

**A.I. Nº** - 269140.0003/19-0  
**AUTUADO** - BCR COMÉRCIO E INDÚSTRIA S. A.  
**AUTUANTE** - CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA  
**ORIGEM** - IFEP – NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25.08.2020

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0096-02/20-VD

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Saídas não tributadas por ter recebido mercadorias com o ICMS-ST retido pelo remetente. Restou provado que as mercadorias arroladas pela fiscalização, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto, as saídas se submetem ao regime normal. O contribuinte tem direito a usufruir do crédito fiscal. Para tanto, deverá requerer restituição do imposto retido indevidamente na forma do art. 74 do RPAF/99. Autuada não elidiu a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 29/03/2019, para exigir o ICMS no valor histórico de R\$24.387,78, acrescido da multa de 60%, pela constatação da infração a seguir descrita:

**INFRAÇÃO 01 – 02.01.03** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente a janeiro de 2016 a dezembro de 2017.

A autuante informa que *“Esta infração ocorreu quando o contribuinte efetuou saídas de mercadorias tributadas, sem o destaque de ICMS, conforme demonstrativos analíticos e resumo anexados ao Processo, referentes ao ano de 2016 e 2017”*.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inc. I do RICMS/2012.

Multa tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

A autuada através de seus advogados impugna o lançamento, fls. 29 a 41, onde inicialmente afirma ser tempestiva a defesa, relata de forma breve os fatos, descreve a infração e passa a expor as razões.

Nega ter sonegado tributos, não havendo prejuízo ao Fisco estadual decorrente das operações objeto do presente auto de infração.

Justifica que a ausência do recolhimento do ICMS próprio nas operações de saída, relativamente às mercadorias arroladas no demonstrativo de débitos, em 2016 e 2017, decorreu do entendimento por parte da Fiscalização de que elas se submetiam à sistemática da substituição tributária com encerramento da fase de tributação.

Complementa que ao transferir as mercadorias de estabelecimento matriz situado em Minas Gerais, para sua filial estabelecida em Feira de Santana-BA, apurava e recolhia aos cofres baianos o ICMS substituição tributária por meio de sua inscrição de substituto tributário.

Explica que tendo a matriz procedido a antecipação do imposto, não mais é devido o pagamento dos tributos referentes às operações subsequentes, quando das saídas, sob o CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA – CST 60 – ICMS, COBRADO ANTERIORMENTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, e assim, não houve o recolhimento do ICMS na operação própria de saídas internas.

Grifa que em 2016 e 2017 foi introduzida na legislação tributária o CEST – CÓDIGO ESPECIFICADOR DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, por meio do Convênio ICMS 92/2015, que produziu efeitos até o final de 2017, quando foi substituído pelo Convênio ICMS 52/2017, com efeitos a partir de 1º/01/2018, quando se definiu que a identidade da mercadoria com o segmento seria um requisito indispensável para o seu enquadramento no regime de substituição tributária, com a inserção da norma prevista no §8º da Cláusula sétima, que prevê: *“O regime de substituição tributária alcança somente os itens vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos”*.

Diz que até então, prevalecia o entendimento de que a divisão do Convênio ICMS 92/15 em diferentes segmentos de mercadorias, como também já ocorria com o Anexo 1 do RICMS/BA, era meramente didática e organizacional, não havendo que se levar em consideração se a mercadoria guardava relação direta com o segmento, onde estava descrita, bastando que houvesse coincidência da NCM e a descrição, em qualquer dos segmentos.

Tece comentários acerca da interpretação dada quanto a identificação das mercadorias na sistemática de substituição tributária, em vista das técnicas de redação legislativa, evocando como exemplo, o Parecer nº 18625/2013, procedente da Secretaria de Fazenda, que à época lhe serviu de orientação na tarefa de classificar seus produtos.

Relata que no caso específico do produto “cravo”, destinado a fixar as ferraduras nos cascos do cavalo, a SEFAZ/BA o inseriu no rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária sob o fundamento de que *“...o referido regime de tributação será adotado sempre que a descrição e a NCM da mercadoria forem coincidentes com aquelas descritas nos referidos diplomas legais, independente do fato dos produtos destinarem-se ou não a emprego na construção civil”*.

E assim, conclui que não havendo, em 2016 e 2017, a necessidade de conformidade da mercadoria com um segmento específico, a possibilidade de enquadramento de um determinado produto na sistemática da substituição tributária era consideravelmente maior e mais subjetiva, bastando que houvesse uma descrição e uma NCM coincidentes com o item comercializado no Anexo 1 do RICMS/2012.

Ressalta que em várias ocasiões a própria SEFAZ/BA, até mesmo em autos de infração lavrados contra esta mesma empresa, abandonou qualquer noção de classificação fiscal objetiva, adotando critérios subjetivos e, muitas vezes, casuístico.

Cita como exemplo, o julgamento do auto de infração nº 0275290.0008/17-0, Acórdão JF nº 0124-05/18, onde foi decidido que lonas agrícolas comercializadas pela autuada, próprias do CEST 14.004.00, deveriam ser enquadradas na substituição tributária como material de construção sob o fundamento de que *“a única situação que afastaria a exigência do ICMS-ST em relação a operação de aquisição de lonas plásticas (...) seria a entrada em estabelecimento que desse destinação ao uso agrícola, o que não foi provado pelo estabelecimento autuado (...)”*.

Em outro auto de infração, o de nº 207349.0003/15-6, também lavrado contra a autuada, foi incluída na sistemática da substituição tributária, como autopeça, um bico de bomba de encher pneus, vendido exclusivamente como peça de reposição de uma bomba de acionamento manual, ambos da mesma marca e fabricante, sob o argumento de que o fiscal havia visto na internet uma foto daquele mesmo produto acoplado a um compressor elétrico.

Pontua a existência de insegurança jurídica trazida pela SEFAZ, quando, por meio do Parecer nº 11537/2012, de 18/05/2012, foi excluído um tipo específico de pulverizador (bomba *flit*) da substituição tributária, parecer esse, que fora utilizado como argumento de defesa por parte da autuada, também no auto de infração nº 207349.0003/15-6, em que a SEFAZ manifesta o entendimento de que referido produto se submetia à ST.

Relata que para sua surpresa, o CONSEF manteve a autuação, baseando-se no Acórdão JF nº 0175-01/12, em sentido diametralmente oposto, definindo que aquele mesmo modelo de pulverizador se submetida, sim, à substituição tributária.

Salienta que os exemplos trazidos tem como finalidade demonstrar que, frequentemente, é impossível ao contribuinte prever qual é a classificação fiscal adotada pela SEFAZ, por mais bem intencionado que possa ser, como é o seu caso, já que ora é fiscalizada por sua matriz, via inscrição de substituto tributário, ora é fiscalizado pela suas filiais, conforme os entendimentos particulares de cada Auditor, sem que haja a definição de diretrizes e princípios por parte da Secretaria, tendentes a unificar e dar coerência às fiscalizações.

Frisa que já fora fiscalizada em relação ao referido período por meio de sua inscrição de Substituto Tributário, não tendo a fiscalização atribuído qualquer irregularidade às operações com os produtos ora questionados.

Passando a tratar especificamente de cada mercadoria, diz que as BUCHAS DE TORNEIRA objeto da autuação são elementos de vedação e foram incluídas na sistemática da substituição tributária, fato que ocasionou a elevação dos preços praticados, o que foi feito sob a crença de que adotava uma conduta conservadora, com a finalidade de não causar prejuízos ao Estado da Bahia e, ao mesmo tempo, evitar passivos fiscais.

Complementa que a referida mercadoria, classificada na NCM 4016.93.00, constava descrita no Anexo 1 do RICMS, vigente em janeiro de 2016, como “JUNTAS, GAXETAS E OUTROS ELEMENTOS COM FUNÇÃO SEMELHANTE DE VEDAÇÃO”, sem restrição específica a uso automotivo, razão pela qual, com base no entendimento exposto, inseriu na sistemática da substituição tributária, recolhendo o imposto na transferência da matriz para a filial, promovendo sua saída sem destaque do ICMS Próprio, sob o CST 60, conduta, que diz ser baseada no entendimento da SEFAZ, de que a mera adequação da NCM e descrição já seriam suficientes para o enquadramento do produto na substituição tributária, pouco importando o segmento. Sendo as buchas elementos com função vedação e estando classificadas na NCM prevista no Anexo 1, satisfeitas estavam as condições estabelecidas pela SEFAZ, conforme entendimento prevalecente até o final de 2017.

Apresenta como exemplo, a NF-e cuja chave de acesso indica, referente a transferência da citada mercadoria onde teve o destaque do ICMS-ST, conforme plotagem.

Quanto ao produto PLÁSTICOS CRISTAL, diz que também foi objeto do mesmo tratamento, em razão do Parecer nº 18625/2013, já citado, que classificado na NCM 3920.43.90, são plásticos transparentes, vendidos em rolos, destinados essencialmente a forrar mesas.

Afirma que considerando os posicionamentos da SEFAZ acerca do tema, concluiu que, havendo coincidência entre a NCM e descrição do produto com um dos itens previstos no Anexo 1, a mercadoria estaria sujeita à ST, e, considerando os entendimentos já externados pela SEFAZ, seria factível que se vislumbrasse a hipótese dos referidos plásticos de uso doméstico, pudesse ter destinação na construção civil, sendo certo que recairia sobre a autuada o ônus de provar o contrário a fim de se ver livre da autuação.

Afirma que a NF-e, plotada, cuja chave de acesso indica, comprova que agiu com coerência, transferido esses produtos de sua matriz para a filial de Feira de Santana com o destaque da ST, sendo essa a razão pela qual promoveu saídas sem o destaque do ICMS Próprio.

Fala que mesmo ciente de ter agido com coerência e a convicção de que precedia corretamente, sem deixar de recolher o tributo que entendeu devido, a Auditora Fiscal lhe imputou este auto de infração exigindo o pagamento do ICMS Próprio relativo às operações em comento e adicionalmente a enfrentar os infundáveis trâmites de um pedido de ressarcimento do ICMS-ST que foi pago.

Ao tratar do produto MANGUEIRAS, afirma que também foram incluídos na sistemática da substituição tributária pelas mesmas razões já citadas, sendo que em diversas oportunidades, a teor dos pareceres já mencionados, a Secretaria de Fazenda demonstrou ser relevante apenas a NCM e descrição da mercadoria, pouco importando se há conexão com o segmento, repete.

Cita o Parecer nº 10489/2011, que trata de mangueiras de plástico, e afirma que o mesmo entende ser produto sujeito à substituição tributária, conforme trecho: “*Mesmo considerando como sendo*

*verídicas as informações prestadas pela Consulente, na inicial, de que comercializa mercadorias para uso agropecuário não se referindo, portanto, à construção civil, as mangueiras de PVC (códigos NCM 39173290 e 39173900) estarão, sim, sujeitas ao regime da substituição tributária, pois a descrição das mesmas corresponde ao que consta no dispositivo legal.*

*Deve ser levado em conta, inclusive, o fato de que ao trazer tais mercadorias para a substituição tributária a legislação supracitada não se refere “exclusivamente” para uso na construção civil, mas “para uso na construção civil”, o que significa que poderão ter destinações diversas. O que prevalece por fim é a descrição e a tipificação da respectiva NCM e, na situação em tela, ambas levam ao entendimento pela inclusão no regime da substituição tributária das mangueiras de PVC aqui comentadas”.*

Atesta que o parecer foi claro ao dispor que a mera possibilidade de aplicação de um produto na construção civil, ainda que não essencialmente destinado a esse segmento, já o torna passível de ser enquadrado na substituição tributária. Tal abordagem aumenta a possibilidade de enquadramento de qualquer mercadoria na substituição tributária, além de acarretar certa insegurança jurídica, fato considerado corrigido pelo §8º do Cláusula sétima do Convênio 52/17, reproduzido, e pela Cláusula sétima do Convênio 142/18.

Pondera que tal regra não existia em 2016 e 2017, prevalecendo na época, o entendimento do Parecer nº 10489/2011.

Se mostra surpresa frente ao entendimento da Secretaria de Fazenda, que desfaz o anterior, externado no parecer de 2011, que abrangia ser as mangueiras de PVC como sujeitas à substituição tributária, e, portanto, as inseriu no regime para se adequar ao entendimento da SEFAZ, razão pela qual transferia tais mercadorias de sua matriz para a filial, destacando o imposto e dando saída, dentro do Estado, com CST 60, ou seja, sem destacar o ICMS próprio, posto que já se operara o encerramento da tributação.

Apresenta a NF-e, cuja chave de acesso indica referente a transferência, a título de exemplo.

Em relação ao produto LUVAS, afirma que a autuação cuida de diferentes tipos, aplicáveis a variadas funções e sobre estas, adotou uma postura conservadora, classificando as mesmas de forma mais ampla, visando evitar um passivo tributário, atribuindo-lhes uma classificação fiscal que considerou mais benéfica ao Estado.

Adverte que “...a julgar por fotos na internet ou pelas infinitas destinações que podem ser dadas a qualquer mercadoria pelos seus adquirentes, a qual risco não estaria exposta a Autuada, caso uma luva destinada a limpeza doméstica fosse flagrada pela Auditora Fiscal sendo utilizada por um profissional de saúde? Pela experiência da Autuada com as fiscalizações da Bahia, o só fato de um Auditor Fiscal vislumbrar tal possibilidade já se mostraria como fundamento para o enquadramento do produto na ST”.

Relata que tendo considerado o item LUVAS como sujeito a substituição tributária, e, mesmo tendo recolhido ao Estado da Bahia o imposto, o presente auto de infração exige o ICMS próprio, e lhe impõe se sujeitar posteriormente a um processo de restituição, que classifica como “infundável” para recuperar o ICMS-ST pago

Plota, como exemplo, a NF-e, chave de acesso indicada, referente aos produtos em questão que foram transferidos com ST.

Conclui que pelas razões expostas, considerou sujeitas a substituição tributária, também o produto SERINGAS DE PLÁSTICO, pois o item 9.13 do Anexo 1 do RICMS/2012, vigente em 2016, assim como no item 9.14, vigente em 2017 trazem a seguinte redação: “NCM 901831 - Seringas, mesmo com agulhas — neutra”, razão pela qual, e consubstanciado em julgamentos e pareceres da SEFAZ, diz que acertou na classificação fiscal, uma vez que a seringa é, em sua essência, a mesma mercadoria destinada a uso em seres humanos.

Questiona que se lona agropecuária, cravo para ferraduras, sendo produtos essencialmente agropecuários, foram inseridos na substituição tributária como material de construção, levando-se em consideração apenas sua NCM e descrição, não deveria esperar a mesma lógica em relação às seringas?

Aponta como um grave problema da SEFAZ a completa ausência de *“princípios norteadores, diretrizes interpretativas ou qualquer outra técnica de atuação que colocassem seus inúmeros Auditores Fiscais em sincronia no que concerne à classificação fiscal das mercadorias, fazendo com que o contribuinte se insira em um ambiente de completa insegurança jurídica, já que sua missão não é interpretar a legislação, mas antever o entendimento do Fiscal”*.

Acrescenta que adotou critérios estabelecidos pela própria SEFAZ/BA no momento de classificar as seringas, inserindo-as na sistemática da substituição tributária e fazendo o recolhimento do imposto na transferência, encerrando a tributação, como mostra as notas fiscais plotadas, cuja chave de acesso copia.

Conclui que tendo explicado todos os itens, entende que nada deve ao Estado da Bahia, uma vez que, por critérios estabelecidos pela própria SEFAZ, tributou as mercadorias pela sistemática da substituição tributária, com o consequente encerramento da tributação.

Defende a necessidade de recalcular o crédito tributário para abater dele o montante referente ao crédito do ICMS Próprio interestadual, no percentual de 4% ou 7%, relativo às operações de transferência, na remota hipótese de se entender devido o pagamento do ICMS Próprio relativo às saídas internas das mercadorias, o que se admite apenas em atenção ao princípio da eventualidade.

Aponta que o cálculo constante no demonstrativo considerou o valor total das mercadorias, reduziu a base de cálculo, conforme previsto no Decreto nº 7.799/00 e, por fim, aplicou sobre a base, a alíquota interna do ICMS vigente à época, que foi 17% ou 18%, a depender da data da operação.

Requer que seja abatido do total cobrado de cada operação o valor do ICMS interestadual destacado nas notas fiscais, sob pena de ferir o princípio da não-cumulatividade, pois, afirma ter utilizado o crédito do ICMS interestadual apenas para abater no total do ICMS-ST, caso contrário, estaria suportando, pela soma das alíquotas interestadual e interna, uma carga tributária que poderia chegar a 25%, quando não deveria passar de 17% ou 18%.

Por fim, requer seja a impugnação recebida e conhecida para ao final, ser julgada provida, declarando-se a improcedência do lançamento.

A autuante presta a informação fiscal às fls. 61 a 63, onde após transcrever a infração e esclarecer que a autuada deu saída dos materiais constantes no demonstrativo, anexado ao PAF, sem destaque de ICMS, cujas mercadorias não foram objeto de antecipação na saída da matriz em Minas Gerais, em todo o período abrangido no auto de infração.

Diz reconhecer as dificuldades no enquadramento de itens na antecipação tributária e que os pagamentos referentes as antecipações equivocadamente realizadas e comprovadas, poderão ser objeto de pedido de restituição.

Quanto ao item MANGUEIRAS DE JARDIM e MANGUEIRAS DE GÁS, classificadas na NCM 3917.39.00, afirma que a descrição constante no Anexo 1 do RICMS/2012, aplica-se aos tubos e seus acessórios de plásticos, classificados na NCM 3917, desde que para uso na construção civil. Assim sendo, considerando que mangueiras citadas não são utilizadas na construção civil, também não se sujeitam ao regime da substituição tributária.

Diz ter verificado que as mangueiras de jardim e de gás, vieram com ICMS antecipado até o mês de agosto de 2017, cujo crédito do ICMS normal, nesse caso, também não foi utilizado. Tendo recolhido o imposto, a empresa pode solicitar a restituição e o aproveitamento do crédito dessas notas junto a SEFAZ.

Sobre o item LUVAS, NCM 4015.19.00, arrolado no levantamento, afirma que estas têm como finalidade a proteção das mãos e punhos contra acidentes ou contra a exposição a agentes químicos ou biológicos. Os referidos produtos não se enquadram no item 9.12 do Anexo 1 do RICMS/BA, cuja denominação de “luvas cirúrgicas” e “luvas de procedimento”, que entende-se como produtos destinados à área da saúde, utilizados em serviços de atendimento médico, odontológico e de emergência, sendo esterilizadas e descartáveis.

Orienta que caso alguma nota fiscal destas mercadorias tenha o ICMS ST retido na saída de Minas Gerais, a autuada pode, posteriormente, solicitar a restituição do imposto antecipado.

Afirma que o item PLÁSTICO CRISTAL VULCABRILHO é de uso doméstico, para sobrepor mesas e bancadas, não fazendo parte do item 8.00 referente a materiais de construção sujeitos a substituição tributária.

Esclarece que as mercadorias, código 19309 – BUCHA 1/2 P/TORNEIRA PAST., NCM 4016.93.00, não é um item do segmento de autopeças, mas sim, de materiais de construção e sua NCM não consta no Anexo 1 do RICMS/BA, produtos estes que não tiveram o ICMS retido em Minas Gerais.

Explica que as SERINGAS arroladas no levantamento, são seringas de uso veterinário, classificadas no capítulo 90.18 da NCM. O Anexo 1 do RICMS/BA vigente em 2016 e 2017, faz referência expressa, aos produtos de uso humano, não mencionando aqueles de uso veterinário. Portanto, não há que se falar em crédito indevido do ICMS Próprio, uma vez que os referidos produtos não se enquadram na sistemática da substituição tributária.

Mantém integralmente a autuação.

É o relatório.

## VOTO

O lançamento em análise constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do sujeito passivo.

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

Constato também que autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, abordando todos os aspectos da infração com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

O sujeito passivo foi cientificado do início da ação fiscal através da Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações, enviada através do DT-e, código de mensagem nº 111747, com data de ciência 29/01/2019, fl. 08.

A defesa fundamenta seus argumentos, alegando a insegurança jurídica promovida pela própria Secretaria da Fazenda, quando ao longo do tempo, segundo seu juízo, adotou posicionamentos diferentes quanto aos critérios adotados para que se considere um determinado item como sujeito a substituição tributária ou não.

No mérito o lançamento acusa o contribuinte de não ter efetuado o recolhimento do ICMS em razão de ter promovido saídas de mercadorias tributáveis sem o destaque do ICMS.

A autuada, em sede de defesa, justifica que a ausência do recolhimento do ICMS nas operações de saída de mercadorias arroladas no levantamento fiscal, decorreu do seu entendimento de que as mesmas se submetiam ao regime de substituição tributária com encerramento da fase de tributação, e ao transferi-las do seu estabelecimento matriz situado em Minas Gerais, para sua

filial estabelecida em Feira de Santana-BA, apurava e recolhia aos cofres baianos o ICMS referente substituição tributária, por meio de sua inscrição de substituto tributário.

O levantamento fiscal abrange as ocorrências referentes aos exercícios de 2016 e 2017, e relaciona especificamente as mercadorias a seguir listadas, tendo a defesa contestado todos os itens quanto a sua sujeição ou não ao regime de substituição tributária, e, portanto, o tratamento tributário a eles atribuído, se tributado normalmente ou não, por estarem sujeitos à substituição tributária, tendo a fase de tributação encerrada, quanto da retenção e recolhimento do ICMS-ST.

Os produtos listados na autuação são os seguintes:

1. BUCHA P/ TORNEIRA – NCM 4016.93.00;
2. LUVA LÁTEX – NCM 4015.19.00;
3. MANGUEIRA PARA JARDIM e MANGUEIRAS DE GÁS – NCM 3917.39.00, MANG LISA FLEX AZL SUNFLEX, MANG LISA FLEX LRJ SUNFLEX, MANG TRANC BOR 1/2X2.5X50M PTA PT300 SUNFL, MANG TRANC COLOR SUNFLEX, MANG TRANC CRIS, MANG TRANC CRIS SUNFLEX, MANG TRANC GAS, MANG TRANC SUNFLEX, MANG TRANC PLUS AML SUNFLEX, MANG TRANSP CRIS;
4. PLÁSTICO CRISTAL – PLAST CRIST VULCABRILHO CELPE – NCM 3920.43.90; e,
5. SERINGA VETERINÁRIA – NCM 9018.31.00.

Esclareço que se torna de fundamental importância para decidir a lide, a análise da norma quanto a sujeição ou não de cada item no regime de substituição tributária, cujo critério a ser adotado se baseia no entendimento da Diretoria de Tributação, de que para considerar uma determinada mercadoria sujeita ao regime, a identificação da NCM não é condição suficiente para se caracterizar o enquadramento, devendo constar também a descrição e sua utilização expressa no Anexo 1 do RICMS/2012.

Este critério está em consonância com diversos julgamentos do CONSEF, que assim também entende, a exemplo do Acórdão CJF nº 0201-12/15.

Corroborando com o entendimento do CONSEF acerca da matéria, o voto proferido pelo i. julgador Valtécio Serpa Júnior no julgamento do auto de infração nº 210319.0311/14-4, onde figura como parte a autuada, conforme Acórdão JJF nº 0058-02/19, cujo trecho transcrevo:

*“Neste ponto, entendo pertinente mencionar trecho da Ementa do Parecer 25.452/2012, o qual assim determina: ‘ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente’.*

*Da mesma forma, o Parecer 11.219/2010 exarado pelo GETRI/SEFAZ, traz a seguinte observação: ‘Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item’.*

*Ou seja: para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessário, aliás como ressaltado tanto na defesa, quanto na informação fiscal, a perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição”.*

Lembro a importância de se observar o que determina o art. 10 da Lei nº 7.014/96. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim, celebrado entre a Bahia e as Unidades da Federação interessadas.

A autuada é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia – CAD-ICMS, na condição NORMAL e por se tratar de filial, cuja matriz se localiza no Estado de Minas Gerais, também inscrita no CAD-ICMS como substituto tributário, afirma que nos exercícios fiscalizados, considerou os produtos arrolados na autuação como sujeitos a substituição tributária, e, portanto, procedeu conforme prevê a norma, ou seja, reteve e recolheu

o ICMS-ST, nas transferências para sua filial estabelecida na Bahia, que corresponde a autuada, razão pela qual, esta promoveu as saídas das mercadorias sem o destaque do imposto.

A defesa refere-se ao Convênio ICMS 52/17, como definidor do conceito de que a identidade da mercadoria com o segmento, também seria um requisito indispensável para o seu enquadramento na substituição tributária, com a inserção da norma prevista no §8º da Cláusula sétima.

Neste sentido, observo que a substituição tributária é um sistema que tem por objetivo tributar alguns tipos de mercadorias de difícil controle fiscal, produzidas por poucos e grandes fabricantes de um lado, e do outro, a distribuição pulverizada entre diversos tipos de estabelecimentos que atuam no comércio de atacado e varejo.

Dentre as muitas identificações de produtos na classificação da sua NCM, o CEST – CÓDIGO ESPECIFICADOR DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, instituído pelo Convênio ICMS 52/2017, relaciona o código CEST e a NCM dos produtos sujeitos à substituição tributária.

O código CEST é descrito na Cláusula sexta da seguinte forma:

*Cláusula sexta Para fins deste convênio, considera-se: (...)*

*IV - CEST: o código especificador da substituição tributária, composto por 7 (sete) dígitos, sendo que:*

- a) o primeiro e o segundo correspondem ao segmento do bem e mercadoria;*
- b) o terceiro ao quinto correspondem ao item de um segmento de bem e mercadoria;*
- c) o sexto e o sétimo correspondem à especificação do item;*

A Cláusula sétima, indica os anexos onde constam os itens passíveis de sujeição ao regime de ST, observando o segmento ao qual se enquadram:

*Cláusula sétima Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI, **de acordo com o segmento em que se enquadrem**, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um CEST. (Grifei.)*

Desta forma, é fator decisivo para que se considere se uma determinada mercadoria se sujeita ao regime de ST, observar o segmento ao qual se enquadra, sendo o código CEST consequência da efetiva sujeição a ST, um determinado produto, não o contrário.

Independente de se considerar que o enquadramento de determinado item no regime de substituição tributária ou não, por vezes pode causar dúvidas, no caso em análise, para o deslinde da lide, é imprescindível esclarecer se as mercadorias se sujeitam ao regime de substituição tributária, sob a égide das normas tributárias vigentes no período de ocorrência dos fatos, repito.

Caso a mercadoria comprovadamente esteja na ocorrência dos fatos, sujeita ao regime de substituição tributária, caberá razão a autuada, que retendo o ICMS na qualidade de substituto tributário, dada como encerrada a fase de tributação, conforme previsto no art. 9º da Lei nº 7.014/96, as saídas destas, se darão sem tributação.

Feitas as considerações necessárias, passo a analisar cada item arrolado na autuação.

I. BUCHA P/TORNEIRA – NCM 4016.93.00.

Consta no Anexo 1 do RICMS/2012, vigente em 01/01/2016 até 31/01/2017 o item NCM 4016.93 – JUNTAS, GAXETAS E OUTROS ELEMENTOS COM FUNÇÃO SEMELHANTE DE VEDAÇÃO, na posição 1.7, sendo que no Anexo 1, vigente em 2017 a partir de 01/02/2017, não mais consta.

Anexo 1 do RICMS – Redação vigente de 01/01/2016 até 09/03/2016 e vigente em 10/03/2016 a 31/01/2017:



1.7	01.007.00	4016.93 4823.90.9	Juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de vedação.	Prot. ICMS 41/08 – AC, AL, AM, AP, BA, DF, ES, GO, MA, MG, MT, PA, PB, PR, PI, RJ, RR, RS, SC e SP	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 57,95% (Aliq. 4%) 53,01% (Aliq. 7%) 44,79% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 57,95% (Aliq. 4%) 53,01% (Aliq. 7%) 44,79% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 36,56% 71,78%
				Prot. ICMS 97/10 – AC, AL, AP, BA, GO, MA, MT, PA, PB, PR, PE, PI, RJ, RN, RR, SC, SE, TO	Nos demais casos: 98,69% (Aliq. 4%) 92,48% (Aliq. 7%) 82,13% (Aliq. 12%)	Nos demais casos: 98,69% (Aliq. 4%) 92,48% (Aliq. 7%) 82,13% (Aliq. 12%)	Nos demais casos: 71,78%

Observa-se que apesar da NCM 4016.93 constar no Anexo 1, a descrição do item poderia corresponder à mercadoria arrolada na autuação, pois trata-se de elemento com função semelhante de vedação.

Contudo a NCM 4016.93.00 está incluída, segundo o Convênio ICMS 52/17 no CEST 01.007.00 – Anexo II que corresponde ao segmento de Autopeças.

Ademais, os Protocolos ICMS 41/08 e ICMS 97/10, dispõem sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, dos quais os Estados da Bahia e Minas Gerais são signatários. Ou seja, o item constante no Anexo 1 do RICMS trata de elemento com função semelhante de vedação, utilizado no segmento de autopeças, o que não é o caso de bucha para torneira.

Concluo, assim, que o item BUCHA P/ TORNEIRA – NCM 4016.93.00, deve ser mantido na autuação, tendo em vista que não estando sujeito ao regime de ST, deveria ter a tributação normal nas operações de saídas.

## II. LUVA LÁTEX – NCM 4015.19.00.

Consta no Anexo 1 do RICMS/2012, vigente nos exercícios de 2016 e 2017, o item LUVAS CIRÚRGICAS E LUVAS DE PROCEDIMENTO – LISTA NEUTRA, NCM 4015.11 e 4015.19 nas posições: 9.11 no Anexo 1 vigente até 31/01/2017 e na posição 9.12 no vigente a partir de 01/02/2017.

9.11	13.012.00	4015.11 4015.19	Luvas cirúrgicas e luvas de procedimento – Lista neutra	Prot. ICMS 105/09: BA e SP	63,48% (Aliq. 4%) 58,37% (Aliq. 7%) 49,89% (Aliq. 12%)	63,48% (Aliq. 4%) 58,37% (Aliq. 7%) 49,89% (Aliq. 12%)	41,34%

O Protocolo ICMS 105/09, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, soros e vacinas de uso humano, contempla o item LUVAS CIRÚRGICAS E LUVAS DE PROCEDIMENTO.

A NCM 4015.19.00 está incluída, segundo o Convênio ICMS 52/17 no CEST 13.012.00 – Anexo XIV, que corresponde ao segmento de Medicamentos de Uso Humano e Outros Produtos Farmacêuticos para Uso Humano ou Veterinário.

O item arrolado na autuação refere-se a luva destinada a limpeza doméstica, e, portanto, não está incluso no regime de substituição tributária, devendo ter a tributação normal, e assim, mantido no levantamento.

## III. MANGUEIRA PARA JARDIM e MANGUEIRAS DE GÁS – NCM 3917.39.00.

Consta no Anexo 1, vigente de 2016 até 31/01/2017, na posição 1.2, o item TUBOS E SEUS ACESSÓRIOS (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos e na posição 8.6 o item TUBOS, E SEUS ACESSÓRIOS (POR EXEMPLO, JUNTAS, COTOVELO, FLANGES, UNIÕES), DE PLÁSTICOS, PARA USO NA CONSTRUÇÃO, ambos com a NCM 3917.

No Anexo 1 vigente em 2017, a partir de 01/02/2017, na posição 8.6, o item com NCM 3917, cuja descrição é TUBOS, E SEUS ACESSÓRIOS (POR EXEMPLO, JUNTAS, COTOVELO, FLANGES, UNIÕES), DE PLÁSTICOS, PARA USO NA CONSTRUÇÃO.

1.2	01.002.00	3917	Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos	Prot. ICMS 41/08 – AC, AL, AM, AP, BA, DF, ES, GO, MA, MG, MT, PA, PB, PR, PI, RJ, RR, RS, SC e SP  Prot. ICMS 97/10 – AC, AL, AP, BA, GO, MA, MT, PA, PB, PR, PE, PI, RJ, RN, RR, SC, SE, TO	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 57,95% (Aliq. 4%) 53,01% (Aliq. 7%) 44,79% (Aliq. 12%) Nos demais casos: 98,69% (Aliq. 4%) 92,48% (Aliq. 7%) 82,13% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 57,95% (Aliq. 4%) 53,01% (Aliq. 7%) 44,79% (Aliq. 12%) Nos demais casos: 98,69% (Aliq. 4%) 92,48% (Aliq. 7%) 82,13% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 36,56% Nos demais casos: 71,78%
8.6	10.006.00	3917	Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção	Prot. ICMS 104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ	56,14% (Aliq. 4%) 51,27% (Aliq. 7%) 43,13% (Aliq. 12%)	56,14% (Aliq. 4%) 51,27% (Aliq. 7%) 43,13% (Aliq. 12%)	35%

Os Protocolos ICMS 41/08 e ICMS 97/10, dispõem sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, do qual os Estados da Bahia e Minas Gerais são signatários, conforme consignado linhas acima.

Já os Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, dispõem sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno. Estes protocolos não contemplam o item com NCM 3917.39.00 – MANGUEIRA PARA JARDIM, tampouco MANGUEIRAS DE GÁS.

Portanto, assiste razão a autuante, pois efetivamente, os itens arrolados na autuação com a NCM 3917.17.00 não estão enquadrados no regime de substituição, portanto, devem ser tributadas normalmente nas saídas.

A NCM 3917 está incluída, segundo o Convênio ICMS 52/17, no CEST 01.002.00 – Anexo II que corresponde ao segmento de Autopeças.

Neste sentido, coaduno inteiramente com o entendimento de que as mangueiras para jardim, não têm aplicação na construção civil, portanto, devem ser tributadas normalmente, devendo ser mantido no levantamento

Registro que este item já foi analisado pelo CONSEF em decisões, às quais me alinho, conforme Acórdãos JJF nº 0058-02/19 e JJF nº 0109-01/19, este último com o voto do i. julgador Rubens Moutinho dos Santos, cujo trecho transcrevo.

*“A meu sentir, assiste razão ao autuante. Efetivamente, as mercadorias arroladas neste item da autuação não estão enquadradas no regime de substituição, portanto, sendo tributadas normalmente.*

*Neste sentido, coaduno inteiramente com o entendimento manifestado pela DITRI nos termos do Parecer nº 20531/2014, no sentido de que as mangueiras para jardim e seus acessórios, a exemplo de esguicho emendas, mangueiras, não têm aplicação na construção civil, portanto, devem ser tributadas normalmente”.*

#### IV. Plástico Cristal – PLAST CRIST VULCABRILHO CELPE – NCM 3920.43.90.

Consta no Anexo 1 vigente em 01/01/2016 até 09/03/2016, na posição 8.8 e no Anexo 1, vigente até 31/01/2017, na posição 8.9, os itens com NCMS 3919, 3920 e 3921, cuja descrição é VEDA ROSCA, LONA PLÁSTICA PARA USO NA CONSTRUÇÃO, FITAS ISOLANTES E AFINS.

8.9	10.009.00	3919 3920 3921	Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins	Prot. ICMS 104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ	81,64% (Aliq. 4%) 75,79% (Aliq. 7%) 66,34% (Aliq. 12%)	81,64% (Aliq. 4%) 75,79% (Aliq. 7%) 66,34% (Aliq. 12%)	55%
-----	-----------	----------------------	---	---	--	--	-----

No Anexo 1 vigente em 2017, não mais consta a NCM 3920.43.90.

Os Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, tratam da substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno. Estes protocolos não contemplam o item de NCM 3920.43.90.

Quanto ao Acórdão JJF nº 0124-05/18, citado pela defesa, como suporte aos seus argumentos, destaco que a mercadoria nele abordada, foi lonas agrícolas comercializadas pela autuada, não havendo relação com o produto ora tratado.

A NCM 3920 está incluída, segundo o Convênio ICMS 52/17, no CEST 14.004.00 – Anexo XV, que corresponde ao segmento de Papéis, Plásticos, Produtos Cerâmicos e Vidros.

Verifico, pelo exposto, que o item PLÁSTICO CRISTAL, NCM 3920.43.90, não está sujeito ao regime de ST, portanto, deve ser tributado normalmente, devendo ser mantido na autuação.

V. SERINGA VETERINÁRIA – NCM 9018.31.00.

Consta no Anexo 1, vigente em 2016 e vigente até 31/01/2017, na posição 9.13, o item SERINGAS, MESMO COM AGULHAS – LISTA NEUTRA, NCM 9018.31 e no Anexo vigente em 2017 a partir de 31/01/2017 na posição 9.14.

9.13	13.014.00	9018.31	Seringas, mesmo com agulhas – Lista neutra	Conv. ICMS 76/94 - AC, AL, AP, BA, ES, MA, MS, MT, PA, PB, PE, PI, RN, RS, SC, SE e TO Prot. ICMS 99/09: BA e PR Prot. ICMS 105/09: BA e SP	65,47% (Alíq. 4%) 60,30% (Alíq. 7%) 51,68% (Alíq. 12%)	65,47% (Alíq. 4%) 60,30% (Alíq. 7%) 51,68% (Alíq. 12%)	41,34%
------	-----------	---------	--	---	--	--	--------

O Protocolo ICMS 99/09 dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos promovidas por contribuintes do Paraná, destinadas a estabelecimentos localizados no Estado da Bahia.

O Protocolo 105/09, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, soros e vacinas de uso humano.

Já o Convênio ICMS 76/94, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, sendo que na Cláusula primeira, §1º, estabelece que:

*§ 1º Não se aplica o disposto nesta cláusula aos produtos farmacêuticos medicinais, soros e vacinas destinados a uso veterinário.*

Entretanto, importante ressaltar que nos citados protocolos e no Convênio ICMS 76/94, o Estado de Minas Gerais, não é signatário em nenhum deles, o que se aplicando o que determina o art. 10 da Lei nº 7.014/96, não há de se exigir a antecipação tributária de mercadoria procedente deste Estado, a título de substituição tributária.

O Estado de Minas Gerais aderiu ao Convênio ICMS 76/94, através do Convênio ICMS 100/03, e posteriormente, em 07/01/2005, através do Despacho nº 03/05, do COTEP, informa que por meio do Decreto Estadual nº 43.950, de 5 de janeiro de 2005, publicado no Diário Oficial Estadual do dia 6 do mesmo mês, em vigor desde 1º de janeiro de 2005, denunciou o mencionado convenio.

A NCM 9018.31 está incluída, segundo o Convênio ICMS 52/17, no CEST 13.014.00 – Anexo XIV, que corresponde ao segmento de Medicamentos de Uso Humano e Outros Produtos Farmacêuticos para Uso Humano ou Veterinário.

Entretanto, sendo as seringas arroladas na autuação, de uso veterinário, e não constando o NCM e tampouco a descrição no Anexo I, vigentes no período fiscalizado, a mercadoria SERINGA VETERINÁRIA – NCM 9018.31.00, não está sujeita ao regime de substituição tributária, devendo ser submetida ao regime normal de tributação, e, portanto, deve ser mantido no auto de infração.

Quanto ao pedido da autuada para que seja o montante devido abatido do crédito do imposto já retido na operação interestadual, não há possibilidade de atendimento, haja vista que neste caso, efetivamente, o contribuinte terá direito ao crédito fiscal. Contudo, para utilizá-lo, deverá pleitear

junto a Inspeção de sua circunscrição fiscal, a restituição na forma estabelecida nos artigos 73 e 74 do RPAF/99, através de processo administrativo apartado do presente processo.

A restituição deverá ser procedida conforme previsto no art. 75, inc. I do citado RPAF, por se tratar o contribuinte do ICMS inscrito no CAD-ICMS, na condição NORMAL, que apura o imposto no regime de conta corrente fiscal.

Quanto ao argumento de que para ter direito ao crédito estaria “*sujeita a um processo infundável de restituição do ICMS-ST*”, lembro que o art. 78 do RPAF/99, tem um remédio contra a demora na decisão dos pedidos dessa natureza, pois assim determina:

*Art. 78. Tratando-se de valores relativos ao ICMS, uma vez formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, contado da protocolização do pedido, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido.*

Observando, entretanto, o que estabelece o Parágrafo Único:

*Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.*

Pelo exposto, voto pela PROCÊDENCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269140.0003/19-0**, lavrado contra **BCR COMÉRCIO E INDÚSTRIA S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.387,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR