

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 CJF 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 consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, 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 subsequentes, 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 autuado, 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, toucar, 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 n^{os} 13932 e 13936 para contribuinte localizado no Estado da Bahia, enquadrado nas cláusulas 1^a, 3^a, e 4^a 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 embrorrhachadas; 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 toucam (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 abravar 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