

**PROCESSO** - A. I. Nº 210316.3018/16-4  
**RECORRENTE** - HL COMÉRCIO DE VIDROS LTDA. - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0031-04/17  
**ORIGEM** - IFNFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/11/2018

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0286-11/2018

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. As alegações recursais elidem a exação fiscal, visto que os cortes; bisotamento; lapidação; jateação e furação de vidros se configuram processo industrial, conforme previsão no RIPI e parecer jurídico da PGE/ PROFIS, sendo insubsistente a exação fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0031-04/17 - que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado, em 30/09/2016, para exigir o ICMS no montante de R\$127.534,49, sob a acusação de: “Deixou de efetuar o recolhimento 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 julho/12; maio e dezembro/13; maio, setembro, novembro e dezembro/14; fevereiro, março, maio a setembro, novembro e dezembro de 2015.

A JJF julgou Procedente o Auto de Infração, após indeferir o pedido de diligência para comprovar as atividades desenvolvidas pelo contribuinte e, no mérito, tecer as seguintes considerações:

#### VOTO

[...]

*Pela exegese do art. 46, II, do CTN com o art. 51 do mesmo diploma legal, conclui-se que o IPI tem como fato gerador a saída de produtos industrializados do estabelecimento industrial ou a ele equiparado por lei ou, ainda, do estabelecimento comercial que forneça produtos industrializados a estabelecimento industrial.*

*A vidraçaria, ainda que eventualmente se pudesse considerar algumas de suas atividades de melhoramento do espelho comercializado, como sendo industrialização, não é uma atividade preponderante, mas eventual, e evidentemente não é um estabelecimento industrial, mesmo porque enquadra-se no cadastro de contribuinte do ICMS como Atividade Econômica Principal Comércio Varejista de Vidros: Cnae 4743100, conforme hard-copy anexado ao processo na informação fiscal; se fosse indústria, não haveria porque se inscrever no cadastro de ICMS como comércio varejistas; se assim o fez, é porque sua atividade preponderante é o comércio, e não a indústria; também não está evidentemente equiparada legalmente a estabelecimento industrial e tão pouco fornece seus produtos a outro estabelecimento industrial, mas tão somente a consumidor final.*

*Por fim, não trouxe qualquer documento de arrecadação do Imposto Sobre Produtos Industrializados, não havendo portanto a prova de que seja contribuinte deste imposto. Ou seja, para o fisco federal, possivelmente comporta-se como se fosse contribuinte do ICMS, para o fisco estadual, tentar comportar-se como se fosse contribuinte do IPI.*

*A Diretoria de Tributação - DITRI já emitiu inúmeros pareceres a respeito desta temática, e trago como exemplo, o parecer transcrito abaixo em sua ementa, em que textualmente aponta a obrigatoriedade do recolhimento da antecipação tributária parcial nas aquisições de vidros para revenda após serem submetidos a corte no estabelecimento adquirente. O fato do lançamento ser de antecipação total, e não parcial, em nada modifica a natureza do entendimento da DITRI, visto a antecipação parcial ser espécie de antecipação*

tributária.

**PARECER Nº 3974/2008.ICMS.**

*NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE VIDROS ADQUIRIDOS PARA REVENDA APÓS SEREM SUBMETIDOS A CORTE NO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE, HÁ INCIDÊNCIA DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RICMS/BA, ARTIGO 352-A.*

*Assim, face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.*

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JJF, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 106 a 114 dos autos, no qual aduz que, apesar da inquestionável capacidade profissional, os julgadores cometeram equívocos que deverão determinar a conclusão pela improcedência total do auto de infração, uma vez 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 são recebidas.

Salienta que, conforme arguido em sede de impugnação, o estabelecimento autuado está 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, visto que as referidas chapas passam por um processo de corte, bisotamento (tratamento nas pontas para evitar ferimentos e rachaduras); lapidação; jateação e furação e que tal processo altera a natureza do produto, atendendo aos requisitos legais para caracterização do processo de industrialização nos termos do art. 46, parágrafo único do CTN, além do art. 3º, parágrafo único da Lei nº. 4.502/1964, que preveem que qualquer operação que modifique o acabamento, a apresentação ou aperfeiçoe o produto para consumo caracteriza-se como processo industrial, ainda que não haja efetiva transformação dele. Destaca, ainda que o art. 4º do Decreto nº 7.212/2010 esclarece que o conceito de industrialização não se limita às operações que alterem a natureza (transformação).

Portanto, do conceito legal, tem-se que não é necessária a transformação, bastando que, de qualquer forma, seja promovido beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento do produto. O recorrente aduz ainda que a lei dispõe 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".

Transcreve art. 5º do RIPI que estabelece os casos em que não se considera industrial a atividade que importe transformação de produtos, de modo a comprovar que não há qualquer menção ao trabalho exercido para beneficiamento do vidro.

Dessa forma, segundo o recorrente, considerando tratar-se de estabelecimento industrial e serem os materiais sobre os quais se cobrou a antecipação tributária matéria-prima do processo industrial, aplica-se à hipótese o art. 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 a ilegalidade da autuação.

Quanto às afirmações da JJF de que "não é um estabelecimento industrial" e "se fosse indústria, não haveria porque se inscrever no cadastro de ICMS como comércio varejista", o recorrente salienta que, apesar da atividade econômica principal ser o comércio varejista de vidros, o referido cadastro elenca atividades secundárias também desenvolvidas, entre as quais se inserem a fabricação de artigos de vidro, cujas atividades secundárias são essenciais ao desenvolvimento da empresa, que não se presta somente a comercializar produtos na forma em que foram adquiridos.

No tocante à alegação de não apresentar qualquer documento de arrecadação do IPI, assim deixando de provar que é contribuinte do referido imposto, o sujeito passivo alega que, para o presente caso, apenas importa reconhecer que a atividade de beneficiamento por ele desenvolvida configura, sim, processo industrial, não devendo incidir antecipação tributária sobre a venda das

mercadorias industrializadas, uma vez que, se há falta de recolhimento do IPI, a competência para a constituição do crédito é da Receita Federal, o que não muda a natureza deste processo.

Por fim, o recorrente requer a improcedência do Auto de Infração, assim como o funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como “*custus legis*”, fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária.

Na assentada de julgamento pela 2ª CJF, ocorrida em 04/09/2017, o PAF foi convertido em diligência à ASTEC e PGE/PROFIS, para:

*1º) Preposto da ASTEC:*

- *Intimar o sujeito passivo a apresentar, no prazo de dez dias, “planilha e provas documentais” de sua alegação de que (o próprio) “pratica” processo de bisotamento, lapidação, jateação e furação, e em que proporção realiza cada uma delas, em relação às chapas de vidro adquiridas;*
- *Em seguida, de posse da documentação, deverá o diligente verificar a procedência dos dados, conferindo e homologando os números apresentados, anexando exemplares documentais;*

*2º) PGE/PROFIS:*

*Nos termos previstos no art. 137, II, do RPAF, solicitar a emissão de parecer jurídico, quanto à alegação recursal de que tais processos (corte, bisotamento, lapidação, jateação e furação) aplicados às chapas de vidro caracterizam industrialização.*

Às fls. 125/126 dos autos, a ASTEC concluiu que, intimado a apresentar planilha e provas documentais da sua alegação, o autuado apresentou CD constando apenas o processo fabril, sem, contudo, apresentar a planilha explicativa de proporção em que realiza cada uma delas. Em consequência, não foi verificada a procedência dos dados, a fim de conferir e homologar os números apresentados.

Instada a se manifestar sobre o resultado da diligência da ASTEC, o recorrente, às fls. 140 a 151 dos autos, anexa planilha que diz comprovar a compra de chapas de grandes tamanhos e que as saídas são de vidros, espelhos e outros artefatos beneficiados para uso domésticos, caracterizando, assim, operação de transformação industrial.

Em seguida, às fls. 159 a 161 dos autos, a PGE/PROFIS, após tecer considerações sobre a legislação pertinente e posicionamento já sedimentado do CONSEF sobre produtos industrializados, a exemplo do art. 4º do Decreto nº 7.212/10 (RIPI), observa que são considerados como processos fabris as atividades que importem em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o **acabamento ou a aparência do produto** (beneficiamento).

O parecer jurídico entende que, no caso, as atividades do contribuinte, claramente, amoldam-se ao quanto consignado no citado dispositivo legal, por se tratar de atividades vinculadas ao acabamento do produto, conferindo-lhe uma característica não presente no produto originário.

Destaca o opinativo que as atividades praticadas pelo contribuinte também não se encaixam em nenhum dos incisos arrolados no art. 5º do Decreto nº 7.212/10, que indica as atividades que não podem ser caracterizadas como processo fabril.

Diz que, nos termos do entendimento da Receita Federal do Brasil, emanada na solução de Consulta nº 85/09, a feitura de furos em chapas de vidro ou em espelho pode configurar beneficiamento.

Por fim, o opinativo concluiu que não resta dúvida que as atividades indicadas pela recorrente para emprego nas chapas de vidro, como é o caso da laminação, têmpera, bisotamento, furos e lapidação, enquadram-se no conceito de beneficiamento descrito no inciso II do art. 4º do Decreto nº 7.212/10 (RIPI), cujo Parecer, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, foi acolhido pela Procuradora Assistente em exercício, Dr.<sup>a</sup> Paula Gonçalves Morris Matos.

Instado a tomar ciência do parecer jurídico, o recorrente aduz que a PGE/PROFIS emitiu opinativo com entendimento a favor da pretensão do contribuinte de que o processo é de industrialização. Desta forma, reitera o requerimento de improcedência do Auto de Infração.

O Conselheiro Ildemar José Landim deu-se por impedido, eis que participou da decisão de primeira instância.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para modificar a Decisão de 1ª Instância pela Procedência do Auto de Infração, cujo lançamento de ofício exige o ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$127.534,49, inerente às aquisições fora do Estado de mercadorias destinadas à comercialização e elencadas no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos às fls. 8 a 11 e mídia eletrônica à fl. 22 dos autos.

Em apertada síntese, o sujeito passivo alega ser indevida a exigência da antecipação do ICMS 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, pois o estabelecimento autuado realiza operações de transformação nas referidas matérias-primas, das quais resultam novos produtos, visto que as referidas chapas passam por um processo de corte, bisotamento (tratamento nas pontas para evitar ferimentos e rachaduras); lapidação; jateação e furação e que tal processo altera a natureza do produto, atendendo aos requisitos legais para caracterização do processo de industrialização nos termos do art. 46, parágrafo único do CTN, aplicando-se à hipótese o art. 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 a ilegalidade da autuação.

Sendo assim, o sujeito passivo não contesta o fato das mercadorias estarem incluídas no regime de substituição tributária, mas tão somente ser estabelecimento industrial ou a ele equiparado e, em consequência, não há incidência da antecipação tributária nas aquisições de matéria prima a serem utilizadas no processo de industrialização.

Da análise dos dados contidos nas planilhas anexadas pelo recorrente, às fls. 141 a 151 dos autos, observa-se que, a título de exemplo do *modus operandi* do contribuinte, são adquiridos chapas padrões (2200x3210 mm) de espelhos e vidros planos de diversos calibres, fumê ou incolor, os quais são vendidos, por vezes bisotado, lapidado, polido, jateado, com pintura, aramado ou simplesmente no mesmo estado original, porém em diversas dimensões aos consumidores finais.

Diante de tais constatações, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS no sentido de que:

*“No caso em epigrafe, as atividades do contribuinte, claramente, amoldam-se ao quanto disposto no inciso II, art. 4º, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI – Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados), por se tratar de atividades vinculadas ao acabamento do produto, conferindo-lhe uma característica não presente no produto originário”.*

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210316.3018/16-4**, lavrado contra **HL COMÉRCIO DE VIDROS LTDA. - EPP**.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS