

A. I. N° - 232903.0325/14-3
AUTUADO - JC ROCHA & CIA. LTDA.
AUTUANTE - CARLOS EDUARDO PAMPONET DANTAS
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/07/2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0096-05/19

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** ALÍQUOTA DIVERSA. SAÍDAS DE MERCADORIAS ESCRITURADAS. **a.1)** SAÍDAS ATRAVÉS DAS ECFs. **a.2)** SAÍDAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS. As razões defensivas não trouxeram elementos para modificar as autuações. Infrações 1 e 2 subsistente. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O INFORMADO EM DOCUMENTOS, LIVROS FISCAIS, DECLARAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS E/OU ARQUIVOS ELETRÔNICOS. Item não vislumbra segurança e certeza na caracterização, devido à dificuldade de apuração dos fatos frente à quantidade de documentos. Constan provas técnicas acostadas aos autos que não foram devidamente enfrentadas pela autoridade fiscal, no sentido de desconstituí-la. Assim, com fundamento nas disposições do art. 18, IV, “a”, visto que a imputação fiscal em análise não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Infração 3 nula. **c)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. As normas estampadas no Convênio ICMS 52/91 e art. 266, inc. I, letras “a” e “b” do RICMS/12 não se encontra qualquer referência no sentido de estabelecer que o benefício esteja condicionado à utilização dos equipamentos e implementos em atividades exclusivamente industriais e agrícolas, no qual só diferencia a carga tributária nas operações destinadas a contribuintes e não contribuintes do ICMS em relação aos produtos listados no Anexo II do citado Convênio. Infração 4 insubsistente. **d)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. Acolhida as razões com a exclusão tão somente do item “lona carreteiro”, por não ser produto enquadrado no regime da S.T. Infração 6 subsistente em parte. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. PAGAMENTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Assiste razão os argumentos defensivos, em relação à lona carreteiro produto utilizado para cobrir e proteger cargas transportadas em caminhões, não tendo qualquer relação com o enquadramento efetuado pelo autuante, por não ser produto enquadrado no regime da S.T. Infração 5 subsistente em parte. 3. MULTA. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. ENTRADA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. O contribuinte não apresentou prova, nenhum elemento de prova, nem mesmo declaração do emitente de inexistência da operação. Mantida a autuação, com a

redução da multa, considerando a norma apenadora, atualmente vigente estabeleceu a penalidade de 1%, conforme a redação dada pela Lei nº 13.816/17 e aplicação contida no art. 106, II, “c” do CTN. Norma apenadora superveniente mais benéfica para o contribuinte. Infração 7 reduzida de 10% para 1%. Não acatadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 25/09/2014, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$51.986,55 com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1: 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente as operações de saídas através das ECFs, conforme Demonstrativo Anexo I. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$10.404,90. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2: 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente as operações de saídas através das de notas fiscais, conforme Demonstrativo Anexo II. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$7.057,98. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 3: 03.01.04 - O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, por erro na apuração entre nas operações de venda através das ECFs, base no Arquivo 60R e 60A, e os valores lançados no Livro de Saída, conforme Demonstrativos Anexos: III e III - A em arquivo magnético. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, julho a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$1.620,74. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 4: 03.02.06 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda de produtos arrolados no anexo I e II do Convênio ICMS 52/91 para consumidor final, não contribuinte e/ou pessoa jurídica que não exerce atividade Industrial ou Agrícola, conforme estabelece o referido Convênio e com base no parecer DITRI nº 20531/2014, com base nos Demonstrativos Anexos: IV e IV - A. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$18.445,91. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 5: 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme Demonstrativo Anexo V. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e agosto de 2012. Valor Histórico: R\$460,79. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 6: 07.01.02 - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior e por substituição tributária anexo 88, 89 e anexo I do RICMS, conforme Demonstrativo Anexo VI. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$13.443,53. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 7: 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem (ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme notas fiscais eletrônicas e Demonstrativo Anexo VII. Fatos geradores ocorridos nos meses de julho, setembro e novembro de 2012. Valor Histórico: R\$552,70. Multa de 10%, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado ao Auto de Infração em 26/09/2014, e ingressou com impugnação administrativa em 27/10/2014, em petição (fls. 107/128) subscrita por seus advogados, conforme procuração de fl. 134.

Inicialmente, fez uma breve síntese da autuação realizada pela fiscalização onde registra o recolhimento do ICMS para o período entre jan/2012 a dez/2012. Destaca a tempestividade da impugnação.

Esclarece que atua no mercado local desde 1980, com atividade principal o comércio varejista de materiais de construção. Afirma que observa o regramento, procedendo o correto recolhimento de todas as obrigações legais e contratuais, nos três âmbitos de aplicação, municipal, estadual e federal, inclusive com as devidas integrações e reflexos que eventualmente sejam devidos, além de cumprir todas as exigências normativas advindas dos demais órgãos públicos e Poderes Federados.

Alega nulidade do Auto de Infração devido à violação ao art. 39 do RPAF. Frisa que o Auto de Infração combatido está em dissonância com o que preceitua o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia-RPAF-BA, na medida em que não constam as situações que ensejam a redução da multa, caso o Autuado decidisse efetuar o recolhimento do tributo antes do prazo para apresentação de defesa.

Destaca que tal obrigação constitui inexorável indicação das situações em que a multa aplicada poderá ser reduzida, já que o contribuinte necessita ter conhecimento prévio das reduções pertinentes.

Salienta a supressão de tal obrigação, insculpida no artigo 39, incisos V e VII, o que afronta diretamente os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, da publicidade, da isonomia, dentre outros.

Requer que seja decretada a nulidade do Auto de Infração.

Faz alusão ao disposto no art. 142 do CTN, reiterando que a existência de erros impõe a decretação da nulidade ora arguida, o que obedecem um dos requisitos essenciais elencados no artigo 39, incisos V e VII do RPAF/99.

Ressalta a boa-fé, pois sustenta que não há qualquer fraude, dolo ou simulação, nos termos do que dispõe o RPAF, com a possibilidade de redução de multas. Pontua que, segundo o princípio da verdade material, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, e por isso, deve o julgador, pesquisar se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma, e em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado.

Requer que seja utilizada a busca da verdade material, a fim de que, o Auto de Infração seja integralmente reformado conforme adiante exposto e nas provas documentais juntadas, pugnando desde já pela improcedência do Auto de Infração.

No mérito, discorre acerca das sete infrações, expondo as razões que sustentam o pedido de reconsideração e improcedência das mesmas, e encontram-se adunados os documentos enumerados e indicados que se prestam a comprovar e corroborar tudo o que aqui se argumenta.

INFRAÇÃO 1 - afirma e diz comprovar que o ICMS devido em todos os produtos listados no Anexo I do Auto de Infração foi regularmente recolhido na forma da lei, e que as alíquotas foram aplicadas corretamente por se tratar de mercadorias da Substituição Tributária - ST, enquadradas conforme as situações abaixo expostas:

Quanto à entrada da mercadoria ou por substituição tributária do fabricante. Esclarece que a conduta do autuado se fundamenta no que dispõe o RICMS/12, a Decreto nº 13.780/12, e ainda que vigorem os Protocolos ICMS 104/2009, entre os Estados da Bahia e de São Paulo, e nº 26, de 20 de janeiro de 2010, entre os Estados da Bahia, Minas Gerais e Espírito Santo.

Salienta tais protocolos dispõem sobre a substituição tributária nas operações com materiais de

construção, acabamento, bricolagem e outros, e expressamente atribuem, em sua Cláusula Primeira, *ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS relativo às operações subsequentes.*

Aduz que os produtos listados pelo Nobre Auditor Fiscal Autuante encontram-se elencados no Anexo Único dos referidos Protocolos, o que torna lícito o recolhimento do ICMS devido com retenção na ST nos termos em que dispõem os mencionados Protocolos. O incluso Documento 1 (Doc. 1), corresponde ao Anexo I do Auto de Infração em referência, porém foi adicionado em sua última coluna, chamada Nota Fiscal de Entrada, os números de todas as Notas Fiscais de Entrada nas quais pode ser evidenciado que o imposto cobrado na infração 1 já foi devidamente recolhido.

Ressalta que é sujeito ao Regime de Substituição Tributária o produto que possuir NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) e descrição de acordo com a norma tributária vigente. Afirma ser possível visualizar a boa-fé e a conduta sempre pautada no cumprimento dos deveres legais da Autuada através das inclusas mensagens eletrônicas (Doc. 2) trocadas com os fabricantes dos produtos listados no Anexo I do Auto de Infração, nas quais os próprios fabricantes, a exemplo da ASTRA, que figura como emitente de diversas Notas Fiscais de inúmeros dos produtos listados expõe claramente sua posição a esse respeito, qual seja, a aplicação do Protocolo ICMS 104/2009, e consequente retenção do imposto na ST, conforme email transcrito na peça de fl. 112.

Argui que não agem diferente as fabricantes a seguir elencadas, pois todas elas inserem o valor do ICMS substituição nas notas fiscais que emitem (Doc. 3): Aliança Metalúrgica S/A, Alulev Escada, Astra S.A. Indústria e Comércio, Astrus Comércio de Materiais Elétricos, Avant, Ecoplasticos Bahia, Fame, Fortlev, Forusi, Japi, IBMF Indústria de Material de Construção, Mantac, Olicar, Perlex, M. Rocha, Tigre.

Postula que se verifica nas inclusas notas fiscais (Doc. 3), todas elas enumeradas na última coluna do Anexo I (Doc. 1), é que as mercadorias listadas pelo Autuante foram tributadas por Substituição Tributária, de modo que o fornecedor já recolheu o ICMS. Contudo, o guerreado Auto de Infração está cobrando o recolhimento do ICMS referente a tais produtos, inobstante a comprovação de que tais tributos já foram recolhidos mediante o regime de substituição tributária, já que, de acordo com o auditor fiscal, os referidos produtos têm tributação normal.

Assevera que o valor do tributo já foi recolhido pelo fornecedor, e portanto, não poderá recolher ICMS em relação àqueles produtos, sob pena de *bis in idem*. Afirma ser basilar de direito tributário que, com a verificação no mundo dos fatos da hipótese designada em lei como “fato gerador” do tributo, nasce a obrigação tributária correspondente. De cada fato gerador nasce apenas uma obrigação tributária, de forma que as manifestações de riquezas ou as atividades estatais não estão sujeitas a múltiplas incidências tributárias.

Reafirma que o presente Auto de Infração, ao exigir o recolhimento do ICMS sobre produtos com entrada de ST, conforme notas fiscais emitidas pelos fornecedores (Doc. 3) está em verdade tributando produtos que já tiveram recolhimento do tributo, conduta essa vedada pelo Direito Brasileiro.

Declara que não parece adequado e foge aos Princípios da Razoabilidade e da Segurança Jurídica, punir a Autuada mediante o Auto de Infração ora combatido por conduta que é adotada e por todos os seus fornecedores, uma vez que aplicam os multicitados Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010 em suas relações comerciais, o RICMS/12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Chama atenção que diversos produtos listados no predito Anexo I do Auto de Infração possuem NCM elencado nas normas já mencionadas que os sujeitam ao regime de substituição tributária. Assim, diz ser seu entendimento e posição e também de seus fornecedores, já que a legislação amplia em diversos itens do referido Anexo I do RICMS/12, usando termos como: *e outros plásticos* (item 24.11), *afins* (item 24.2, 24.7, 25.40), dentre outros, inclui no rol dos produtos em

que há incidência da substituição, ainda que esses produtos também possam ser utilizados em outras finalidades, além de construções.

Aponta Pareceres (Doc. 4) emitidos pela Diretoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI) que corroboram e confirmam tudo o que se invoca:

I- Porque em janeiro/2011 alguns produtos foram transferidos para o estoque, de modo que foi feita a antecipação tributária naquela transição (antecipação de estoque), comprovada por meio do protocolo do Requerimento de Parcelamento nº 014854/2011-1 de 28 de janeiro de 2011, perante este órgão. Assim, a planilha constante no Doc. 1, em sua última coluna menciona, em alguns produtos, a expressão *ANT. ESTOQ*, os quais se referem à situação ora narrada.

II- Especificamente quanto ao produto listado no Anexo I *Caixa d'água polietileno 150 litros*, da fabricante Fortleve (Doc. 5).

Entende que tal produto é incluído no Regulamento como mercadoria sujeita ao regime de ST, conforme Anexo 1 do RICMS, item 24.11, conforme demonstra a tela de fl. 115. Contudo, afirma que o Autuante quer considerar que esse produto não se insere no regime da substituição porque possui capacidade menor que 300 litros.

Sustenta que não merece prosperar o argumento do respeitável Autuante. O aludido Anexo 1 do RICMS acima colacionado é claro ao incluir o produto *Caixa d'água polietileno 150 l.*, da fabricante Fortleve, inclusive em suas Notas Fiscais, a fabricante indica NCM 3925.9, *outros*, e não a NCM que quer, forçosamente, atribuir o Autuante (3925.1).

Acrescenta que no exercício de interpretação teleológica ao presente caso, aquela que leva em consideração a finalidade, os objetivos perquiridos pelo legislador ao criar determinada norma, impõe-se concluir que não foi intento do legislador excluir do regime de substituição tributária o produto *Caixa d'água polietileno 150 l.*, porquanto não delimitou expressamente a capacidade, deixando na NCM 3925.9 um conceito mais amplo e genérico.

Pede comparação com o Anexo 1 do RICMS, item 25.36, em que o legislador quis especificar o tamanho/capacidade para sacos de lixo, e o fez, o que implica em reconhecer que se fosse intenção do legislador delimitar o tamanho/capacidade dos produtos constantes no item 24.11 (caixa d'água de polietileno) decerto o teria feito, conforme tela de fl. 116.

Destaca que no item 25.36 acima se percebe que o legislador delimitou a capacidade dos sacos de lixo, ao passo que no item 24.11 (caixas d'água) se o próprio legislador entendeu por bem não delimitar, não tem o Autuante competência nem legitimidade para fazê-lo, estendendo a interpretação da norma em desfavor do contribuinte.

Requer a improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 2 – diz que a imputação é semelhante à anterior, divergindo daquela pela forma de emissão dos documentos fiscais nas operações de saída, sendo esta por meio de emissão de notas fiscais, enquanto naquela, as saídas deram-se através de ECF's.

Salienta que após uma análise técnica dos documentos fiscais apresentados, impõe-se esclarecer que o Demonstrativo Fiscal listado no Anexo II do Auto de Infração envolve várias mercadorias do regime de substituição tributária, os quais têm o ICMS recolhido antecipadamente pelo fornecedor/remetente, e, portanto, não há por que se falar em pagamento de diferença de alíquotas pelo adquirente das mercadorias.

Reitera que os argumentos lançados no tópico precedente e os fundamentos inclusos nos Documentos 2, 3, 4 e 5 com acréscimo do Documento 6 (Doc. 6), que corresponde ao Anexo II, adicionada da coluna NF ENTRADA.

Requer a improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 3 – pontua que a divergência apurada pelo fiscal é em relação aos arquivos extraídos no SINTEGRA e confrontados com o arquivo 60-A das operações registradas. Contudo, sustenta que o valor apurado no Livro de Saída (Doc. 7.1) corresponde às reduções Z que trazem

sinteticamente o valor do ICMS de cada dia.

Consigna que o arquivo colacionado denominado MFD (Memória de Fita Detalhe), em **cd**, extraído da impressora fiscal ECF, comprova através da coluna **F** da planilha que os valores correspondem ao que foi apurado no livro fiscal, sendo assim, não há qualquer divergência.

Impugna o lançamento nº 3, irresignando-se, inclusive, com relação aos valores expostos.

INFRAÇÃO 4 – verifica que a fiscalização entende que a empresa deveria ser penalizada porque aplicou a base de cálculo reduzida prevista no artigo 266 do Decreto nº 13.780/2012, que institui o RICMS-Ba, por entender que os produtos sobre os quais foi aplicada a redução devem, além de estar elencados no rol dos Anexos I e II do Convênio ICMS 52/91, ser utilizados nos segmentos industrial ou agrícola, tendo fundamento aplicação da penalidade no Convênio ICMS 52/91 e no Parecer DITRI nº 20531/2014. Afirma não merecer prosperar a infração guerreada.

Explica que a legislação não se refere *exclusivamente* à destinação e utilização nos segmentos citados pelo Autuante, conforme artigo 266, I, a e b, do RICMS (reproduzidos na peça defensiva), o que significa que poderão ter destinação diversa. Em verdade a legislação sequer menciona a destinação. Logo, não havendo restrição legal quanto à destinação do bem pelo adquirente, não cabe ao intérprete restringir quando a legislação não o faz.

Esclarece ainda, que caso a destinação fosse *exclusivamente* para uso em operações industriais e agrícolas, certamente o RICMS/12 seria claro o bastante para delimitar sua destinação/utilização, como fez nos artigos 266, X e XVII e artigos 66 e 69.

Acrescenta que se a norma invocada fosse clara o bastante para restringir a redução da base de cálculo apenas e tão somente para os produtos cuja destinação corresponda a estabelecimento industrial ou agrícola, não poderia o Nobre Fiscal Autuante imputar a Defendente a penalidade aplicada sem aferir a destinação que lhe foi dada, na prática. *In casu*, com o máximo respeito, entende a Autuada pela impossibilidade ou inviabilidade de aferição da destinação a ser aplicada.

Indaga que, como poderia ser aferida a utilização que pretende imputar o Autuante, com exclusividade? Logo, impõe-se seja esclarecido em quais dados se amparou o Fiscal para penalizar a Defendente nessa infração 4.

Destaca que as próprias empresas fabricantes incluem as mercadorias listadas no Anexo IV – A como contempladas pelo Convênio 52/91, atribuindo-lhes NCM que consta nos seus Anexos I e II, e, por conseguinte, aplicando a redução da base de cálculo.

Pontua que as Notas Fiscais (Doc. 7) emitidas pelas fabricantes Anauger e Ramada Ferramentas indicam claramente o NCM das mercadorias, os quais correspondem ao que consta nos Anexos I e II do Convênio ICMS 52/91. E mais, as referidas Notas Fiscais fazem expressa menção ao aludido Convênio (vide parte final da NF 35463 – Anauger).

Observa que fuge aos Princípios Constitucionais da Legalidade, da Razoabilidade e da Segurança Jurídica penalizar a empresa que ora se defende por prática adotada por todos os seus fornecedores, como pretende o Autuante. E ainda mais, viola os ditames da equidade com que deve estar pautada a atuação dos agentes de Estado.

Sustenta que não houve recolhimento a menor, nem infração à legislação tributária, pois, no momento de compor a base de cálculo do imposto, o Autuante não considerou a redução do ICMS prevista no Convênio ICMS 52/91, de forma que a carga tributária incidente sobre a operação em apreço seja de 8,80%.

Assevera que a redução da Base de Cálculo prevista nas normas acima apontadas possuem carácter objetivo, pois, condiciona-se, apenas, a que os bens ou mercadorias estejam expressamente relacionadas em um dos anexos, do Convênio ICMS 52/91, conforme seu enquadramento no código e descrição da NCM, sendo, portanto, beneficiadas com a redução de Base da Cálculo as saídas promovidas tanto por estabelecimentos industriais como por comerciais.

Consigna que os contribuintes do ICMS que efetuarem operações com máquinas, aparelhos e

equipamentos industriais, bem como, com máquinas e implementos agrícolas contam com tratamento tributário diferenciado pela legislação do Estado da Bahia, de forma que a carga tributária sobre eles incidente seja menos onerosa, favorecendo assim, o incremento do parque industrial e do setor agrícola no Estado, e propiciando o aumento da produção de ambos os setores. Assim, pondera que se os bens listados pelo Fiscal compreendem aqueles que expressamente constam no Convênio ICMS 52/91, que prevê redução de base de cálculo, nada poderia ser exigido do Contribuinte a esse título.

Pontua outros dispositivos do mesmo Decreto que expressamente mencionam a destinação (a exemplo dos artigos 66, 69, artigo 266, X e XVIII), o que leva a crer que se o legislador não fez constar de forma expressa a destinação industrial ou agrícola de forma expressa no artigo 266 do RICMS, pois tal não foi sua intenção. Clama em seu favor a boa-fé com que tem agido ao atribuir aos produtos listados no Anexo IV e IV-A a redução de cálculo prevista nas normas já mencionadas, e colaciona as inclusas Consultas formuladas a instituições privadas reconhecidas por sua responsabilidade e eficiência, em que todas elas sustentam a aplicação da redução da base de cálculo do ICMS ao caso em tela (Doc. 8).

Impugna a integralidade do lançamento apontado na Infração de nº 4, em tempo, requer a total improcedência.

INFRAÇÃO 5 – verifica que o fiscal entende que a infração corresponde à suposta configuração do produto denominado *lona carreteiro* como tributo sujeito ao Regime ST, correspondente à NCM enquadrada no Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, ao passo que o sujeito passivo realizou o recolhimento normal do tributo em questão (Doc. 9). Isso porque o Anexo I, do RICMS não contempla o NCM do produto *lona carreteiro*, de modo que tal omissão conduziu a identificar essa mercadoria no Protocolo ICMS 41/2008, que a considera como de uso em autopeças – o que, data vênica, não se afigura a melhor posição a respeito da matéria.

Assevera a despeito do que parece ser o entendimento do Autuante, que a NCM em questão não corresponde à finalidade/destinação de uso especificamente automotivo, e por essa razão o tributo incidente sobre a mercadoria foi devidamente recolhido sob o regime de tributação normal. Reproduz o §1º da Cláusula Primeira do aludido Protocolo ICMS 41/2008 é categórico ao afirmar que se sujeitam ao regime ST os produtos listados em seu Anexo Único, *de uso especificamente automotivo*.

Sustenta ser claro o equívoco do autuante, ao enquadrar o produto comercializado com a NCM própria daqueles *de uso especificamente automotivo*.

Quanto ao lançamento referente ao produto Bota de PVC verifica que a autuada reconhece a falha humana incorrida, em meio a milhares de produtos comercializados, por ter deixado passar o recolhimento do imposto apenas desse produto, e requer a redução da multa a ser aplicada nesse caso.

Pede pela improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 6 – o defendente faz destaque dos produtos autuados nesta infração, explicando cada um e sustentando que o fiscal está equivocado:

I – PRODUTOS CERÂMICOS: afirma que tais quais os produtos da marca Safira e Reframa (Doc. 10), estão amparados pela legislação do ICMS que determina que sejam calculados pela pauta, conforme preceitua o § 11, do artigo 289 do RICMS, Decreto nº 13.780/12 (Reproduzido).

Explica que o autuante desconsiderou a pauta, embora a NCM desses produtos corresponda, segundo o item 31 do Anexo I do RICMS, que deve ser utilizada a pauta nessas situações. O Fiscal considera o MVA (Margem Valor Agregado), em desacordo com o que diz a norma técnica a respeito, onde está disposto no art. 269, do RICMS, VIII (doc. 11).

A empresa acostou Parecer (Doc. 12) da lavra da DITRI da SEFAZ-Ba, no qual se fundamenta a sua conduta, segundo o qual o ICMS de produtos cerâmicos deve ser calculado de acordo com a pauta

fiscal.

II - BLOCO DE ISOPOR: colaciona Notas Fiscais Complementares (Doc. 13), as quais demonstram expressamente que o frete será por conta do emitente, logo, comprovado que o frete foi pago pelo Emitente da mercadoria, não é devida a infração nesse aspecto. Destaca que sendo produto sujeito ao regime da substituição tributária, a indústria é que deve recolher o ICMS. Explica que, no caso em tela, o Autuante atribuiu NCM 3925.9 - pauta fiscal, que não se aplica – ao passo que o NCM previsto na NF é 3920.3, então, se o fornecedor aplicou o NCM errado, ele é que deverá ser penalizado, e não a Autuada.

III - MASSAFIX ARGAMASSA: disse que corresponde a massa de acabamento, cuja alíquota (MVA) é de 43,13%, conforme NCM 3214, item 40.9 (Convenio 74/94). Afirma equívoco do Autuante quando classificou o produto. Aponta que a empresa fabricante é responsável por fazer o pagamento no estado de origem (ES), de acordo com o Convênio ICMS 81/93, cláusula segunda, que estabelece as responsabilidades e corresponsabilidades das empresas anuentes (Doc. 14).

IV - LONA CARRETEIRO: disse que já foi objeto de lançamento anterior, sendo comprovado pelo Doc. 9 que trata-se de produto equivocadamente atribuído NCM do Protocolo ICMS 41/2008, que regulamenta mercadorias com operações de autopeças, assim, sustenta ser indevido o lançamento em esquite, pelas razões já expostas.

V - ANTECIPAÇÃO PARCIAL SOBRE OS PRODUTOS SUJEITOS À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO: sustenta que conforme os termos do artigo 268, III e IV do RICMS (Doc. 8), não é devida a antecipação parcial sobre a base de cálculo reduzida, uma vez que o RICMS assevera que devem ser consideradas na apuração da antecipação parcial as reduções de base de cálculo para operações internas previstas nos artigos 266 e 267, do mesmo RICMS.

Acrescenta que, como na entrada do produto não há previsão de destinação da mercadoria, nem mesmo a Empresa pode prever quem irá adquirir os produtos, e a natureza da antecipação parcial é pela entrada, não haveria como não aplicar a redução da base de cálculo prevista no artigo 266, I, a e b do RICMS.

VI - PRODUTOS DA FABRICANTE ACRILIT: assinala que as mercadorias fornecidas pela fabricante ACRILIT foram entregues mediante a apresentação das inclusas Notas Fiscais, nas quais foram inseridos os valores de substituição tributária e suas respectivas GNRE's com comprovantes bancários, como determina Protocolo ICMS 26/2010. Dessa forma, afirma comprovar que o tributo foi cobrado pelo Emitente, e o Autuado realizou o pagamento, em estrito cumprimento ao que prevê a legislação estadual e as normas celebradas entre os Estados Federados.

Salienta surpresa quando tomou conhecimento do lançamento em questão, na medida em que comprova ter realizado o pagamento do imposto devido em favor da Emitente, ACRILIT.

Ao final, requer a improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 7 – explica que as notas indicadas no Anexo VII referem-se às situações, cujos documentos anexos (Doc. 15) comprovam o que abaixo se justifica:

- i) Nota comprova que o produto foi remetido para conserto, de modo que não houve má-fé da Autuada.
- ii) Nota comprova tratar-se de nota de reposição, em que o produto defeituoso foi retirado do estabelecimento da Autuada. Nesse caso, houve tributação na primeira nota emitida cujo produto estava defeituoso.
- iii) Reposição por defeito ou extravio – para acobertar o trânsito da mercadoria até o destino, não há dupla entrada do produto no estabelecimento.
- iv) Retorno de conserto: defeito na mercadoria, nota fiscal de remessa para conserto e devolução do fornecedor do mesmo produto consertado com a nota de retorno de conserto. Notas de remessa em anexo.
- v) Nota Fiscal nº 326655, emitida pela FAME – a Autuada não reconhece a venda informada na

Nota Fiscal indicada pelo Autuante, e requer deste órgão seja notificada a Emitente a fim de comprovar a entrega da mercadoria.

Diz que, caso fique configurada a existência de falha na empresa Autuada pelo fato de não ter escriturado notas que se refiram às situações acima sublinhadas, importa salientar que não houve prejuízo nenhum para o Estado da Bahia no recolhimento do tributo devido.

Impugna a multa aplicada. Consigna que o art. 2º da Lei de Processo Administrativo (Lei nº 9.784/1999) elenca os princípios segundo os quais deverá se fundamentar a Administração Pública, sendo: da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. Reproduz o art. 2º, parágrafo único, inciso IV. Destaca que deve este respeitável órgão ater-se à proporcionalidade entre a suposta irregularidade constante no Auto, e a medida a ser imposta. Cita Vladimir Passos de Freitas (Direito Administrativo, cit., p. 94).

Finaliza requerendo que:

- Seja julgado Improcedente o Auto de Infração, referente a todos os sete lançamentos, haja vista as argumentações e documentos que guarnecem os fatos.
- Seja reconhecida a boa-fé da impugnante e reduzida à multa aplicada, caso haja saldo remanescente.
- Pugna pela produção de todo meio de prova admitido no RPAF/99, em especial a pericial, testemunhal e interrogatório pessoal, bem como, a juntada dos documentos; a intimação da autoridade autuante para apresentar informações no prazo legal.
- Os signatários declaram ainda, sob as penas da Lei, a autenticidade dos documentos anexados.

Na informação fiscal, fls. 548/560, o autuante, de início, resume a peça impugnativa e passa a contrapor as questões suscitadas pela defesa.

Preliminarmente, disse que o Auto de Infração foi lavrado dentro da legalidade, quanto aos procedimentos estabelecidos principalmente no Art. 39, e nos demais dispositivos do RPAF, não sendo ocultada nenhuma peça, estando acostados e entregues ao contribuinte, todas as provas materiais e demonstrativos detalhados, com a indicação das fontes e base de dados utilizadas, com a indicação dos elementos necessários à compreensão dos cálculos e do imposto apurado, a descrição dos fatos e o enquadramento legal de cada infração e da multa aplicada, tudo em cumprimento e de acordo com a legislação. Portanto, não há o que se falar em nulidade.

Quanto às infrações presta as informações a seguir expostas:

INFRAÇÃO 01 - 03.02.02

Salienta que a fiscalização procedeu a análise e avaliação, quanto a tributação de todos os produtos comercializados pelo contribuinte, tendo o autuado aplicado um entendimento diverso do que estabelece a legislação, quanto aos produtos listados no Anexo I dessa infração, onde tenta afirmar que os produtos autuados, são do regime da substituição tributária, com base no Anexo Único dos Protocolos ICMS 104 e 26.

Destaca que a posição na NCM da TIP abrange todos os produtos incluídos nas suas subposições; e, com relação a determinados produtos pertencentes à NCM considerada, apresentam descrição/finalidade diversa, do anexo único dos citados protocolos, como tem reiterada vezes se pronunciado a DITRI em seus pareceres.

Acrescenta que os produtos listados no anexo do Protocolo, em regra geral, o entendimento é de que estes produtos, sejam fixados de forma permanente na construção (paredes e outras partes), inclusive as próprias notas explicativas da TIP, como na descrição dos itens de produtos do anexo, indicam essa condição. É importante destacar que os materiais utilizados como instrumento para a execução de obras de construção, ferramentais e equipamentos utilizados para a aplicação dos produtos ali indicados (ex.: espátulas, serrotes, escadas, martelos e chaves ferramentais, dentre outros), não foram abrangidos nos citados Protocolos.

Afirma que o autuado procedeu a uma interpretação equivocada quanto à forma de tributar, baseando-se apenas da análise da NCM dos produtos, indicados nas notas fiscais, sem, contudo analisar o produto em si, a sua descrição, finalidade e aplicabilidade. Não observando também, as restrições impostas, os exemplos descritos nos itens do Protocolo e ao descrito na TIP, em relação aos produtos que compõem ou se excluem em determinado NCM, através das diversas Notas Explicativas.

Observa que não cabe a esta fiscalização interpretação diversa, quanto à classificação correta dos produtos listados, para aplicação do regime de tributação devida, tudo com base nos requisitos que a legislação impõe, seja na interpretação do próprio Protocolo, das Regras Gerais estabelecidas no Sistema Harmonizado da TIP - NCM, nos pareceres da DITRI, inclusive aqueles entendimentos reformados, cabendo às fiscalizações adotar os mais recentes e também baseado nos acórdãos do CONSEF.

Destaca que os produtos foram descritos nos levantamentos, de acordo com o apresentado nos Livros de Inventários, Registros do Arquivo Sintegra e das nas NF e Cupons Fiscais, ressaltando que o contribuinte descreve antes do nome do produto em si e o nome do fornecedor.

Quanto aos produtos indicados na posição NCM 3925. A interpretação desta fiscalização baseou-se na Nota Explicativa nº 11 da TIP, que estabelece quais os produtos que compõem essa posição: *“Nota explicativa da TIP nº 11.- A posição 3925 aplica-se exclusivamente aos seguintes artefatos, desde que não se incluam nas posições precedentes do Subcapítulo II”*:

- a) Reservatórios, cisternas (incluindo as fossas sépticas), cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 l;
- b) Elementos estruturais utilizados, por exemplo, na construção de pisos (pavimentos), paredes, tabiques, tetos ou telhados;
- c) Calhas e seus acessórios;
- d) Portas, janelas, e seus caixilhos, alisares e soleiras;
- e) Gradis, balaustradas, corrimões e artigos semelhantes;
- f) Postigos, estores (incluindo as venezianas) e artefatos semelhantes, suas partes e acessórios;
- g) Estantes de grandes dimensões destinadas a serem montadas e fixadas permanentemente, por exemplo, em lojas, oficinas, armazéns;
- h) Motivos decorativos arquitetônicos, tais como caneluras, cúpulas, etc.;
- i) Acessórios e guarnições, destinados a serem fixados permanentemente em portas, janelas, escadas, paredes ou noutras partes de construções, tais como puxadores, maçanetas, aldrabas, suportes, toalheiros, espelhos de interruptores e outras placas de proteção”.

Quanto aos itens e outros plásticos, item 24.11 do Protocolo, esta fiscalização aplicou corretamente a legislação, por estar em conformidade com a nota explicativa acima, que assim descreve: *“aplica-se exclusivamente aos seguintes artefatos”*, portanto, não procede as afirmações da autuada, que tenta induzir, apresentando e-mail dos fornecedores (doc.2), e da indicação indevida do NCM 39259000 nos produtos constantes das NFs (doc.5), como sendo do item 24.11 do anexo 1 do RICMS/2012.

Quanto aos produtos: Caixa D água, de acordo com a TIP, essas tem que ter capacidade superior a 300 lt., limitando assim a capacidade do artefato, com base no item a); Roleta de Papel Higiênico - fl.157, não faz parte dos artefatos indicados no NCM 3925 e em conformidade com o Parecer nº 22190/2011 de 13/10/11 da DITRI (Anexo I); Separador de Grama -fl. 189, é um produto utilizado em jardim, para separar a grama dos canteiros de plantas, ou mesmo, para limitar a área gramada, portanto não são elementos estruturantes descrito na letra b); Balde ECOBALDE, esse produto não consta da nota 11 e baseado no Parecer DITRI nº 02150/2012 (Anexo II); Prateleira, indicado na defesa a fl. 295 e Modulo (suporte) fl. 322, tais produtos não constam em nenhum dos itens listados. Sendo assim, os produtos acima estão fora da abrangência do Protocolo.

Em relação aos demais produtos com NCM diversos (doc. 1,3 e 5), temos: Eletrocalha – fl. 182 não autuado; Controle Avant Sensor de Presença - fl. 185 e Controle Comercial -fl. 186, apesar de indicar NCM, 85365090, estes produtos não estão indicados no item 23 que refere-se a Lâmpada elétrica, eletrônica, reator e starter; Mangueiras para Jardim e seus Acessórios (esguicho, emendas, união, espigão), Mangueira para Gás e Mangueira para Máquina de Lavar - fls. 191, 207, 208, 210 a 214, 250, 252, 284 e 286, apesar do NCM indicado como sendo 3917, estes não pertencem ao item 24.4, que compreende a “tubos, e seus acessórios (por exemplo: juntas, cotovelos, flanges, uniões) de plásticos, para uso na construção civil”, além do que o Pareceres DITRI nº 02989/2012 (Anexo III) e o 20531/2014 (Anexo IV), esclarece quanto a tributação desses produtos; Regulador de Gás - fls. 195, 199 é um produto utilizado e acoplados a botijão de gás, de uso doméstico, que tem como função permitir a passagem ou não de gás GLP para o fogão, portanto não é uma torneira ou válvula utilizada nas construções civil; Escadas de Alumínio (diversos tamanhos, banqueta e extensível) - fls.: 201, 203, 291e 293 é um produto que serve como instrumento utilizado na execução de obras de construção civil e em outros serviços, além da utilização em diversas atividades em: residências, lojas e outros, portanto não são produtos fixados nos imóveis, Parecer DITRI 20252/2012 (anexo V); Suporte para TV - fls. 234, 242 e Suporte SPLIT (ar condicionado)- fl. 325, são acessórios para fixação com NCM 73269090, no anexo único, esse NCM encontra-se no item 24.65 indicando as Abraçadeiras, com base no significado de Abraçadeira no Dicionário Aurélio: (“Chapa grossa de ferro em esquadro, usada como reforço de sambladuras de madeira; peça de ferro para segurar vigas ou paredes, etc.; cordão, tira, argola que cinge um cortinado ou reposteiro, prendendo-o de lado; braçadeira”), diante do descrito, tais produtos não fazem parte do item 24.65; Desempenadeira, Espátula, Caçamba e Bandejas Plástica–fls. 237, 280, 289, 327, 328 indica NCM 39269090, tais produtos são utensílios que servem de instrumento para execução de diversas atividades na construção, não sendo assim aplicado na construção civil, podendo ser madeira ou aço(desempenadeira e espátula), quanto a Caçamba e Bandejas (são utilizadas como recipientes para colocação de tinta para pintura), destacamos que contraditoriamente ao que imputa ao produto de plástico, o contribuinte classificou as desempenadeiras de madeira e aço NCM 82055900, como regime de tributação normal, nas operações de entrada: NFS 11030 de 26/6 e 80931 de 23/3, como nas saída em todas as suas operações ECF e Notas Fiscais nº 79696, 84868 e 84348, dentre outras; Resistência – fl. 239, o contribuinte classificou como sendo do item do 24.84, contudo trata-se de resistência para chuveiro elétrico, conforme pode ser visto na própria Nota Fiscal nº 299241, as aquisições da FAME em relação a ferro de soldar, são com watts inferiores, a referida resistência é de 320W, destacamos que os ferros de soldar da FAME, adquiridos pela empresa, tem watts entre 30w a 180w; Lixeira Inox, indica NCM 73244900, como anexado às fls. 244, 248, 266, 267, 269, 292, trata-se de um produto portátil (utensílio), não fixado à construção, que pode ser usado em residências (banheiros, cozinha e outras áreas) como também em escritórios dentre outros, esta fiscalização utilizou o mesmo conceito estabelecido no Parecer DITRI nº 22190/2011 (Anexo I); Suporte para Garrafão, Regador e Vasos, todos com NCM 29249000, fls. 253, 255, 259, 260, 264, não são artefatos de higiene e toucador do item 24.10; Reator – fls. 274 e 277, não foram incluídos na presente infração; Filtro de Carvão, indica NCM 84818019 – fl. 278, trata-se de um aparelho utilizado para filtra água, portanto não sendo produto do item 24.83; Varal Sanfonado, Portátil e de Piso - NCM 73239900 - fls. 287, 293 e de Parede NCM 76151000 - fl. 287, trata-se de produto utilizado para secagem de roupa, não estão listados do protocolo 104/09; Jogos de Jardim NCM 39173100– fl. 288 não especifica o que seja, inclusive na defesa não esclarece; Puxa Cabo - fl. 312- NCM 39173300 é um guia utilizado normalmente para a passagem de fios, inclusive podem ser de aço, portanto não fazem parte do item 24.4; Esquadro cabo PVC, com NCM 9017200 – fls. 289 e 290, não é produto de desenho; Suporte para Prateleiras – NCM 83024100 –fls. 314, 318, da análise do NCM 8302 da TIP descreve como: “guarnições, ferragens e artigos semelhantes, de metais comuns, para móveis, portas, escadas, janelas, persianas, carroçarias, artigos de seleiro, malas, cofres, caixas de segurança e outras obras semelhantes; pateras, porta-chapéus, cabides e artigos semelhantes, de metais comuns; rodízios com armação de metais comuns; fechos automáticos para portas, de metais comuns”, portanto não incluem guarnição ou ferragem para

prateleira; Extensor Telescópico – fls. 327, 331 NCM 76169000, esse NCM consta dos itens 74.75 e 74.76, contudo não se trata dos produtos indicados nos referidos itens, extensor é um cabo prolongador comumente usados em rolos para pintura e/ou rodos de plásticos ou espumas de limpeza; Bloco de Espuma – fls. 331, NCM 39211390 esse NCM consta do item 24.7 e 24.8, contudo esse produto não se trata dos indicados nesses itens, trata-se de esponja utilizada normalmente para alisamento de produtos aplicados em rebocos de paredes. Portanto, com regime de tributação normal.

Destaca ainda, que a afirmação quanto à descrição de “Afins”, não pode prevalecer como argumento para caracterizar os produtos autuados, pois os itens indicados na defesa e os dos demais itens do protocolo são bastante claros, quando analisando o descrito no próprio NCM, para não deixar dúvidas analisamos cada item da palavra “afins”, senão vejamos: no item 24.2, do Protocolo, trata-se de aditivos para argamassas e afins, com NCM 3824.4, na TIP descreve como produtos “aditivos para cimento”; item 24.7 - Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins (NCM 3919, 3920 e 3921), refere-se a “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto adesivas, de plásticos, mesmo em rolos”; já o item 25.40, refere-se a material de limpeza e que não existe no levantamento fiscal nenhuma divergência nem autuação nesses itens.

Vislumbra que a defesa busca confundir os julgadores, tentando afirmar que há incidência da substituição, ainda que esses produtos também possam ser utilizados em outras finalidades, além de construções. Tenta estabelecer uma teoria que ora busca analisar itens indicados no protocolo, ora afirma que determinado produto tem correspondência com os NCM indicados nos protocolos, ou mesmo atribuindo e incluindo no rol outros produtos, não autuados.

Esclarece que em razão da indicação errônea do NCM em diversos produtos realizada por fornecedores comercial varejista, atacadistas e indústrias, estão sendo objeto de autuações sistematicamente, por equívoco ou interpretação diversa da legislação, portanto os produtos adquiridos pelas empresas comerciais fiscalizadas, mesmo quando adquiridas diretamente da indústria, deve ser observado a descrição do produto.

Quanto ao alegado na peça defensiva, que *“o valor do tributo já foi recolhido pelo fornecedor, o autuado não poderá assim recolher o ICMS em relação àqueles produtos”*. Disse que essa afirmativa não pode prosperar, pois acredita que seria objeto de uma fiscalização específica, diante do volume de operações de aquisições e de comercialização envolvendo centenas de produtos da ST, além do que diversos produtos que o autuado alega ser objeto de antecipação tributária sobre o estoque, não tiveram aquisição no período fiscalizado, bem como, não se pode afirmar que todas as operações de aquisições do exercício fiscalizado, dos produtos autuados foram objeto de pagamento do ICMS substituição tributária, tanto em relação aos pagamentos efetuados pelo autuado ou mesmo, destacados e recolhidos pelos fornecedores.

Discorre que apurar ou compensar o imposto efetivamente pago não seria prudente a essa fiscalização, vez que as operações objeto da presente infração, referem-se a operações de saída, sendo que a maioria das operações foram realizadas através de cupom fiscal. Haveria a necessidade de identificar e apropriar as quantidades compradas e comercializadas, para efetuar o rateio do valor da ST destacado na NF e/ou pago pelo contribuinte, como também identificar quais produtos foram tributados pela ST e que tiveram tributação normal, e identificar os produtos ST que foram objeto do destaque do imposto e/ou os pagos em cada NF, fazendo inclusive um rateio em relação aos produtos que foram objeto da presente infração.

Reitera que a legislação prever que cabe ao contribuinte comprovar esses recolhimentos, podendo requerer e utilizar o imposto se pago indevidamente dentro do prazo decadencial, portanto não invalidando a presente autuação.

Quanto aos Pareceres (Doc. 4) emitidos pela DITRI, afirma que não identificou nenhuma relação com os produtos objeto dessa infração, inclusive informa que quando da antecipação tributária do estoque, dado através do parcelamento, foram realizados recolhimento dos demais produtos, afirmativa que corrobora com o descrito acima, em relação a comprovação desses valores e o seu

rateio.

INFRAÇÃO 02 - 03.02.02

Disse que são as mesmas operações da infração 1, sendo agora relativa às vendas realizadas por meio de notas fiscais, portanto trata-se de produtos contemplados nas informações fiscais ali prestadas.

INFRAÇÃO 03 - 03.01.04

Assinala que essa infração teve como base aos valores do imposto destacados nas operações de vendas através das ECFs, informado nos Registros 60R do Sintegra, quando cotejados com o imposto escriturado nos Livros Fiscais, demonstrando assim, uma diferença de imposto a recolher. O referido levantamento foi apresentado ao contribuinte, antes da lavratura do mesmo, não tendo sido apresentado pelo autuado nenhuma justificativa ou retificação dos mesmos.

Argui que o valor apurado no Livro de Saída (Doc. 7.1), corresponde às reduções Z de cada dia, apresentando um arquivo denominado MFD, e informando que este foi extraído da impressora fiscal ECF. Observa que o autuado na sua defesa, não apresenta nenhum demonstrativo que possibilite um confronto, entre os valores autuados e o que ele afirma serem devidos, tendo em vista que o arquivo anexado denominado MFD, constante do CD, registra uma quantidade de 874.450 linhas, as quais teria a fiscalização que analisar cada lançamento.

Destaca que o arquivo do Registro Sintegra 60R, demonstrativo Anexo III-A, anexado ao PAF, conforme legislação deve ser informado em relação às operações diárias de cada produto por ECF, consolidado mensalmente por produto, portanto não há possibilidade de avaliarmos a tributação dos produtos diariamente, a não ser da análise individual de cada operação através dos cupons fiscal, o que tornaria a fiscalização inviável, semelhante ao arquivo MDF, apresentado na defesa.

Diz que as divergências apuradas entre o Registro 60R e o Registro 60-A, que retratam os mesmos valores indicados nos livros fiscais, apresentam a totalização das operações por dia e por tributação. Portanto, não se pode apurar o imposto devido apenas pelo registro 60-A, pois a tributação aplicada não é evidenciada por produto, portanto, se houve um erro no envio do arquivo 60R, cabe ao contribuinte informar e descrever tais erros. Diante da não demonstração, e do número de operações indicadas na MFD, ficamos impossibilitado de proceder a uma análise das afirmativas defensivas, por não apresentar de forma efetiva elementos que possam contrapor a presente infração.

INFRAÇÃO 04 – 03.02.06

A presente infração refere-se à aplicação indevida de redução de base de cálculo, em produtos constantes do Anexo I e II, do Convênio ICMS 52/91, nas operações não destinadas para indústria e/ou agricultura, estando a presente autuação em conformidade com o entendimento descrito no Parecer DITRI nº 20531/2014, juntado ao PAF (Anexo IV).

Quanto à argumentação da defesa, ressalta que essa não observa a ementa do referido convênio, que direciona a abrangência do benefício, vinculando assim, a sua aplicabilidade efetiva dos produtos listados nos anexos I e II, na atividade industrial e/ou agrícola. Em regra geral, o legislador ao estabelecer um benefício tributário, como é o caso da redução de bases de cálculo em apreço, tem como objetivo incentivar um determinado setor, como é o caso do setor Agrícola e Industrial, e não aos diversos fabricantes da Federação, dos produtos ali contidos.

Destaca que foi analisado as operações de acordo a suas destinações, sendo identificado, conforme diversas notas fiscais de venda, que estas tinham como destino: empresas de construção civil, pessoas físicas não contribuintes residentes na área urbana, portanto materiais utilizados na construção civil e em outros destinos, que não o estabelecido no Convênio. Portanto não há o que se falar em impossibilidade ou inviabilidade de aferição da sua destinação.

Quanto à indagação, como poderia ser aferida essa destinação: sugere que seja realizada através de um cadastro, que inclusive a empresa deve ter dos seus clientes, onde deva constar a atividade

desenvolvida por cada um, principalmente em relação às atividades agrícola ou industrial, e que quando das operações de venda deverá constar essa indicação no documento fiscal. Ademais no caso dos produtos direcionados para a área agrícola, acredita ser imprescindível a indicação do endereço e do nome da propriedade rural.

Quanto às aquisições das empresas fabricantes, relativamente à aplicação da referida redução da base de cálculo, conforme (Doc. 7), entende que também teria de observar a sua destinação, ou o próprio adquirente, informar que tais produtos não são e/ou são, direcionados a agricultura ou a indústria, face a sua atividade preponderante.

Inclusive a própria defesa indica que “na entrada do produto não há previsão à destinação da mercadoria, nem mesmo a Empresa pode prever quem irá adquirir os produtos”, cita inclusive que não procedeu a antecipação parcial, como foi também, o entendimento dessa fiscalização, em relação às operações de entrada. Não obstante, caso não possa precisar ou não ter a certeza da sua destinação final, quando da sua aquisição, cabe à empresa comercial varejista a aplicação correta da norma nas suas operações de saída.

INFRAÇÃO 05 – 01.02.06

Em relação ao produto lona carreteiro, disse que foi atribuído o referido produto, como do regime de substituição tributária, conforme item 24.7 do anexo 1 do RICMS 2012, com a indicação do NCM trata-se de produto enquadrado no Protocolo ICMS 41, portanto, em ambas as situações o referido produto não daria direito a crédito. Quanto a Bota de PVC a autuada reconhece como devida.

INFRAÇÃO 06 – 07.01.02

OS PRODUTOS RELACIONADOS, DAS MARCA SAFIRA E REFRAMA (Doc. 10). Em relação à REFRAMA, trata-se de PLAQUETA 25MM CIMENTO BRANCO JUNTALI, descrição está obtidas nos documentos fiscais em relação às operações de saídas ECF, (conforme Anexo III-A - Arquivo Magnético anexo ao PAF), apesar de indicar o NCM 69041000 na nota fiscal, fl. 458, por ser um produto de cimento, conforme a sua descrição, o NCM seria 69022010, portanto produto listado no item 24.34, aplicado assim corretamente o MVA. Quanto ao SAFIRA, refere-se a BLOCO MACICO 19X10X5, com NCM 69041000, foi aplicado corretamente a pauta, conforme demonstrativo as fls. 56 e 57, portanto enquadrado corretamente, como afirma a própria defesa.

- BLOCO DE ISOPOR: pode ser observado nos Conhecimentos de Transporte, anexo ao Auto fls. 64, 65, 67, 68, indicam que o referido frete é “a pagar” e a responsabilidade é do “destinatário”. Ressalta que não há como contestar a autuação, apesar da identificação incorreta nas NFS (Doc. 14). Portanto, quando o frete não foi incluído na base de cálculo, deve ser apurado e pago a ST sobre o valor do frete, cabendo assim ao destinatário o seu pagamento.
- MASSAFIX ARGAMASSA: O imposto devido em relação a estes produtos, refere-se a ST sobre frete, por ser o mesmo de responsabilidade do destinatário, conforme notas fiscais acostadas ao A.I. às fls. 60 à 62, 69,72, 79, 80, 83 à 85, 87 à 90, 92 à 94, 99, 100, e que de acordo com o levantamento, por não conhecer o valor da operação, este foi calculado utilizando-se a pauta fiscal sobre frete. Destaca que avaliando o levantamento anexo VI, às fls. 56 e 57, observa-se que o autuado foi beneficiado, por não ter sido adicionado ao valor do frete, o MVA correspondente ao produto, como a própria defesa indica.
- LONA CARRETEIRO: informa que já foi descrito na infração 05, a referida lona poderia ser classificada como produto dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10 que trata de peças e acessórios para veículo e/ou dos Protocolos ICMS 104/08 e 26/10 como material de construção, pela atividade do contribuinte classificamos como sendo do item 24.7, tendo inclusive um MVA menor que o indicado no item 28 do anexo 1 do RICMS/2012, beneficiando assim o autuado.
- PRODUTOS DA FABRICANTE ACRILIT: disse que apesar da indicação do imposto nas Notas Fiscais de aquisição e dos documentos que supostamente comprovariam o pagamento do impostos dos respectivos valores destacados nas notas fiscais, fls. 58, 59, 70, 71, 75, 76, 81, 82, 95 e 96, no qual não foi identificado, tanto no Sistema de Arrecadação - INC ou mesmo no Sistema SIGAT ambos da SEFAZ, nem a defesa apresentou, comprovação do ingresso desses

pagamentos nos cofres do Estado. Aduz que esse imposto não foi recolhido, pois o emitente processou um agendamento do pagamento, como pode ser visto no próprio documento, não efetivando assim o seu pagamento de fato. Diante da falta de recolhimento por parte do emitente, passa o autuado a responder de forma solidária, em relação ao imposto devido das operações apontadas, com base no § 5º do Art. 8º da Lei nº 7.014/96.

Aponta que a defesa não apresentou nenhuma contestação em relação aos demais produtos constantes no levantamento fiscal.

INFRAÇÃO 07 – 16.01.01

Consigna que apesar das justificativas, o autuado não apresenta na sua escrituração nenhuma prova que pudesse modificar a multa aplicada, apenas não reconhece a aquisição da NF nº 326655, emitida pela FAME – fornecedor regular da empresa, inclusive em outras infrações apresenta documentos do próprio fornecedor, que tentava contestar infrações anteriores sendo que no caso em tela, busca reverter essa comprovação para o autuante. Inclusive reconhece através da própria defesa, que caso fique configurada a existência de falha da empresa quanto a falta de escrituração, este ato não ocasionou prejuízo nenhum para o Estado.

Mantém a integralidade a presente autuação.

Na fl. 574, a então 2ª JJF converte os autos em diligência à INFAZ de origem para que proceda informações quanto à divergência no que se refere à desconformidade entre o valor recolhido e aquele apurado na escrita fiscal do contribuinte, sendo que após exame das peças que compõe o presente PAF, e orientada pelo princípio da busca da verdade material, o órgão preparador atenda ao que segue:

“1 - Intimar o contribuinte a apontar, no prazo de 60 (sessenta dias), de forma objetiva, quais os erros contidos no demonstrativo relativo à infração 03 (folhas 41 a 45), fornecendo, neste ato, cópia deste despacho de diligência;

2 - Caso o contribuinte atenda a solicitação acima, o PAF deverá ser encaminhado para que o autuante produza nova informação fiscal.”

Nas fls. 579/584, a defesa se manifesta quanto à diligência solicitada. Assinala a existência do Laudo Técnico onde a empresa contratada ADSOFT SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA., informa que a empresa autuada possui o aplicativo SIAF para WINDOWS, sistema homologado junto a SEFAZ do Estado da Bahia, sistema este da empresa, sendo utilizada para a geração dos arquivos SINTEGRA.

A empresa contratada ADSOFT disse que a empresa autuada gerou e enviou os arquivos SINTEGRA do período de 01/2012 e 07/2012 a 12/2012, nos quais os meses referenciados apresentaram divergências no que foi registrado no arquivo SINTEGRA, especificamente no registro tipo 60R – que é o resumo mensal de itens, este totalizando as quantidades e os valores totais dos itens, durante o mês.

A ADSOFT informa também que realizou análise das informações dos meses 08/2012 e 12/2012, utilizando-os como amostragem para apontar as causas das divergências indicadas pelo auditor fiscal através de relatório do Auto de Infração, conforme exposto nos argumentos reproduzidos abaixo:

SINTEGRA - 08/2012: observa que o total de vendas é divergente entre o registro 60R – R\$465.373,64, gerado pelo SIAF e 60R – R\$465.521,79, gerado pela ECF.

Salienta que a diferença é proveniente de problemas na gravação de cupons fiscais na tabela do sistema SIAF para gerar as informações no arquivo SINTEGRA para o registro 60R, mudança de tributação de itens e arredondamentos de valores. Esta conclusão foi possível através de análise da planilha 082012.xlsx, com dados gravados no banco de dados do sistema SIAF comparados com os valores gravados na memória fiscal da ECF.

Pontua que no relatório em anexo 082012.xlsx está evidenciado que os valores gerados do registro 60R da memória fiscal são os mesmos valores informados que a soma total das REDUÇÕES Z e MEMÓRIA FISCAL do período e valores escriturados no livro fiscal da contabilidade, o que atesta

que o problema é de origem técnica e ocasionado pela diferença de centavos no valor total de cada item que no montante gera uma diferença final de R\$ -11,85, problema proveniente do arredondamento de valores no registro 60R e ocasionados por rateio de descontos e acréscimos e variação na utilização de casas decimais.

Discorre que ao comparar os itens movimentados no período através do relatório citado acima, se observa que o item 25004 foi movimentado conforme cupom fiscal de COO 86002, demonstrado no relatório 082012.xlsx e com base nas informações extraídas da ECF, porém esse mesmo item não aparece nas informações geradas a partir das tabelas do sistema SIAF para o arquivo SINTEGRA do período, ocasionando uma diferença de R\$ 160,00. Este fato não é comum e pode ocorrer devido a problemas técnicos originados por falhas na rede interna de computadores, comunicação do computador com a ECF ou picos de energia elétrica. Esta ocorrência não ocasiona prejuízos ao estado, pois a escrituração contábil do contribuinte é realizada com base na REDUÇÃO Z e na MEMORIAL FISCAL do período.

Ainda sobre os motivos que ocasionaram o problema, pondera que ao comparar a tributação de alguns itens movimentados no período conforme tabela abaixo se nota que houve mudança na tributação dos mesmos, hora de substituído para tributado ou o contrário. O sistema considerava em 2012, para a geração do arquivo SINTEGRA sempre a tributação gravada no cadastro do item, que pode ter mudado entre um período de apuração e outro, conforme demonstra de fls. 580-81.

Apona que nesta situação em questão originou-se uma diferença maior, entre os valores gerados pela ECF e o SIAF como demonstrado na tabela abaixo, na qual os produtos tributados identificados como TRIB na tabela apresentam diferença de R\$ 847,35 e os produtos substituídos identificados como ST na tabela apresentam diferença de R\$ -995,50. A diferença final entre o arquivo gerado pela ECF e gerado pelo sistema é de R\$ 148,15 que somada à diferença dos produtos tributados é igual ao valor da diferença dos produtos substituídos e que devido à mudança de tributação de alguns itens gerou o questionamento por parte do FISCO.

VALORES SINTEGRA - SIAF		DIFERENÇA	VALORES SINTEGRA - ECF	
TRIB	104.732,53	847,35	TRIB	103.885,18
ST	360.641,11	- 995,50	ST	361.636,61
TOTAL	465.373,64	148,15	TOTAL	465.521,79

SINTEGRA – DEZEMBRO/2012: pontua que ao analisar as informações do mês 12/2012 foi possível observar que o total de vendas é divergente entre o registro 60R – R\$407.111,43, gerado pelo SIAF e 60R – R\$407.333,91, gerado pela ECF.

Ressalta que há uma divergência entre o valor do imposto escriturado no livro fiscal sobre as saídas provenientes de cupom fiscal e o valor apresentado no relatório do auditor fiscal. No livro fiscal da contabilidade o valor do ICMS é de R\$16.399,96 e no relatório apresentado pelo auditor fiscal o valor que o mesmo atesta do livro é de R\$15.661,57. Afirma que não foi possível identificar qual a origem desta diferença, portanto os valores apresentados abaixo não são iguais ao do relatório apresentado pelo auditor fiscal.

Postula novamente que a diferença é proveniente por problemas de gravação de cupons fiscais na tabela do sistema SIAF para gerar as informações no arquivo SINTEGRA para o registro 60R, como já explica no mês anterior, *mudança de tributação de itens e arredondamentos de valores*. Esta comparação foi possível através da planilha 122012.xlsx, com dados gravados no banco de dados do sistema SIAF e os valores gravados na memória fiscal da ECF.

Disse que no relatório em anexo 122012.xlsx evidencia que os valores gerados do registro 60R da memória fiscal são os mesmos os valores informados na soma total das REDUÇÕES Z e MEMÓRIA FISCAL do período e valores escriturados no livro fiscal da contabilidade, o que atesta que o problema é de origem técnica e ocasionado pela diferença de centavos no valor total de cada item que no montante gera uma diferença final de R\$1,29, problema proveniente do arredondamento de valores no registro 60R.

E no relatório em EXCEL 122012.xlsx nota que no produto 32317 houve diferença na quantidade de

vendas do mesmo gravada no arquivo da ECF - quantidade: 10 e gravada no SIAF - quantidade: 5, está diferença na quantidade ocasionou uma diferença final de R\$ 221,19. Este fato não é comum e pode ocorrer devido a problemas técnicos originados por falhas na rede interna de computadores, comunicação do computador com a ECF ou picos de energia elétrica. Esta ocorrência não ocasiona prejuízos ao estado, pois a escrituração contábil do contribuinte é realizada com base na REDUÇÃO Z e na MEMORIAL FISCAL do período.

Destaca os motivos que ocasionaram o problema, ao comparar a tributação de alguns itens movimentados no período conforme tabela abaixo se nota que houve mudança na tributação dos mesmos, hora de substituído para tributado ou o contrário. O sistema considerava em 2012, para a geração do arquivo SINTEGRA sempre a tributação gravada no cadastro do item, que pode ter mudado entre um período de apuração e outro, conforme demonstra de fl. 583.

Informa que se originou uma diferença maior entre os valores gerados pela ECF e o SIAF como demonstrado na tabela abaixo, na qual os produtos Tributados identificados como TRIB na tabela apresentam diferença de R\$-1.660,64 e os produtos substituídos identificados como ST na tabela apresentam diferença de R\$ 1.883,12. A diferença final entre o arquivo gerado pela ECF e gerado pelo sistema é de R\$ -222,48 que somada à diferença dos produtos Tributados é igual ao valor da diferença dos produtos substituídos e que devido à mudança de tributação de alguns itens gerou o questionamento por parte do FISCO.

VALORES SINTEGRA - ECF		DIFERENÇA	VALORES SINTEGRA - SIAF	
TRIB	96.470,33	-1.660,64	TRIB	98.130,97
ST	310.863,58	1.883,12	ST	308.980,46
TOTAL	407.333,91	-222,48	TOTAL	407.111,43

Atesta que não houve intenção do contribuinte em omitir informações para o fisco, mas sim problemas técnicos, dificuldade na interpretação da norma quanto à classificação de mercadorias, problemas quanto à gravação das informações provenientes da ECF no banco de dados do sistema SIAF, que no caso em exposição gerou as diferenças apresentadas, fator determinante para questionamento por parte do fisco, conforme demonstrado de forma sintética acima e detalhada no relatório em EXCEL 122012.xlsx.

Assinala que com as atualizações constantes do sistema e implementações legais quanto a NF-e e SPED FISCAL, atualmente, o aplicativo grava a informação da tributação por item e no exato momento em que o cupom fiscal é emitido, desta forma não há a possibilidade de ocorrer o referido problema na versão atual do mesmo. Salienta também que o aplicativo SIAF para WINDOWS está devidamente homologado no Estado e atende aos requisitos previstos no MANUAL PAF-ECF.

Esclarece que é um desafio diário adequar o aplicativo às constantes demandas fiscais em atendimento as obrigações acessórias geradas pelo contribuinte e usuário do sistema, atesta também que não houve em nenhum momento a finalidade de omissão de informações pelo mesmo. Ressalta que o ocorrido quanto às divergências apontadas foram devidamente esclarecidas, conforme pode ser verificado acima. Afirma ser desenvolvedor responsável pelo aplicativo e o contribuinte notificado e autuado vem através desta solicitar improcedência da notificação pelos motivos relatados.

Em nova informação fiscal, fl. 588, o autuante verifica que o autuado apresenta um Laudo Técnico da empresa ADSOFT SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA, sendo esta empresa responsável pelo sistema que gera o Arquivo SINTEGRA, no qual tenta justificar as divergências apuradas no PAF em relação à infração 3, informando que as mesmas foram motivadas por um possível erro de sistema.

Informa ainda, que a referida infração foi apurada em relação aos períodos de 01/2012 e 07/2012 a 12/2012, neste laudo, só se manifesta em relação ao período de 08 e 12/2012, não apresentando qualquer esclarecimento, quando as divergências apuradas nos meses mencionados.

Destaca que em relação ao período tenta justificar o erro, no entanto não consegue demonstrar a

totalidade das divergências, sendo apresenta ainda diferenças. Pontua que na análise desse laudo, não consegue ter clareza e confiança necessária para que modificasse a infração.

Mantém na integralidade desse item, não cabendo modificação dos valores apurados.

Em nova diligência solicitada, fls. 590/591, o então relator da época, Conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira, discorreu que o autuado alega que o valor recolhido coincide com o escriturado com livro fiscal, no entanto, o autuante não acosta ao processo cópia dos livros fiscais nos quais se evidencie a discrepância entre o valor apurado e aquele efetivamente recolhido. Verifica também que há manifestação empresarial deduzindo questionamentos cuja superação requer a anexação de outros documentos. Assim, a 5ª JJF, orientada pela busca da verdade material, pede a adoção das seguintes providências:

“QUANTO AS INFRAÇÕES 01 E 02:

1 – Acrescentar uma coluna ao demonstrativo de débito, informando o código NCM de cada uma das mercadorias autuadas, com vistas a permitir uma correta avaliação do regime tributário que se deve aplicar;

2 – Intimar o sujeito passivo (concedendo-lhe um prazo de dez dias) para que explique qual o dispositivo convencional que utilizou para conferir a interpretação alegada (em sua peça defensiva), indicando, em uma coluna adicional, o número do convênio e o item em que enquadrou a mercadoria vendida, por operação.

QUANTO À INFRAÇÃO 03

1 – Fazer a anexação de cupons fiscais relativos à apuração totalizada de um único dia, para que se possa avaliar a compatibilidade, ou não, da escrita fiscal, comparada com os documentos ECFs emitidos naquele específico dia.”

Ao final, pede que se dê ciência ao autuado, reabrindo-lhe o prazo de defesa por 60 (sessenta dias).

No Parecer da diligência, fl. 595, a revisora, auditora fiscal estranha ao feito, informa, que na infração 1, foi incluído na planilha “demonstrativo anexo I” a coluna NCM de acordo com a mercadoria nas operações de saídas através de ECFs. Chama atenção para o enquadramento de uma mercadoria no regime de ST, sendo que o contribuinte deve considerar a descrição do produto na legislação pertinente juntamente com a sua classificação fiscal correspondente na NCM. Porém, caso a NCM seja a prevista na norma, mas a descrição do produto não corresponda ao que está escrito no dispositivo legal, não se aplica a ST.

Quanto à infração 2, sustenta que nas operações de saídas através de notas fiscais nos seus demonstrativos, como consta às fls. 25 a 40 do PAF. Relata o mesmo argumento quanto ao enquadramento da mercadoria.

Para a infração 3, afirma que anexou espelho dos cupons de um único dia referente a meses variados e dados MDF fornecidos pelo contribuinte.

Na manifestação do contribuinte, fls. 625/644, o novo representante do autuado, habilitado a atuar no processo através do instrumento de procuração juntado à fl. 662, alega ilegitimidade passiva do contribuinte. Reproduz os artigos 290, 295 e anexo I ao RICMS-BA do Decreto nº 13780/12, bem como os Convênios ICMS 41/08 e 52/91.

Percebe que as mercadorias relacionadas no Protocolo ICMS 41/08 (Doc. 03), além de sujeitarem-se à incidência do ICMS – ST encontram-se, igualmente, beneficiadas pela redução da base de cálculo do Convênio ICMS 52/91.

Afirma que as mercadorias, discriminadas nos anexos do Protocolo ICMS 41/08, estão alcançadas pelo regime de substituição tributária (Protocolo ICMS 41/08), mas também possuem redução de base de cálculo, conforme se vê no Convênio ICMS 52/91.

Salienta que os contribuintes do ICMS que efetuarem operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, bem como, com máquinas e implementos agrícolas contam com tratamento tributário diferenciado da redução da base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações realizadas com esses bens, conforme incentivo concedido pelo Convênio ICMS 52/1991, incorporado à legislação desse Estado pelo artigo 266 do RICMS/2012 (transcreve).

Ressalta que o referido Convênio trás, ainda, em seus anexos a lista de produtos, com os respectivos códigos e descrição na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado (NCM/SH), que farão jus ao tratamento tributário diferenciado: Anexo I: lista as máquinas, aparelhos e equipamentos industriais beneficiadas; e Anexo II: lista as máquinas e implementos agrícolas beneficiados (Doc. 04).

Argui que como essa redução de base de cálculo está amparada por Convênio ICMS celebrada no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o tratamento fiscal diferenciado alcançará tanto as operações internas como também as operações interestaduais, como ocorre no presente caso. Junta jurisprudência do CONSEF (A-0186-03/16; A-0053-01/16).

Afirma que não é parte legítima para figurar no polo passivo da relação obrigacional tributária que surge a partir de tais operações. Sustenta que implica nulidade do lançamento de ofício em que se configure ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18, IV, “b” do RPAF/BA (reproduz). Volta acostar decisões do CONSEF (A-0276-12/13; A-0029-05/15; A-0041-06/14). Pede que seja declarado nulo por infringência do RPAF, Decreto nº 7.629/99, em seu artigo 18, IV, “b”.

Alega ainda a falta de motivo da autuação. Frisa que os Convênios e Protocolos, no ordenamento jurídico nacional, são normas que devem ser cumpridas. O Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 100, inciso IV, determina que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Indo além, determina que através de convênios firmados entre os entes tributantes, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade, a legislação tributária de cada ente vigora fora dos respectivos territórios (art. 102). Transcreve a Lei Estadual nº 7014/97 no seu art. 37, § 2º e o Convênio ICMS 52/91.

Sustenta que a falta motivo para afirmar que a autuada *“Aplicou indevidamente as reduções dos produtos constantes nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91, relativamente às vendas para destinatários que exercem atividades diferentes da indústria ou agrícola, conforme Parecer da DITRI Nº 20.531/2014”*, porque no Convênio ICMS 52/91 e no RICMS/2012, artigo 266, inciso I alínea “a” e “b”, fundamentos legais para fruição do benefício da redução de base de cálculo supostamente utilizado pela empresa, não existe qualquer condicionante quanto a destinação dos produtos. Assim, o parecer que motivou o autuante a lavrar a exigência fiscal em comento, não encontra amparo no RICMS/BA, e nem no Convênio ICMS 52/91, haja vista que a destinação dos produtos não é fator restritivo para utilização do benefício legal, sendo que se constata a título de exemplo, no Convênio ICMS 100/97 e no artigo 266, inciso III do RICMS/BA.

Verifica que a isenção parcial (redução de base de cálculo), que é concedida aos contribuintes do Convênio ICMS 100/97, está condicionada a que os produtos sejam destinados à pecuária ou agricultura, o que não ocorre no caso em apreço. Esclarece que o legislador não condicionou o benefício da utilização da base de cálculo do CONVÊNIO ICMS 52/91, como fez no Convênio ICMS 100/97.

Salienta que o Estado da Bahia, por ser signatário, dos citados Convênio, não inseriu na sua legislação interna, normas contrárias às pactuadas com as demais unidades da Federação, até porque os acordos interestaduais relacionados a benefícios fiscais são ratificados pelo Estado, em atos específicos, de forma que as normas neles encartadas, após os atos ratificadores, passam a integrar também a sua legislação interna. Mostra-se, portanto, sem lastro jurídico a interpretação do autuante de que a redução de base de cálculo estabelecida no Convênio ICMS 52/91 é somente aplicável às operações que destinem máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e máquinas e implementos agrícolas para indústria ou agricultura, uma vez que o Convenio ICMS 52/91 não vedou seu destino a outras atividades como fez o Convênio ICMS 100/97, que assim expressa: **vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa**. Colaciona decisão do CONSEF (A-0135-05/48).

Assevera, mais uma vez, que o Auto de Infração se baseia no Parecer nº 20.531/14 da DITRI, que foi acatado pelo autuante para efeitos de alcance da redução da base de cálculo (isenção parcial) do

supracitado Convênio. Disse que pelo parecer depreende-se que *“o benefício da redução da base de cálculo previsto nas normas supramencionadas é específico para bens destinados a indústria ou agricultura, não alcançando, portanto, o comércio ou o consumidor final”*.

Chama atenção que não está sendo discutido se as mercadorias pertencem ou não a determinada NCM, pois o próprio autuante não lançou qualquer suspeição quanto a isto, mas tão somente quanto ao aproveitamento da isenção parcial para os contribuintes que não pertençam aos setores industrial e agrícola.

Para interpretação de textos que atribuem benefícios fiscais como a isenção parcial (redução de base de cálculo), reproduz o art. 111, II do CTN. Destaca que da leitura do referido dispositivo legal, que a isenção tributária deve ser interpretada literalmente, ou seja, incabível a interpretação ampliativa ou restritiva da lei. Assim é que, por exemplo, nem cabe a discussão se máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e máquinas e implementos agrícolas, não podem ser destinados ao comércio ou ao consumidor final. Assim, a literalidade da interpretação da norma obriga a Fiscalização acolher as mercadorias da supracitada NCM, sem que se tenha de apreciar se os destinatários são somente da indústria/agricultura, porque o legislador, de forma clara, quis aplicar a isenção a todos os segmentos da atividade econômica.

Lembra que o operador da lei não pode criar restrições que não estejam claramente expostas no texto normativo. Tivesse o legislador a intenção de restringir a aplicação da isenção como entendeu o parecer supracitado, tal exigência precederia todos os incisos.

Frisa que o texto legal, tanto no Convênio, quanto no RICMS, não dá margem a distinção dessa situação. O Convênio sequer cita em qualquer parte do seu texto, as palavras industrial e agrícola, denotando o caráter amplo da isenção tributária. Reitera que se o legislador quisesse fazer essa diferenciação, teria deixado explícita tal exigência, como no caso dos inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, raticidas, desfolhantes, etc., do Convênio ICMS 100/97. Pelo contrário, a primeira cláusula diria que *“a isenção dos produtos abaixo relacionados será destinado para indústria e agricultura, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa”*.

Declara que o entendimento da DITRI colide, portanto, com a interpretação recomendada pelo art. 111 do CTN por aplicar restrições à isenção que não estão aventadas no Convênio ICMS 52/91. Observa, por fim, que se o legislador desejasse excluir do benefício da redução da base de cálculo as operações com o comércio e com os consumidores dos implementos agrícolas e das máquinas e equipamentos industriais, poderia fazê-lo, desde que expressamente, declarasse essa circunstância nas disposições do Convênio. Refuta que na ausência dessa norma excludente a interpretação que norteou a lavratura do Auto de Infração ora guerreado fica sem motivação. Reproduz o art. 333 do Código de Processo Civil-CPC. Frisa que a própria CF, no que concerne às decisões dos tribunais e conselhos administrativos, é expressa em seu artigo 93, X.

Sustenta que há vício insanável também em razão da autuação ter dado ensejo a ato administrativo sem a explicitação clara, pormenorizada e compreensível dos motivos (Teoria dos motivos Determinantes), situação que atinge o direito à ampla defesa e se subsume na hipótese do art. 18, III, RPAF/1999.

Argumenta que o motivo do ato administrativo deve sempre guardar compatibilidade com a situação de fato que gerou a manifestação de vontade. Assim sendo, se o interessado comprovar que inexistente a realidade fática mencionada no ato como determinante da vontade, estará ele irremediavelmente inquinado de vício de legalidade. Cita entendimento do professor Celso Antônio Bandeira de Mello e colaciona decisão do CONSEF (A-0055-04/14), com fulcro no art. 18, III, RPAF/1999, arguindo a nulidade do Auto de Infração.

Reafirma que não há motivo para que se procedesse a lavratura da Notificação Fiscal, posto que é premissa exata que o Auto de Infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em MOTIVOS FALSOS, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos sem motivação, e assim, nulos *“ex radice”*, inconvaleáveis (STF, RTJ 79/478-490; HELY LOPES MEIRELES, Direito

Administrativo Brasileiro. 15 ed. RT, SP 1990, pp.174/175). Cita ensinamento do mestre Celso Antônio Bandeira de Mello, discorrendo sobre o princípio da motivação (in “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros, 11º. ed, pgs. 280 e ss.) e do mestre HELY LOPES MEIRELLES, em sua memorável obra “Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175”.

Assinala que o lançamento do crédito tributário configura ato de vontade pelo qual o poder público aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta. Transcreve os cinco elementos a considerar no ato administrativo de Seabra Fagundes, onde discorre que a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o MAIS VINCULADO POSSÍVEL, no exercício do qual serão praticados ATOS PLENAMENTE VINCULADOS. Essa, aliás, é a expressão utilizada no art. 3º do CTN, que define o tributo como “prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Salienta que, o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a declaração da ocorrência do fato jurídico, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os TERMOS DA EXIGIBILIDADE) já está predeterminado na lei tributária, vale dizer, “*in casu sub examine*”, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato (autuante).

Assevera que a validade e eficácia do ato administrativo estão condicionados a sua prática em motivos reais, idôneos e existentes, “*in casu*”, o que não ocorre com o Parecer nº 20.531/14 da DITRI, que carece de fundamento legal, e, portanto, faltando motivo para se proceder a autuação em comento. Volta a juntar decisão do CONSEF (A-0041-04/14).

Ao finalizar essa última peça defensiva, volta a pedir a Nulidade do Auto de Infração.

O autuante, em nova informação fiscal, peça apensada à fl. 693, afirma que o autuado apresenta em sua última manifestação as mesmas alegações contidas na defesa inicial, sem trazer nenhum elemento que possa modificar as conclusões da diligência.

Conclui declarando que as provas contidas no Auto de Infração afastam o pedido de nulidade formula pela defesa, razão pela qual manteve a integralidade da presente autuação, s.m.j.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração composto de 7 (sete) imputações fiscais conforme foi detalhadamente exposto no relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Cabe consignar, inicialmente, que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a multa aplicada e sua base de cálculo apurados e demonstrados em atendimento dos procedimentos previstos na legislação regente da matéria. Os valores se encontram contidos no demonstrativo de débito (folhas 14 a 103 e CD anexo – fl. 13). Houve a indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos. Registre-se ainda que a descrição das infrações na peça acusatória foi clara e determinada. Ausentes, portanto, razões a justificar a nulificação do procedimento administrativo fiscal, ainda que por ato de ofício, por inexistirem vícios que tenham impedido o contribuinte de exercer na plenitude o direito à ampla defesa e o contraditório. Nega-se provimento ao pedido de nulidade articulado na inicial por ausência de fundamentação do lançamento tributário, motivação ou ilegitimidade passiva do contribuinte, conforme será melhor detalhado na análise de mérito de cada uma das infrações.

Cabe ressaltar ainda que a alegação de nulidade por ausência de indicação no Auto de Infração da norma legal que estabelece a previsão de redução das multas não pode ser acolhida. Trata-se de questão que se encontra contida na lei de regência do ICMS (Lei nº 7.014/96), não podendo o contribuinte alegar o desconhecimento da norma legal.

As infrações 01 e 02 estão relacionadas e dizem respeito ao recolhimento a menor do ICMS por

erro na quantificação do imposto nas saídas promovidas, respectivamente, por ECFs (equipamentos emissores de cupons fiscais) e por notas fiscais. O contribuinte sustentou em sua defesa que o imposto exigido nessas infrações já se encontrava recolhido nas etapas anteriores de circulação das mercadorias por se tratarem de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, de acordo com a respectiva descrição e classificação na NCM (Nomenclatura Comum no Mercosul). Os produtos objeto dessa cobrança se encontram relacionados nos Anexos I e II do Auto de Infração, inseridos às fls. 15 a 40 deste PAF.

Quanto aos produtos indicados na posição NCM 3925 (Artigos para apetrechamento de construções, de plástico, não especificados nem compreendidos noutras posições), envolvendo:

- a) Reservatórios, cisternas (incluindo as fossas sépticas), cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 l;
- b) Elementos estruturais utilizados, por exemplo, na construção de pisos (pavimentos), paredes, tabiques, tetos ou telhados;
- c) Calhas e seus acessórios;
- d) Portas, janelas, e seus caixilhos, alisares e soleiras;
- e) Gradis, balaustradas, corrimões e artigos semelhantes;
- f) Postigos, estores (incluindo as venezianas) e artefatos semelhantes, suas partes e acessórios;
- g) Estantes de grandes dimensões destinadas a serem montadas e fixadas permanentemente, por exemplo, em lojas, oficinas, armazéns;
- h) Motivos decorativos arquitetônicos, tais como caneluras, cúpulas, etc.;
- i) Acessórios e guarnições, destinados a serem fixados permanentemente em portas, janelas, escadas, paredes ou noutras partes de construções, tais como puxadores, maçanetas, aldrabas, suportes, toalheiros, espelhos de interruptores e outras placas de proteção”.

Esses produtos não se encontram inseridos no regime de tributação antecipada, pela descrição inserida no Anexo I do RICMS/12 (Decreto nº 13.780/2012) e nos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010, que estabelecem a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

O mesmo se aplica aos itens outros plásticos, constantes posição 24.11 do anexo 1 do RICMS/2012.

De acordo com o que foi corretamente exposto pelo autuante há que ser observado o seguinte:

- o produto Caixa D água, de acordo com a TIP, para constar do regime da ST tem que ter capacidade superior a 300 lt., limitando assim a capacidade do artefato, com base no item a); Rolete de Papel Higiênico - fl.157, não faz parte dos artefatos indicados no NCM 3925 e em conformidade com o Parecer nº 22190/2011 de 13/10/11 da DITRI (Anexo I); Separador de Grama -fl. 189, é um produto utilizado em jardim, para separar a grama dos canteiros de plantas, ou mesmo, para limitar a área gramada, portanto não são elementos estruturantes descrito na letra b); Balde ECOBALDE, esse produto não consta da nota 11 e baseado no Parecer DITRI nº 02150/2012 (Anexo II); Prateleira, indicado na defesa a fl. 295 e Modulo (suporte) fl. 322, tais produtos não constam em nenhum dos itens listados. Sendo assim, os produtos acima estão fora da abrangência dos Protocolos de substituição tributária. São, portanto, itens submetidos à tributação normal, via sistema de débitos e créditos.

Em relação aos demais produtos com NCM diversos há que ser observado o que segue, em concordância com o que foi exposto na informação fiscal: item de Eletrocalha – fl. 182, reclamado pela defesa, não foi objeto da autuação; Controle Avant Sensor de Presença - fl. 185 e Controle Comercial - fl. 186, apesar de indicar NCM, 85365090, estes produtos não estão indicados no item 23 que refere-se a Lâmpada elétrica, eletrônica, reator e starter; Mangueiras para Jardim e seus Acessórios (esguicho, emendas, união, espigão), Mangueira para Gás e Mangueira para Máquina de Lavar - fls. 191, 207, 208, 210 a 214, 250, 252, 284 e 286, apesar do NCM indicado como sendo 3917, estes não pertencem ao item 24.4, que compreende a “tubos, e seus acessórios (por exemplo:

juntas, cotovelos, flanges, uniões) de plásticos, para uso na construção civil “, além do que o Pareceres DITRI nº 02989/2012 (Anexo III) e o 20531/2014 (Anexo IV), esclarece quanto a tributação desses produtos; Regulador de Gás - fls. 195, 199 é um produto utilizado e acoplados a botijão de gás, de uso doméstico, que tem como função permitir a passagem ou não de gás GLP para o fogão, portanto não é uma torneira ou válvula utilizada nas construções civil; Escadas de Alumínio (diversos tamanhos, banqueta e extensível) - fls.: 201, 203, 291e 293 é um produto que serve como instrumento utilizado na execução de obras de construção civil e em outros serviços, além da utilização em diversas atividades em: residências, lojas e outros, portanto não são produtos fixados nos imóveis, Parecer DITRI 20252/2012 (anexo V); Suporte para TV - fls. 234, 242 e Suporte SPLIT (ar condicionado)- fl. 325, são acessórios para fixação com NCM 73269090, no anexo único, esse NCM encontra-se no item 24.65 indicando as Abraçadeiras, com base no significado de Abraçadeira no Dicionário Aurélio: (“Chapa grossa de ferro em esquadro, usada como reforço de sambladuras de madeira; peça de ferro para segurar vigas ou paredes, etc.; cordão, tira, argola que cinge um cortinado ou reposteiro, prendendo-o de lado; braçadeira”), diante do descrito, tais produtos não fazem parte do item 24.65; Desempenadeira, Espátula, Caçamba e Bandejas Plástica - fls. 237, 280, 289, 327, 328 indica NCM 39269090, tais produtos são utensílios que servem de instrumento para execução de diversas atividades na construção, não sendo assim aplicado na construção civil, podendo ser madeira ou aço(desempenadeira e espátula), quanto a Caçamba e Bandejas (são utilizadas como recipientes para colocação de tinta para pintura), destacamos que contraditoriamente ao que imputa ao produto de plástico, o contribuinte classificou as desempenadeiras de madeira e aço NCM 82055900, como regime de tributação normal, nas operações de entrada: Nota Fiscal nº 11030 de 26/6 e 80931 de 23/3, como nas saída em todas as suas operações ECF e Notas Fiscais nº 79696, 84868 e 84348, dentre outras; Resistência – fl. 239, o contribuinte classificou como sendo do item do 24.84, contudo trata-se de resistência para chuveiro elétrico, conforme pode ser visto na própria Nota Fiscal nº 299241, as aquisições da FAME em relação a ferro de soldar, são com watts inferiores, a referida resistência é de 320W. Os ferros de soldar da FAME, adquiridos pela empresa, tem watts entre 30w a 180w; Lixeira Inox, indica NCM 73244900, como anexado às fls. 244, 248, 266, 267, 269, 292, trata-se de um produto portátil (utensílio), não fixado à construção, que pode ser usado em residências (banheiros, cozinha e outras áreas) como também em escritórios dentre outros, tendo a fiscalização utilizado o mesmo conceito estabelecido no Parecer DITRI nº 22190/2011 (Anexo I); Suporte para Garrafão, Regador e Vasos, todos com NCM 29249000, fls. 253, 255, 259, 260, 264, não são artefatos de higiene e toucador do item 24.10; Reator – fls. 274 e 277, não foram incluídos na presente infração; Filtro de Carvão, indica NCM 84818019 – fl. 278, trata-se de um aparelho utilizado para filtrar água, portanto não sendo produto do item 24.83; Varal Sanfonado, Portátil e de Piso - NCM 73239900 - fls. 287, 293 e de Parede NCM 76151000 - fl. 287, trata-se de produto utilizado para secagem de roupa, não estão listados do protocolo 104/09; Jogos de Jardim NCM 39173100– fl. 288 não especifica o que seja, inclusive na defesa não esclarece; Puxa Cabo - fl. 312- NCM 39173300 é um guia utilizado normalmente para a passagem de fios, inclusive podem ser de aço, portanto não fazem parte do item 24.4; Esquadro cabo PVC, com NCM 9017200 – fls. 289 e 290, não é produto de desenho; Suporte para Prateleiras – NCM 83024100 –fls. 314, 318, da análise do NCM 8302 da TIP descreve como: “guarnições, ferragens e artigos semelhantes, de metais comuns, para móveis, portas, escadas, janelas, persianas, carroçarias, artigos de seleiro, malas, cofres, caixas de segurança e outras obras semelhantes; pateras, porta-chapéus, cabides e artigos semelhantes, de metais comuns; rodízios com armação de metais comuns; fechos automáticos para portas, de metais comuns”, portanto não incluem guarnição ou ferragem para prateleira; Extensor Telescópico – fls. 327, 331 NCM 76169000, esse NCM consta dos itens 74.75 e 74.76, contudo não se trata dos produtos indicados nos referidos itens, extensor é um cabo prolongador comumente usados em rolos para pintura e/ou rodos de plásticos ou espumas de limpeza; Bloco de Espuma – fls. 331, NCM 39211390 esse NCM consta do item 24.7 e 24.8, contudo esse produto não se trata dos indicados nesses itens, trata-se de esponja utilizada normalmente para alisamento de produtos aplicados em rebocos de paredes. Portanto, todos esses itens submetidos regime de

tributação normal.

Quanto à descrição dos produtos na norma de substituição tributária conter a expressão “Afins”, não pode servir como argumento para caracterizar os produtos autuados, pois os itens indicados na defesa e os dos demais itens do protocolo são bastante claros, quando analisados pela descrição na própria NCM. Vejamos então um exemplo: no item 24.2, do Protocolo, trata-se de aditivos para argamassas e afins, com NCM 3824.4, na TIP com a seguinte descrição: produtos “aditivos para cimento”; item 24.7 - Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins (NCM 3919, 3920 e 3921), refere-se a “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto adesivas, de plásticos, mesmo em rolos”; já o item 25.40, refere-se a material de limpeza e que não existe no levantamento fiscal nenhuma divergência, nem mesmo autuação desses itens.

Quanto ao alegado na peça defensiva, que *“o valor do tributo já foi recolhido pelo fornecedor, e que autuado não poderia assim recolher o ICMS em relação àqueles produtos”*: essa afirmativa não pode prosperar, pois se houve recolhimento indevido poderia o contribuinte se creditar do ICMS destacado e pago por seus fornecedores.

Na infração 03 a exigência fiscal recaiu sobre o recolhimento a menor de ICMS em razão de divergência entre o valor do imposto pago e o informado nos livros e documentos fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Demonstrativos inseridos nos Anexos III e III-A (fls. 42 a 45). Esse item da autuação foi objeto de revisão fiscal, conforme consta do parecer acostado à fl. 595 dos autos, que se limitou a anexar ao PAF os espelhos dos cupons fiscais das operações. Em relação a essa exigência fiscal observo que o autuante, na fase de informação fiscal, declarou que os valores do imposto foram apurados nas operações de vendas realizadas através de ECFs, informados nos Registros 60R dos arquivos Sintegra, em confronto com o imposto escriturado nos livros fiscais. (livro de saída - Doc. 7.1 – fls. 367 a 377). Contudo o próprio autuante observa em sua intervenção nos autos, por ocasião da informação fiscal, que não foi possível se avaliar a tributação dos produtos cujas saídas foram processadas através dos ECFs, apuração que só poderia ser viabilizada através da análise individual de cada operação, por cupom fiscal, via MDF (fita detalhe), o que tornaria, segundo as suas palavras inviável a fiscalização, que abrangeu tão somente os meses de janeiro, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, gerando uma diferença de imposto de pequeno valor, no importe de R\$ 1.620,74. Ademais em laudo apresentado nas fases de defesa pela empresa responsável pela geração dos arquivos magnéticos (Adsoft Serviços de Informática Ltda. – doc. fls. 579/584), foi consignado que na amostragem levantada pela mesma que as diferenças apuradas têm origem em problemas de gravação de cupons fiscais na tabela do aplicativo SIAF utilizado na auditoria fiscal. Observo que o referido laudo não foi objeto de contestação específica e detalhada pelo auditor fiscal, limitando-se a declarar que os resultados gerados não espelham clareza e confiança necessárias para que se modifique a infração em análise.

Frente ao conjunto probatório apresentado não vislumbro segurança e certeza na caracterização da infração 03, considerando que a alegação de dificuldade de apuração dos fatos frente à quantidade de documentos a serem analisados, no caso específico, as fitas detalhe (MDF), com o detalhamento das mercadorias cujas saídas se deram por ECFs, não é motivo suficiente para transferir o ônus da prova para a parte acusada. A determinação precisa da infração quanto aos aspectos materiais e quantitativos é da competência do fisco. Por outro lado a prova técnica apresentada pela defesa não foi devidamente enfrentada pela autoridade fiscal, no sentido de desconstituí-la. Pelas razões expostas, declaro NULA a infração 03, fundamentado nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “a”, visto que a imputação fiscal em análise não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Passo doravante ao exame da infração 04, esta relacionada com a cobrança de ICMS recolhido a menor por utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo, nas venda de produtos arrolados nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91, que **concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas (Demonstrativos IV e IV-A – fls. 46 a 50).**

A discussão está centrada na interpretação da norma concessiva do benefício que na visão do autuante alcançaria tão somente as operações que tenham por destinação a utilização nas atividades agrícolas ou industriais. Em reforço a essa tese é citado o parecer DITRI nº 20.531/2014. A defesa, por sua vez, sustenta que a legislação não faz qualquer referência à utilização dos equipamentos e implementos para uso em atividades exclusivamente industriais e agrícolas. Nem mesmo o RICMS/12 (art. 266, inc. I, letra “a” e “b”), fez qualquer referência nesse sentido, diferentemente do que se verificou em relação ao Convênio ICMS 100/97, que estabelece benefício condicionado, para que os produtos sejam destinados à pecuária ou agricultura, o que não ocorre no caso em apreço.

De fato, da leitura das normas estampadas no Convênio ICMS 52/91 e art. 266, inc. I, letras “a” e “b” do RICMS/12 não se encontra no texto qualquer referência no sentido de estabelecer que o benefício esteja condicionado à utilização dos equipamentos e implementos em atividades exclusivamente industriais e agrícolas. Vejamos o teor da norma contida no RICMS/12:

***Art. 266.** É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

I - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:

***a)** relacionados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento);*

***b)** relacionados no anexo II do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 5,60 % (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), exceto nas saídas interestaduais destinadas a contribuinte, cuja redução será de forma que a carga tributária seja equivalente a 7,0 % (sete por cento);*

É de se destacar que o próprio texto da norma regulamentar diferencia a carga tributária nas operações destinadas a contribuintes e não contribuintes do ICMS em relação aos produtos listados no Anexo II do Convênio ICMS 52/91. Por sua vez no Parecer da DITRI, que serviu de base para autuação, não se consegue extrair nada que leve a conclusão de que a norma posta na legislação diferenciou a tributação das mercadorias em razão da utilização exclusiva em atividades industriais ou agrícolas.

Frente aos textos normativos não estabelecerem a condicionantes relacionadas à destinação dos produtos em atividades exclusivamente industriais e agrícolas que serviram de motivação para a exigência do imposto, declaro improcedente a Infração 04.

Na infração 05, a exigência fiscal está relacionada à cobrança de ICMS por utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme detalhamento apresentado no Demonstrativo inserido no Anexo V (fl. 52). A cobrança do imposto alcança operações com os produtos Bota PVC (NCM 64019200) e lona carreteiro (NCM 39263000). O contribuinte acata a cobrança em relação ao primeiro item, no importe de R\$ 179,87, fato gerador de janeiro de 2012, e contesta a exigência em relação ao segundo produto, por não encontrar seu enquadramento no Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre o regime de ST de autopeças e no Anexo I, do RICMS. O autuante, por sua vez, faz referência ao item 24.7 do Anexo I, RICMS/12, que trata do enquadramento na ST dos produtos Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins, NCM 3919, 3920, 3921, relacionados a materiais aplicados na atividade de construção civil. Assiste razão ao autuado em relação à lona carreteiro produto utilizado para cobrir e proteger cargas transportadas em caminhões, não tendo qualquer relação com o enquadramento efetuado pelo autuante. É de se observar ainda que a NCM do produto lona carreteiro não está inserida no Anexo I do RICMS/12. Item 05, procedente em parte, com a manutenção da exigência relacionada ao produto Bota PVC, no valor de R\$ 179,87.

Na Infração 06, a exigência fiscal diz respeito ao recolhimento a menor da antecipação tributária total (substituição tributária), referente às aquisições de mercadorias de fornecedores localizados em outras unidades da Federação, conforme Anexo VI, inserido às fls. 56/57 dos autos. De plano, observo que deve ser excluída da autuação a operação acobertada pela Nota Fiscal de Aquisição nº 18651, fato gerador verificado, em agosto de 2012, relacionado à entrada do produto lona carreteiro, pelas mesmas razões já expostas na fundamentação da infração 05.

Em relação aos demais produtos há que ser destacado o que segue abaixo, seguindo o mesmo entendimento externado pelo autuante na fase de informação fiscal:

- a) OS PRODUTOS RELACIONADOS, DAS MARCA SAFIRA E REFRAMA (Doc. 10). Em relação à REFRAMA, trata-se de PLAQUETA 25MM CIMENTO BRANCO JUNTALI, descrição está obtida nos documentos fiscais em relação às operações de saídas ECF, (conforme Anexo III-A - Arquivo Magnético anexo ao PAF), apesar de indicar o NCM 69041000 na nota fiscal, fl. 458, por ser um produto de cimento, conforme a sua descrição, o NCM seria 69022010, portanto produto listado no item 24.34, aplicado assim corretamente o MVA. Quanto ao SAFIRA, refere-se a BLOCO MACICO 19X10X5, com NCM 69041000, foi aplicado corretamente a pauta, conforme demonstrativo as fls. 56 e 57, portanto enquadrado corretamente, como afirma a própria defesa.
- b) BLOCO DE ISOPOR: pode ser observado nos Conhecimentos de Transporte, anexo ao Auto fls. 64, 65, 67, 68, indicam que o referido frete é “a pagar” e a responsabilidade é do “destinatário”. Não há como contestar a autuação, apesar da identificação incorreta nas NFS (Doc. 14). Portanto, quando o frete não vem incluído na base de cálculo, deve-se ser apurado e pago a ST sobre o valor do frete, cabendo assim ao destinatário o seu pagamento.
- c) MASSAFIX ARGAMASSA: O imposto devido em relação a estes produtos refere-se a ST sobre frete, por ser o mesmo de responsabilidade do destinatário, conforme notas fiscais acostadas ao Auto de Infração às fls. 60 à 62, 69, 72, 79, 80, 83 à 85, 87 à 90, 92 à 94, 99, 100, e que de acordo com o levantamento, por não conhecer o valor da operação, este foi calculado utilizando-se a pauta fiscal sobre frete. Avaliando o levantamento fiscal, anexo VI, às fls. 56 e 57, observa-se que o autuado foi beneficiado, por não ter sido adicionado ao valor do frete, o MVA correspondente ao produto, como a própria defesa indica.
- d) PRODUTOS DA FABRICANTE ACRILIT: apesar da indicação do imposto nas Notas Fiscais de aquisição e dos documentos que supostamente comprovariam o pagamento dos impostos dos respectivos valores destacados nas notas fiscais, fls. 58, 59, 70, 71, 75, 76, 81, 82, 95 e 96, no qual não foi identificado, tanto no Sistema de Arrecadação - INC ou mesmo no Sistema SIGAT ambos da SEFAZ, nem a defesa apresentou, comprovação do ingresso desses pagamentos nos cofres do Estado. A conclusão é que esse imposto não foi recolhido, pois o emitente processou um agendamento do pagamento, como pode ser visto no próprio documento, não efetivando assim o seu pagamento de fato. Diante da falta de recolhimento por parte do emitente, passa o autuado a responder de forma solidária, em relação ao imposto devido das operações apontadas, com base no § 5º do Art. 8º da Lei nº 7.014/96.
- e) Em relação aos demais produtos do levantamento fiscal, a defesa não apresentou nenhuma contestação.

Pelas razões acima expostas a infração 06 fica mantida em parte, com a exclusão tão somente do item “lona carreteiro”, com valor do ICMS de R\$ 746,46, por não ser produto enquadrado no regime da S.T., fato verificado no mês de agosto de 2012.

A infração 07 está relacionada ao descumprimento de obrigação acessória relacionada à falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à tributação, na escrita fiscal. Aplicada a multa de 10% sobre o valor comercial das operações (Anexo VII, fl. 103). Na fase de defesa o contribuinte afirma não ter agido de má fé e que notas fiscais objeto da cobrança se referem a remessas e retornos de produtos para conserto, reposição de produto defeituoso. Já para a Nota Fiscal nº 326655, emitida pela FAME, a autuada não reconhece a operação de compra, apesar do emitente do documento fiscal ser fornecedor habitual do contribuinte. Sustenta a tese de inexistência de prejuízo para o erário. Impugna a multa aplicada. O contribuinte na fase de defesa não apresentou prova documental que atestasse o registro das operações autuadas. Em relação à compra com negativa de sua ocorrência não trouxe nenhum elemento de prova, nem mesmo declaração do emitente de inexistência da operação. Mantida a autuação, porém, com a redução da multa, considerando a norma apenadora, atualmente vigente, estabeleceu para essa infração a penalidade de 1% (art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 13.816/17).

Aplicação ao caso da norma contida no art. 106, inc. II, letra “c” do CTN, que estabelece a retroatividade da norma mais favorável na seara tributária, em relação às sanções pecuniárias.

Pelas razões acima expostas a multa da infração 07 fica reduzida para a cifra de R\$ 55,27.

Nosso voto, portanto, é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, que passa a apresentar a seguinte configuração:

Infrações 01 e 02 – PROCEDENTES (R\$ 10.404,90 e R\$ 7.057,98);

Infração 03 – NULA;

Infração 04 – IMPROCEDENTE;

Infração 05 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 179,87);

Infração 06 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 12.697,07);

Infração 07 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 55,27).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.0325/14-3**, lavrado contra **JC ROCHA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.339,82**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “d” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$55,27**, prevista no inciso IX, do mesmo dispositivo legal, com redução da multa conforme lei expressa, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO– PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

A. I. N° - 232903.0325/14-3
AUTUADO - JC ROCHA & CIA. LTDA.
AUTUANTE - CARLOS EDUARDO PAMPONET DANTAS
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/07/2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0096-05/19

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** ALÍQUOTA DIVERSA. SAÍDAS DE MERCADORIAS ESCRITURADAS. **a.1)** SAÍDAS ATRAVÉS DAS ECFs. **a.2)** SAÍDAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS. As razões defensivas não trouxeram elementos para modificar as autuações. Infrações 1 e 2 subsistente. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O INFORMADO EM DOCUMENTOS, LIVROS FISCAIS, DECLARAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS E/OU ARQUIVOS ELETRÔNICOS. Item não vislumbra segurança e certeza na caracterização, devido à dificuldade de apuração dos fatos frente à quantidade de documentos. Constan provas técnicas acostadas aos autos que não foram devidamente enfrentadas pela autoridade fiscal, no sentido de desconstituí-la. Assim, com fundamento nas disposições do art. 18, IV, “a”, visto que a imputação fiscal em análise não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Infração 3 nula. **c)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. As normas estampadas no Convênio ICMS 52/91 e art. 266, inc. I, letras “a” e “b” do RICMS/12 não se encontra qualquer referência no sentido de estabelecer que o benefício esteja condicionado à utilização dos equipamentos e implementos em atividades exclusivamente industriais e agrícolas, no qual só diferencia a carga tributária nas operações destinadas a contribuintes e não contribuintes do ICMS em relação aos produtos listados no Anexo II do citado Convênio. Infração 4 insubsistente. **d)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. Acolhida as razões com a exclusão tão somente do item “lona carreteiro”, por não ser produto enquadrado no regime da S.T. Infração 6 subsistente em parte. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. PAGAMENTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Assiste razão os argumentos defensivos, em relação à lona carreteiro produto utilizado para cobrir e proteger cargas transportadas em caminhões, não tendo qualquer relação com o enquadramento efetuado pelo autuante, por não ser produto enquadrado no regime da S.T. Infração 5 subsistente em parte. 3. MULTA. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. ENTRADA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. O contribuinte não apresentou prova, nenhum elemento de prova, nem mesmo declaração do emitente de inexistência da operação. Mantida a autuação, com a

redução da multa, considerando a norma apenadora, atualmente vigente estabeleceu a penalidade de 1%, conforme a redação dada pela Lei nº 13.816/17 e aplicação contida no art. 106, II, “c” do CTN. Norma apenadora superveniente mais benéfica para o contribuinte. Infração 7 reduzida de 10% para 1%. Não acatadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 25/09/2014, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$51.986,55 com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1: 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente as operações de saídas através das ECFs, conforme Demonstrativo Anexo I. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$10.404,90. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2: 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente as operações de saídas através das de notas fiscais, conforme Demonstrativo Anexo II. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$7.057,98. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 3: 03.01.04 - O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, por erro na apuração entre nas operações de venda através das ECFs, base no Arquivo 60R e 60A, e os valores lançados no Livro de Saída, conforme Demonstrativos Anexos: III e III - A em arquivo magnético. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, julho a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$1.620,74. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 4: 03.02.06 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nas operações de venda de produtos arrolados no anexo I e II do Convênio ICMS 52/91 para consumidor final, não contribuinte e/ou pessoa jurídica que não exerce atividade Industrial ou Agrícola, conforme estabelece o referido Convênio e com base no parecer DITRI nº 20531/2014, com base nos Demonstrativos Anexos: IV e IV - A. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$18.445,91. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 5: 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme Demonstrativo Anexo V. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e agosto de 2012. Valor Histórico: R\$460,79. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 6: 07.01.02 - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior e por substituição tributária anexo 88, 89 e anexo I do RICMS, conforme Demonstrativo Anexo VI. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$13.443,53. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 7: 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem (ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme notas fiscais eletrônicas e Demonstrativo Anexo VII. Fatos geradores ocorridos nos meses de julho, setembro e novembro de 2012. Valor Histórico: R\$552,70. Multa de 10%, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado ao Auto de Infração em 26/09/2014, e ingressou com impugnação administrativa em 27/10/2014, em petição (fls. 107/128) subscrita por seus advogados, conforme procuração de fl. 134.

Inicialmente, fez uma breve síntese da autuação realizada pela fiscalização onde registra o recolhimento do ICMS para o período entre jan/2012 a dez/2012. Destaca a tempestividade da impugnação.

Esclarece que atua no mercado local desde 1980, com atividade principal o comércio varejista de materiais de construção. Afirma que observa o regramento, procedendo o correto recolhimento de todas as obrigações legais e contratuais, nos três âmbitos de aplicação, municipal, estadual e federal, inclusive com as devidas integrações e reflexos que eventualmente sejam devidos, além de cumprir todas as exigências normativas advindas dos demais órgãos públicos e Poderes Federados.

Alega nulidade do Auto de Infração devido à violação ao art. 39 do RPAF. Frisa que o Auto de Infração combatido está em dissonância com o que preceitua o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia-RPAF-BA, na medida em que não constam as situações que ensejam a redução da multa, caso o Autuado decidisse efetuar o recolhimento do tributo antes do prazo para apresentação de defesa.

Destaca que tal obrigação constitui inexorável indicação das situações em que a multa aplicada poderá ser reduzida, já que o contribuinte necessita ter conhecimento prévio das reduções pertinentes.

Salienta a supressão de tal obrigação, insculpida no artigo 39, incisos V e VII, o que afronta diretamente os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, da publicidade, da isonomia, dentre outros.

Requer que seja decretada a nulidade do Auto de Infração.

Faz alusão ao disposto no art. 142 do CTN, reiterando que a existência de erros impõe a decretação da nulidade ora arguida, o que obedecem um dos requisitos essenciais elencados no artigo 39, incisos V e VII do RPAF/99.

Ressalta a boa-fé, pois sustenta que não há qualquer fraude, dolo ou simulação, nos termos do que dispõe o RPAF, com a possibilidade de redução de multas. Pontua que, segundo o princípio da verdade material, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, e por isso, deve o julgador, pesquisar se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma, e em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado.

Requer que seja utilizada a busca da verdade material, a fim de que, o Auto de Infração seja integralmente reformado conforme adiante exposto e nas provas documentais juntadas, pugnando desde já pela improcedência do Auto de Infração.

No mérito, discorre acerca das sete infrações, expondo as razões que sustentam o pedido de reconsideração e improcedência das mesmas, e encontram-se adunados os documentos enumerados e indicados que se prestam a comprovar e corroborar tudo o que aqui se argumenta.

INFRAÇÃO 1 - afirma e diz comprovar que o ICMS devido em todos os produtos listados no Anexo I do Auto de Infração foi regularmente recolhido na forma da lei, e que as alíquotas foram aplicadas corretamente por se tratar de mercadorias da Substituição Tributária - ST, enquadradas conforme as situações abaixo expostas:

Quanto à entrada da mercadoria ou por substituição tributária do fabricante. Esclarece que a conduta do autuado se fundamenta no que dispõe o RICMS/12, a Decreto nº 13.780/12, e ainda que vigorem os Protocolos ICMS 104/2009, entre os Estados da Bahia e de São Paulo, e nº 26, de 20 de janeiro de 2010, entre os Estados da Bahia, Minas Gerais e Espírito Santo.

Salienta tais protocolos dispõem sobre a substituição tributária nas operações com materiais de

construção, acabamento, bricolagem e outros, e expressamente atribuem, em sua Cláusula Primeira, *ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS relativo às operações subsequentes.*

Aduz que os produtos listados pelo Nobre Auditor Fiscal Autuante encontram-se elencados no Anexo Único dos referidos Protocolos, o que torna lícito o recolhimento do ICMS devido com retenção na ST nos termos em que dispõem os mencionados Protocolos. O incluso Documento 1 (Doc. 1), corresponde ao Anexo I do Auto de Infração em referência, porém foi adicionado em sua última coluna, chamada Nota Fiscal de Entrada, os números de todas as Notas Fiscais de Entrada nas quais pode ser evidenciado que o imposto cobrado na infração 1 já foi devidamente recolhido.

Ressalta que é sujeito ao Regime de Substituição Tributária o produto que possuir NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) e descrição de acordo com a norma tributária vigente. Afirma ser possível visualizar a boa-fé e a conduta sempre pautada no cumprimento dos deveres legais da Autuada através das inclusas mensagens eletrônicas (Doc. 2) trocadas com os fabricantes dos produtos listados no Anexo I do Auto de Infração, nas quais os próprios fabricantes, a exemplo da ASTRA, que figura como emitente de diversas Notas Fiscais de inúmeros dos produtos listados expõe claramente sua posição a esse respeito, qual seja, a aplicação do Protocolo ICMS 104/2009, e consequente retenção do imposto na ST, conforme email transcrito na peça de fl. 112.

Argui que não agem diferente as fabricantes a seguir elencadas, pois todas elas inserem o valor do ICMS substituição nas notas fiscais que emitem (Doc. 3): Aliança Metalúrgica S/A, Alulev Escada, Astra S.A. Indústria e Comércio, Astrus Comércio de Materiais Elétricos, Avant, Ecoplasticos Bahia, Fame, Fortlev, Forusi, Japi, IBMF Indústria de Material de Construção, Mantac, Olicar, Perlex, M. Rocha, Tigre.

Postula que se verifica nas inclusas notas fiscais (Doc. 3), todas elas enumeradas na última coluna do Anexo I (Doc. 1), é que as mercadorias listadas pelo Autuante foram tributadas por Substituição Tributária, de modo que o fornecedor já recolheu o ICMS. Contudo, o guerreado Auto de Infração está cobrando o recolhimento do ICMS referente a tais produtos, inobstante a comprovação de que tais tributos já foram recolhidos mediante o regime de substituição tributária, já que, de acordo com o auditor fiscal, os referidos produtos têm tributação normal.

Assevera que o valor do tributo já foi recolhido pelo fornecedor, e portanto, não poderá recolher ICMS em relação àqueles produtos, sob pena de *bis in idem*. Afirma ser basilar de direito tributário que, com a verificação no mundo dos fatos da hipótese designada em lei como “fato gerador” do tributo, nasce a obrigação tributária correspondente. De cada fato gerador nasce apenas uma obrigação tributária, de forma que as manifestações de riquezas ou as atividades estatais não estão sujeitas a múltiplas incidências tributárias.

Reafirma que o presente Auto de Infração, ao exigir o recolhimento do ICMS sobre produtos com entrada de ST, conforme notas fiscais emitidas pelos fornecedores (Doc. 3) está em verdade tributando produtos que já tiveram recolhimento do tributo, conduta essa vedada pelo Direito Brasileiro.

Declara que não parece adequado e foge aos Princípios da Razoabilidade e da Segurança Jurídica, punir a Autuada mediante o Auto de Infração ora combatido por conduta que é adotada e por todos os seus fornecedores, uma vez que aplicam os multicitados Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010 em suas relações comerciais, o RICMS/12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Chama atenção que diversos produtos listados no predito Anexo I do Auto de Infração possuem NCM elencado nas normas já mencionadas que os sujeitam ao regime de substituição tributária. Assim, diz ser seu entendimento e posição e também de seus fornecedores, já que a legislação amplia em diversos itens do referido Anexo I do RICMS/12, usando termos como: *e outros plásticos* (item 24.11), *afins* (item 24.2, 24.7, 25.40), dentre outros, inclui no rol dos produtos em

que há incidência da substituição, ainda que esses produtos também possam ser utilizados em outras finalidades, além de construções.

Aponta Pareceres (Doc. 4) emitidos pela Diretoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI) que corroboram e confirmam tudo o que se invoca:

I- Porque em janeiro/2011 alguns produtos foram transferidos para o estoque, de modo que foi feita a antecipação tributária naquela transição (antecipação de estoque), comprovada por meio do protocolo do Requerimento de Parcelamento nº 014854/2011-1 de 28 de janeiro de 2011, perante este órgão. Assim, a planilha constante no Doc. 1, em sua última coluna menciona, em alguns produtos, a expressão *ANT. ESTOQ*, os quais se referem à situação ora narrada.

II- Especificamente quanto ao produto listado no Anexo I *Caixa d'água polietileno 150 litros*, da fabricante Fortleve (Doc. 5).

Entende que tal produto é incluído no Regulamento como mercadoria sujeita ao regime de ST, conforme Anexo 1 do RICMS, item 24.11, conforme demonstra a tela de fl. 115. Contudo, afirma que o Autuante quer considerar que esse produto não se insere no regime da substituição porque possui capacidade menor que 300 litros.

Sustenta que não merece prosperar o argumento do respeitável Autuante. O aludido Anexo 1 do RICMS acima colacionado é claro ao incluir o produto *Caixa d'água polietileno 150 l.*, da fabricante Fortleve, inclusive em suas Notas Fiscais, a fabricante indica NCM 3925.9, *outros*, e não a NCM que quer, forçosamente, atribuir o Autuante (3925.1).

Acrescenta que no exercício de interpretação teleológica ao presente caso, aquela que leva em consideração a finalidade, os objetivos perquiridos pelo legislador ao criar determinada norma, impõe-se concluir que não foi intento do legislador excluir do regime de substituição tributária o produto *Caixa d'água polietileno 150 l.*, porquanto não delimitou expressamente a capacidade, deixando na NCM 3925.9 um conceito mais amplo e genérico.

Pede comparação com o Anexo 1 do RICMS, item 25.36, em que o legislador quis especificar o tamanho/capacidade para sacos de lixo, e o fez, o que implica em reconhecer que se fosse intenção do legislador delimitar o tamanho/capacidade dos produtos constantes no item 24.11 (caixa d'água de polietileno) decerto o teria feito, conforme tela de fl. 116.

Destaca que no item 25.36 acima se percebe que o legislador delimitou a capacidade dos sacos de lixo, ao passo que no item 24.11 (caixas d'água) se o próprio legislador entendeu por bem não delimitar, não tem o Autuante competência nem legitimidade para fazê-lo, estendendo a interpretação da norma em desfavor do contribuinte.

Requer a improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 2 – diz que a imputação é semelhante à anterior, divergindo daquela pela forma de emissão dos documentos fiscais nas operações de saída, sendo esta por meio de emissão de notas fiscais, enquanto naquela, as saídas deram-se através de ECF's.

Salienta que após uma análise técnica dos documentos fiscais apresentados, impõe-se esclarecer que o Demonstrativo Fiscal listado no Anexo II do Auto de Infração envolve várias mercadorias do regime de substituição tributária, os quais têm o ICMS recolhido antecipadamente pelo fornecedor/remetente, e, portanto, não há por que se falar em pagamento de diferença de alíquotas pelo adquirente das mercadorias.

Reitera que os argumentos lançados no tópico precedente e os fundamentos inclusos nos Documentos 2, 3, 4 e 5 com acréscimo do Documento 6 (Doc. 6), que corresponde ao Anexo II, adicionada da coluna NF ENTRADA.

Requer a improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 3 – pontua que a divergência apurada pelo fiscal é em relação aos arquivos extraídos no SINTEGRA e confrontados com o arquivo 60-A das operações registradas. Contudo, sustenta que o valor apurado no Livro de Saída (Doc. 7.1) corresponde às reduções Z que trazem

sinteticamente o valor do ICMS de cada dia.

Consigna que o arquivo colacionado denominado MFD (Memória de Fita Detalhe), em **cd**, extraído da impressora fiscal ECF, comprova através da coluna **F** da planilha que os valores correspondem ao que foi apurado no livro fiscal, sendo assim, não há qualquer divergência.

Impugna o lançamento nº 3, irresignando-se, inclusive, com relação aos valores expostos.

INFRAÇÃO 4 – verifica que a fiscalização entende que a empresa deveria ser penalizada porque aplicou a base de cálculo reduzida prevista no artigo 266 do Decreto nº 13.780/2012, que institui o RICMS-Ba, por entender que os produtos sobre os quais foi aplicada a redução devem, além de estar elencados no rol dos Anexos I e II do Convênio ICMS 52/91, ser utilizados nos segmentos industrial ou agrícola, tendo fundamento aplicação da penalidade no Convênio ICMS 52/91 e no Parecer DITRI nº 20531/2014. Afirma não merecer prosperar a infração guerreada.

Explica que a legislação não se refere *exclusivamente* à destinação e utilização nos segmentos citados pelo Autuante, conforme artigo 266, I, a e b, do RICMS (reproduzidos na peça defensiva), o que significa que poderão ter destinação diversa. Em verdade a legislação sequer menciona a destinação. Logo, não havendo restrição legal quanto à destinação do bem pelo adquirente, não cabe ao intérprete restringir quando a legislação não o faz.

Esclarece ainda, que caso a destinação fosse *exclusivamente* para uso em operações industriais e agrícolas, certamente o RICMS/12 seria claro o bastante para delimitar sua destinação/utilização, como fez nos artigos 266, X e XVII e artigos 66 e 69.

Acrescenta que se a norma invocada fosse clara o bastante para restringir a redução da base de cálculo apenas e tão somente para os produtos cuja destinação corresponda a estabelecimento industrial ou agrícola, não poderia o Nobre Fiscal Autuante imputar a Defendente a penalidade aplicada sem aferir a destinação que lhe foi dada, na prática. *In casu*, com o máximo respeito, entende a Autuada pela impossibilidade ou inviabilidade de aferição da destinação a ser aplicada.

Indaga que, como poderia ser aferida a utilização que pretende imputar o Autuante, com exclusividade? Logo, impõe-se seja esclarecido em quais dados se amparou o Fiscal para penalizar a Defendente nessa infração 4.

Destaca que as próprias empresas fabricantes incluem as mercadorias listadas no Anexo IV – A como contempladas pelo Convênio 52/91, atribuindo-lhes NCM que consta nos seus Anexos I e II, e, por conseguinte, aplicando a redução da base de cálculo.

Pontua que as Notas Fiscais (Doc. 7) emitidas pelas fabricantes Anauger e Ramada Ferramentas indicam claramente o NCM das mercadorias, os quais correspondem ao que consta nos Anexos I e II do Convênio ICMS 52/91. E mais, as referidas Notas Fiscais fazem expressa menção ao aludido Convênio (vide parte final da NF 35463 – Anauger).

Observa que fuge aos Princípios Constitucionais da Legalidade, da Razoabilidade e da Segurança Jurídica penalizar a empresa que ora se defende por prática adotada por todos os seus fornecedores, como pretende o Autuante. E ainda mais, viola os ditames da equidade com que deve estar pautada a atuação dos agentes de Estado.

Sustenta que não houve recolhimento a menor, nem infração à legislação tributária, pois, no momento de compor a base de cálculo do imposto, o Autuante não considerou a redução do ICMS prevista no Convênio ICMS 52/91, de forma que a carga tributária incidente sobre a operação em apreço seja de 8,80%.

Assevera que a redução da Base de Cálculo prevista nas normas acima apontadas possuem carácter objetivo, pois, condiciona-se, apenas, a que os bens ou mercadorias estejam expressamente relacionadas em um dos anexos, do Convênio ICMS 52/91, conforme seu enquadramento no código e descrição da NCM, sendo, portanto, beneficiadas com a redução de Base da Cálculo as saídas promovidas tanto por estabelecimentos industriais como por comerciais.

Consigna que os contribuintes do ICMS que efetuarem operações com máquinas, aparelhos e

equipamentos industriais, bem como, com máquinas e implementos agrícolas contam com tratamento tributário diferenciado pela legislação do Estado da Bahia, de forma que a carga tributária sobre eles incidente seja menos onerosa, favorecendo assim, o incremento do parque industrial e do setor agrícola no Estado, e propiciando o aumento da produção de ambos os setores. Assim, pondera que se os bens listados pelo Fiscal compreendem aqueles que expressamente constam no Convênio ICMS 52/91, que prevê redução de base de cálculo, nada poderia ser exigido do Contribuinte a esse título.

Pontua outros dispositivos do mesmo Decreto que expressamente mencionam a destinação (a exemplo dos artigos 66, 69, artigo 266, X e XVIII), o que leva a crer que se o legislador não fez constar de forma expressa a destinação industrial ou agrícola de forma expressa no artigo 266 do RICMS, pois tal não foi sua intenção. Clama em seu favor a boa-fé com que tem agido ao atribuir aos produtos listados no Anexo IV e IV-A a redução de cálculo prevista nas normas já mencionadas, e colaciona as inclusas Consultas formuladas a instituições privadas reconhecidas por sua responsabilidade e eficiência, em que todas elas sustentam a aplicação da redução da base de cálculo do ICMS ao caso em tela (Doc. 8).

Impugna a integralidade do lançamento apontado na Infração de nº 4, em tempo, requer a total improcedência.

INFRAÇÃO 5 – verifica que o fiscal entende que a infração corresponde à suposta configuração do produto denominado *lona carreteiro* como tributo sujeito ao Regime ST, correspondente à NCM enquadrada no Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, ao passo que o sujeito passivo realizou o recolhimento normal do tributo em questão (Doc. 9). Isso porque o Anexo I, do RICMS não contempla o NCM do produto *lona carreteiro*, de modo que tal omissão conduziu a identificar essa mercadoria no Protocolo ICMS 41/2008, que a considera como de uso em autopeças – o que, data vênica, não se afigura a melhor posição a respeito da matéria.

Assevera a despeito do que parece ser o entendimento do Autuante, que a NCM em questão não corresponde à finalidade/destinação de uso especificamente automotivo, e por essa razão o tributo incidente sobre a mercadoria foi devidamente recolhido sob o regime de tributação normal. Reproduz o §1º da Cláusula Primeira do aludido Protocolo ICMS 41/2008 é categórico ao afirmar que se sujeitam ao regime ST os produtos listados em seu Anexo Único, *de uso especificamente automotivo*.

Sustenta ser claro o equívoco do autuante, ao enquadrar o produto comercializado com a NCM própria daqueles *de uso especificamente automotivo*.

Quanto ao lançamento referente ao produto Bota de PVC verifica que a autuada reconhece a falha humana incorrida, em meio a milhares de produtos comercializados, por ter deixado passar o recolhimento do imposto apenas desse produto, e requer a redução da multa a ser aplicada nesse caso.

Pede pela improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 6 – o defendente faz destaque dos produtos autuados nesta infração, explicando cada um e sustentando que o fiscal está equivocado:

I – PRODUTOS CERÂMICOS: afirma que tais quais os produtos da marca Safira e Reframa (Doc. 10), estão amparados pela legislação do ICMS que determina que sejam calculados pela pauta, conforme preceitua o § 11, do artigo 289 do RICMS, Decreto nº 13.780/12 (Reproduzido).

Explica que o autuante desconsiderou a pauta, embora a NCM desses produtos corresponda, segundo o item 31 do Anexo I do RICMS, que deve ser utilizada a pauta nessas situações. O Fiscal considera o MVA (Margem Valor Agregado), em desacordo com o que diz a norma técnica a respeito, onde está disposto no art. 269, do RICMS, VIII (doc. 11).

A empresa acostou Parecer (Doc. 12) da lavra da DITRI da SEFAZ-Ba, no qual se fundamenta a sua conduta, segundo o qual o ICMS de produtos cerâmicos deve ser calculado de acordo com a pauta

fiscal.

II - BLOCO DE ISOPOR: colaciona Notas Fiscais Complementares (Doc. 13), as quais demonstram expressamente que o frete será por conta do emitente, logo, comprovado que o frete foi pago pelo Emitente da mercadoria, não é devida a infração nesse aspecto. Destaca que sendo produto sujeito ao regime da substituição tributária, a indústria é que deve recolher o ICMS. Explica que, no caso em tela, o Autuante atribuiu NCM 3925.9 - pauta fiscal, que não se aplica – ao passo que o NCM previsto na NF é 3920.3, então, se o fornecedor aplicou o NCM errado, ele é que deverá ser penalizado, e não a Autuada.

III - MASSAFIX ARGAMASSA: disse que corresponde a massa de acabamento, cuja alíquota (MVA) é de 43,13%, conforme NCM 3214, item 40.9 (Convenio 74/94). Afirma equívoco do Autuante quando classificou o produto. Aponta que a empresa fabricante é responsável por fazer o pagamento no estado de origem (ES), de acordo com o Convênio ICMS 81/93, cláusula segunda, que estabelece as responsabilidades e corresponsabilidades das empresas anuentes (Doc. 14).

IV - LONA CARRETEIRO: disse que já foi objeto de lançamento anterior, sendo comprovado pelo Doc. 9 que trata-se de produto equivocadamente atribuído NCM do Protocolo ICMS 41/2008, que regulamenta mercadorias com operações de autopeças, assim, sustenta ser indevido o lançamento em esboço, pelas razões já expostas.

V - ANTECIPAÇÃO PARCIAL SOBRE OS PRODUTOS SUJEITOS À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO: sustenta que conforme os termos do artigo 268, III e IV do RICMS (Doc. 8), não é devida a antecipação parcial sobre a base de cálculo reduzida, uma vez que o RICMS assevera que devem ser consideradas na apuração da antecipação parcial as reduções de base de cálculo para operações internas previstas nos artigos 266 e 267, do mesmo RICMS.

Acrescenta que, como na entrada do produto não há previsão de destinação da mercadoria, nem mesmo a Empresa pode prever quem irá adquirir os produtos, e a natureza da antecipação parcial é pela entrada, não haveria como não aplicar a redução da base de cálculo prevista no artigo 266, I, a e b do RICMS.

VI - PRODUTOS DA FABRICANTE ACRILIT: assinala que as mercadorias fornecidas pela fabricante ACRILIT foram entregues mediante a apresentação das inclusas Notas Fiscais, nas quais foram inseridos os valores de substituição tributária e suas respectivas GNRE's com comprovantes bancários, como determina Protocolo ICMS 26/2010. Dessa forma, afirma comprovar que o tributo foi cobrado pelo Emitente, e o Autuado realizou o pagamento, em estrito cumprimento ao que prevê a legislação estadual e as normas celebradas entre os Estados Federados.

Salienta surpresa quando tomou conhecimento do lançamento em questão, na medida em que comprova ter realizado o pagamento do imposto devido em favor da Emitente, ACRILIT.

Ao final, requer a improcedência dessa infração.

INFRAÇÃO 7 – explica que as notas indicadas no Anexo VII referem-se às situações, cujos documentos anexos (Doc. 15) comprovam o que abaixo se justifica:

- i) Nota comprova que o produto foi remetido para conserto, de modo que não houve má-fé da Autuada.
- ii) Nota comprova tratar-se de nota de reposição, em que o produto defeituoso foi retirado do estabelecimento da Autuada. Nesse caso, houve tributação na primeira nota emitida cujo produto estava defeituoso.
- iii) Reposição por defeito ou extravio – para acobertar o trânsito da mercadoria até o destino, não há dupla entrada do produto no estabelecimento.
- iv) Retorno de conserto: defeito na mercadoria, nota fiscal de remessa para conserto e devolução do fornecedor do mesmo produto consertado com a nota de retorno de conserto. Notas de remessa em anexo.
- v) Nota Fiscal nº 326655, emitida pela FAME – a Autuada não reconhece a venda informada na

Nota Fiscal indicada pelo Autuante, e requer deste órgão seja notificada a Emitente a fim de comprovar a entrega da mercadoria.

Diz que, caso fique configurada a existência de falha na empresa Autuada pelo fato de não ter escriturado notas que se refiram às situações acima sublinhadas, importa salientar que não houve prejuízo nenhum para o Estado da Bahia no recolhimento do tributo devido.

Impugna a multa aplicada. Consigna que o art. 2º da Lei de Processo Administrativo (Lei nº 9.784/1999) elenca os princípios segundo os quais deverá se fundamentar a Administração Pública, sendo: da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. Reproduz o art. 2º, parágrafo único, inciso IV. Destaca que deve este respeitável órgão ater-se à proporcionalidade entre a suposta irregularidade constante no Auto, e a medida a ser imposta. Cita Vladimir Passos de Freitas (Direito Administrativo, cit., p. 94).

Finaliza requerendo que:

- Seja julgado Improcedente o Auto de Infração, referente a todos os sete lançamentos, haja vista as argumentações e documentos que guarnecem os fatos.
- Seja reconhecida a boa-fé da impugnante e reduzida à multa aplicada, caso haja saldo remanescente.
- Pugna pela produção de todo meio de prova admitido no RPAF/99, em especial a pericial, testemunhal e interrogatório pessoal, bem como, a juntada dos documentos; a intimação da autoridade autuante para apresentar informações no prazo legal.
- Os signatários declaram ainda, sob as penas da Lei, a autenticidade dos documentos anexados.

Na informação fiscal, fls. 548/560, o autuante, de início, resume a peça impugnativa e passa a contrapor as questões suscitadas pela defesa.

Preliminarmente, disse que o Auto de Infração foi lavrado dentro da legalidade, quanto aos procedimentos estabelecidos principalmente no Art. 39, e nos demais dispositivos do RPAF, não sendo ocultada nenhuma peça, estando acostados e entregues ao contribuinte, todas as provas materiais e demonstrativos detalhados, com a indicação das fontes e base de dados utilizadas, com a indicação dos elementos necessários à compreensão dos cálculos e do imposto apurado, a descrição dos fatos e o enquadramento legal de cada infração e da multa aplicada, tudo em cumprimento e de acordo com a legislação. Portanto, não há o que se falar em nulidade.

Quanto às infrações presta as informações a seguir expostas:

INFRAÇÃO 01 - 03.02.02

Salienta que a fiscalização procedeu a análise e avaliação, quanto a tributação de todos os produtos comercializados pelo contribuinte, tendo o autuado aplicado um entendimento diverso do que estabelece a legislação, quanto aos produtos listados no Anexo I dessa infração, onde tenta afirmar que os produtos autuados, são do regime da substituição tributária, com base no Anexo Único dos Protocolos ICMS 104 e 26.

Destaca que a posição na NCM da TIP abrange todos os produtos incluídos nas suas subposições; e, com relação a determinados produtos pertencentes à NCM considerada, apresentam descrição/finalidade diversa, do anexo único dos citados protocolos, como tem reiterada vezes se pronunciado a DITRI em seus pareceres.

Acrescenta que os produtos listados no anexo do Protocolo, em regra geral, o entendimento é de que estes produtos, sejam fixados de forma permanente na construção (paredes e outras partes), inclusive as próprias notas explicativas da TIP, como na descrição dos itens de produtos do anexo, indicam essa condição. É importante destacar que os materiais utilizados como instrumento para a execução de obras de construção, ferramentais e equipamentos utilizados para a aplicação dos produtos ali indicados (ex.: espátulas, serrotes, escadas, martelos e chaves ferramentais, dentre outros), não foram abrangidos nos citados Protocolos.

Afirma que o autuado procedeu a uma interpretação equivocada quanto à forma de tributar, baseando-se apenas da análise da NCM dos produtos, indicados nas notas fiscais, sem, contudo analisar o produto em si, a sua descrição, finalidade e aplicabilidade. Não observando também, as restrições impostas, os exemplos descritos nos itens do Protocolo e ao descrito na TIP, em relação aos produtos que compõem ou se excluem em determinado NCM, através das diversas Notas Explicativas.

Observa que não cabe a esta fiscalização interpretação diversa, quanto à classificação correta dos produtos listados, para aplicação do regime de tributação devida, tudo com base nos requisitos que a legislação impõe, seja na interpretação do próprio Protocolo, das Regras Gerais estabelecidas no Sistema Harmonizado da TIP - NCM, nos pareceres da DITRI, inclusive aqueles entendimentos reformados, cabendo às fiscalizações adotar os mais recentes e também baseado nos acórdãos do CONSEF.

Destaca que os produtos foram descritos nos levantamentos, de acordo com o apresentado nos Livros de Inventários, Registros do Arquivo Sintegra e das nas NF e Cupons Fiscais, ressaltando que o contribuinte descreve antes do nome do produto em si e o nome do fornecedor.

Quanto aos produtos indicados na posição NCM 3925. A interpretação desta fiscalização baseou-se na Nota Explicativa nº 11 da TIP, que estabelece quais os produtos que compõem essa posição: *“Nota explicativa da TIP nº 11.- A posição 3925 aplica-se exclusivamente aos seguintes artefatos, desde que não se incluam nas posições precedentes do Subcapítulo II”*:

- a) Reservatórios, cisternas (incluindo as fossas sépticas), cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 l;
- b) Elementos estruturais utilizados, por exemplo, na construção de pisos (pavimentos), paredes, tabiques, tetos ou telhados;
- c) Calhas e seus acessórios;
- d) Portas, janelas, e seus caixilhos, alisares e soleiras;
- e) Gradis, balaustradas, corrimões e artigos semelhantes;
- f) Postigos, estores (incluindo as venezianas) e artefatos semelhantes, suas partes e acessórios;
- g) Estantes de grandes dimensões destinadas a serem montadas e fixadas permanentemente, por exemplo, em lojas, oficinas, armazéns;
- h) Motivos decorativos arquitetônicos, tais como caneluras, cúpulas, etc.;
- i) Acessórios e guarnições, destinados a serem fixados permanentemente em portas, janelas, escadas, paredes ou noutras partes de construções, tais como puxadores, maçanetas, aldrabas, suportes, toalheiros, espelhos de interruptores e outras placas de proteção”.

Quanto aos itens e outros plásticos, item 24.11 do Protocolo, esta fiscalização aplicou corretamente a legislação, por estar em conformidade com a nota explicativa acima, que assim descreve: *“aplica-se exclusivamente aos seguintes artefatos”*, portanto, não procede as afirmações da autuada, que tenta induzir, apresentando e-mail dos fornecedores (doc.2), e da indicação indevida do NCM 39259000 nos produtos constantes das NFs (doc.5), como sendo do item 24.11 do anexo 1 do RICMS/2012.

Quanto aos produtos: Caixa D água, de acordo com a TIP, essas tem que ter capacidade superior a 300 lt., limitando assim a capacidade do artefato, com base no item a); Roleta de Papel Higiênico - fl.157, não faz parte dos artefatos indicados no NCM 3925 e em conformidade com o Parecer nº 22190/2011 de 13/10/11 da DITRI (Anexo I); Separador de Grama -fl. 189, é um produto utilizado em jardim, para separar a grama dos canteiros de plantas, ou mesmo, para limitar a área gramada, portanto não são elementos estruturantes descrito na letra b); Balde ECOBALDE, esse produto não consta da nota 11 e baseado no Parecer DITRI nº 02150/2012 (Anexo II); Prateleira, indicado na defesa a fl. 295 e Modulo (suporte) fl. 322, tais produtos não constam em nenhum dos itens listados. Sendo assim, os produtos acima estão fora da abrangência do Protocolo.

Em relação aos demais produtos com NCM diversos (doc. 1,3 e 5), temos: Eletrocalha – fl. 182 não autuado; Controle Avant Sensor de Presença - fl. 185 e Controle Comercial -fl. 186, apesar de indicar NCM, 85365090, estes produtos não estão indicados no item 23 que refere-se a Lâmpada elétrica, eletrônica, reator e starter; Mangueiras para Jardim e seus Acessórios (esguicho, emendas, união, espigão), Mangueira para Gás e Mangueira para Máquina de Lavar - fls. 191, 207, 208, 210 a 214, 250, 252, 284 e 286, apesar do NCM indicado como sendo 3917, estes não pertencem ao item 24.4, que compreende a “tubos, e seus acessórios (por exemplo: juntas, cotovelos, flanges, uniões) de plásticos, para uso na construção civil”, além do que o Pareceres DITRI nº 02989/2012 (Anexo III) e o 20531/2014 (Anexo IV), esclarece quanto a tributação desses produtos; Regulador de Gás - fls. 195, 199 é um produto utilizado e acoplados a botijão de gás, de uso doméstico, que tem como função permitir a passagem ou não de gás GLP para o fogão, portanto não é uma torneira ou válvula utilizada nas construções civil; Escadas de Alumínio (diversos tamanhos, banqueta e extensível) - fls.: 201, 203, 291e 293 é um produto que serve como instrumento utilizado na execução de obras de construção civil e em outros serviços, além da utilização em diversas atividades em: residências, lojas e outros, portanto não são produtos fixados nos imóveis, Parecer DITRI 20252/2012 (anexo V); Suporte para TV - fls. 234, 242 e Suporte SPLIT (ar condicionado)- fl. 325, são acessórios para fixação com NCM 73269090, no anexo único, esse NCM encontra-se no item 24.65 indicando as Abraçadeiras, com base no significado de Abraçadeira no Dicionário Aurélio: (“Chapa grossa de ferro em esquadro, usada como reforço de sambladuras de madeira; peça de ferro para segurar vigas ou paredes, etc.; cordão, tira, argola que cinge um cortinado ou reposteiro, prendendo-o de lado; braçadeira”), diante do descrito, tais produtos não fazem parte do item 24.65; Desempenadeira, Espátula, Caçamba e Bandejas Plástica–fls. 237, 280, 289, 327, 328 indica NCM 39269090, tais produtos são utensílios que servem de instrumento para execução de diversas atividades na construção, não sendo assim aplicado na construção civil, podendo ser madeira ou aço(desempenadeira e espátula), quanto a Caçamba e Bandejas (são utilizadas como recipientes para colocação de tinta para pintura), destacamos que contraditoriamente ao que imputa ao produto de plástico, o contribuinte classificou as desempenadeiras de madeira e aço NCM 82055900, como regime de tributação normal, nas operações de entrada: NFS 11030 de 26/6 e 80931 de 23/3, como nas saída em todas as suas operações ECF e Notas Fiscais nº 79696, 84868 e 84348, dentre outras; Resistência – fl. 239, o contribuinte classificou como sendo do item do 24.84, contudo trata-se de resistência para chuveiro elétrico, conforme pode ser visto na própria Nota Fiscal nº 299241, as aquisições da FAME em relação a ferro de soldar, são com watts inferiores, a referida resistência é de 320W, destacamos que os ferros de soldar da FAME, adquiridos pela empresa, tem watts entre 30w a 180w; Lixeira Inox, indica NCM 73244900, como anexado às fls. 244, 248, 266, 267, 269, 292, trata-se de um produto portátil (utensílio), não fixado à construção, que pode ser usado em residências (banheiros, cozinha e outras áreas) como também em escritórios dentre outros, esta fiscalização utilizou o mesmo conceito estabelecido no Parecer DITRI nº 22190/2011 (Anexo I); Suporte para Garrafão, Regador e Vasos, todos com NCM 29249000, fls. 253, 255, 259, 260, 264, não são artefatos de higiene e toucador do item 24.10; Reator – fls. 274 e 277, não foram incluídos na presente infração; Filtro de Carvão, indica NCM 84818019 – fl. 278, trata-se de um aparelho utilizado para filtra água, portanto não sendo produto do item 24.83; Varal Sanfonado, Portátil e de Piso - NCM 73239900 - fls. 287, 293 e de Parede NCM 76151000 - fl. 287, trata-se de produto utilizado para secagem de roupa, não estão listados do protocolo 104/09; Jogos de Jardim NCM 39173100– fl. 288 não especifica o que seja, inclusive na defesa não esclarece; Puxa Cabo - fl. 312- NCM 39173300 é um guia utilizado normalmente para a passagem de fios, inclusive podem ser de aço, portanto não fazem parte do item 24.4; Esquadro cabo PVC, com NCM 9017200 – fls. 289 e 290, não é produto de desenho; Suporte para Prateleiras – NCM 83024100 –fls. 314, 318, da análise do NCM 8302 da TIP descreve como: “guarnições, ferragens e artigos semelhantes, de metais comuns, para móveis, portas, escadas, janelas, persianas, carroçarias, artigos de seleiro, malas, cofres, caixas de segurança e outras obras semelhantes; pateras, porta-chapéus, cabides e artigos semelhantes, de metais comuns; rodízios com armação de metais comuns; fechos automáticos para portas, de metais comuns”, portanto não incluem guarnição ou ferragem para

prateleira; Extensor Telescópico – fls. 327, 331 NCM 76169000, esse NCM consta dos itens 74.75 e 74.76, contudo não se trata dos produtos indicados nos referidos itens, extensor é um cabo prolongador comumente usados em rolos para pintura e/ou rodos de plásticos ou espumas de limpeza; Bloco de Espuma – fls. 331, NCM 39211390 esse NCM consta do item 24.7 e 24.8, contudo esse produto não se trata dos indicados nesses itens, trata-se de esponja utilizada normalmente para alisamento de produtos aplicados em rebocos de paredes. Portanto, com regime de tributação normal.

Destaca ainda, que a afirmação quanto à descrição de “Afins”, não pode prevalecer como argumento para caracterizar os produtos autuados, pois os itens indicados na defesa e os dos demais itens do protocolo são bastante claros, quando analisando o descrito no próprio NCM, para não deixar dúvidas analisamos cada item da palavra “afins”, senão vejamos: no item 24.2, do Protocolo, trata-se de aditivos para argamassas e afins, com NCM 3824.4, na TIP descreve como produtos “aditivos para cimento”; item 24.7 - Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins (NCM 3919, 3920 e 3921), refere-se a “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto adesivas, de plásticos, mesmo em rolos”; já o item 25.40, refere-se a material de limpeza e que não existe no levantamento fiscal nenhuma divergência nem autuação nesses itens.

Vislumbra que a defesa busca confundir os julgadores, tentando afirmar que há incidência da substituição, ainda que esses produtos também possam ser utilizados em outras finalidades, além de construções. Tenta estabelecer uma teoria que ora busca analisar itens indicados no protocolo, ora afirma que determinado produto tem correspondência com os NCM indicados nos protocolos, ou mesmo atribuindo e incluindo no rol outros produtos, não autuados.

Esclarece que em razão da indicação errônea do NCM em diversos produtos realizada por fornecedores comercial varejista, atacadistas e indústrias, estão sendo objeto de autuações sistematicamente, por equívoco ou interpretação diversa da legislação, portanto os produtos adquiridos pelas empresas comerciais fiscalizadas, mesmo quando adquiridas diretamente da indústria, deve ser observado a descrição do produto.

Quanto ao alegado na peça defensiva, que *“o valor do tributo já foi recolhido pelo fornecedor, o autuado não poderá assim recolher o ICMS em relação àqueles produtos”*. Disse que essa afirmativa não pode prosperar, pois acredita que seria objeto de uma fiscalização específica, diante do volume de operações de aquisições e de comercialização envolvendo centenas de produtos da ST, além do que diversos produtos que o autuado alega ser objeto de antecipação tributária sobre o estoque, não tiveram aquisição no período fiscalizado, bem como, não se pode afirmar que todas as operações de aquisições do exercício fiscalizado, dos produtos autuados foram objeto de pagamento do ICMS substituição tributária, tanto em relação aos pagamentos efetuados pelo autuado ou mesmo, destacados e recolhidos pelos fornecedores.

Discorre que apurar ou compensar o imposto efetivamente pago não seria prudente a essa fiscalização, vez que as operações objeto da presente infração, referem-se a operações de saída, sendo que a maioria das operações foram realizadas através de cupom fiscal. Haveria a necessidade de identificar e apropriar as quantidades compradas e comercializadas, para efetuar o rateio do valor da ST destacado na NF e/ou pago pelo contribuinte, como também identificar quais produtos foram tributados pela ST e que tiveram tributação normal, e identificar os produtos ST que foram objeto do destaque do imposto e/ou os pagos em cada NF, fazendo inclusive um rateio em relação aos produtos que foram objeto da presente infração.

Reitera que a legislação prever que cabe ao contribuinte comprovar esses recolhimentos, podendo requerer e utilizar o imposto se pago indevidamente dentro do prazo decadencial, portanto não invalidando a presente autuação.

Quanto aos Pareceres (Doc. 4) emitidos pela DITRI, afirma que não identificou nenhuma relação com os produtos objeto dessa infração, inclusive informa que quando da antecipação tributária do estoque, dado através do parcelamento, foram realizados recolhimento dos demais produtos, afirmativa que corrobora com o descrito acima, em relação a comprovação desses valores e o seu

rateio.

INFRAÇÃO 02 - 03.02.02

Disse que são as mesmas operações da infração 1, sendo agora relativa às vendas realizadas por meio de notas fiscais, portanto trata-se de produtos contemplados nas informações fiscais ali prestadas.

INFRAÇÃO 03 - 03.01.04

Assinala que essa infração teve como base aos valores do imposto destacados nas operações de vendas através das ECFs, informado nos Registros 60R do Sintegra, quando cotejados com o imposto escriturado nos Livros Fiscais, demonstrando assim, uma diferença de imposto a recolher. O referido levantamento foi apresentado ao contribuinte, antes da lavratura do mesmo, não tendo sido apresentado pelo autuado nenhuma justificativa ou retificação dos mesmos.

Argui que o valor apurado no Livro de Saída (Doc. 7.1), corresponde às reduções Z de cada dia, apresentando um arquivo denominado MFD, e informando que este foi extraído da impressora fiscal ECF. Observa que o autuado na sua defesa, não apresenta nenhum demonstrativo que possibilite um confronto, entre os valores autuados e o que ele afirma serem devidos, tendo em vista que o arquivo anexado denominado MFD, constante do CD, registra uma quantidade de 874.450 linhas, as quais teria a fiscalização que analisar cada lançamento.

Destaca que o arquivo do Registro Sintegra 60R, demonstrativo Anexo III-A, anexado ao PAF, conforme legislação deve ser informado em relação às operações diárias de cada produto por ECF, consolidado mensalmente por produto, portanto não há possibilidade de avaliarmos a tributação dos produtos diariamente, a não ser da análise individual de cada operação através dos cupons fiscal, o que tornaria a fiscalização inviável, semelhante ao arquivo MDF, apresentado na defesa.

Diz que as divergências apuradas entre o Registro 60R e o Registro 60-A, que retratam os mesmos valores indicados nos livros fiscais, apresentam a totalização das operações por dia e por tributação. Portanto, não se pode apurar o imposto devido apenas pelo registro 60-A, pois a tributação aplicada não é evidenciada por produto, portanto, se houve um erro no envio do arquivo 60R, cabe ao contribuinte informar e descrever tais erros. Diante da não demonstração, e do número de operações indicadas na MFD, ficamos impossibilitado de proceder a uma análise das afirmativas defensivas, por não apresentar de forma efetiva elementos que possam contrapor a presente infração.

INFRAÇÃO 04 – 03.02.06

A presente infração refere-se à aplicação indevida de redução de base de cálculo, em produtos constantes do Anexo I e II, do Convênio ICMS 52/91, nas operações não destinadas para indústria e/ou agricultura, estando a presente autuação em conformidade com o entendimento descrito no Parecer DITRI nº 20531/2014, juntado ao PAF (Anexo IV).

Quanto à argumentação da defesa, ressalta que essa não observa a ementa do referido convênio, que direciona a abrangência do benefício, vinculando assim, a sua aplicabilidade efetiva dos produtos listados nos anexos I e II, na atividade industrial e/ou agrícola. Em regra geral, o legislador ao estabelecer um benefício tributário, como é o caso da redução de bases de cálculo em apreço, tem como objetivo incentivar um determinado setor, como é o caso do setor Agrícola e Industrial, e não aos diversos fabricantes da Federação, dos produtos ali contidos.

Destaca que foi analisado as operações de acordo a suas destinações, sendo identificado, conforme diversas notas fiscais de venda, que estas tinham como destino: empresas de construção civil, pessoas físicas não contribuintes residentes na área urbana, portanto materiais utilizados na construção civil e em outros destinos, que não o estabelecido no Convênio. Portanto não há o que se falar em impossibilidade ou inviabilidade de aferição da sua destinação.

Quanto à indagação, como poderia ser aferida essa destinação: sugere que seja realizada através de um cadastro, que inclusive a empresa deve ter dos seus clientes, onde deva constar a atividade

desenvolvida por cada um, principalmente em relação às atividades agrícola ou industrial, e que quando das operações de venda deverá constar essa indicação no documento fiscal. Ademais no caso dos produtos direcionados para a área agrícola, acredita ser imprescindível a indicação do endereço e do nome da propriedade rural.

Quanto às aquisições das empresas fabricantes, relativamente à aplicação da referida redução da base de cálculo, conforme (Doc. 7), entende que também teria de observar a sua destinação, ou o próprio adquirente, informar que tais produtos não são e/ou são, direcionados a agricultura ou a indústria, face a sua atividade preponderante.

Inclusive a própria defesa indica que “na entrada do produto não há previsão à destinação da mercadoria, nem mesmo a Empresa pode prever quem irá adquirir os produtos”, cita inclusive que não procedeu a antecipação parcial, como foi também, o entendimento dessa fiscalização, em relação às operações de entrada. Não obstante, caso não possa precisar ou não ter a certeza da sua destinação final, quando da sua aquisição, cabe à empresa comercial varejista a aplicação correta da norma nas suas operações de saída.

INFRAÇÃO 05 – 01.02.06

Em relação ao produto lona carreteiro, disse que foi atribuído o referido produto, como do regime de substituição tributária, conforme item 24.7 do anexo 1 do RICMS 2012, com a indicação do NCM trata-se de produto enquadrado no Protocolo ICMS 41, portanto, em ambas as situações o referido produto não daria direito a crédito. Quanto a Bota de PVC a autuada reconhece como devida.

INFRAÇÃO 06 – 07.01.02

OS PRODUTOS RELACIONADOS, DAS MARCA SAFIRA E REFRAMA (Doc. 10). Em relação à REFRAMA, trata-se de PLAQUETA 25MM CIMENTO BRANCO JUNTALI, descrição está obtidas nos documentos fiscais em relação às operações de saídas ECF, (conforme Anexo III-A - Arquivo Magnético anexo ao PAF), apesar de indicar o NCM 69041000 na nota fiscal, fl. 458, por ser um produto de cimento, conforme a sua descrição, o NCM seria 69022010, portanto produto listado no item 24.34, aplicado assim corretamente o MVA. Quanto ao SAFIRA, refere-se a BLOCO MACICO 19X10X5, com NCM 69041000, foi aplicado corretamente a pauta, conforme demonstrativo as fls. 56 e 57, portanto enquadrado corretamente, como afirma a própria defesa.

- BLOCO DE ISOPOR: pode ser observado nos Conhecimentos de Transporte, anexo ao Auto fls. 64, 65, 67, 68, indicam que o referido frete é “a pagar” e a responsabilidade é do “destinatário”. Ressalta que não há como contestar a autuação, apesar da identificação incorreta nas NFS (Doc. 14). Portanto, quando o frete não foi incluído na base de cálculo, deve ser apurado e pago a ST sobre o valor do frete, cabendo assim ao destinatário o seu pagamento.
- MASSAFIX ARGAMASSA: O imposto devido em relação a estes produtos, refere-se a ST sobre frete, por ser o mesmo de responsabilidade do destinatário, conforme notas fiscais acostadas ao A.I. às fls. 60 à 62, 69,72, 79, 80, 83 à 85, 87 à 90, 92 à 94, 99, 100, e que de acordo com o levantamento, por não conhecer o valor da operação, este foi calculado utilizando-se a pauta fiscal sobre frete. Destaca que avaliando o levantamento anexo VI, às fls. 56 e 57, observa-se que o autuado foi beneficiado, por não ter sido adicionado ao valor do frete, o MVA correspondente ao produto, como a própria defesa indica.
- LONA CARRETEIRO: informa que já foi descrito na infração 05, a referida lona poderia ser classificada como produto dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10 que trata de peças e acessórios para veículo e/ou dos Protocolos ICMS 104/08 e 26/10 como material de construção, pela atividade do contribuinte classificamos como sendo do item 24.7, tendo inclusive um MVA menor que o indicado no item 28 do anexo 1 do RICMS/2012, beneficiando assim o autuado.
- PRODUTOS DA FABRICANTE ACRILIT: disse que apesar da indicação do imposto nas Notas Fiscais de aquisição e dos documentos que supostamente comprovariam o pagamento do impostos dos respectivos valores destacados nas notas fiscais, fls. 58, 59, 70, 71, 75, 76, 81, 82, 95 e 96, no qual não foi identificado, tanto no Sistema de Arrecadação - INC ou mesmo no Sistema SIGAT ambos da SEFAZ, nem a defesa apresentou, comprovação do ingresso desses

pagamentos nos cofres do Estado. Aduz que esse imposto não foi recolhido, pois o emitente processou um agendamento do pagamento, como pode ser visto no próprio documento, não efetivando assim o seu pagamento de fato. Diante da falta de recolhimento por parte do emitente, passa o autuado a responder de forma solidária, em relação ao imposto devido das operações apontadas, com base no § 5º do Art. 8º da Lei nº 7.014/96.

Aponta que a defesa não apresentou nenhuma contestação em relação aos demais produtos constantes no levantamento fiscal.

INFRAÇÃO 07 – 16.01.01

Consigna que apesar das justificativas, o autuado não apresenta na sua escrituração nenhuma prova que pudesse modificar a multa aplicada, apenas não reconhece a aquisição da NF nº 326655, emitida pela FAME – fornecedor regular da empresa, inclusive em outras infrações apresenta documentos do próprio fornecedor, que tentava contestar infrações anteriores sendo que no caso em tela, busca reverter essa comprovação para o autuante. Inclusive reconhece através da própria defesa, que caso fique configurada a existência de falha da empresa quanto a falta de escrituração, este ato não ocasionou prejuízo nenhum para o Estado.

Mantém a integralidade a presente autuação.

Na fl. 574, a então 2ª JJF converte os autos em diligência à INFAZ de origem para que proceda informações quanto à divergência no que se refere à desconformidade entre o valor recolhido e aquele apurado na escrita fiscal do contribuinte, sendo que após exame das peças que compõe o presente PAF, e orientada pelo princípio da busca da verdade material, o órgão preparador atenda ao que segue:

“1 - Intimar o contribuinte a apontar, no prazo de 60 (sessenta dias), de forma objetiva, quais os erros contidos no demonstrativo relativo à infração 03 (folhas 41 a 45), fornecendo, neste ato, cópia deste despacho de diligência;

2 - Caso o contribuinte atenda a solicitação acima, o PAF deverá ser encaminhado para que o autuante produza nova informação fiscal.”

Nas fls. 579/584, a defesa se manifesta quanto à diligência solicitada. Assinala a existência do Laudo Técnico onde a empresa contratada ADSOFT SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA., informa que a empresa autuada possui o aplicativo SIAF para WINDOWS, sistema homologado junto a SEFAZ do Estado da Bahia, sistema este da empresa, sendo utilizada para a geração dos arquivos SINTEGRA.

A empresa contratada ADSOFT disse que a empresa autuada gerou e enviou os arquivos SINTEGRA do período de 01/2012 e 07/2012 a 12/2012, nos quais os meses referenciados apresentaram divergências no que foi registrado no arquivo SINTEGRA, especificamente no registro tipo 60R – que é o resumo mensal de itens, este totalizando as quantidades e os valores totais dos itens, durante o mês.

A ADSOFT informa também que realizou análise das informações dos meses 08/2012 e 12/2012, utilizando-os como amostragem para apontar as causas das divergências indicadas pelo auditor fiscal através de relatório do Auto de Infração, conforme exposto nos argumentos reproduzidos abaixo:

SINTEGRA - 08/2012: observa que o total de vendas é divergente entre o registro 60R – R\$465.373,64, gerado pelo SIAF e 60R – R\$465.521,79, gerado pela ECF.

Salienta que a diferença é proveniente de problemas na gravação de cupons fiscais na tabela do sistema SIAF para gerar as informações no arquivo SINTEGRA para o registro 60R, mudança de tributação de itens e arredondamentos de valores. Esta conclusão foi possível através de análise da planilha 082012.xlsx, com dados gravados no banco de dados do sistema SIAF comparados com os valores gravados na memória fiscal da ECF.

Pontua que no relatório em anexo 082012.xlsx está evidenciado que os valores gerados do registro 60R da memória fiscal são os mesmos valores informados que a soma total das REDUÇÕES Z e MEMÓRIA FISCAL do período e valores escriturados no livro fiscal da contabilidade, o que atesta

que o problema é de origem técnica e ocasionado pela diferença de centavos no valor total de cada item que no montante gera uma diferença final de R\$ -11,85, problema proveniente do arredondamento de valores no registro 60R e ocasionados por rateio de descontos e acréscimos e variação na utilização de casas decimais.

Discorre que ao comparar os itens movimentados no período através do relatório citado acima, se observa que o item 25004 foi movimentado conforme cupom fiscal de COO 86002, demonstrado no relatório 082012.xlsx e com base nas informações extraídas da ECF, porém esse mesmo item não aparece nas informações geradas a partir das tabelas do sistema SIAF para o arquivo SINTEGRA do período, ocasionando uma diferença de R\$ 160,00. Este fato não é comum e pode ocorrer devido a problemas técnicos originados por falhas na rede interna de computadores, comunicação do computador com a ECF ou picos de energia elétrica. Esta ocorrência não ocasiona prejuízos ao estado, pois a escrituração contábil do contribuinte é realizada com base na REDUÇÃO Z e na MEMORIAL FISCAL do período.

Ainda sobre os motivos que ocasionaram o problema, pondera que ao comparar a tributação de alguns itens movimentados no período conforme tabela abaixo se nota que houve mudança na tributação dos mesmos, hora de substituído para tributado ou o contrário. O sistema considerava em 2012, para a geração do arquivo SINTEGRA sempre a tributação gravada no cadastro do item, que pode ter mudado entre um período de apuração e outro, conforme demonstra de fls. 580-81.

Apona que nesta situação em questão originou-se uma diferença maior, entre os valores gerados pela ECF e o SIAF como demonstrado na tabela abaixo, na qual os produtos tributados identificados como TRIB na tabela apresentam diferença de R\$ 847,35 e os produtos substituídos identificados como ST na tabela apresentam diferença de R\$ -995,50. A diferença final entre o arquivo gerado pela ECF e gerado pelo sistema é de R\$ 148,15 que somada à diferença dos produtos tributados é igual ao valor da diferença dos produtos substituídos e que devido à mudança de tributação de alguns itens gerou o questionamento por parte do FISCO.

VALORES SINTEGRA - SIAF		DIFERENÇA	VALORES SINTEGRA - ECF	
TRIB	104.732,53	847,35	TRIB	103.885,18
ST	360.641,11	- 995,50	ST	361.636,61
TOTAL	465.373,64	148,15	TOTAL	465.521,79

SINTEGRA – DEZEMBRO/2012: pontua que ao analisar as informações do mês 12/2012 foi possível observar que o total de vendas é divergente entre o registro 60R – R\$407.111,43, gerado pelo SIAF e 60R – R\$407.333,91, gerado pela ECF.

Ressalta que há uma divergência entre o valor do imposto escriturado no livro fiscal sobre as saídas provenientes de cupom fiscal e o valor apresentado no relatório do auditor fiscal. No livro fiscal da contabilidade o valor do ICMS é de R\$16.399,96 e no relatório apresentado pelo auditor fiscal o valor que o mesmo atesta do livro é de R\$15.661,57. Afirma que não foi possível identificar qual a origem desta diferença, portanto os valores apresentados abaixo não são iguais ao do relatório apresentado pelo auditor fiscal.

Postula novamente que a diferença é proveniente por problemas de gravação de cupons fiscais na tabela do sistema SIAF para gerar as informações no arquivo SINTEGRA para o registro 60R, como já explica no mês anterior, *mudança de tributação de itens e arredondamentos de valores*. Esta comparação foi possível através da planilha 122012.xlsx, com dados gravados no banco de dados do sistema SIAF e os valores gravados na memória fiscal da ECF.

Disse que no relatório em anexo 122012.xlsx evidencia que os valores gerados do registro 60R da memória fiscal são os mesmos os valores informados na soma total das REDUÇÕES Z e MEMÓRIA FISCAL do período e valores escriturados no livro fiscal da contabilidade, o que atesta que o problema é de origem técnica e ocasionado pela diferença de centavos no valor total de cada item que no montante gera uma diferença final de R\$1,29, problema proveniente do arredondamento de valores no registro 60R.

E no relatório em EXCEL 122012.xlsx nota que no produto 32317 houve diferença na quantidade de

vendas do mesmo gravada no arquivo da ECF - quantidade: 10 e gravada no SIAF - quantidade: 5, está diferença na quantidade ocasionou uma diferença final de R\$ 221,19. Este fato não é comum e pode ocorrer devido a problemas técnicos originados por falhas na rede interna de computadores, comunicação do computador com a ECF ou picos de energia elétrica. Esta ocorrência não ocasiona prejuízos ao estado, pois a escrituração contábil do contribuinte é realizada com base na REDUÇÃO Z e na MEMORIAL FISCAL do período.

Destaca os motivos que ocasionaram o problema, ao comparar a tributação de alguns itens movimentados no período conforme tabela abaixo se nota que houve mudança na tributação dos mesmos, hora de substituído para tributado ou o contrário. O sistema considerava em 2012, para a geração do arquivo SINTEGRA sempre a tributação gravada no cadastro do item, que pode ter mudado entre um período de apuração e outro, conforme demonstra de fl. 583.

Informa que se originou uma diferença maior entre os valores gerados pela ECF e o SIAF como demonstrado na tabela abaixo, na qual os produtos Tributados identificados como TRIB na tabela apresentam diferença de R\$-1.660,64 e os produtos substituídos identificados como ST na tabela apresentam diferença de R\$ 1.883,12. A diferença final entre o arquivo gerado pela ECF e gerado pelo sistema é de R\$ -222,48 que somada à diferença dos produtos Tributados é igual ao valor da diferença dos produtos substituídos e que devido à mudança de tributação de alguns itens gerou o questionamento por parte do FISCO.

VALORES SINTEGRA - ECF		DIFERENÇA	VALORES SINTEGRA - SIAF	
TRIB	96.470,33	-1.660,64	TRIB	98.130,97
ST	310.863,58	1.883,12	ST	308.980,46
TOTAL	407.333,91	-222,48	TOTAL	407.111,43

Atesta que não houve intenção do contribuinte em omitir informações para o fisco, mas sim problemas técnicos, dificuldade na interpretação da norma quanto à classificação de mercadorias, problemas quanto à gravação das informações provenientes da ECF no banco de dados do sistema SIAF, que no caso em exposição gerou as diferenças apresentadas, fator determinante para questionamento por parte do fisco, conforme demonstrado de forma sintética acima e detalhada no relatório em EXCEL 122012.xlsx.

Assinala que com as atualizações constantes do sistema e implementações legais quanto a NF-e e SPED FISCAL, atualmente, o aplicativo grava a informação da tributação por item e no exato momento em que o cupom fiscal é emitido, desta forma não há a possibilidade de ocorrer o referido problema na versão atual do mesmo. Salienta também que o aplicativo SIAF para WINDOWS está devidamente homologado no Estado e atende aos requisitos previstos no MANUAL PAF-ECF.

Esclarece que é um desafio diário adequar o aplicativo às constantes demandas fiscais em atendimento as obrigações acessórias geradas pelo contribuinte e usuário do sistema, atesta também que não houve em nenhum momento a finalidade de omissão de informações pelo mesmo. Ressalta que o ocorrido quanto às divergências apontadas foram devidamente esclarecidas, conforme pode ser verificado acima. Afirma ser desenvolvedor responsável pelo aplicativo e o contribuinte notificado e autuado vem através desta solicitar improcedência da notificação pelos motivos relatados.

Em nova informação fiscal, fl. 588, o autuante verifica que o autuado apresenta um Laudo Técnico da empresa ADSOFT SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA, sendo esta empresa responsável pelo sistema que gera o Arquivo SINTEGRA, no qual tenta justificar as divergências apuradas no PAF em relação à infração 3, informando que as mesmas foram motivadas por um possível erro de sistema.

Informa ainda, que a referida infração foi apurada em relação aos períodos de 01/2012 e 07/2012 a 12/2012, neste laudo, só se manifesta em relação ao período de 08 e 12/2012, não apresentando qualquer esclarecimento, quando as divergências apuradas nos meses mencionados.

Destaca que em relação ao período tenta justificar o erro, no entanto não consegue demonstrar a

totalidade das divergências, sendo apresenta ainda diferenças. Pontua que na análise desse laudo, não consegue ter clareza e confiança necessária para que modificasse a infração.

Mantém na integralidade desse item, não cabendo modificação dos valores apurados.

Em nova diligência solicitada, fls. 590/591, o então relator da época, Conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira, discorreu que o autuado alega que o valor recolhido coincide com o escriturado com livro fiscal, no entanto, o autuante não acosta ao processo cópia dos livros fiscais nos quais se evidencie a discrepância entre o valor apurado e aquele efetivamente recolhido. Verifica também que há manifestação empresarial deduzindo questionamentos cuja superação requer a anexação de outros documentos. Assim, a 5ª JJF, orientada pela busca da verdade material, pede a adoção das seguintes providências:

“QUANTO AS INFRAÇÕES 01 E 02:

1 – Acrescentar uma coluna ao demonstrativo de débito, informando o código NCM de cada uma das mercadorias autuadas, com vistas a permitir uma correta avaliação do regime tributário que se deve aplicar;

2 – Intimar o sujeito passivo (concedendo-lhe um prazo de dez dias) para que explique qual o dispositivo convencional que utilizou para conferir a interpretação alegada (em sua peça defensiva), indicando, em uma coluna adicional, o número do convênio e o item em que enquadrou a mercadoria vendida, por operação.

QUANTO À INFRAÇÃO 03

1 – Fazer a anexação de cupons fiscais relativos à apuração totalizada de um único dia, para que se possa avaliar a compatibilidade, ou não, da escrita fiscal, comparada com os documentos ECFs emitidos naquele específico dia.”

Ao final, pede que se dê ciência ao autuado, reabrindo-lhe o prazo de defesa por 60 (sessenta dias).

No Parecer da diligência, fl. 595, a revisora, auditora fiscal estranha ao feito, informa, que na infração 1, foi incluído na planilha “demonstrativo anexo I” a coluna NCM de acordo com a mercadoria nas operações de saídas através de ECFs. Chama atenção para o enquadramento de uma mercadoria no regime de ST, sendo que o contribuinte deve considerar a descrição do produto na legislação pertinente juntamente com a sua classificação fiscal correspondente na NCM. Porém, caso a NCM seja a prevista na norma, mas a descrição do produto não corresponda ao que está escrito no dispositivo legal, não se aplica a ST.

Quanto à infração 2, sustenta que nas operações de saídas através de notas fiscais nos seus demonstrativos, como consta às fls. 25 a 40 do PAF. Relata o mesmo argumento quanto ao enquadramento da mercadoria.

Para a infração 3, afirma que anexou espelho dos cupons de um único dia referente a meses variados e dados MDF fornecidos pelo contribuinte.

Na manifestação do contribuinte, fls. 625/644, o novo representante do autuado, habilitado a atuar no processo através do instrumento de procuração juntado à fl. 662, alega ilegitimidade passiva do contribuinte. Reproduz os artigos 290, 295 e anexo I ao RICMS-BA do Decreto nº 13780/12, bem como os Convênios ICMS 41/08 e 52/91.

Percebe que as mercadorias relacionadas no Protocolo ICMS 41/08 (Doc. 03), além de sujeitarem-se à incidência do ICMS – ST encontram-se, igualmente, beneficiadas pela redução da base de cálculo do Convênio ICMS 52/91.

Afirma que as mercadorias, discriminadas nos anexos do Protocolo ICMS 41/08, estão alcançadas pelo regime de substituição tributária (Protocolo ICMS 41/08), mas também possuem redução de base de cálculo, conforme se vê no Convênio ICMS 52/91.

Salienta que os contribuintes do ICMS que efetuarem operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, bem como, com máquinas e implementos agrícolas contam com tratamento tributário diferenciado da redução da base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações realizadas com esses bens, conforme incentivo concedido pelo Convênio ICMS 52/1991, incorporado à legislação desse Estado pelo artigo 266 do RICMS/2012 (transcreve).

Ressalta que o referido Convênio trás, ainda, em seus anexos a lista de produtos, com os respectivos códigos e descrição na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado (NCM/SH), que farão jus ao tratamento tributário diferenciado: Anexo I: lista as máquinas, aparelhos e equipamentos industriais beneficiadas; e Anexo II: lista as máquinas e implementos agrícolas beneficiados (Doc. 04).

Argui que como essa redução de base de cálculo está amparada por Convênio ICMS celebrada no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o tratamento fiscal diferenciado alcançará tanto as operações internas como também as operações interestaduais, como ocorre no presente caso. Junta jurisprudência do CONSEF (A-0186-03/16; A-0053-01/16).

Afirma que não é parte legítima para figurar no polo passivo da relação obrigacional tributária que surge a partir de tais operações. Sustenta que implica nulidade do lançamento de ofício em que se configure ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18, IV, “b” do RPAF/BA (reproduz). Volta acostar decisões do CONSEF (A-0276-12/13; A-0029-05/15; A-0041-06/14). Pede que seja declarado nulo por infringência do RPAF, Decreto nº 7.629/99, em seu artigo 18, IV, “b”.

Alega ainda a falta de motivo da autuação. Frisa que os Convênios e Protocolos, no ordenamento jurídico nacional, são normas que devem ser cumpridas. O Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 100, inciso IV, determina que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Indo além, determina que através de convênios firmados entre os entes tributantes, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade, a legislação tributária de cada ente vigora fora dos respectivos territórios (art. 102). Transcreve a Lei Estadual nº 7014/97 no seu art. 37, § 2º e o Convênio ICMS 52/91.

Sustenta que a falta motivo para afirmar que a autuada “*Aplicou indevidamente as reduções dos produtos constantes nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91, relativamente às vendas para destinatários que exercem atividades diferentes da indústria ou agrícola, conforme Parecer da DITRI Nº 20.531/2014*”, porque no Convênio ICMS 52/91 e no RICMS/2012, artigo 266, inciso I alínea “a” e “b”, fundamentos legais para fruição do benefício da redução de base de cálculo supostamente utilizado pela empresa, não existe qualquer condicionante quanto a destinação dos produtos. Assim, o parecer que motivou o autuante a lavrar a exigência fiscal em comento, não encontra amparo no RICMS/BA, e nem no Convênio ICMS 52/91, haja vista que a destinação dos produtos não é fator restritivo para utilização do benefício legal, sendo que se constata a título de exemplo, no Convênio ICMS 100/97 e no artigo 266, inciso III do RICMS/BA.

Verifica que a isenção parcial (redução de base de cálculo), que é concedida aos contribuintes do Convênio ICMS 100/97, está condicionada a que os produtos sejam destinados à pecuária ou agricultura, o que não ocorre no caso em apreço. Esclarece que o legislador não condicionou o benefício da utilização da base de cálculo do CONVÊNIO ICMS 52/91, como fez no Convênio ICMS 100/97.

Salienta que o Estado da Bahia, por ser signatário, dos citados Convênio, não inseriu na sua legislação interna, normas contrárias às pactuadas com as demais unidades da Federação, até porque os acordos interestaduais relacionados a benefícios fiscais são ratificados pelo Estado, em atos específicos, de forma que as normas neles encartadas, após os atos ratificadores, passam a integrar também a sua legislação interna. Mostra-se, portanto, sem lastro jurídico a interpretação do autuante de que a redução de base de cálculo estabelecida no Convênio ICMS 52/91 é somente aplicável às operações que destinem máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e máquinas e implementos agrícolas para indústria ou agricultura, uma vez que o Convenio ICMS 52/91 não vedou seu destino a outras atividades como fez o Convênio ICMS 100/97, que assim expressa: **vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa**. Colaciona decisão do CONSEF (A-0135-05/48).

Assevera, mais uma vez, que o Auto de Infração se baseia no Parecer nº 20.531/14 da DITRI, que foi acatado pelo autuante para efeitos de alcance da redução da base de cálculo (isenção parcial) do

supracitado Convênio. Disse que pelo parecer depreende-se que *“o benefício da redução da base de cálculo previsto nas normas supramencionadas é específico para bens destinados a indústria ou agricultura, não alcançando, portanto, o comércio ou o consumidor final”*.

Chama atenção que não está sendo discutido se as mercadorias pertencem ou não a determinada NCM, pois o próprio autuante não lançou qualquer suspeição quanto a isto, mas tão somente quanto ao aproveitamento da isenção parcial para os contribuintes que não pertençam aos setores industrial e agrícola.

Para interpretação de textos que atribuem benefícios fiscais como a isenção parcial (redução de base de cálculo), reproduz o art. 111, II do CTN. Destaca que da leitura do referido dispositivo legal, que a isenção tributária deve ser interpretada literalmente, ou seja, incabível a interpretação ampliativa ou restritiva da lei. Assim é que, por exemplo, nem cabe a discussão se máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e máquinas e implementos agrícolas, não podem ser destinados ao comércio ou ao consumidor final. Assim, a literalidade da interpretação da norma obriga a Fiscalização acolher as mercadorias da supracitada NCM, sem que se tenha de apreciar se os destinatários são somente da indústria/agricultura, porque o legislador, de forma clara, quis aplicar a isenção a todos os segmentos da atividade econômica.

Lembra que o operador da lei não pode criar restrições que não estejam claramente expostas no texto normativo. Tivesse o legislador a intenção de restringir a aplicação da isenção como entendeu o parecer supracitado, tal exigência precederia todos os incisos.

Frisa que o texto legal, tanto no Convênio, quanto no RICMS, não dá margem a distinção dessa situação. O Convênio sequer cita em qualquer parte do seu texto, as palavras industrial e agrícola, denotando o caráter amplo da isenção tributária. Reitera que se o legislador quisesse fazer essa diferenciação, teria deixado explícita tal exigência, como no caso dos inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, raticidas, desfolhantes, etc., do Convênio ICMS 100/97. Pelo contrário, a primeira cláusula diria que *“a isenção dos produtos abaixo relacionados será destinado para indústria e agricultura, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa”*.

Declara que o entendimento da DITRI colide, portanto, com a interpretação recomendada pelo art. 111 do CTN por aplicar restrições à isenção que não estão aventadas no Convênio ICMS 52/91. Observa, por fim, que se o legislador desejasse excluir do benefício da redução da base de cálculo as operações com o comércio e com os consumidores dos implementos agrícolas e das máquinas e equipamentos industriais, poderia fazê-lo, desde que expressamente, declarasse essa circunstância nas disposições do Convênio. Refuta que na ausência dessa norma excludente a interpretação que norteou a lavratura do Auto de Infração ora guerreado fica sem motivação. Reproduz o art. 333 do Código de Processo Civil-CPC. Frisa que a própria CF, no que concerne às decisões dos tribunais e conselhos administrativos, é expressa em seu artigo 93, X.

Sustenta que há vício insanável também em razão da autuação ter dado ensejo a ato administrativo sem a explicitação clara, pormenorizada e compreensível dos motivos (Teoria dos motivos Determinantes), situação que atinge o direito à ampla defesa e se subsume na hipótese do art. 18, III, RPAF/1999.

Argumenta que o motivo do ato administrativo deve sempre guardar compatibilidade com a situação de fato que gerou a manifestação de vontade. Assim sendo, se o interessado comprovar que inexistente a realidade fática mencionada no ato como determinante da vontade, estará ele irremediavelmente inquinado de vício de legalidade. Cita entendimento do professor Celso Antônio Bandeira de Mello e colaciona decisão do CONSEF (A-0055-04/14), com fulcro no art. 18, III, RPAF/1999, arguindo a nulidade do Auto de Infração.

Reafirma que não há motivo para que se procedesse a lavratura da Notificação Fiscal, posto que é premissa exata que o Auto de Infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em MOTIVOS FALSOS, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos sem motivação, e assim, nulos *“ex radice”*, inconvaleáveis (STF, RTJ 79/478-490; HELY LOPES MEIRELES, Direito

Administrativo Brasileiro. 15 ed. RT, SP 1990, pp.174/175). Cita ensinamento do mestre Celso Antônio Bandeira de Mello, discorrendo sobre o princípio da motivação (in “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros, 11º. ed, pgs. 280 e ss.) e do mestre HELY LOPES MEIRELLES, em sua memorável obra “Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175”.

Assinala que o lançamento do crédito tributário configura ato de vontade pelo qual o poder público aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta. Transcreve os cinco elementos a considerar no ato administrativo de Seabra Fagundes, onde discorre que a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o MAIS VINCULADO POSSÍVEL, no exercício do qual serão praticados ATOS PLENAMENTE VINCULADOS. Essa, aliás, é a expressão utilizada no art. 3º do CTN, que define o tributo como “prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Salienta que, o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a declaração da ocorrência do fato jurídico, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os TERMOS DA EXIGIBILIDADE) já está predeterminado na lei tributária, vale dizer, “*in casu sub examine*”, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato (autuante).

Assevera que a validade e eficácia do ato administrativo estão condicionados a sua prática em motivos reais, idôneos e existentes, “*in casu*”, o que não ocorre com o Parecer nº 20.531/14 da DITRI, que carece de fundamento legal, e, portanto, faltando motivo para se proceder a autuação em comento. Volta a juntar decisão do CONSEF (A-0041-04/14).

Ao finalizar essa última peça defensiva, volta a pedir a Nulidade do Auto de Infração.

O autuante, em nova informação fiscal, peça apensada à fl. 693, afirma que o autuado apresenta em sua última manifestação as mesmas alegações contidas na defesa inicial, sem trazer nenhum elemento que possa modificar as conclusões da diligência.

Conclui declarando que as provas contidas no Auto de Infração afastam o pedido de nulidade formula pela defesa, razão pela qual manteve a integralidade da presente autuação, s.m.j.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração composto de 7 (sete) imputações fiscais conforme foi detalhadamente exposto no relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Cabe consignar, inicialmente, que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a multa aplicada e sua base de cálculo apurados e demonstrados em atendimento dos procedimentos previstos na legislação regente da matéria. Os valores se encontram contidos no demonstrativo de débito (folhas 14 a 103 e CD anexo – fl. 13). Houve a indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos. Registre-se ainda que a descrição das infrações na peça acusatória foi clara e determinada. Ausentes, portanto, razões a justificar a nulificação do procedimento administrativo fiscal, ainda que por ato de ofício, por inexistirem vícios que tenham impedido o contribuinte de exercer na plenitude o direito à ampla defesa e o contraditório. Nega-se provimento ao pedido de nulidade articulado na inicial por ausência de fundamentação do lançamento tributário, motivação ou ilegitimidade passiva do contribuinte, conforme será melhor detalhado na análise de mérito de cada uma das infrações.

Cabe ressaltar ainda que a alegação de nulidade por ausência de indicação no Auto de Infração da norma legal que estabelece a previsão de redução das multas não pode ser acolhida. Trata-se de questão que se encontra contida na lei de regência do ICMS (Lei nº 7.014/96), não podendo o contribuinte alegar o desconhecimento da norma legal.

As infrações 01 e 02 estão relacionadas e dizem respeito ao recolhimento a menor do ICMS por

erro na quantificação do imposto nas saídas promovidas, respectivamente, por ECFs (equipamentos emissores de cupons fiscais) e por notas fiscais. O contribuinte sustentou em sua defesa que o imposto exigido nessas infrações já se encontrava recolhido nas etapas anteriores de circulação das mercadorias por se tratarem de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, de acordo com a respectiva descrição e classificação na NCM (Nomenclatura Comum no Mercosul). Os produtos objeto dessa cobrança se encontram relacionados nos Anexos I e II do Auto de Infração, inseridos às fls. 15 a 40 deste PAF.

Quanto aos produtos indicados na posição NCM 3925 (Artigos para apetrechamento de construções, de plástico, não especificados nem compreendidos noutras posições), envolvendo:

- a) Reservatórios, cisternas (incluindo as fossas sépticas), cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 l;
- b) Elementos estruturais utilizados, por exemplo, na construção de pisos (pavimentos), paredes, tabiques, tetos ou telhados;
- c) Calhas e seus acessórios;
- d) Portas, janelas, e seus caixilhos, alisares e soleiras;
- e) Gradis, balaustradas, corrimões e artigos semelhantes;
- f) Postigos, estores (incluindo as venezianas) e artefatos semelhantes, suas partes e acessórios;
- g) Estantes de grandes dimensões destinadas a serem montadas e fixadas permanentemente, por exemplo, em lojas, oficinas, armazéns;
- h) Motivos decorativos arquitetônicos, tais como caneluras, cúpulas, etc.;
- i) Acessórios e guarnições, destinados a serem fixados permanentemente em portas, janelas, escadas, paredes ou noutras partes de construções, tais como puxadores, maçanetas, aldrabas, suportes, toalheiros, espelhos de interruptores e outras placas de proteção”.

Esses produtos não se encontram inseridos no regime de tributação antecipada, pela descrição inserida no Anexo I do RICMS/12 (Decreto nº 13.780/2012) e nos Protocolos ICMS 104/2009 e 26/2010, que estabelecem a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

O mesmo se aplica aos itens outros plásticos, constantes posição 24.11 do anexo 1 do RICMS/2012.

De acordo com o que foi corretamente exposto pelo autuante há que ser observado o seguinte:

- o produto Caixa D água, de acordo com a TIP, para constar do regime da ST tem que ter capacidade superior a 300 lt., limitando assim a capacidade do artefato, com base no item a); Rolete de Papel Higiênico - fl.157, não faz parte dos artefatos indicados no NCM 3925 e em conformidade com o Parecer nº 22190/2011 de 13/10/11 da DITRI (Anexo I); Separador de Grama -fl. 189, é um produto utilizado em jardim, para separar a grama dos canteiros de plantas, ou mesmo, para limitar a área gramada, portanto não são elementos estruturantes descrito na letra b); Balde ECOBALDE, esse produto não consta da nota 11 e baseado no Parecer DITRI nº 02150/2012 (Anexo II); Prateleira, indicado na defesa a fl. 295 e Modulo (suporte) fl. 322, tais produtos não constam em nenhum dos itens listados. Sendo assim, os produtos acima estão fora da abrangência dos Protocolos de substituição tributária. São, portanto, itens submetidos à tributação normal, via sistema de débitos e créditos.

Em relação aos demais produtos com NCM diversos há que ser observado o que segue, em concordância com o que foi exposto na informação fiscal: item de Eletrocalha – fl. 182, reclamado pela defesa, não foi objeto da autuação; Controle Avant Sensor de Presença - fl. 185 e Controle Comercial - fl. 186, apesar de indicar NCM, 85365090, estes produtos não estão indicados no item 23 que refere-se a Lâmpada elétrica, eletrônica, reator e starter; Mangueiras para Jardim e seus Acessórios (esguicho, emendas, união, espigão), Mangueira para Gás e Mangueira para Máquina de Lavar - fls. 191, 207, 208, 210 a 214, 250, 252, 284 e 286, apesar do NCM indicado como sendo 3917, estes não pertencem ao item 24.4, que compreende a “tubos, e seus acessórios (por exemplo:

juntas, cotovelos, flanges, uniões) de plásticos, para uso na construção civil “, além do que o Pareceres DITRI nº 02989/2012 (Anexo III) e o 20531/2014 (Anexo IV), esclarece quanto a tributação desses produtos; Regulador de Gás - fls. 195, 199 é um produto utilizado e acoplados a botijão de gás, de uso doméstico, que tem como função permitir a passagem ou não de gás GLP para o fogão, portanto não é uma torneira ou válvula utilizada nas construções civil; Escadas de Alumínio (diversos tamanhos, banquetas e extensíveis) - fls.: 201, 203, 291e 293 é um produto que serve como instrumento utilizado na execução de obras de construção civil e em outros serviços, além da utilização em diversas atividades em: residências, lojas e outros, portanto não são produtos fixados nos imóveis, Parecer DITRI 20252/2012 (anexo V); Suporte para TV - fls. 234, 242 e Suporte SPLIT (ar condicionado)- fl. 325, são acessórios para fixação com NCM 73269090, no anexo único, esse NCM encontra-se no item 24.65 indicando as Abraçadeiras, com base no significado de Abraçadeira no Dicionário Aurélio: (“Chapa grossa de ferro em esquadro, usada como reforço de sambladuras de madeira; peça de ferro para segurar vigas ou paredes, etc.; cordão, tira, argola que cinge um cortinado ou reposteiro, prendendo-o de lado; braçadeira”), diante do descrito, tais produtos não fazem parte do item 24.65; Desempenadeira, Espátula, Caçamba e Bandejas Plástica - fls. 237, 280, 289, 327, 328 indica NCM 39269090, tais produtos são utensílios que servem de instrumento para execução de diversas atividades na construção, não sendo assim aplicado na construção civil, podendo ser madeira ou aço(desempenadeira e espátula), quanto a Caçamba e Bandejas (são utilizadas como recipientes para colocação de tinta para pintura), destacamos que contraditoriamente ao que imputa ao produto de plástico, o contribuinte classificou as desempenadeiras de madeira e aço NCM 82055900, como regime de tributação normal, nas operações de entrada: Nota Fiscal nº 11030 de 26/6 e 80931 de 23/3, como nas saída em todas as suas operações ECF e Notas Fiscais nº 79696, 84868 e 84348, dentre outras; Resistência – fl. 239, o contribuinte classificou como sendo do item do 24.84, contudo trata-se de resistência para chuveiro elétrico, conforme pode ser visto na própria Nota Fiscal nº 299241, as aquisições da FAME em relação a ferro de soldar, são com watts inferiores, a referida resistência é de 320W. Os ferros de soldar da FAME, adquiridos pela empresa, tem watts entre 30w a 180w; Lixeira Inox, indica NCM 73244900, como anexado às fls. 244, 248, 266, 267, 269, 292, trata-se de um produto portátil (utensílio), não fixado à construção, que pode ser usado em residências (banheiros, cozinha e outras áreas) como também em escritórios dentre outros, tendo a fiscalização utilizado o mesmo conceito estabelecido no Parecer DITRI nº 22190/2011 (Anexo I); Suporte para Garrafão, Regador e Vasos, todos com NCM 29249000, fls. 253, 255, 259, 260, 264, não são artefatos de higiene e toucador do item 24.10; Reator – fls. 274 e 277, não foram incluídos na presente infração; Filtro de Carvão, indica NCM 84818019 – fl. 278, trata-se de um aparelho utilizado para filtrar água, portanto não sendo produto do item 24.83; Varal Sanfonado, Portátil e de Piso - NCM 73239900 - fls. 287, 293 e de Parede NCM 76151000 - fl. 287, trata-se de produto utilizado para secagem de roupa, não estão listados do protocolo 104/09; Jogos de Jardim NCM 39173100– fl. 288 não especifica o que seja, inclusive na defesa não esclarece; Puxa Cabo - fl. 312- NCM 39173300 é um guia utilizado normalmente para a passagem de fios, inclusive podem ser de aço, portanto não fazem parte do item 24.4; Esquadro cabo PVC, com NCM 9017200 – fls. 289 e 290, não é produto de desenho; Suporte para Prateleiras – NCM 83024100 –fls. 314, 318, da análise do NCM 8302 da TIP descreve como: “guarnições, ferragens e artigos semelhantes, de metais comuns, para móveis, portas, escadas, janelas, persianas, carroçarias, artigos de seleiro, malas, cofres, caixas de segurança e outras obras semelhantes; pateras, porta-chapéus, cabides e artigos semelhantes, de metais comuns; rodízios com armação de metais comuns; fechos automáticos para portas, de metais comuns”, portanto não incluem guarnição ou ferragem para prateleira; Extensor Telescópico – fls. 327, 331 NCM 76169000, esse NCM consta dos itens 74.75 e 74.76, contudo não se trata dos produtos indicados nos referidos itens, extensor é um cabo prolongador comumente usados em rolos para pintura e/ou rodos de plásticos ou espumas de limpeza; Bloco de Espuma – fls. 331, NCM 39211390 esse NCM consta do item 24.7 e 24.8, contudo esse produto não se trata dos indicados nesses itens, trata-se de esponja utilizada normalmente para alisamento de produtos aplicados em rebocos de paredes. Portanto, todos esses itens submetidos regime de

tributação normal.

Quanto à descrição dos produtos na norma de substituição tributária conter a expressão “Afins”, não pode servir como argumento para caracterizar os produtos autuados, pois os itens indicados na defesa e os dos demais itens do protocolo são bastante claros, quando analisados pela descrição na própria NCM. Vejamos então um exemplo: no item 24.2, do Protocolo, trata-se de aditivos para argamassas e afins, com NCM 3824.4, na TIP com a seguinte descrição: produtos “aditivos para cimento”; item 24.7 - Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins (NCM 3919, 3920 e 3921), refere-se a “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto adesivas, de plásticos, mesmo em rolos”; já o item 25.40, refere-se a material de limpeza e que não existe no levantamento fiscal nenhuma divergência, nem mesmo autuação desses itens.

Quanto ao alegado na peça defensiva, que *“o valor do tributo já foi recolhido pelo fornecedor, e que autuado não poderia assim recolher o ICMS em relação àqueles produtos”*: essa afirmativa não pode prosperar, pois se houve recolhimento indevido poderia o contribuinte se creditar do ICMS destacado e pago por seus fornecedores.

Na infração 03 a exigência fiscal recaiu sobre o recolhimento a menor de ICMS em razão de divergência entre o valor do imposto pago e o informado nos livros e documentos fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Demonstrativos inseridos nos Anexos III e III-A (fls. 42 a 45). Esse item da autuação foi objeto de revisão fiscal, conforme consta do parecer acostado à fl. 595 dos autos, que se limitou a anexar ao PAF os espelhos dos cupons fiscais das operações. Em relação a essa exigência fiscal observo que o autuante, na fase de informação fiscal, declarou que os valores do imposto foram apurados nas operações de vendas realizadas através de ECFs, informados nos Registros 60R dos arquivos Sintegra, em confronto com o imposto escriturado nos livros fiscais. (livro de saída - Doc. 7.1 – fls. 367 a 377). Contudo o próprio autuante observa em sua intervenção nos autos, por ocasião da informação fiscal, que não foi possível se avaliar a tributação dos produtos cujas saídas foram processadas através dos ECFs, apuração que só poderia ser viabilizada através da análise individual de cada operação, por cupom fiscal, via MDF (fita detalhe), o que tornaria, segundo as suas palavras inviável a fiscalização, que abrangeu tão somente os meses de janeiro, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, gerando uma diferença de imposto de pequeno valor, no importe de R\$ 1.620,74. Ademais em laudo apresentado nas fases de defesa pela empresa responsável pela geração dos arquivos magnéticos (Adsoft Serviços de Informática Ltda. – doc. fls. 579/584), foi consignado que na amostragem levantada pela mesma que as diferenças apuradas têm origem em problemas de gravação de cupons fiscais na tabela do aplicativo SIAF utilizado na auditoria fiscal. Observo que o referido laudo não foi objeto de contestação específica e detalhada pelo auditor fiscal, limitando-se a declarar que os resultados gerados não espelham clareza e confiança necessárias para que se modifique a infração em análise.

Frente ao conjunto probatório apresentado não vislumbro segurança e certeza na caracterização da infração 03, considerando que a alegação de dificuldade de apuração dos fatos frente à quantidade de documentos a serem analisados, no caso específico, as fitas detalhe (MDF), com o detalhamento das mercadorias cujas saídas se deram por ECFs, não é motivo suficiente para transferir o ônus da prova para a parte acusada. A determinação precisa da infração quanto aos aspectos materiais e quantitativos é da competência do fisco. Por outro lado a prova técnica apresentada pela defesa não foi devidamente enfrentada pela autoridade fiscal, no sentido de desconstituí-la. Pelas razões expostas, declaro NULA a infração 03, fundamentado nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “a”, visto que a imputação fiscal em análise não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Passo doravante ao exame da infração 04, esta relacionada com a cobrança de ICMS recolhido a menor por utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo, nas venda de produtos arrolados nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91, que **concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas (Demonstrativos IV e IV-A – fls. 46 a 50).**

A discussão está centrada na interpretação da norma concessiva do benefício que na visão do autuante alcançaria tão somente as operações que tenham por destinação a utilização nas atividades agrícolas ou industriais. Em reforço a essa tese é citado o parecer DITRI nº 20.531/2014. A defesa, por sua vez, sustenta que a legislação não faz qualquer referência à utilização dos equipamentos e implementos para uso em atividades exclusivamente industriais e agrícolas. Nem mesmo o RICMS/12 (art. 266, inc. I, letra “a” e “b”), fez qualquer referência nesse sentido, diferentemente do que se verificou em relação ao Convênio ICMS 100/97, que estabelece benefício condicionado, para que os produtos sejam destinados à pecuária ou agricultura, o que não ocorre no caso em apreço.

De fato, da leitura das normas estampadas no Convênio ICMS 52/91 e art. 266, inc. I, letras “a” e “b” do RICMS/12 não se encontra no texto qualquer referência no sentido de estabelecer que o benefício esteja condicionado à utilização dos equipamentos e implementos em atividades exclusivamente industriais e agrícolas. Vejamos o teor da norma contida no RICMS/12:

***Art. 266.** É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

I - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:

***a)** relacionados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento);*

***b)** relacionados no anexo II do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 5,60 % (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), exceto nas saídas interestaduais destinadas a contribuinte, cuja redução será de forma que a carga tributária seja equivalente a 7,0 % (sete por cento);*

É de se destacar que o próprio texto da norma regulamentar diferencia a carga tributária nas operações destinadas a contribuintes e não contribuintes do ICMS em relação aos produtos listados no Anexo II do Convênio ICMS 52/91. Por sua vez no Parecer da DITRI, que serviu de base para autuação, não se consegue extrair nada que leve a conclusão de que a norma posta na legislação diferenciou a tributação das mercadorias em razão da utilização exclusiva em atividades industriais ou agrícolas.

Frente aos textos normativos não estabelecerem a condicionantes relacionadas à destinação dos produtos em atividades exclusivamente industriais e agrícolas que serviram de motivação para a exigência do imposto, declaro improcedente a Infração 04.

Na infração 05, a exigência fiscal está relacionada à cobrança de ICMS por utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme detalhamento apresentado no Demonstrativo inserido no Anexo V (fl. 52). A cobrança do imposto alcança operações com os produtos Bota PVC (NCM 64019200) e lona carreteiro (NCM 39263000). O contribuinte acata a cobrança em relação ao primeiro item, no importe de R\$ 179,87, fato gerador de janeiro de 2012, e contesta a exigência em relação ao segundo produto, por não encontrar seu enquadramento no Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre o regime de ST de autopeças e no Anexo I, do RICMS. O autuante, por sua vez, faz referência ao item 24.7 do Anexo I, RICMS/12, que trata do enquadramento na ST dos produtos Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins, NCM 3919, 3920, 3921, relacionados a materiais aplicados na atividade de construção civil. Assiste razão ao autuado em relação à lona carreteiro produto utilizado para cobrir e proteger cargas transportadas em caminhões, não tendo qualquer relação com o enquadramento efetuado pelo autuante. É de se observar ainda que a NCM do produto lona carreteiro não está inserida no Anexo I do RICMS/12. Item 05, procedente em parte, com a manutenção da exigência relacionada ao produto Bota PVC, no valor de R\$ 179,87.

Na Infração 06, a exigência fiscal diz respeito ao recolhimento a menor da antecipação tributária total (substituição tributária), referente às aquisições de mercadorias de fornecedores localizados em outras unidades da Federação, conforme Anexo VI, inserido às fls. 56/57 dos autos. De plano, observo que deve ser excluída da autuação a operação acobertada pela Nota Fiscal de Aquisição nº 18651, fato gerador verificado, em agosto de 2012, relacionado à entrada do produto lona carreteiro, pelas mesmas razões já expostas na fundamentação da infração 05.

Em relação aos demais produtos há que ser destacado o que segue abaixo, seguindo o mesmo entendimento externado pelo autuante na fase de informação fiscal:

- a) OS PRODUTOS RELACIONADOS, DAS MARCA SAFIRA E REFRAMA (Doc. 10). Em relação à REFRAMA, trata-se de PLAQUETA 25MM CIMENTO BRANCO JUNTALI, descrição está obtida nos documentos fiscais em relação às operações de saídas ECF, (conforme Anexo III-A - Arquivo Magnético anexo ao PAF), apesar de indicar o NCM 69041000 na nota fiscal, fl. 458, por ser um produto de cimento, conforme a sua descrição, o NCM seria 69022010, portanto produto listado no item 24.34, aplicado assim corretamente o MVA. Quanto ao SAFIRA, refere-se a BLOCO MACICO 19X10X5, com NCM 69041000, foi aplicado corretamente a pauta, conforme demonstrativo as fls. 56 e 57, portanto enquadrado corretamente, como afirma a própria defesa.
- b) BLOCO DE ISOPOR: pode ser observado nos Conhecimentos de Transporte, anexo ao Auto fls. 64, 65, 67, 68, indicam que o referido frete é “a pagar” e a responsabilidade é do “destinatário”. Não há como contestar a autuação, apesar da identificação incorreta nas NFS (Doc. 14). Portanto, quando o frete não vem incluído na base de cálculo, deve-se ser apurado e pago a ST sobre o valor do frete, cabendo assim ao destinatário o seu pagamento.
- c) MASSAFIX ARGAMASSA: O imposto devido em relação a estes produtos refere-se a ST sobre frete, por ser o mesmo de responsabilidade do destinatário, conforme notas fiscais acostadas ao Auto de Infração às fls. 60 à 62, 69, 72, 79, 80, 83 à 85, 87 à 90, 92 à 94, 99, 100, e que de acordo com o levantamento, por não conhecer o valor da operação, este foi calculado utilizando-se a pauta fiscal sobre frete. Avaliando o levantamento fiscal, anexo VI, às fls. 56 e 57, observa-se que o autuado foi beneficiado, por não ter sido adicionado ao valor do frete, o MVA correspondente ao produto, como a própria defesa indica.
- d) PRODUTOS DA FABRICANTE ACRILIT: apesar da indicação do imposto nas Notas Fiscais de aquisição e dos documentos que supostamente comprovariam o pagamento dos impostos dos respectivos valores destacados nas notas fiscais, fls. 58, 59, 70, 71, 75, 76, 81, 82, 95 e 96, no qual não foi identificado, tanto no Sistema de Arrecadação - INC ou mesmo no Sistema SIGAT ambos da SEFAZ, nem a defesa apresentou, comprovação do ingresso desses pagamentos nos cofres do Estado. A conclusão é que esse imposto não foi recolhido, pois o emitente processou um agendamento do pagamento, como pode ser visto no próprio documento, não efetivando assim o seu pagamento de fato. Diante da falta de recolhimento por parte do emitente, passa o autuado a responder de forma solidária, em relação ao imposto devido das operações apontadas, com base no § 5º do Art. 8º da Lei nº 7.014/96.
- e) Em relação aos demais produtos do levantamento fiscal, a defesa não apresentou nenhuma contestação.

Pelas razões acima expostas a infração 06 fica mantida em parte, com a exclusão tão somente do item “lona carreteiro”, com valor do ICMS de R\$ 746,46, por não ser produto enquadrado no regime da S.T., fato verificado no mês de agosto de 2012.

A infração 07 está relacionada ao descumprimento de obrigação acessória relacionada à falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à tributação, na escrita fiscal. Aplicada a multa de 10% sobre o valor comercial das operações (Anexo VII, fl. 103). Na fase de defesa o contribuinte afirma não ter agido de má fé e que notas fiscais objeto da cobrança se referem a remessas e retornos de produtos para conserto, reposição de produto defeituoso. Já para a Nota Fiscal nº 326655, emitida pela FAME, a autuada não reconhece a operação de compra, apesar do emitente do documento fiscal ser fornecedor habitual do contribuinte. Sustenta a tese de inexistência de prejuízo para o erário. Impugna a multa aplicada. O contribuinte na fase de defesa não apresentou prova documental que atestasse o registro das operações autuadas. Em relação à compra com negativa de sua ocorrência não trouxe nenhum elemento de prova, nem mesmo declaração do emitente de inexistência da operação. Mantida a autuação, porém, com a redução da multa, considerando a norma apenadora, atualmente vigente, estabeleceu para essa infração a penalidade de 1% (art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 13.816/17).

Aplicação ao caso da norma contida no art. 106, inc. II, letra “c” do CTN, que estabelece a retroatividade da norma mais favorável na seara tributária, em relação às sanções pecuniárias.

Pelas razões acima expostas a multa da infração 07 fica reduzida para a cifra de R\$ 55,27.

Nosso voto, portanto, é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, que passa a apresentar a seguinte configuração:

Infrações 01 e 02 – PROCEDENTES (R\$ 10.404,90 e R\$ 7.057,98);

Infração 03 – NULA;

Infração 04 – IMPROCEDENTE;

Infração 05 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 179,87);

Infração 06 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 12.697,07);

Infração 07 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 55,27).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.0325/14-3**, lavrado contra **JC ROCHA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.339,82**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “d” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$55,27**, prevista no inciso IX, do mesmo dispositivo legal, com redução da multa conforme lei expressa, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO– PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA