

A. I. N° - 206833.0003/18-6  
AUTUADO - TIGRE S. A. PARTICIPAÇÕES  
AUTUANTE - ROBERTO VICENTE MARUBAYASHI  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15.07.2019

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0100-02/19**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Ajustes realizados pelo autuante, acatando parte dos argumentos defensivos, com exclusão de produtos e operações, reduz o montante lançado. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de novembro de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 174.767,10, além da multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

**Infração 01. 07.02.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados neste estado, nos meses de fevereiro a setembro de 2014, setembro a dezembro de 2015, janeiro a junho, outubro e novembro de 2016.

Consta a seguinte informação do autuante: “*trata-se de saídas sem retenção do ICMS ST referente a mercadorias cujas entradas se deram com retenção do imposto substituído por estarem enquadradas no regime de substituição tributária, levando o contribuinte a não se creditar nem do imposto normal nem do substituto. Deveria, neste caso, creditar-se dos dois impostos como prevê o art. 291 do RICMS/BA aprovado pelo Dec. 13780/12 e dado saída com destaque de ICMS normal e retenção do substituto. Por outro lado o Remetente não poderia ter retido o imposto substituto para outro contribuinte substituto da mesma mercadoria, conforme prevê a Cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93 de Normas Gerais, cujo dispositivo encontra-se recepcionado na legislação baiana conforme o § 8º do Art. 8º da Lei 7.014/96 do ICMS. No entanto, para que não houvesse prejuízo ao Contribuinte Destinatário, no decorrer do processo de fiscalização, para o cálculo do imposto devido, foi concedido o crédito dos dois impostos a que teria direito por ocasião das entradas das mercadorias conforme Art. 291 do RICMS/BA, cujas notas fiscais e respectivos valores encontram-se relacionados no ANEXO III ENTR ST 2014 a 2016 – NOTAS FISCAIS DE ENTRADA SEM UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL DE ICMS SUBSTITUTO RETIDO INDEVIDAMENTE PELO FORNECEDOR*”.

*Relação das notas fiscais de saída sem ICMS normal e substituído e do cálculo do importo não destacado/não encontra-se no ANEXO I 2014 a 2016 – SAÍDA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA E FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS SUBSTITUTO, com os respectivos resumos mensais conforme ANEXO I R (Resumo). O contribuinte deixou também de reter o ICMS Substituto referente a saídas de alguns produtos enquadrados na Substituição Tributária. Relação das notas, produtos e forma de cálculo do imposto reclamado vide ANEXO II – FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS SUBSTITUTO e seu respectivo resumo, ANEXO II R. Os demonstrativos de valores mensais referentes ao ICMS devido, ao crédito concedido e o valor líquido a reclamar encontram-se no demonstrativo denominado ANEXO IV – APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO A RECLAMAR. O ANEXO I traz também levantamento do ICMS Normal já que ambos estão interligados (ICMS Normal e ST), já que não houve retenção do ICMS Substituto também não houve destaque do ICMS normal.*

*Para o ANEXO I (2014 a 2016) e ANEXO II 2016 foram impressas apenas as cinco primeiras e cinco últimas páginas dos demonstrativos, tendo em vista o enorme número de folhas dos quais são*

*constituídos. As demais páginas, assim como cópia de Danfe's de algumas notas fiscais relacionadas no Anexo I e de todos os Danfe's das notas fiscais de entrada com o ICMS ST retido, e demais anexos, encontram-se gravados em mídia eletrônica (CD), anexa ao presente".*

A autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 103 a 107, na qual, após firmar a tempestividade e fazer breve resumo dos fatos, observa serem dois os motivos que ensejaram a lavratura dessa autuação: a ausência de retenção do ICMS-ST e pagamento do ICMS em operações de saída de mercadorias cujas entradas se deram com retenção do ICMS-ST pelo remetente (Anexo I); e ausência de retenção de ICMS-ST em operações de saída de mercadorias supostamente submetidas ao regime de substituição tributária (Anexo II).

Ao seu juízo, o Auto de Infração não merece prosperar, razão pela qual se oferece a presente impugnação, uma vez que a controvérsia se cinge em saber se houve equívoco seu ao vender, sem reter o ICMS-ST e destacar o ICMS, mercadorias supostamente sujeitas ao regime de substituição cujas entradas se deram com retenção do ICMS-ST pelo remetente, logo pontuando ser evidente que não.

Justifica tal postura, diante do fato de que, primeiro foi um preceito regulamentar (e não lei formal) que impôs o dever de recolher o ICMS-ST e o ICMS-normal em operações de aquisição de mercadoria com o imposto já retido (art. 291 do RICMS).

Transcreve o teor dos artigos 8º, II, e 9º da Lei 7.014/96, arrematando que os aludidos dispositivos afastam a sua condição de sujeito passivo por substituição, à medida em que ela recebeu as mercadorias com o ICMS já antecipado, afinal, tendo o remetente destacado o ICMS-ST por ocasião da operação de venda das mercadorias para ela, o ICMS normal devido já foi recolhido pela remetente na condição de substituto tributário; e afastou-se a incidência do ICMS-ST que seria devido nas vendas dessas mercadorias, nos termos dos aludidos dispositivos, a revelar a inaplicabilidade do artigo 291 do RICMS/BA ao caso em apreço.

Acrescenta que nas operações de saída de mercadorias para não contribuintes do ICMS, conforme o CFOP indicado nos documentos fiscais que aparelharam estas operações, na forma do Doc. 05, nenhum valor a título de ICMS-ST é devido, sendo que, nessa hipótese, sequer se afigura possível presumir a ocorrência de operação subsequente, o que afasta a incidência do ICMS-ST, daí a flagrante improcedência dessa autuação.

Quanto as operações sem retenção do ICMS-ST, aduz que, conforme se depreende do Anexo II desta autuação, o fisco baiano também exige o ICMS-ST supostamente incidente sobre a venda de mercadorias (mercadorias estas ou por ela produzidas ou cujas entradas se deram sem a retenção do ICMS-ST), entretanto, sucede que a maior parcela das mercadorias listadas no aludido anexo (sobretudo as listadas no "Anexo II 2016 – Falta Retenção ICMS ST") não se sujeitam ao regime de substituição tributária, a revelar o equívoco da autuação.

E justifica pelo fato de as mercadorias classificadas na NCM 3506.10.90 (adesivos) sequer constavam do Anexo I do RICMS/BA vigente à época das operações (2016), o que, por si só, já fulmina a autuação, bem como porque apenas as "peças, componentes e acessórios para veículos automotores" classificados na NCM 4016.93.00 estavam sujeitos ao regime de substituição tributária.

Assim, garante que as mercadorias classificadas na NCM 4016.93.00 que são submetidas ao regime de substituição tributária estão contidas no item 1 do Anexo I do RICMS/BA, que se restringe às peças, componentes e acessórios para veículos automotores:

E, como não fabrica e tampouco comercializa "peças, componentes e acessórios para veículos automotores" (Doc. 02) é evidente que o regime de substituição tributária não lhe é aplicável, a despeito de as mercadorias por ela alienadas se enquadrarem na NCM 4016.93.00.

Com efeito, considerando as atividades exercidas fala que o ICMS-ST seria devido apenas se as mercadorias classificadas na NCM 4016.93.00 estivessem também incluídas no item 8 – Materiais de Construção e Congêneres, do Anexo I do RICMS/BA.

Argumenta que uma singela análise desse anexo, todavia, revela que o legislador optou por não submeter as operações de venda de materiais de construção classificados na NCM 4016.93.00 ao regime de substituição tributária, à medida em que essas mercadorias não foram incluídas no item 8 do Anexo I do RICMS/BA. E isso a revelar o patente equívoco da fiscalização ao exigir ICMS-ST em razão das vendas das aludidas mercadorias.

Por fim, no que tange às operações autuadas remanescentes, também improcede a autuação, e como se verifica da documentação anexa, a empresa vendeu essas mercadorias com futura entrega (Doc. 06), tendo emitido notas fiscais de faturamento antecipado e notas fiscais de remessa, e, ao emitir as notas de faturamento antecipado, retido, destacado e pago o ICMS-ST incidente sobre essas operações.

Traz como exemplo quadro que revela que o ICMS-ST incidente sobre a operação aparelhada pela NF 274.838 foi retido e recolhido por ocasião da emissão da NF 274.763, o que revela, uma vez mais, a flagrante improcedência dessa autuação, na sua ótica.

Em face do quanto exposto, requer seja acolhida a presente impugnação para julgar integralmente improcedente o lançamento, afastando-se a cobrança do ICMS-normal e do ICMS-ST relativamente às operações cujas entradas se deram com retenção do ICMS-ST, em razão da inaplicabilidade do artigo 291 do RICMS/BA e afastando-se o ICMS-ST exigido das demais operações, ou, subsidiariamente, julgar parcialmente improcedente o Auto de Infração, afastando-se a cobrança do ICMS normal e do ICMS-ST relativamente às operações de saída de mercadorias para não contribuintes do ICMS e o ICMS-ST exigido das demais operações.

Protesta pela posterior juntada de novos documentos, requerendo, por fim, que as intimações sejam realizadas e publicadas exclusivamente em nome de seu advogado indicado.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 237 a 241 esclarece que a autuação, em relação às saídas sem retenção do ICMS-ST referentes a mercadorias cujas entradas se deram com retenção (indevida já que o destinatário é contribuinte substituto da mesma mercadoria) por estarem enquadradas no regime de substituição tributária.

Observa que a própria Lei, através do parágrafo 2º, remete ao Regulamento a possibilidade de restringir a aplicação do regime de substituição tributária em relação a determinadas operações ou prestações, e neste sentido o Regulamento prevê o procedimento adequado para o caso de o sujeito passivo por substituição receber de outro, mercadoria da mesma espécie em que é substituto tributário com retenção do imposto, consoante artigo 291, transcreto.

Lembra que aceitar como correto o encerramento da fase de tributação quando da retenção do imposto pelo remetente nas circunstâncias aqui descritas, estar-se-ia infringindo de maneira flagrante o que dispõe a Cláusula 5ª do Convenio ICMS 81/93 de Normas Gerais, reproduzido.

Entende evidente, portanto, que a aplicação do artigo 291 do RICMS/BA está em plena harmonia com o que dispõe a legislação baiana, aqui representados pelos parágrafos 2º e 8º, II do artigo 8º da Lei, não os confrontando em momento algum.

Esclarece que se a venda de produtos sujeito à ST de remetente situado em outra UF para destinatário no Estado da Bahia foi efetuada em desacordo com o que prevê dispositivo de legislação obrigatório para os Estados conveniados, ou seja, a Cláusula 5ª do Convenio ICMS 81/93 de Normas Gerais, já transcreto, válido também para o Estado da Bahia conforme parágrafo 8º, II do artigo 8º da Lei 7014/96, cabe então à legislação infra legal regular como proceder neste caso. E assim o faz o artigo 291 do Regulamento quando determina o procedimento a adotar nos casos em que a Lei sobre o assunto é descumprida.

Destaca o fato de que a autuada recebia o produto fita isolante, motivo da presente autuação, ora com imposto retido, ora sem, dependendo de quem fosse o fornecedor. Necessário se fazia, portanto, para dar tratamento uniforme aos seus estoques adotar o procedimento descrito no artigo 291 do Regulamento. Ou seja, nem era o fato de se cogitar que todas entradas foram

tributadas na fonte e, assim poder aplicar, embora ainda de maneira indevida, o que dispõe o inciso II do artigo 8º da Lei do ICMS da Bahia.

Pontua, ainda, o fato de que nas entradas com retenção em que a autuada não se creditou dos dois impostos, o normal e o substituto, tendo sido dado os referidos créditos como determina o referido artigo 291 do Regulamento, conforme demonstrado no Anexo III.

Fala ser evidente a não aplicabilidade da linha de raciocínio da Defesa ao traçar a ideia de que a autuação teve por base um dispositivo regulamentar e não lei formal e que o primeiro estaria então em dissonância com o segundo.

Portanto, no que se refere às saídas de produtos sem retenção do ICMS referentes a mercadorias onde as entradas se deram com retenção do ICMS-ST, cuja relação e forma de cálculo encontram-se dispostos no Anexo I (2014: valor reclamado R\$ 34.505,26; 2015: R\$ 146.362,13 e 2016: R\$ 137.424,47. Total: R\$318.291,86), valores estes parcialmente compensados através da concessão dos créditos retro citados conforme Anexo IV, não há como prosperar as alegações da defesa, devendo este item da autuação ser julgado integralmente procedente.

Em relação à falta de retenção referente a saídas de alguns produtos enquadrados na substituição tributária, rememora ter a defesa se pautado em três argumentos: que a maior parcela das mercadorias listadas no Anexo II em 2016 (Falta Retenção ICMS ST) não está enquadrada na ST trazendo como exemplo mercadorias classificadas na NCM 3506.10.90 (adesivos) que sequer constam do Anexo I do RICMS/BA no ano referente à autuação (2016); em relação aos produtos classificados na NCM 4016.93.00, no Anexo II, que somente estão sujeitos à ST quando se tratar de componentes e acessórios para veículos automotores e não material de construção, que é o caso da autuada, citando que à fl. 105, item 8, a defesa afirma que houve algumas saídas para não contribuintes do ICMS, não sendo, portanto, devido o ICMS-ST, informando relação das saídas conforme demonstrativo anexado, denominado Doc. 5 (fl. 191), e em relação às operações autuadas restantes afirma a defesa que vendeu mercadorias na condição de entrega futura tendo emitido notas fiscais de faturamento antecipado, quando então reteve e pagou o ICMS-ST incidente sobre essas operações e, posteriormente, emitiu as notas correspondentes de remessa sem retenção do imposto.

Em relação às mercadorias classificadas na NCM 3506.10.90 que sequer constam do Anexo I do Regulamento do exercício de 2016, esclarece que o Anexo I do RICMS/BA referente a 2016 passou a ter efeito a partir de 10/03/2016 e não 01/01/2016.

Neste sentido, assevera que no Anexo II 2016, na fl. 62 (contida na mídia magnética), que o último item de autuação referente a essa NCM foi em 02/03/2016, nota fiscal número 272.428. Portanto, correta está a autuação já que no Anexo I com vigência em 2015 até 10 de março de 2016 constava esse material como sujeito à ST (vide cópia da página deste item do Anexo I de 2015, anexa à fl. 244), garante.

Já em relação aos produtos classificados na NCM 4016.93.00, no Anexo II, somente estão sujeitos à ST quando se tratar de componentes e acessórios para veículos automotores e não material de construção, que é o caso da empresa autuada. Para os produtos classificados na NCM 4016.93.00 citados do Anexo II da peça de autuação, da mesma forma que no item anterior, constavam no Anexo I do Regulamento de 2015, cuja vigência estendeu-se até 10/03/2016, no subitem 24.18 (conforme cópia da página deste item do Anexo I de 2015, acostada à fl. 245).

Menciona que o último item de autuação referente a essa NCM foi referente à nota fiscal nº 272.410 emitida também em 02/03/2016, dentro ainda da vigência do Anexo I de 2015 com validade até 10/03/2016.

Em relação às saídas para não contribuintes do ICMS, conforme relação do Doc. 5 apensado pela defesa (fl. 191), o contribuinte destinatário tem por Razão Social Darivan Bertunes da Rocha, CNPJ 17.079.182/0001-30 e, segundo a Consulta Pública ao Cadastro do Estado da Bahia (Sintegra), trata-se de uma Microempresa, cuja atividade econômica é Comércio Varejista de Materiais de Construção

em Geral (fls. 246 a 248), portanto, plenamente cabível a substituição tributária, tanto no que refere à atividade econômica como também em relação às quantidades adquiridas, assegura.

Frente à hipótese em que a autuada reteve e pagou o ICMS-ST quando da emissão da nota fiscal de simples faturamento para entrega futura dando saída, posteriormente, à mercadoria através de nota fiscal de remessa sem destaque do imposto, motivo da presente autuação, trata-se de CFOP 5116 (Venda de Produção do Estabelecimento Originada de Encomenda Para Entrega Futura) ou 5117 (Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros, Originada de Encomenda Para Entrega Futura).

Nesta revisão, informa que tais notas foram eliminadas do “Anexo II 2016 - Falta de Retenção de ICMS ST” e, consequentemente, do “Anexo IV-Apuração ICMS-ST”. Após as devidas correções referentes a este item o valor do ICMS reclamado no exercício de 2016 fica reduzido de R\$ 120.018,23 para R\$ 107.494,90. Vide correções nos novos anexos denominados “ANEXO II 2016-FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS SUBSTITUTO - EXERCÍCIO DE 2016 - Inf Fiscal 206833.0003/18-6” e seu respectivo resumo e “ANEXO IV - APURAÇÃO DO ICMS ST NÃO RETIDO A RECLAMAR - Inf Fiscal AI 206833.0003/18-6” (fls. 249 a 280), sendo que todos esses demonstrativos e os demais acima citados encontram-se também gravados em mídia eletrônica (CD) anexa ao processo (fl. 291).

Após as correções, aponta que o valor do ICMS ST a reclamar no exercício de 2016 ficou como a seguir se demonstra:

Exercício 2016:

Janeiro: R\$16.318,79

Fevereiro: R\$29.429,17

Março: R\$17.404,98

Abril: R\$8.169,16

Maio: R\$3.221,22

Junho: R\$9.669,81

Outubro: R\$10.949,60

Novembro: R\$2.331,46

Já para os exercícios de 2014 e 2015 não se sugerem alterações.

Conclui que em vista o acima exposto, seja o presente Auto de Infração julgado parcialmente procedente, reduzindo o valor total do crédito reclamado de R\$174.767,10 para R\$162.249,16, salvo melhor juízo.

Cientificada do teor da informação fiscal em 18 de janeiro de 2019, a empresa autuada retorna ao feito se manifestando (fls. 297 a 299) no sentido de que na informação fiscal prestada foi assinalada a procedência da autuação em relação às “*Saídas sem retenção do ICMS-ST referentes a mercadorias cujas entradas se deram com retenção...*” e às “*saídas de alguns produtos enquadrados na substituição tributária*”; e reconhecendo a improcedência do auto de infração em relação às operações de venda para futura entrega.

Após transcrever alguns trechos da mesma, se posiciona no sentido de que ao seu juízo não procedem as aludidas alegações, primeiro porque, conforme reconhecido pelo próprio autuante, foi um preceito regulamentar (e não lei formal) que impôs o dever de a empresa recolher o ICMS-ST e o ICMS normal em operações de aquisição de mercadoria com o imposto já retido (artigo 291 do RICMS).

Mais uma vez invoca os artigos 8º, II, e 9º da Lei 7.014/96 (copiados), e considerando que o remetente das mercadorias destacou o ICMS-ST por ocasião da operação de venda das mercadorias para, afastá-la da condição de substituto tributário, nos termos dos dispositivos supramencionados.

Argumenta ser a maior parcela das mercadorias listadas no Anexo II desta autuação não sujeita ao regime de substituição tributária, nos termos do Anexo I do RICMS/BA vigente entre 1/1/2016 e 9/3/2016, não se desconhecendo que o “o anexo I do RICMS/BA passou a ter efeito em 10/3/2016 e não 1/1/2016”.

Diferentemente do assinalado pelo autuante, entende não ser aplicável à hipótese o Anexo I vigente em 2015, mormente porque o Decreto 16.499, de 2015, que passou a produzir efeitos em 1/1/06, o substituiu, introduzindo na legislação baiana o Anexo I do RICMS/BA que vigorou entre 1/1/2016 e 9/3/2016.

Aduz que em suas peças, escorou-se justamente no Anexo I do RICMS/BA vigente à entre 1/1/2016 e 9/3/2016. E a singela análise do mesmo revela que as mercadorias classificadas na NCM 3506.10.90 (adesivos) não estavam sujeitas à substituição tributária; e apenas as “peças, componentes e acessórios para veículos automotores” classificados na NCM 4016.93.00 estavam sujeitos ao regime de substituição tributária, conforme assinalou por ocasião da impugnação.

Daí a improcedência das alegações declinadas na informação fiscal, conclui.

Retornando ao autuante para nova informação fiscal, este às fls. 364 e 365 diante do fato de, na infração 01 restringe a defesa, basicamente, a reafirmar suas argumentações por ocasião do primeiro instrumento de defesa, nada havendo de relevante a acrescentar em relação ao exposto quando da primeira Informação Fiscal, e para as demais ocorrências, frisa assistir-lhe, em parte, razão, ao afirmar que o Anexo I do RICMS/BA referente ao ano de 2015 foi aplicável apenas nesse exercício, sendo que para 2016 passou a vigorar outro Anexo, conforme Decreto 16.499/15, com validade de 01/01/2016 a 09/03/2016.

Assim, as mercadorias classificadas na NCM 3506.10.90 (Adesivos) não estavam sujeitas à substituição tributária, bem como as classificadas na NCM 4016.93.00, que estavam sujeitas à ST, porém, apenas quando referentes à peças, componentes e acessórios para veículos automotores.

Salienta que no decorrer da fiscalização não observou a existência do Anexo I com validade apenas para o período “01/01 a 09/03/2016” e, portanto, concorda que os produtos da NCM 3506 e 4016, além também dos códigos 3814, 4009 e 4016, realmente não constam no referido anexo e, portanto, não estavam sujeitos à ST.

Fala restarem, todavia, os produtos classificados nas demais NCM's como os códigos 3917, 3922, 3925, 3926 e 8481 que continuaram a constar no referido anexo, e em consequência, enquadrados na ST. Quanto às vendas a não contribuintes do ICMS a autuada, desta vez, não adiciona qualquer nova argumentação.

Em vista do acima exposto foram eliminados do Anexo II e, consequentemente, do Anexo IV os itens referentes às NCM'S 3506 e 4016, além dos códigos 3814 e 4009 referentes a 2016, que realmente não constavam do Anexo I do RICMS/BA em vigor no período 01 de janeiro a 09 de março de 2016.

Fruto de tais alterações, indica que o valor do ICMS ST a reclamar no exercício de 2016 fica reduzido de R\$107.494,90 (conforme redução na primeira Informação Fiscal) para R\$84.451,28, vide correções nos novos anexos denominados “ANEXO II 2016- FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS SUBSTITUTO - EXERCÍCIO DE 2016 - Segunda Inf Fiscal ao AI 206833.0003/18-6” e seu respectivo resumo e “ANEXO IV - APURAÇÃO DO ICMS ST NÃO RETIDO A RECLAMAR - Segunda Inf Fiscal ao AI 206833.0003/18-6”, e após as correções o valor do ICMS ST a reclamar no exercício de 2016 ficaram como a seguir se demonstra:

#### Exercício 2016:

Janeiro:	R\$9.863,06
Fevereiro:	R\$14.935,06
Março:	R\$15.311,91
AbriL :	R\$ 8.169,16

Maio: R\$13.221,22  
Junho: R\$9.669,81  
Outubro: R\$10.949,60  
Novembro: R\$2.331,46  
Total 2016: R\$84.451,28

Para os exercícios de 2014 e 2015 não são sugeridas alterações.

Arremata que seja o presente Auto julgado parcialmente procedente, reduzindo o valor total do crédito inicialmente reclamado de R\$ 174.767,10 para R\$ 139.206,15, salvo melhor juizo.

Intimada mais uma vez, a fim de tomar conhecimento dos novos demonstrativos elaborados (fls. 375 e 376), a autuada retorna ao feito, para se manifestar no sentido de que, tendo sido mantida na tabela de operações autuadas constante do “Anexo II 2016 – Falta de Retenção do ICMS Substituto – Exercício de 2016 – Segunda Inf Fiscal ao AI 206833.0003/18-6” uma operação de venda de produtos classificados na NCM 3506, conforme indica.

Em vista disso, requer seja elaborado o recálculo do valor remanescente da autuação, excluindo-se a operação com mercadorias classificadas na NCM 3506, e no mais, reitera os argumentos declinados por ocasião da impugnação e da resposta à informação fiscal elaborada em 14/1/2019.

Em petição atravessada à fl. 381, a autuada noticia que em 18/09/2017 a inscrição da sua filial baiana foi baixada do Cadastro de ICMS da Bahia, e por tal razão, requer que futuras intimações desta filial sejam endereçadas ao escritório de seus advogados (localizado à Alameda Casa Branca, 35, 5º andar, cj. 505, São Paulo, SP, CEP 01408-001) ou à sua matriz (situada na rua Xavantes, 54, Bairro Atiradores, Joinville, SC, CEP 89203-900).

Retornando para o autuante, este, em sede de nova informação fiscal (fl. 386), apresenta conforme solicitação da defesa à fl. 377 os novos demonstrativos “ANEXO II 2016 - FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS SUBSTITUTO - EXERCÍCIO DE 2016 - Segunda Inf Fiscal ao AI 206833.0003/18-6 - COMPLEMENTO ao ANEXO II 2016” e respectivo resumo e “ANEXO IV - APURAÇÃO DO ICMS ST NÃO RETIDO A RECLAMAR - Segunda Informação Fiscal ao AI 206833.0003/18-6 – Complemento”, dos quais está sendo retirado o item correspondente ao código de NCM 3506.10.90, produto “Adesivo PVC Incolor Frasco 175G” referente à nota fiscal nº 272.417, emitida em 02/03/2016, com ICMS de R\$ 6,64. Com isso o valor do crédito reclamado no mês de março de 2016, onde foi efetuada a alteração, fica reduzido de R\$ 15.311,91 para R\$ 15.305,27; no ano de 2016, fica reduzido de R\$ 84.451,28 para R\$ 84.444,64, conforme a seguir:

Exercício 2016:

Janeiro: R\$9.863,06  
Fevereiro: R\$14.935,06  
Março: R\$15.305,27  
Abril : R\$8.169,16  
Maio: R\$13.221,22  
Junho: R\$9.669,81  
Outubro: R\$10.949,60  
Novembro: R\$2.331,46  
Total 2016: R\$84.444,64

Para os exercícios de 2014 e 2015 não são sugeridas alterações.

Quanto ao valor total do Auto, referente aos exercícios de 2014 a 2016, fica reduzido de R\$139.206,15 para R\$139.199,51. Todos os valores são anteriores e posteriores à alteração solicitada pela defesa, ou seja, anteriores e posteriores ao Complemento da Segunda Informação Fiscal, tudo respectivamente.

## VOTO

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

O Auto de Infração em lide atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Inexistem questões preliminares a serem apreciadas, e quanto ao mérito da autuação, versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados neste Estado.

A defesa se apresenta fundada em dois pilares, decorrentes da própria autuação, na qual o autuante, de acordo com informação contida na própria peça exordial do lançamento e manifestações posteriores, explicita serem as seguintes situações: a primeiro delas a saída de produtos que já recebeu com substituição tributária, sem qualquer tributação, e a segunda, relativa a saídas de mercadorias que embora estivessem sujeitas à substituição tributária, não tiveram o imposto sob esta rubrica retido, sequer recolhido. A outra é a de que mercadorias que deveriam ser submetidas à substituição tributária, quando das saídas promovidas pela empresa autuada não o foram.

A primeira linha de defesa é a de que não se encontrava obrigada a fazer a retenção do imposto por substituição tributária, tendo em vista o disposto nos artigos 8º, II, e 9º da Lei 7.014/96, no que foi rebatida pelo autuante, que invoca a seu favor, além do artigo 291 do RICMS/12, o Convênio ICMS 81/93 em sua cláusula 5ª.

Já a segunda linha, diz respeito a contestar produtos, os quais entende excluídos da obrigatoriedade de realizar a retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária, diante da aplicação da legislação no tempo, e pela dinâmica de exclusões e inclusões promovidas na legislação, tendo o autuante em suas intervenções ao longo do feito, acolhido alguns dos argumentos defensivos, realizando os devidos ajustes.

Passo, pois, a analisar as situações postas no Auto de infração, a começar pelas operações cujas entradas se deram já com a incidência, ainda que indevida, da substituição tributária.

Em consulta ao SINTEGRA ([www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br)), se constata ser o estabelecimento de natureza industrial, diante de sua atividade econômica informada “fabricação de tubos e acessórios de material plástico”.

Nesta condição, como estabelecimento industrial as aquisições de produtos, ainda que semelhantes e/ou similares aos por ele produzidos não se sujeitavam à incidência da substituição tributária, a qual deveria incidir apenas quando das vendas realizadas pelo estabelecimento para estabelecimentos comerciais, sendo as mesmas tributadas.

Ao dar entrada nas mercadorias sem a utilização do crédito fiscal, com a consequente saída sem tributação, quer pelo ICMS dito “normal”, quer pelo relativo à Substituição Tributária, incorreu a empresa em prática não permitida na legislação e apenada com a imposição de multa, além da cobrança do imposto.

Da análise do Convenio ICMS 81/93, em sua cláusula 5ª, na redação dada pelo Convênio ICMS 96/95, temos que:

*“Cláusula quinta - A substituição tributária não se aplica:*

*I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria”.*

Ou seja: tal determinação em Convênio ICMS de cunho específico regulador e balizador da substituição tributária, em especial na Cláusula acima transcrita, impõe obstáculos que não poderão ser transpostos pelos signatários, sob pena de inaplicabilidade na instituição do regime de substituição tributária.

De igual forma, a Lei Complementar 87/96 assim estipula em seu artigo 6º:

*“Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.*

(...)

*§ 2º - A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado”.*

Tal previsão está estritamente ligada ao artigo 150, § 7º da Constituição Federal (*a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido*), garantindo validade, bem como possuindo eficácia jurídica, no momento em que a legislação estadual estabelece o liame do contribuinte à sistemática da substituição tributária, cujos efeitos são reflexos e imediatos.

A Lei 7.014/96, adota técnica diversa, ao remeter para o Regulamento a responsabilidade de indicar mercadorias e operações submetidas à substituição tributária, como se observa no artigo 8º, § 2º:

*“§ 2º O regulamento poderá deixar de considerar incluída no regime de substituição tributária qualquer das mercadorias constantes no Anexo I desta Lei, ou restringir a aplicação do regime em relação a determinadas operações ou prestações”.*

Pelas redações da Constituição Federal, Lei Complementar 87/96 e Lei 7.014/96, consta sempre a expressão “poderá”, o que vem a ser uma faculdade, e não uma obrigação de que tal sistemática esteja presente na Lei, podendo, evidentemente, estar em norma hierarquicamente inferior, contrariamente ao entendimento da autuada.

Acaso a intenção do legislador fosse tornar a inclusão na Lei procedimento obrigatório, simplesmente colocaria a expressão “deverá”, o que, reitero, não ocorreu.

E mais: a própria Lei estadual traz em seu Anexo I, o rol de mercadorias submetidas à substituição tributária, o qual encontra o seu detalhamento na norma regulamentar.

Ademais, o sujeito passivo não nega a sua condição de substituto tributário.

Desta maneira, o legislador estabeleceu no artigo 291 do RICMS/12 o seguinte comando: *“na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria”.*

Assim, nenhuma irregularidade existe, tal como defende a empresa autuada, na norma específica estabelecer os procedimentos a serem adotados quanto a figura da substituição tributária, prevista na Lei, como no caso em tela, o que contribui para a manutenção da infração quanto a este aspecto.

No que toca aos produtos e mercadorias entendidos pelo Fisco como submetidos à substituição tributária, sob o protesto da defesa, a questão não fica restrita a discussão jurídica, e sim, ao aspecto prático de se avaliar o Anexo 1 ao RICMS/12, a fim de se constatar a existência ou não da inclusão do mesmo, através da sua NCM e descrição em tal listagem.

A autuação comprehende os anos de 2014, 2015 e 2016, e a resolução da matéria, se restringe a constatar se os produtos arrolados nos demonstrativos elaborados pelo autuante, estavam ou não abarcados pela substituição tributária, o que passo a fazer, iniciando pela NCM 3506.10.90, a qual, em 2014 se encontrava no item 24.92, com a raiz 3506 (Produtos de qualquer espécie utilizados como colas ou adesivos, acondicionados para venda a retalho como colas ou adesivos, com peso líquido não superior a 1 kilo, exceto cola bastão, cola instantânea e cola branca escolar), todavia, especificamente tal NCM 3506.10.90 se apresenta no item 40.6 (produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas (exceto cola escolar branca e colorida em bastão ou líquida nas posições 3506.10.90 e 3506.9190) e adesivos 2707, 2713, 2714, 2715, 3214, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807), situação mantida em 2015.n

Para 2016, tal NCM deixou de figurar no Anexo 1 ao RICMS/12, durante todo o ano, e a partir de 01/01/2016.

Já a NCM 4016.93.00 não figura no rol daquelas submetidas à substituição tributária, em qualquer dos períodos abarcados pela autuação (2014 a 2016).

A NCM 3917, em 2014, se encontrava no Anexo 1 ao RICMS/12, no item 24.4 [tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção civil], o mesmo ocorrendo em 2015.

Em 2016, tal NCM se encontrava no item 1, (Peças, acessórios e componentes para veículos automotores), especificamente 1.2 [Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos], ou seja, fora da linha de produção da autuada, dirigida para o mercado de construção civil.

Por seu turno, a NCM 3922 em todo período (2014 a 2016) estava inserida no item 24.9 (2014 e 2015) e 8.13 (2016), no grupo de “banheiras, boxes para chuveiros, pias, lavatórios, bidês, sanitários e seus assentos e tampas, caixas de descarga e artigos semelhantes para usos sanitários ou higiênicos, de plásticos”.

Quanto a NCM 3925 estava na substituição tributária, em 2014 e 2015, no item 24.11 do Anexo 1 ao RICMS/12, com a seguinte descrição: “telhas, cumeeiras e caixas d’água de polietileno e outros plásticos”.

Para 2016, passou para os itens 8.15 e 8.16, respectivamente com a descrição de “caixa-d’água, inclusive sua tampa, de plástico, mesmo reforçadas com fibra de vidro” para a NCM 3925.1 e “outras telhas, cumeeira e caixa d’água, inclusive sua tampa, de plástico, mesmo reforçadas com fibra de vidro” para a NCM 3925.9.

Quanto a NCM 3926, o item 24.14 contempla os produtos “outras obras de plástico, para uso na construção civil”, em 2014 e 2015, ao passo que em 2016 está no item 8.20, com a descrição de “outras obras de plástico, para uso na construção”.

A NCM 8481, possui a previsão para substituição tributária, no item 24.83 [torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes], tanto para 2014, como para 2015, sendo que para 2016, estava no item 8.79 [torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipiente].

Concordo com as exclusões realizadas das NCMs 3814, 4009, 3506 e 4016, diante da falta de previsão para as mercadorias produzidas e/ou comercializadas pela autuada, com as mesmas, para efeito de substituição tributária, nos períodos indicados.

Da mesma forma, agiu corretamente o autuante ao expurgar as operações relativas a venda para entrega futura, vez ter sido, comprovadamente, destacado tanto o ICMS Normal, quanto o ICMS Substituição Tributária.

Como visto, a discussão ficou resumida ao ano de 2016, tendo o autuante realizado os ajustes entendidos como necessários para a correta cobrança do *quantum* devido efetivamente pelo contribuinte.

Diante do exposto, acolho os ajustes realizados, e julgo o lançamento procedente em parte, no valor de R\$ 139.199,51, diante das alterações ocorridas para o exercício de 2016, conforme demonstração acima, mantidos inalterados os valores para 2014 e 2015, ressaltando a dispensa da ciência do sujeito passivo da última intervenção do autuante, em observância ao artigo 127, § 8º do RPAF/99 (é dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada).

Tendo em vista o encerramento das atividades do sujeito passivo neste Estado, chamo a atenção para o fato de que as comunicações e demais atos processuais devem ser encaminhados para os endereços indicados na petição de fl. 381, a fim de que nenhum transtorno seja causado ao mesmo.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206833.0003/18-6**, lavrado contra **TIGRE S. A. PARTICIPAÇÕES**, devendo ser intimado o autuado, para recolher imposto no valor de **R\$139.199,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR