogo nesta infração, especificamente, não é o valor e sim a necessidade de provar o erro do autuante. Afirma que as mercadorias constantes nas notas fiscais arroladas neste item da autuação, à época da sua emissão figuravam como mercadorias tributadas, vindo a passar para o regime de substituição tributária em 01/01/2011, situação esta que entende ter o autuante a obrigação de conhecer.

Entretanto, admite que o crédito fiscal referente à Nota Fiscal nº 958, emitida por Maxplast Ind. de Art. de Plásticos Ltda., de fato, foi utilizado a mais no valor de R\$44,99.

Observo que este item da autuação envolve duas notas fiscais, no caso, as Notas Fiscais nºs 21.359 e 958.

No que tange à Nota Fiscal 0958 não existe discussão, haja vista que o próprio autuado reconheceu a irregularidade apontada.

Quanto à Nota Fiscal nº 21.359, constato que foi emitida em 24/08/2010, constando como descrição do produto “arga colante interna –ACI -20 kg – NCM 3214.90.00”, havendo o destaque do ICMS normal no valor de R\$581,52, assim como do ICMS-ST no valor de R\$203,53. Como o contribuinte se creditou do valor de R\$616,12, está sendo glosado o crédito fiscal no valor de R\$34,60, conforme demonstrativo de fl. 57.

Efetivamente, assiste razão ao autuado, haja vista que apenas em 01/01/2011 o produto discriminado na referida nota fiscal passou para o regime de substituição tributária. Ou seja, à época da ocorrência do fato gerador o tratamento dado à mercadoria era de tributação normal, razão pela qual plenamente admissível o creditamento levado e efeito pelo contribuinte.

Desse modo, a infração é parcialmente subsistente.

No tocante à infração 05, observo que se trata de Conhecimento de Transporte nº 1.664, emitido pela Transportadora Varnier Ltda., constando como valor da prestação (frete) R\$1.360,00 sobre o qual foi aplicada a alíquota de 7% - por ser originária do Paraná – o que resulta no ICMS no valor de R\$95,20. Como o autuado se creditou do valor de R\$106,41, por ter incluído o pedágio no valor de R\$160,00, gerando assim um crédito fiscal a mais no valor de R\$11,21, não resta dúvida que este item da autuação é subsistente.

No que concerne à infração 06, observo que diz respeito à Nota Fiscal nº 67.166, emitida por Tigre S/A – Tubos e Conexões, em 25/09/2010, constando na descrição dos produtos “tubo soldável NBR 5648” com NCM 39172300 e “adesivo PVC incolor bisnaga 17G”, NCM 35061090.

Alega o autuado que à época da emissão, figuravam como “mercadorias tributadas”, passando para o regime de substituição tributária em 01/01/2011.

Efetivamente, assiste razão ao autuado, haja vista que apenas em 01/01/2011 o produto discriminado na referida nota fiscal passou para o regime de substituição tributária. Ou seja, à época da ocorrência do fato gerador o tratamento dado à mercadoria era de tributação normal, razão pela qual plenamente admissível o creditamento levado e efeito pelo contribuinte.

Desse modo, a infração é insubsistente.

Quanto à infração 07, verifico que o autuado alega que todos os registros foram efetuados, impactando assim no estoque, caixa e impostos subsequentes. Diz que uma vez desconsiderados tais registros, teria aí omissão de entradas, contudo, o autuante optou, erroneamente, pela aplicação da alíquota de 17% sobre o valor total das notas fiscais e efetuou a cobrança, partindo do princípio que houvesse ocorrido um incêndio, uma inundação ou mesmo a perda de tais notas fiscais. Afirma que a legislação lhe impõe uma “penalidade fixa” pela perda de tais documentos, no entanto, o procedimento fugiu dos padrões normais, acredita que por desconhecimento e não por má fé.

Vejo também que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que o autuado não comprova o alegado, pois não apresentou até o momento da informação fiscal as 1ªs vias das Notas Fiscais originais, conforme determina o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

No caso desta infração entendo que assiste razão ao autuante, haja vista que a escrituração do crédito fiscal deve ser feita em face da 1ª via do documento fiscal originário.

Consoante estabelece o art. 204 do RICMS/BA/97, as vias dos documentos fiscais não se substituem nas respectivas funções, salvo na hipótese de extravio, caso em que deve ser feita imediata comunicação à repartição fazendária, o que não foi feito pelo contribuinte.

Nota que o autuado realizou a escrituração dos créditos fiscais glosados mediante cópias das notas fiscais, não apresentando qualquer justificativa plausível para tal fato.

Em verdade, o autuado não trouxe aos autos qualquer justificativa plausível capaz de esclarecer a razão pela

*qual os documentos originais não foram apresentados a Fiscalização para legitimar o creditamento efetuado. Também não adotou qualquer providência no sentido de sanar ou oficializar a SEFAZ acerca de possível extravio.*

*É certo que a utilização de crédito fiscal pela sua relevância na apuração do imposto, tem um tratamento específico dado pelo legislador para sua legitimação, consoante estabelece o art. 97, inciso IX, do RICMS-BA/97, abaixo reproduzido:*

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*(...)*

*IX - em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira, ressalvada a hipótese de documento perdido, extraviado ou desaparecido, caso em que a admissão do crédito é condicionada à comprovação da ocorrência, por parte do contribuinte;*"

*Dessa forma, considerando que o autuado mesmo devidamente intimado para esse fim, não apresentou os documentos fiscais originais, este item da autuação é subsistente.*

*No que diz respeito à infração 08, verifico que guarda similitude com a infração anterior (07), pois o creditamento foi realizado com outras vias das notas fiscais que não as 1<sup>a</sup> vias.*

*Vale aqui o que foi dito com relação à infração 07, ou seja, consoante estabelece o art. 204 do RICMS/BA/97, as vias dos documentos fiscais não se substituem nas respectivas funções, salvo na hipótese de extravio, caso em que deve ser feita imediata comunicação à repartição fazendária, o que não foi feito pelo contribuinte.*

*Diante disso, esta infração é subsistente.*

*No que tange à infração 09, observo que o autuado alega que é mais uma exigência fiscal improcedente. Salienta que na "xerox" do protocolo assinado pelo autuante este afirma ter recebido o livro Registro de Saídas de 2011. Ocorre, no entanto, que os seus livros são encadernados juntos, no caso, livro Registro de Entradas, livro Registro de Saídas e livro Registro de Apuração do ICMS.*

*Noto também que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que o autuado não comprova a entrega do livro Registro de Apuração do ICMS, referente ao exercício 2011, conforme Termo de apresentação de Livros e documentos a fl. 187.*

*Conforme consta no Auto de Infração, o contribuinte não teria apresentado o livro Registro de Entradas de Mercadorias, referente ao exercício de 2011, entretanto, na informação fiscal, o autuante diz que o livro não apresentado foi o Registro de Apuração do ICMS.*

*Indubitavelmente, inexistente na acusação fiscal a indispensável certeza e segurança sobre o que está sendo acusado o contribuinte, pois no Auto de Infração foi consignado que o autuado não entregou o livro Registro de Entradas, fato rechaçado pelo impugnante, enquanto na informação fiscal o autuante diz que não foi entregue o livro Registro de Apuração do ICMS.*

*Diante disso, considero nula esta infração, com fulcro no art. 18 do RPAF/99.*

*Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição do ato, a salvo de falhas, consoante o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo as infrações 01 e 09 nulas; as infrações 02, 03, 05, 06 insubstinentes; as infrações 07, 08 e 10 integralmente subsistentes; e a infração 04 parcialmente subsistente.*

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, com a seguinte argumentação, *in verbis*:

*"O crédito fiscal é direito do contribuinte. Todas as notas fiscais foram escrituradas com base na primeira via do documento. Isto se deu nos anos de 2009 e 2010.*

*Em 2013 o fisco reconhece que as notas fiscais foram emitidas para o autuado, mas não aceita o direito ao crédito, pois não apresentou em 2013 as primeiras vias das notas fiscais que tudo indica que existiram (vides as cópias as vias adicionais apresentadas). A isto podemos chamar de indício para a verdade material. Indício é uma circunstância conhecida e provada que, relacionando-se com determinado fato, autoriza, por indução,*

concluir-se a existência de outra(s) circunstância(s). Muitos são condenados pelo indício do cometimento de crime; porque não absolvê-los pelo indício do não cometimento?

É óbvio e é sensato admitir a existência das primeiras vias das notas fiscais no momento da escrituração fiscal. É fato que o autuado somente soube do extravio das primeiras vias das notas fiscais quando requerida a apresentação pelo fisco. É fato que o autuado possuía controle das remessas dos documentos para contabilidade e deles possuía via adicional ou cópia reprodutiva. É fato que o extravio foi relatado ao auditor fiscal e que as vias adicionais e as cópias reprodutivas que estavam na posse do autuado foram apresentadas ao fisco.

Se o autuado errou, errou no procedimento de comunicar ao fisco o extravio dos documentos, pois além de comunicar o fato ao auditor fiscal deveria protocolar comunicação na repartição fiscal. Porém, de certa forma, comunicou ao fisco, pois deu conhecimento ao auditor fiscal responsável pelos procedimentos fiscais. O auditor fiscal é preposto do fisco.

A verdade material é uma só: os lançamentos fiscais foram realizados com base nas notas fiscais de aquisições, tomando-se como base as primeiras vias das notas fiscais e em 2013 constatou-se que as primeiras vias das notas fiscais foram extraviadas.

Nesse sentido requer pela improcedência das infrações 07 e 08 com reforma da Decisão de 1ª instância.

Caso não seja acatada a improcedência, requer pela reforma das infrações para aplicação de penalidade acessória decorrente da falta de comunicação do extravio na forma regulamentar. Neste caso, requer a redução ou cancelamento da multa por estarem presentes os pressupostos contidos no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014, de 1996”.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Maria José Coelho Sento Sé, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que as razões recursais são insuficientes para modificar o julgamento de piso.

Aduz que o recorrente reconheceu expressamente a falta de comunicação do extravio na forma regulamentar, não apresentou as primeiras vias das notas fiscais originais e escriturou os créditos fiscais com base em cópias dos documentos, não tendo trazido aos autos “*justificativa razoável capaz de esclarecer a razão pela qual os documentos originais não foram apresentados ao Fisco para legitimar os créditos fiscais*”.

No que concerne ao pedido de cancelamento ou redução da multa, afirma que falece competência a esta Câmara de Julgamento Fiscal a sua apreciação, em consonância com o disposto no artigo 159 do RPAF/99, atribuição exclusiva da Câmara Superior do CONSEF.

## VOTO

O Recurso Voluntário foi apresentado em relação às infrações 7 e 8, nas quais se exige o ICMS decorrente da utilização indevida de crédito fiscal lastreado em fotocópia ou em via de notas fiscais que não a primeira, nos meses de janeiro a maio de 2009 e fevereiro de 2010.

O contribuinte afirmou que houve o extravio dos documentos fiscais e atribuiu o fato ao seu contador, entretanto, não apresentou as primeiras vias das notas fiscais ou o comunicado formal de extravio à repartição fazendária, como determina a legislação, antes de iniciada a ação fiscal.

Consoante prevê o artigo 204 do RICMS/97, as vias dos documentos fiscais não se substituem nas respectivas funções, salvo na hipótese de extravio, caso em que deve ser feita imediata comunicação à repartição fazendária, o que não foi feito pelo contribuinte, como dito acima.

Sendo assim, não há como ser aceita a alegação recursal com o fito de desconstituir os valores lançados neste Auto de Infração e muito menos o pedido de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Mantida a Decisão recorrida relativa às infrações 7 e 8 deste lançamento de ofício.

O Recurso de Ofício foi interposto em face da desoneração procedida pela Junta de Julgamento Fiscal no débito referente às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 9.

Na primeira imputação foi exigida a penalidade de 5% (limitada a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços) em razão do fornecimento de arquivos magnéticos, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011.

Consta, ainda, no Auto de Infração que a autuação “*refere-se aos Exercícios de 2009, 2010 e 2011, com dados divergentes e/ou omissão de dados nos respectivos registros*”.

Analizando os documentos acostados pelo autuante às fls. 11 a 26, constato o seguinte:

1. o contribuinte foi intimado, em 17/04/13, a apresentar, **no prazo de 5 (cinco) dias úteis** os arquivos magnéticos que haviam sido anteriormente enviados à SEFAZ:
  - a) sem a inclusão dos Registros 54, 60R, 50, 61, 70 e 74, ou seja, foram entregues de forma incompleta;
  - b) “*com divergências de informações em relação aos livros e documentos fiscais, conforme demonstrativo anexo*”;
  - c) “*com omissão de informações contidas em livros e documentos fiscais, conforme demonstrativo anexo*”;
  - d) “*com irregularidade (s), conforme demonstrativo anexo*”;
2. a base de cálculo utilizada para a apuração da **penalidade de 5%** foi a diferença entre os valores das operações de entradas e de saídas, consignados nas Declarações e Apurações Mensais do ICMS (DMAs), e as importâncias constantes nos arquivos magnéticos, nos meses em que as informações haviam sido fornecidas, ainda que de maneira incompleta;
3. em nenhum dos meses dos exercícios de 2009, 2010 e 2011 os arquivos eletrônicos foram enviados à Secretaria da Fazenda contendo todos os Tipos de Registros; em outras palavras, em todos os períodos mensais sempre havia, nos arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte, a falta de algum ou alguns dos registros (Registros 54, 60R, 61 e 70).

Sendo assim, conclui-se que, no presente processo administrativo fiscal, o que se detectou, na realidade, foi o envio, via Internet e após a intimação expedida pelo Fisco, de arquivos eletrônicos **incompletos**, isto é, sem o nível de detalhe exigido na legislação ou fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, o que se configura como **não fornecimento**, nos termos do § 6º do artigo 261 do RICMS/12, a seguir transscrito:

**Art. 261.** *Sempre que for intimado, o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata esta seção, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.*

(...)

**§ 6º** *A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação de que trata o caput deste artigo, fora das especificações e requisitos previstos no Conv. ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014, de 04/12/96.*

Assim, o prazo de 5 (cinco) dias úteis indicado na intimação de fl. 19 está correto apenas em relação à primeira parte da irregularidade constatada (apresentação dos arquivos magnéticos com falta dos Registros 54, 60R, 50, 61 e 70), porém está equivocado quanto aos demais ilícitos mencionados (divergências e omissões de informações em relação aos livros e documentos fiscais), em relação aos quais deveria ter sido concedido o prazo de 30 (trinta) dias para a correção das inconsistências, com a entrega de Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades (o que não foi feito), consoante o disposto nos §§ 2º e 4º do artigo 261 do RICMS/12, abaixo reproduzidos:

**Art. 261.....**

(...)

*§ 2º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.*

(...)

*§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.*

Não obstante isso, apesar de ter verificado a falta de inclusão de diversos tipos de registros nos arquivos magnéticos enviados pelo autuado, o preposto fiscal insistiu em fazer a comparação entre os valores ali informados e aqueles indicados nas DMAs mensais, aplicando o percentual de 5% sobre a diferença encontrada, a título de multa, procedimento fiscal que não possui consistência lógica, nem encontra amparo na legislação vigente. Somente se podem comparar os valores lançados nos documentos fiscais (e, consequentemente, na escrituração fiscal) com os montantes inseridos nos arquivos magnéticos **completos** (isto é, entregues com todos os tipos de registros a que o contribuinte encontrava-se obrigado), pois os arquivos eletrônicos devem ser o espelho dos documentos/livros fiscais.

Em consequência do que foi acima explanado, o autuante não poderia ter sugerido a multa de 5% sobre as supostas omissões e divergências, mas deveria ter lançado a penalidade de 1% do *valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração*, nos termos do artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, abaixo transscrito:

**Art. 42.** *Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

**XIII-A** - *nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

(...)

*j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;* (destaques não originais)

Saliento que, na situação acima mencionada (falta de entrega de arquivo magnético após intimação), os campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” do Auto de Infração devem ser preenchidos com a data do primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo consignado na intimação para entrega do arquivo magnético enviado à SEFAZ de forma incompleta.

Ante o exposto, mantendo a Decisão recorrida, pela nulidade da infração 1, porém com outra fundamentação, recomendando à autoridade competente, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, que analise a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, obedecido o prazo decadencial estabelecido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Na infração 2 foi lançado o ICMS em razão de utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de mercadorias junto a empresas enquadradas no Simples Nacional, nos meses de julho, outubro a dezembro de 2009, julho e agosto de 2010.

Verifico que todas as notas fiscais elencadas no demonstrativo de fl. 30 foram emitidas por microempresas ou empresas de pequeno porte não enquadradas no Simples Nacional, uma vez que optaram pela apuração do ICMS em conta corrente fiscal, consoante os documentos de fls. 31 a 41 e as informações extraídas do sistema de processamento de dados da SEFAZ. Sendo assim, é

legítimo o crédito fiscal utilizado pelo autuado e improcedente a acusação. Mantida a Decisão recorrida.

Na infração 3 o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos (mercadorias adquiridas de empresa inapta no cadastro estadual), nos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2009.

O julgamento de primeira instância está correto. No momento em que as notas fiscais elencadas no demonstrativo de fl. 44 foram emitidas (19/11/09, 09/12/09, 08/12/09 e 10/01/09), as empresas MF Metalurgia em Alumínio Ltda. - ME e Indústria e Comércio de Madeiras DF Ltda. - EPP encontravam-se aptas no cadastro de contribuintes da SEFAZ, pois, segundo os documentos de “Dados Cadastrais” extraídos do INC – Informações do Contribuinte e anexados às fls. 45-verso e 48 dos autos, os remetentes das mercadorias somente passaram à condição de “inaptos” em 29/06/11. Mantida a Decisão recorrida.

Na infração 4 o contribuinte foi autuado por utilização indevida de crédito fiscal em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de agosto e outubro de 2010.

O autuado reconheceu a escrituração indevida do crédito de R\$44,99, referente à nota fiscal nº 958, emitida em 24/08/10, por Maxplast Ind. de Art. de Plásticos Ltda., entretanto, alegou que está correto o crédito escriturado, relativamente à nota fiscal nº 21359, emitida por Votorantim Cimentos, empresa localizada no município de Feira de Santana – Bahia, pois a mercadoria adquirida somente teria sido enquadrada na substituição tributária no exercício de 2011.

A desoneração de débito promovida pela Junta de Julgamento Fiscal cingiu-se à nota fiscal nº 21359, emitida em 24/08/10, na qual consta a descrição do produto como “**arga colante interna – ACI - 20 kg – NCM 3214.90.00**”, com o destaque do ICMS normal no valor de R\$581,52 e do ICMS-ST na importância de R\$203,53, sendo que o contribuinte usou o crédito de R\$616,12 e foi “glosado” o valor de R\$34,60 pela Fiscalização, tudo conforme os documentos de fls. 57 a 59.

O órgão julgador de piso entendeu que “apenas em 01/01/2011 o produto discriminado na referida nota fiscal passou para o regime de substituição tributária” e, “à época da ocorrência do fato gerador o tratamento dado à mercadoria era de tributação normal, razão pela qual plenamente admissível o creditamento levado a efeito pelo contribuinte”.

Examinando a legislação sobre a matéria, constatei, diferentemente do que decidiu a Junta de Julgamento Fiscal, que o produto constante no documento fiscal citado encontrava-se, à época do fato gerador (24/08/10), no regime da substituição tributária, elencado nos subitens 16.6 e 16.9 do item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS/97, com a redação dada pelo Decreto nº 11.289/08 e efeitos no período de 01/01/09 a 31/01/11, como a seguir explanado:

1. de 02/07/98 até o dia 31/12/08, o produto com a NCM 3214.90.00 era classificado como “outros impermeabilizantes” e também como “massas para acabamento, pintura ou vedação”, estando relacionado, respectivamente, nos subitens 16.11.5 e 16.15.5 do item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS/97. Vejamos os dispositivos citados:

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo 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:*

(...)

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

(...)

**16** - 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 (Convs. ICMS 74/94 e 28/95): (efeitos até 31/12/08)

**16.11 - impermeabilizantes:** (efeitos até 31/12/08)

(...)

**16.11.5 - outros impermeabilizantes** - NCM 2715.00.00, 3214.10.10, **3214.90.00**, 3506.99.00 e 3824.90; (efeitos até 01/07/98) (grifos não originais)

(...)

**16.15 - massas para acabamento, pintura ou vedação:** (efeitos até 31/12/08)

(...)

**16.15.5 - massa plástica** - NCM 3214.10.10 e **3214.90.00**; (efeitos até 31/12/08) (grifos não originais)

2. a partir de 09/04/09 (até a presente data), a redação do item 16 e seus subitens foi inteiramente modificada, passando a indicar, como regra, não mais o CÓDIGO (número completo) da Tabela de Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH), mas apenas a POSIÇÃO da mercadoria (os primeiros quatro algarismos) na referida NCM/NH, exceto quando o legislador pretendeu se referir especificamente a um determinado produto;
3. sendo assim, a “***arga colante interna –ACI - 20 kg – NCM 3214.90.00***” – constante na autuação - passou a ser mencionada tão somente pela sua POSIÇÃO na NCM (3214), de acordo com a nova redação do Anexo Único do Convênio ICMS 74/94 dada pelo Convênio ICMS 104/08, com efeitos a partir de 01/01/09, e foi incluída nos subitens 16.6 (“*produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas e adesivos*”) e 16.9 (“*indutos, mástiques, massas para acabamento, pintura ou vedação*”) do item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS/97, com a redação vigente no período de 01/01/09 a 31/01/11, e, posteriormente com nova redação, porém mantendo a mesma estrutura, como se verá a seguir:

**Art. 353.** São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo 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:

(...)

**II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:**

(...)

**16 - tintas, vernizes, ceras de polir, massas de polir, xadrez, piche, impermeabilizantes, removedores, solventes, essências de terebintina, secantes, catalisadores, corantes e demais mercadorias da indústria química a seguir especificadas, obedecida a respectiva codificação segundo a NCM (Conv. ICMS 74/94):**

(...)

**16.6 - produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas (exceto cola escolar branca e colorida em bastão ou líquida nas posições NCM 3506.1090 e 3506.9190) e adesivos - NCM/SH 2707, 2713, 2714, 2715.00.00, **3214**, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807;**

**Nota:** A redação atual do item 16.6 do inciso II do caput do art. 353 foi dada pela Alteração nº 143 (Decreto nº 12551, de 20/01/11, DOE de 21/01/11), efeitos a partir de 01/02/11.

**Redação anterior dada ao item 16.6 do inciso II do caput do art. 353 pela Alteração nº 108 (Decreto nº 11289, de 30/10/08. DOE de 31/10/08), efeitos de 01/01/09 de 31/01/11:**

“16.6 - produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas e adesivos - 2707, 2713, 2714, 2715.00.00, **3214**, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807;”

(...)

**16.9 - indutos, mástiques, massas para acabamento, pintura ou vedação – **3214**, 3506, 3909, 3910; (grifo meu)**

É importante salientar que, no período de 01/06/95 a 31/12/08, o Anexo ao Convênio ICMS 74/94 possuía a configuração a seguir transcrita, dada pelo Convênio ICMS 28/95 (excerto relativo ao CÓDIGO 3214.90.00 da Tabela NCM/SH que tinha como correspondente o CÓDIGO 3214.90.9900 da antiga Tabela NBM/SH):

***Redação anterior dada ao Anexo pelo Conv. ICMS 28/95, efeitos de 01.06.95 a 31.12.08.***

ANEXO AO CONVÊNIO ICMS 74/94

ITEM	ESPECIFICAÇÃO	CÓDIGO DA NBM/SH
XI	Impermeabilizantes	2707.91.0000 2715.00.0100 2715.00.0200 2715.00.9900 <b>3214.90.9900</b> 3506.99.9900 3823.40.0100 e 3823.90.9999
XV	Massas para acabamento, pintura ou vedação: - massa KPO - massa rápida - massa acrílica e PVA - massa de vedação - massa plástica	3909.50.9900 3214.10.0100 3214.10.0200 3910.00.0400 e 3910.00.9900 <b>3214.90.9900</b>

Todavia, o Anexo ao Convênio ICMS 74/94 foi alterado pelo Convênio ICMS 104/08, com efeitos a partir de 01/01/09, estabelecendo apenas a POSIÇÃO do produto na NCM/SH, e não mais o seu CÓDIGO, como se verá a seguir:

*Nova redação dada ao Anexo pelo Conv. ICMS 104/08, efeitos a partir de 01.01.09.*

ANEXO AO CONVÊNIO ICMS 74/94

ITEM	ESPECIFICAÇÃO	POSIÇÃO NA NCM
<i>Nova redação dada ao item VI pelo Conv. ICMS 168/10, efeitos a partir de 01.02.11.</i>		
VI	Produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas (exceto cola escolar branca e colorida em bastão ou líquida nas posições NCM 3506.1090 e 3506.9190) e adesivos.	2707, 2713, 2714, 2715.00.00, <b>3214</b> , 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807
<i>Redação anterior dada ao inciso VI pelo Conv. ICMS 104/08, efeitos de 01.01.09 a 31.01.11.</i>		
VI	Produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas e adesivos.	2707, 2713, 2714, 2715.00.00, <b>3214</b> , 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807
IX	Indutos, mástiques, massas para acabamento, pintura ou vedação.	<b>3214</b> , 3506, 3909, 3910

Apenas a título de esclarecimento, ressalto que a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH) é um algarismo de oito dígitos estabelecido pelo Governo Brasileiro para identificar a natureza das mercadorias, baseado em um método internacional de classificação (SH – Sistema Harmonizado) que contém uma estrutura de códigos com a descrição de características específicas dos produtos como, por exemplo, origem do produto, materiais que o compõem e sua aplicação.

Dos oito dígitos que compõem a NCM/SH, os seis primeiros são classificações do Sistema Harmonizado - SH e os dois últimos dígitos fazem parte das especificações próprias do Mercosul, como a seguir demonstrado:



Assim, para que se tenha uma melhor compreensão sobre o produto a ser examinado “argamassa interna –ACI - 20 kg” - NCM/SH 3214.90.00, o código constante na Tabela da NCM/SH deve ser “dissecado” em seus vários níveis de agrupamento da seguinte forma:

1. Capítulo - código 32 – Extratos tanantes e tintoriais; taninos e seus derivados; pigmentos e outras matérias corantes; tintas e vernizes; mástiques; tintas de escrever;

2. Posição – código 3214 – Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria;
3. Subposição - código 321490 – não há;
4. Item e subitem - código 32149000 – Outros.

Em consequência, conclui-se que, estando mencionada na legislação sobre o regime da substituição tributária apenas a POSIÇÃO do produto na Tabela de NCM/NH, todas as mercadorias que compõem aquela específica posição estão ali incluídas. Abaixo transcrevo a descrição da POSIÇÃO 3214 da NCM/NH:

NCM	DESCRIÇÃO
32.14	<i>Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria.</i>
3214.10	- <i>Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura</i>
3214.10.10	<i>Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques</i>
3214.10.20	<i>Indutos utilizados em pintura</i>
3214.90.00	- <i>Outros</i>

Segundo as “Regras Gerais para a Interpretação do SH” e a “Regra Complementar da NCM”, na parte que interessa ao presente caso, a classificação das mercadorias é regida pelas seguintes normas:

1. “Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas Posições e Notas, pelas Regras seguintes”;
2. “a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.  
b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação desses produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.”  
(...)
- 4 “As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente a dos artigos mais semelhantes.”  
(...)  
“As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado aplicar-se-ão, mutatis mutandis, para determinar, dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro desse último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível”.

Em suma, como o produto “arga colante interna –ACI - 20 kg” - NCM/SH 3214.90.00 estava, na data de emissão da nota fiscal nº 21359 (24/08/10), enquadrado na substituição tributária, o contribuinte não poderia ter utilizado, como crédito fiscal, o imposto destacado no documento, sendo, portanto, ilegítimo todo o valor creditado.

Dessa forma, deve ser restabelecido o débito julgado improcedente pela Junta de Julgamento Fiscal (no valor de R\$34,60), uma vez que é vedado ao órgão julgador agravar o montante lançado no Auto de Infração. Modificada a Decisão recorrida no que tange à quarta imputação.

Na infração 5 o ICMS foi exigido em decorrência de crédito usado a maior na prestação de serviço de transporte rodoviário, no mês de setembro de 2010, consubstanciado no Conhecimento de Transporte Rodoviário nº 1664, emitido pela Transportadora Varnier Ltda.

Apesar de a Junta de Julgamento Fiscal ter consignado, na fundamentação da Decisão, a procedência da imputação, o órgão julgador, na conclusão do voto, deliberou pela sua insubsistência, configurando um evidente erro material. Vejamos os excertos do acórdão

recorrido que demonstram o equívoco:

*No tocante à infração 05, observo que se trata de Conhecimento de Transporte nº 1.664, emitido pela Transportadora Varnier Ltda., constando como valor da prestação (frete) R\$1.360,00 sobre o qual foi aplicada a alíquota de 7% - por ser originária do Paraná – o que resulta no ICMS no valor de R\$95,20. Como o autuado se creditou do valor de R\$106,41, por ter incluído o pedágio no valor de R\$160,00, gerando assim um crédito fiscal a mais no valor de R\$11,21, não resta dúvida que este item da autuação é subsistente.*

(...)

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo as infrações 01 e 09 nulas; as infrações 02, 03, 05, 06 **insubsistente**; as infrações 07, 08 e 10 integralmente subsistentes; e a infração 04 parcialmente subsistente. (destaques não originais)*

Pelo exposto, deve ser alterada a Decisão de piso para restabelecer o valor de débito da infração 5 (R\$11,21), retificando-se o erro material cometido na Decisão da primeira instância (documentos de fls. 63 a 65), nos termos do artigo 164, § 3º, do RPAF/99, abaixo transscrito:

**Art. 164.** *As decisões dos órgãos julgadores serão tomadas por acórdão, devendo este conter:*

(...)

*§ 3º Os erros de nome, de número ou de cálculo e outras inexatidões manifestas que se encontrem na resolução poderão ser, a qualquer tempo, retificados a requerimento do interessado, do representante da Procuradoria Geral do Estado ou de qualquer membro do Conselho.*

Na infração 6 o ICMS foi lançado por utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por substituição tributária, no mês de setembro de 2010.

A imputação relaciona-se à Nota Fiscal nº 67166, emitida em 23/09/10 por Tigre S/A – Tubos e Conexões, empresa situada em Camaçari – Bahia, referente à venda dos produtos “tubo soldável NBR 5648” - NCM 3917.23.00 e “adesivo PVC incolor bisnaga 17G” - NCM 3506.10.90, com o destaque do ICMS normal no valor de R\$60,86 e do ICMS-ST no montante de R\$29,57, sendo que o contribuinte usou o crédito de R\$47,88, correspondente tão-somente ao ICMS normal da mercadoria “tubo soldável NBR 5648” - NCM 3917.23.00, o qual foi “glosado” pela Fiscalização, tudo conforme os documentos de fls. 67 a 69.

A desoneração de débito decorreu do entendimento do órgão julgador de piso de que “apenas em 01/01/2011 o produto discriminado na referida nota fiscal passou para o regime de substituição tributária” e, “à época da ocorrência do fato gerador o tratamento dado à mercadoria era de tributação normal, razão pela qual plenamente admissível o creditamento levado a efeito pelo contribuinte”.

Analizando a legislação sobre o assunto, constatei que está correta a Decisão recorrida, uma vez que o produto objeto da autuação (“tubo soldável NBR 5648” - NCM 3917.23.00), não se encontrava, à época do fato gerador (23/09/10), no regime da substituição tributária.

Efetivamente, o item 40 do inciso II do artigo 353 do RICMS/97, no qual se inclui o produto com a NCM 3917.23.00, somente foi incluído naquele diploma legal pelo Decreto nº 12.470/10 cujos efeitos começaram a operar a partir de 01/01/11, como se pode observar da transcrição abaixo:

**Art. 353.** *São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo 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:*

(...)

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

(...)

**40 - os seguintes materiais de construção:**

**Nota:** A redação atual do item 40, do inciso II do caput do art. 353 foi dada pela Alteração nº 141 (Decreto nº 12534, de 23/12/10, DOE de 24/12/10), efeitos a partir de 01/01/11:

*Redação anterior dada ao item 40 tendo sido acrescentado ao inciso II do caput do art. 353 pela Alteração nº 140 (Decreto nº 12470, de 22/11/10, DOE de 23/11/10) - sem efeitos:*

*"40 - 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;"*

**40.1 - 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;**

Por sua vez, o Anexo Único do Protocolo ICMS 104/09 estabelece o seguinte:

ANEXO ÚNICO

ITEM	DESCRÍÇÃO DAS MERCADORIAS	NCM/SH	MVA-ST ORIGINAL(%)
6	<i>Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção civil</i>	39.17	33

Assim, mantenho a Decisão recorrida referente à sexta imputação.

Na infração 9 foi lançada a penalidade no valor de R\$460,00 por falta de apresentação do livro Registro de Entradas de Mercadorias, referente ao exercício de 2011.

Efetivamente, restou demonstrada a incerteza na autuação, como consignado na Decisão da primeira instância, tendo em vista que, na informação fiscal (fls. 685 e 686), o autuante revelou que o livro supostamente não entregue ao Fisco havia sido o Registro de Apuração do ICMS e não o livro Registro de Entradas como consignado no Auto de Infração. Mantida a Decisão recorrida pela nulidade do lançamento.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, apenas para restabelecer o débito das imputações 4 e 5, nos valores respectivos de R\$34,60 e R\$11,21, deste Auto de Infração. Recomenda-se à autoridade competente, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, que analise a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, em relação às infrações 1 e 4 deste lançamento de ofício, obedecido o prazo decadencial estabelecido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 130076.0007/13-0, lavrado contra **COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO PORTAL DA ILHA LTDA. (PORTAL DA ILHA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.532,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "a", e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se à autoridade competente, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, que analise a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, em relação às infrações 1 e 4 deste lançamento de ofício, obedecido o prazo decadencial estabelecido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS