

**A. I. Nº** - 210316.3017/16-8  
**AUTUADO** - H L COMÉRCIO DE VIDROS LTDA. - EPP  
**AUTUANTE** - JOSÉ ALMIR GOMES AMORIM  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29.03.2017

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0026-02/17**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Diante da falta de comprovação de que parte dos produtos adquiridos sofreram processo de industrialização, o lançamento subsiste. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$51.876,32, bem como multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.21.02**. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março, maio, setembro e dezembro de 2012, janeiro, julho e novembro de 2013, março e julho de 2014.

A empresa autuada, tempestivamente, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 29 a 33, onde argui ser estabelecimento inscrito como fabricante de artigos de vidro que recebe grandes chapas de vidro e realiza operações de transformação nas referidas matérias-primas, das quais resultam novos produtos.

Que da análise do Auto de Infração nota que se trata da cobrança da antecipação tributária sobre a aquisição de chapas de vidro em grandes dimensões, tais como: 2,2 m x 1,70 m; 2,1 m x 1,5 m, além de outras que não são vendidas na mesma forma em que recebidas.

Esclarece que as referidas chapas passam por um processo industrial de corte, bisotamento (tratamento nas pontas para evitar ferimentos e rachaduras); lapidação; jateação e furação. Tal processo altera a natureza do produto, atendendo aos requisitos legais para caracterização do processo de industrialização, e segundo o artigo 46, parágrafo único do CTN, além do artigo 3º, parágrafo único da Lei nº 4.502/1964, qualquer operação que modifique o acabamento, a apresentação ou aperfeiçoe o produto para consumo caracteriza-se como processo industrial.

Assevera não ser necessária uma profunda transformação, bastando que, de qualquer forma, seja alterado o acabamento ou aparência do produto. Dispõe a lei, ainda, que *"são irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados"*.

Fala, ainda, que a legislação federal que dispõe sobre a definição do processo industrial estabelece, também, os casos em que não se considera industrial a atividade que importe transformação de produtos.

Invocando o Regulamento do IPI nota que não há qualquer menção ao trabalho exercido para beneficiamento do vidro, tal como ocorre, por exemplo, com a manipulação de fórmulas farmacêuticas em farmácias e montagem de óculos com receita médica, e dessa forma, considerando tratar-se de estabelecimento industrial e serem os materiais cujo autuante cobrou a antecipação tributária matéria-prima do processo industrial, aplica-se à hipótese o artigo 8º, §8º,

III, da Lei nº. 7.014/1996, segundo o qual não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar à industrialização, inclusive, por estabelecimento enquadrado como microempresa, sendo nítida, portanto, a ilegalidade da autuação que, por isso, deverá ser julgada totalmente improcedente.

Para o fim de obter melhor compreensão do caso, requer seja deferida diligência com fulcro no artigo 145 do RPAF/99, para análise do seu processo produtivo, a fim de ser constatada *in loco* a realização de processo industrial nos vidros adquiridos, cujo imposto foi cobrado por antecipação tributária.

Requer, igualmente, o acolhimento da defesa para que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, reconhecendo os erros da autoridade autuante, conforme razões expostas, bem como o funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como “*custus legis*”, fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária, para enriquecer esta lide, o que certamente poderá fazer com suas sempre judiciosas manifestações.

Informação fiscal constante às fls. 45 a 53, esclarece, após detalhar o trabalho realizado, que o contribuinte tem como Atividade Econômica Principal Comércio Varejista de Vidros: Cnae 4743100 e diversos Códigos de Atividades Secundários, como abaixo especificado:

2319200 - Fabricação de Artigos de Vidros.

2399101 - Decoração, Lapidação, gravação, vitrificação,

2512800 - Fabricação de Esquadria de metal.

4330402 - Instalação de Portas e Janelas, tetos, divisórias e armários.

4679603 - Comércio atacadista de vidros, espelhos, vitrais e molduras.

Aponta que, desta forma, estaria comprovando o exercício das atividades de Comércio e Indústria, e para ratificar a atividade de comércio, à vista dos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, como prova de venda a varejo de vidros e espelhos, sem nenhum processo de industrialização, quais seriam bisotamento, jateamento, furação e lapidação.

Indica que o contribuinte comercializa, também, outros produtos, conforme Demonstrativo de fls. 09 a 10, como cuba cerâmica, torneiras de vidros, ralos de piso, suporte cromado Tucano, fenda comum de 10mm, 6mm (Jacaré) e massa para colagem de vidros, tendo apensado ao feito, relação dos cupons fiscais de venda a varejo, dos produtos relacionados.

Diante dos fatos relatados, acompanhados de todos os meios de convicção de provas, solicita que esse Conselho de Fazenda julgue Procedente o Auto de Infração em juízo, por constituir-se medida de inequívoca justiça.

Distribuído para instrução, em 31 de janeiro o feito foi levado para a Sessão de Pauta Suplementar da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, com a proposta de realização de diligência, oportunidade na qual tal pedido não foi acolhido.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo

fatos, documentos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

A possibilidade de recolhimento da substituição tributária por parte das empresas optantes pelo Simples Nacional, encontra-se na Lei Complementar 123/06, artigo 13,

*“Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*(...)*

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

*(...)*

*XIII - ICMS devido:*

*a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária; (redação vigente até 08 de agosto de 2014);*

*a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiá; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (redação dada pela Lei Complementar 147, de 2014, para produção de efeitos).*

*b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente”.*

De início, registro que os demonstrativos elaborados pelo autuante, se encontram às fls. 07 a 10, tanto aqueles sintéticos, como os analíticos, e sobre os cálculos realizados não houve qualquer impugnação.

Em relação ao pedido para conversão do feito em diligência, nego com base no artigo 147, inciso I do RPAF/99, vez que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação da convicção do julgador, o que a torna desnecessária.

Analisando os demonstrativos encartados no processo, observo que a cobrança recaiu não somente sobre vidros e espelhos, mas também sobre cubas de cerâmica, torneiras de vidro, ralos de piso, válvulas, e sobre tais mercadorias não recai qualquer dúvida de serem produtos já industrializados, cabível, pois, a cobrança e o lançamento do imposto.

A discussão ficaria restrita, pois, aos produtos vidro e espelho. Antes, porém, convém pontuar que nas fls. 55 e 56, consta informação extraída do sistema de cadastro da SEFAZ, o qual é alimentado com informações prestadas pelo contribuinte, de que a sua atividade econômica preponderante é a de comércio varejista de vidros, CNAE 4743100.

O mesmo documento indica que dentre as atividades secundárias exercidas pelo estabelecimento estão fabricação de artigos de vidro, instalação de portas, janelas, tetos, divisórias e armários embutidos de qualquer material, comércio atacadista de materiais de construção em geral, comércio atacadista de vidros, espelhos, vitrais e molduras, comércio varejista de ferragens e ferramentas, comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente, decoração, lapidação, gravação, vitrificação e outros trabalhos em cerâmica, louça, vidro e cristal.

Dito isso, passo a examinar a tese da defesa, a qual alega que não seria devida a antecipação, diante do fato da legislação do IPI equiparar a estabelecimento industrial, e como tal, estar dispensada de tal recolhimento.

Em função das atividades desenvolvidas, a legislação do IPI, no intuito de efetivar a cobrança e administração do imposto, equipara algumas unidades originariamente não industriais à estabelecimentos industriais, ainda que não haja, de forma direta, operações de industrialização, nas hipóteses previstas no Decreto 7.212/2010 que vem a ser o Regulamento do IPI, e dentre as quais posso mencionar, a título de exemplificação os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos, bem como os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, bem como aqueles outros estabelecimentos listados no artigo 9º do RIPI/2010.

Tal legislação, considera o estabelecimento comercial atacadista, aquele que efetuar vendas de bens de produção, exceto a particulares em quantidade que não exceda a normalmente destinada ao seu próprio uso, de bens de consumo, em quantidade superior àquela normalmente destinada a uso próprio do adquirente e a revendedores.

Em vários dispositivos, o mencionado artigo 9º do RIPI/2010 equipara estabelecimentos comerciais atacadistas à industriais, por exemplo aqueles que derem saída a bebidas alcoólicas e demais produtos, de produção nacional, classificados nas posições 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08 da TIPI.

São considerados bens de produção: as matérias-primas; os produtos intermediários; os produtos destinados a embalagem e acondicionamento; as ferramentas empregadas no processo industrial, exceto as manuais; as máquinas, instrumentos, aparelhos e equipamentos, inclusive suas partes e peças, que se destinem ao processo industrial.

Já o estabelecimento comercial varejista, é considerado aquele que efetuar vendas diretas a consumidor, ainda que realize vendas por atacado esporadicamente, considerando-se esporádicas as vendas por atacado quando, no mesmo semestre civil, o seu valor não exceder a 20% (vinte por cento) do total das vendas realizadas, o que, como visto linhas atrás, é o caso presente da empresa autuada.

No caso específico, convém destacar que vidro e espelho são materiais assemelhados, sendo o vidro integrante dos dois, apenas o que caracteriza o espelho é a aplicação de camada química que lhe permite refletir a imagem, nada mais.

A resolução da questão fulcral do lançamento, estaria, pois, na análise da legislação de IPI frente as alegações defensivas de que industrializa as placas de vidros e espelhos recebidos, através de corte, bisotamento, jateação e furação, e nesta condição não deveria recolher o imposto. É o que faremos a seguir.

Para esclarecimento da questão, entendo pertinente mencionar o Parecer Normativo COSIT número 19, expedido pela Receita Federal do Brasil, datado de 06 de setembro de 2013, publicado no Diário Oficial da União de 09 de setembro de 2013, pág. 36, o qual aborda a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e diversos processos de industrialização, e as hipóteses de ocorrência do fato gerador, havendo beneficiamento, do qual destaco trecho de seu enunciado: *“Por outro lado, não são consideradas operações de industrialização: o corte de chapas de ferro, aço, ou vidro, para simples redução de tamanho em forma retangular ou quadrada, sem modificação da espessura, assim como a adição de mínima quantidade de dope ao asfalto, desde que mantidas as características do asfalto antes e depois da mistura. Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 46, parágrafo único; Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 3º, parágrafo único; Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, Regulamento do IPI - RIPI/2010, arts. 4º, 5º e 7º”*.

Observo, ainda, da leitura do mesmo, o qual, conforme a própria denominação, tem força normativa, no seu item 14:

*“Conclusão*

*14. Diante do exposto, conclui-se que:*

*(...)*

*14.2. não são operações de industrialização:*

*a) corte de chapas de ferro, aço, ou vidro, para simples redução de tamanho em forma retangular ou quadrada, sem modificação da espessura”;*

Da mesma forma, a Solução de Consulta 85 de 28 de agosto de 2009 também da Receita Federal, possui a seguinte Ementa: *“A simples redução por corte do tamanho de chapas de vidro ou de espelho, que mantenham suas características e formas originais, não constitui industrialização (beneficiamento) para fins de incidência do IPI. Todavia, as operações de feitura de furos em chapas de vidro ou de espelho, configuram industrialização, na modalidade beneficiamento, para fins de incidência do IPI”*.

Não se nega aqui eventual industrialização praticada pela empresa, e no caso presente, caso a mesma realizasse tais processos, devidamente caracterizados como sujeitos ao IPI, deveria trazer os respectivos documentos fiscais comprobatórios, que se encontram em seu poder, quais sejam, as notas fiscais de venda de tais produtos, ou até mesmo comprovar que no momento do cálculo da parcela do Simples Nacional, o seu enquadramento na tabela anexa à Lei Complementar 123, contemplaria as atividades sujeitas ao IPI, o que não veio aos autos.

Logo, cabe aqui a aplicação dos artigos 142 e 143 do RPAF/99, segundo os quais a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, uma vez que a autuada apenas indica não ser devido o imposto em tais situações, todavia, ao contrário do autuante que acostou cupons fiscais de vendas de placas de espelhos e vidros apenas submetidos a corte, situação na qual a própria legislação do IPI não considera como industrialização, vez não ter ocorrido alteração na espessura das mesmas, conforme entendimento exposto linhas acima, não o fez, apartando as quantidades submetidas a industrialização daquelas que a legislação assim não as considera.

Quanto ao pedido para intervenção no feito pela Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal, na condição de *custus legis*, nego o mesmo, diante do fato de que, nos termos do artigo 118 tal possibilidade seria possível, nos termos da alínea “a” do inciso I, quando

solicitado pelo relator, o que não é o caso, vez inexistir qualquer dúvida jurídica a ser dirimida, ou qualquer saneamento ou desobediência à norma legal que a justifique.

Desta maneira, à vista de tais elementos, e não tendo a empresa autuada se desincumbido de realizar a devida prova, o lançamento fica mantido em sua inteireza. Auto de Infração procedente.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210316.3017/16-8** lavrado contra **H L COMÉRCIO DE VIDROS LTDA.- EPP**, devendo o contribuinte ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$51.876,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, Inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 09 de março de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR