

**PROCESSO** - A. I. Nº 222552.0031/15-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - AGRAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. - EPP  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0137-05/15  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/02/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0001-11/16

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. Restou demonstrado nos autos que as mercadorias objeto da autuação enquadrados na posição NCM/SH 3924.10.00 (*serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha*) não estão enquadradas no regime da substituição tributária instituído pelo Protocolo ICMS 104/09, de que são signatários os Estados da Bahia e São Paulo, cujo item 12 relaciona produtos de *Artefatos de higiene/toucador de plástico Artefatos de higiene/toucador de plástico* com a NCM 39.24, correlacionados a operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF (fls. 65/71), conforme disposto no art. 169, I, “a”, do RPAF/BA, relativo ao Auto de Infração lavrado em 08/01/15, exigindo ICMS no valor de R\$116.569,70 em razão da seguinte irregularidade: *“Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, conforme anexo único do Protocolo ICMS 104/2009 no seu ITEM 12 NCM/SH - 39.24”*.

Na Decisão proferida o Relator fundamentou que o Protocolo ICMS 104/09 atribui ao estabelecimento remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes, conforme item 12 do Anexo único - *Artefatos de higiene/toucador de plástico*.

Fundamentou que não procede a alegação defensiva de que o mencionado Protocolo regulamenta a substituição tributária relativa a produtos destinados a construção civil, por entender que a identificação da NCM 39.24, engloba, *“todos os demais produtos de artefatos de higiene/toucador de plástico, que tiverem sequência numérica após estes números apontados no protocolo”*.

Concluiu que não consta no Protocolo ICMS 104/2009, qualquer Cláusula, parágrafo, ou mesmo inciso, que exclua da substituição tributária os produtos listados no seu anexo único, nem condição de que o mesmo seja destinado à construção civil. E que o produto objeto da autuação: KIT 2 BOWL, sob o número da NCM 3924.10.00, *“Serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha”*, é identificado com a NCM constante no anexo único do citado Protocolo, devendo se submeter a interpretação prevista no art. 112 do CTN. Votou pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Outro julgador da 5ª JJF proferiu **VOTO VENCEDOR**, apreciando que a autuação exige ICMS relativo à falta de retenção do imposto com base no *anexo único do Prot. ICMS 104/09 no seu ITEM*

12 NCM/SH - 39.24, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, firmado entre os Estados da Bahia e São Paulo.

No mérito apreciou que:

*A partir do rol de produtos listados no Anexo Único do Protocolo 104/2009, que contempla 91 (noventa e um) itens, entre eles, revestimentos, tubos, telhas, banheiras, portas, janelas, pisos, tapetes, persianas, ladrilhos, mantas, caixas d'água, tijolos, espelhos de vidro, cadeados, fechaduras, dobradiças, citados aqui somente a título de exemplo, percebe-se claramente que a sujeição ao regime da antecipação do ICMS foi direcionado para mercadorias aplicadas na atividade de construção civil e afins (reforma, bricolagem e adorno), visto que esses produtos, em regra, não são vendidos diretamente aos consumidores pelos respectivos fabricantes. Neste segmento da atividade econômica, ocorre, com relativa preponderância, a venda aos consumidores e destinatários finais via intermediação de estabelecimentos comerciais (atacadistas e varejistas), integrantes de uma rede pulverizada de distribuição espalhada por todo o território nacional.*

*É da essência do regime da antecipação de pagamento do imposto, portanto, a seguinte diretriz: o legislador, através de norma específica, transfere a responsabilidade pela apuração e recolhimento do gravame de toda a cadeia de circulação, da produção até o consumo, para um pequeno ou reduzido número de produtores, fabricantes ou importadores, retirando essa obrigação dos contribuintes que se encontram nas fases intermediárias de circulação (distribuidores e varejistas), de forma a concentrar os controles a cargo do fisco, relacionados à arrecadação e à fiscalização, em uma quantidade determinada ou determinável de empresas. Essa é lógica que norteia o enquadramento de alguns produtos nessa específica modalidade de apuração do ICMS e que tem amparo jurídico na Carta Magna (art. 155, § 2º, inc. XII, letra "b) e na Lei Complementar 87/96 (arts. 6º a 10).*

*Assim, legislador ao definir os produtos que se submeterão ao regime de pagamento antecipado do imposto, sempre o faz buscando dar uniformidade de tratamento aos contribuintes de um determinado segmento da atividade produtiva. Para tanto se utiliza de diversas técnicas na elaboração da norma. A mais comum envolve a enumeração taxativa das mercadorias enquadradas com a indicação das respectivas NCM's. Busca-se com a enumeração taxativa assegurar a prevalência de alguns princípios de significativa importância no direito tributário, entre eles: a **segurança jurídica**, que deve permear as relações entre o fisco e os contribuintes e que se direciona também ao legislador na elaboração da norma; e a **isonomia tributária**, cujo conteúdo estabelece a vedação de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem na mesma situação ou em situação equivalente.*

*A partir dessas considerações, de ordem eminentemente teórica, é que firmamos o nosso entendimento de que o presente Auto de Infração não pode e não deve prosperar.*

*Primeiro, em razão do Protocolo ICMS 104/2009 ter sido elaborado com a finalidade de alcançar exclusivamente a tributação de mercadorias destinadas a uso em construção civil e afins. Essa circunstância foi explicitada, de forma expressa, na ementa do Acordo Interestadual, nos seguintes termos "in verbis": **"Protocolo ICMS 104, de 10 de agosto de 2009 - Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno"**.*

*Por sua vez, na redação da parte dispositiva do Acordo Interestadual, o legislador manteve-se fiel à intenção esboçada na ementa. Ao fazer a enumeração dos produtos e suas respectivas codificações na NCM, listou, no Anexo Único, mercadorias que considerando-se tão somente a descrição indicam o uso ou a utilização naquelas destinações específicas.*

*Um segundo aspecto, de relevante importância para o deslinde da questão, está relacionado à taxatividade da descrição normativa. Observo que as notas fiscais que acobertaram o trânsito das mercadorias objeto da exigência fiscal, correspondentes aos DANFes nº 13932 e nº 13.936, indicam a NCM 3924 10.00, com o seguinte descritivo: "Serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha". Já o Anexo Único do Protocolo fez referência a "Artefatos de Toucador e Higiene de Plástico", da posição NCM 39.24. São claramente descrições distintas. A subposição NCM 3924.10.00, é mais específica, e faz referência a um produto que não foi listado no Protocolo, posto que o legislador optou em enquadrar na tributação antecipada exclusivamente os "Artefatos de Higiene/toucador de plástico", da posição NCM 39.24, mantendo assim coerência com a intenção que foi revelada na redação da ementa do Protocolo. Ou seja, ainda que a codificação NCM 39.24 alcançasse um rol mais abrangente de mercadorias, optou o legislador em dar tratamento tributário especial a um item específico, circunscrito aos "artefatos de higiene/toucador de plástico".*

*Impende destacar ainda que o produto comercializado pela empresa autuada, com a denominação KIT BOWL 2 PEÇAS, constitui um conjunto composto por pares de peças de plástico destinado a uso doméstico, com finalidade de servir sobremesas ou para usos correlatos. A fl. 53 do PAF foi juntada foto, cuja imagem revela claramente que a mercadoria objeto da exigência fiscal não tem nenhuma relação com o rol de produtos listados no Protocolo ICMS 104/2009, no que se refere tanto à descrição quanto à finalidade.*

*Convém ressaltar também, em conformidade com o que foi muito bem pontuado na peça defensiva, que os*

*artigos de toucador e higiene estão relacionados a uma espécie de mesa com um espelho e tudo que é necessário para pentear, tocar, maquiar etc. No contexto das normas integrante do Protocolo ICMS 104/2009, estes produtos constituem objetos de adorno ou acessórios para higienização e banho, feitos de matéria plástica, que se prestam a enfeitar, decorar, ornamentar ou integrar as áreas de uma casa, residência ou qualquer outro tipo de ambiente habitável.*

*Diante desse contexto nos parece evidente que os produtos comercializados pelo autuado, inseridos na categoria de utensílios de mesa e cozinha, além de não terem sido enquadrados nominalmente no Protocolo, se prestam a uso em aplicações que não foram também previstas na norma matriz.*

*Frente ao acima exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

A 5ª JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

## VOTO

O Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF trata da desoneração da exigência de ICMS-ST não retido, nem recolhido pelo remetente, relativo à operação de venda do produto Kit Bowl 300 ML, consignado nas NFe nºs 13932 e 13936 para contribuinte localizado no Estado da Bahia, enquadrado nas cláusulas 1ª, 3ª, e 4ª do Protocolo ICMS 104/09 e 26/10.

Conforme consta no relatório, o Relator fundamentou que o produto tem a NCM 3924 que consta no Anexo Único do mencionado Protocolo, mas foi voto vencido em razão de que o voto vencedor fundamentou que apesar do produto objeto da autuação constar no referido Anexo, o citado Protocolo dispõe sobre a “*substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno*”, não alcançando o produto objeto da autuação que é um conjunto de peças de plástico de sobremesa destinado à mesa.

Inicialmente ressalto que uma das premissas básicas para se identificar um produto está abarcado pelas regras constantes de Convênios e Protocolos é a identificação da NCM do produto indicado nos seus Anexos. Nesse sentido, está correta a interpretação literal contida no voto vencido do Relator, visto que os DANFES acostados ao processo (fls. 15 a 18), consignam a NCM 3924.1000 que consta no item 12 do Anexo Único do Protocolo ICMS 104/09.

Entretanto, nesta situação específica, conforme argumentado pelo autuado e fundamentado no voto vencedor há de se levar em consideração que:

1. O Prot. 104/09 dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO, relacionando no seu ANEXO ÚNICO, mercadorias a exemplo de: Cal; Argamassas; Silicone; Revestimento; forro, sancas; Tubos, juntas, cotovelos, flanges, uniões; Veda rosca, lona plástica, fitas isolantess; Telhas plásticas, chapas, laminados plásticos em bobina; Outras obras de plástico, para uso na construção civil; Fitas emborrachadas; Manta asfáltica; Caixas d’água; Pias, lavatórios; Etc.
2. O item 46 da Lei 7.014/96 indica como enquadrado no regime de substituição tributária “material de construção civil”
3. O item 39.24 da Tabela de incidência do IPI indica os seguintes produtos:

39.24	SERVIÇOS DE MESA E OUTROS ARTIGOS DE USO DOMÉSTICO, DE HIGIENE OU DE TOUCADOR, DE PLÁSTICOS
3924.10.00	-Serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha
3924.90.00	-Outros

Já o item 12 do Prot. 104/09 indica como produto submetido à substituição tributária:

12	Artefatos de higiene/toucador de plástico	39.24
----	---	-------

4. Por sua vez, o produto objeto da autuação consigna nas NFEs nº 13932 e 13.936, a NCM 3924 10.00, que corresponde na TIPI a “Serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha”, cuja foto do produto (kit 2 bowl) acostado à fl. 53, demonstra que se trata de um conjunto formado de duas peças de plásticos destinados a mesa, com finalidade de servir sobremesas.

Logo, conforme decidido pela primeira instância, o Anexo Único do Protocolo faz referência a “Artefatos de Toucador e Higiene de Plástico”, da posição NCM 39.24, que corresponde a

artefatos de plásticos destinados a proporcionar condições adequadas para que as pessoas se tocam (arrumar, enfeitar, embelezar, adornar), e no contexto do citado Protocolo que constituam “*materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno*”.

Assim sendo, nesta situação específica, mesmo que o produto esteja contemplado na posição da NCM 3924 indicada no Anexo Único do Protocolo ICMS 104/09, não se enquadra como produto que o legislador pretendeu abarcar quer são “*Artefatos de Higiene/toucador de plástico*”, visto que o produto objeto da autuação possui de forma específica a NCM 3924.1000 – “*Serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha*”, que não é alcançado pelo mencionado Protocolo.

Considero correta a Decisão ora recorrida e NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **222552.0031/15-5**, lavrado contra **AGRAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. – EPP**.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de fevereiro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA HELENA MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS