

A. I. Nº - 269141.0011/21-8
AUTUADO - CL COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA
AUTUANTE - MARCO ANTONIO MACHADO DE ABREU
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 13/10/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0176-03/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Contribuinte não logra êxito em ilidir a acusação fiscal. Infração caracterizada. **b)** APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. O autuante ajusta o lançamento ante as provas apresentadas pelo autuado. Infração parcialmente caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ajustes realizados pelo Autuante reduz o valor originalmente lançado. Infração parcialmente caracterizada. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Infração reconhecida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. Fato reconhecido. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. MULTA. Uma vez comprovado a tributação regular, nas operações subsequentes torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. O Autuante ajusta o demonstrativo reduzindo o valor originalmente lançado. Infração parcialmente subsistente. Indeferido pedido de diligência ou perícia. Afastada nulidade suscitada. Negado pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/06/2021, exige crédito tributário no valor de R\$64.759,82, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 001.002.005 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, no valor de R\$4.177,40, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 001.002.040 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado em documento fiscal, nos meses de fevereiro a junho e agosto de 2019, no valor de R\$733,05, acrescido da multa de 60%;

Infração 03. 002.001.003 - Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses janeiro de 2018 a dezembro de 2019, no valor de R\$50.227,02, acrescido da multa de 60%;

Infração 04. 003.002.005 – Recolheu a menos ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, no valor de R\$3.081,31, acrescido da multa de 60%;

Infração 05. 007.015.005 – Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro, março a julho, setembro a dezembro de 2018, no valor de R\$5.648,95, acrescido da multa de 60%;

Infração 06. 016.001.006- Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, ou serviços tomados, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$892,09.

O autuado impugna o lançamento fls.40/70. Diz que vem, através do seu representante legal, na forma do RPAF/99, oferecer tempestivamente, a impugnação ao presente auto de infração, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Sintetiza os fatos.

Afirma que com a devida vênia, o lançamento decorre de equívocos perpetrados pelo agente fiscal, mormente no que toca à imposição fiscal, em desconsideração aos recolhimentos anteriores efetuados sob o regime de substituição tributária.

Afirma que as infrações 01, 03, 04 e 05 tem por objeto o lançamento de imposto sobre mercadorias que foram enquadradas pelo fornecedor, como submetidas ao regime de substituição tributária “*para a frente*”, com saída por ele efetuada sem destaque do ICMS. Diz que como se sabe, a substituição tributária é uma técnica adotada pelo Fisco para facilitar o controle das operações, concentrando a imposição fiscal em única etapa da cadeia de circulação, seja no início (substituição “*para a frente*”), ou final (substituição “*para trás*”).

A substituição, neste aspecto, modifica o critério temporal e a sujeição passiva. Num imposto de caráter não cumulativo, como o ICMS, cuja incidência ocorre sucessivamente até a chegada da mercadoria ao consumidor final, a lei fixa um marco temporal único, identificando igualmente um responsável pelo recolhimento antecipado da exação. Consequentemente, todas operações são igualmente afetadas pelo pagamento de ICMS e cumprimento das obrigações acessórias.

Comenta que em uma operação sob o regime de substituição, o contribuinte substituído (como é o caso da defendente) – muito embora realize o fato gerador, não suporta os deveres fiscais – uma vez que todos eles foram cumpridos pelo substituto tributário, conforme dispõe o RICMS em seu artigo 290, e no art. 292. Em apoio do ora afirmado, se reporta ao remansoso e pacífico posicionamento exarado por este Conselho de Fazenda.

Aduz ser óbvio que não se pode cobrar o imposto estadual, em caso de falta de registro de entradas de mercadorias enquadradas na antecipação tributária, pela “presunção de saídas de mercadorias”, como mencionado pelo autuante, porque o tributo já foi recolhido de forma antecipada e, portanto, as saídas subsequentes são desoneradas da incidência do ICMS. Caso a presunção legal de omissão de saídas fosse aplicada nesse PAF não haveria ICMS a ser exigido, uma vez que o tributo já havia sido pago antecipadamente na entrada destas mercadorias.

No que tange à questionada ilegalidade do RICMS-BA/97, salienta que, as operações sucessivas que ocorrem após o pagamento do imposto por substituição ou antecipação tributária serão classificadas como não tributadas, tanto isso é verdade, que o autuado dá saída às mercadorias com fase de tributação encerrada sem débito do imposto.

Afirma que a menção à substituição é necessária, dado ao flagrante desrespeito às normas que a regulamentam no âmbito da ação fiscalizatória ora impugnada, eivando de vício insanável o pretenso crédito fiscal.

Comenta ser sociedade empresária cujo objeto social principal é o Comércio varejista de materiais de construção em geral – CNAE FISCAL 47.44-0-99. Uma parcela significativa de seus

produtos é sujeita ao regime de substituição tributária, de modo que a sua tributação é encerrada ainda no momento de sua aquisição junto ao fabricante fornecedor. A exemplo, o Anexo 01 do regulamento do ICMS 2012 - redação vigente ano 2019 – elenca mercadorias comercializadas sujeitas ao regime:

| <i>Produto</i> | <i>NCM</i> | <i>Fundamento legal</i> |
|-----------------------------|---------------|-------------------------|
| <i>Lâmpadas elétricas</i> | <i>8539</i> | <i>Prot. ICM 17/85</i> |
| <i>Lâmpadas eletrônicas</i> | <i>8540</i> | <i>Prot. ICM 17/85</i> |
| <i>Reatores</i> | <i>8540.1</i> | <i>Prot. ICM 17/85</i> |

Afirma que a autuação, todavia, efetua o lançamento de imposto sobre suposto não recolhimento do ICMS incidente sobre estes produtos, em que pese o regime legal de substituição – e consequente modificação, tanto do sujeito passivo, quanto do aspecto temporal da obrigação.

Acrescenta que o mesmo ocorre, com os demais itens expostos no anexo 01 retromencionado. O Item 8 contempla uma lista de 80 produtos, sob os quais há incidência do regime de substituição tributária por força de Protocolos multilaterais assinados pelo Estado da Bahia, a saber: a) Protocolo ICMS 104/2009; b) Prot. ICMS 26/10; c) Convênio ICMS 74/1994.

No caso em tela, observa que os demonstrativos relativos ao auto de infração encontram-se permeados de operações sujeitas ao regime de substituição, cuja desconsideração implica violação à estrita legalidade que deve revestir todo o agir administrativo – em especial no que se refere à imposição fiscal.

Afirma que em atenção ao princípio da legalidade, se o Estado da Federação no qual o remetente da mercadoria está domiciliado a reconhece como produto submetido ao regime de substituição, a autoridade fazendária da Bahia não pode conferir tratamento jurídico distinto, fazendo com que o ideal original de simplificação e racionalização que motiva os acordos interestaduais de ICMS, seja suplantado por mera interpretação pessoal do agente público. Cita neste sentido, a Resposta à Consulta nº 17109 de 09/03/2018, da Secretaria de Fazenda de São Paulo, que delimita a definição dos produtos de construção civil enquadráveis na antecipação tributária.

Chama a atenção dos Julgadores, que no entendimento da Secretaria de Fazenda de São Paulo caracteriza-se como material de construção e congênere, independentemente da aplicação a ser dada a ele por seu adquirente final, o produto que, dentre as finalidades para as quais foi concebido e fabricado, encontra uso em obras de construção, demolição, reforma ou reparação de prédios ou de outras edificações; construção e reparação de estradas de ferro ou de rodagem, incluindo os trabalhos concernentes às estruturas inferior e superior de estradas e obras de arte; construção e reparação de pontes, viadutos, logradouros públicos e outras obras de urbanismo; construção de sistemas de abastecimento de água e de saneamento; obras de terraplenagem, de pavimentação em geral; obras hidráulicas, marítimas ou fluviais; obras destinadas a geração e transmissão de energia, inclusive gás; obras de montagem e construção de estruturas em geral (Decisão Normativa CAT nº 6 de 09/04/2009).

Comenta que o Convênio ICMS 52/17, por sua vez, agrega ao NCM um código especificador da substituição tributária (CEST), cujo objetivo é auxiliar na identificação dos produtos sob os quais recai a substituição. Comenta que no curso da ação fiscal, o preposto fazendário explicita a exclusão dos produtos no regime de substituição tributária (conforme *e-mail* trocado com a contabilidade da defendente).

No que toca às operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química, destaca que todos os produtos se encontram listados no rol anexo ao Convênio CONFAZ 74/1994. Diz ser assente neste Conselho, esta posição. Acórdão CJF nº 0119-12/02. No mesmo sentido, excerto do acórdão CJF Nº 0337-11/14. Exemplifica as mercadorias objeto da autuação, conforme demonstrativo fiscal de fls. 15 a 38. Cita as seguintes mercadorias:

a) Tubos de Irrigação

Quanto à exclusão dessa mercadoria, diz que a posição da autoridade fazendária destoa do posicionamento já adotado pela própria Secretaria de Fazenda, explicitado no Parecer nº 10849/2011. No aludido Parecer, o consulente, que comercializa produtos agropecuários, indaga se ao adquirir e comercializar mangueiras de PVC (NCM 39173290 e 39173900) estará sujeita à antecipação do imposto. A Fazenda Pública emite opinativo, no qual salienta que a legislação, ao trazer mercadorias para a substituição tributária, não se refere "*exclusivamente*" para uso na construção civil, mas "para uso na construção civil", tão somente, o que significa que poderão ter destinação diversa, na mesma linha da Consulta nº 17109 de 09/03/2018, da Secretaria de Fazenda de São Paulo, exposta.

Quanto aos demais itens não reconhecidos pela fiscalização e citados no *e-mail* referido, observa que a controvérsia é pertinente ao seu enquadramento como *banheira, box, pia, assento ou descarga, abraçadeiras, etc.* Aduz que a realização de diligência ou perícia fiscal se faz necessária para determinação de eventual saldo de imposto a pagar ou improcedência das infrações, em atenção ao princípio da verdade material.

Diz que a prova pericial, neste sentido, exsurge como uma das formas mais contundentes nesta busca da verdade, por consistir em um pronunciamento científico sobre o fato ou objeto controvertido, sendo a única capaz de demonstrar, de forma técnica e imparcial, qual a verdadeira natureza jurídica dos produtos comercializados, e seu consequente enquadramento na condição de substituição tributária. Inobstante, o indeferimento da prova técnica implica evidente cerceamento de defesa do contribuinte. Requer, desde logo, seja ordenada diligência para determinar a natureza dos produtos contidos nos itens 8.13, 8.62, 8.72 e 8.17 do anexo ao auto de infração.

Declara que com exceção das infrações 04 e 06, que são devidas, as demais são parcialmente improcedentes.

a) Infração 01 – reconhece a importância de R\$3.254,86. No entanto, rebate os demais produtos:

1- o item Longarina p/Laje Treliçada 3.5MT NCM 6810.11.00 não consta no anexo I do RICMS-BA como produto da ST. Como o fornecedor é um Industrial optante pelo Simples Nacional, a empresa faz *jus* ao uso do crédito presumido, previsto no art. 269, X do RICMS-BA;

2 - o item Conector p/ Engate Rápido 1/2 3/4 5/8 da NF-e 599402 de 05/2019, é para uso em mangueiras, o anexo I traz essa NCM no item 8.6, como tubos para uso na construção, por esse motivo o item não se enquadra na ST, sendo devido o uso do crédito fiscal;

3 - o item "longarina" foi adquirido com NCM 6810.11.00, que não consta no anexo I da substituição, mas foi admitido em estoque com a NCM 6901.10.00 que está na ST. Assim, o aproveitamento está correto no que se refere às longarinas que vieram com a NCM 6910.

b) Infração 02: o agente fiscal aponta a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado no (s) documento (s) fiscal (is). Sobre esta acusação diz que não houve, no caso, aproveitamento a maior de crédito. Nas operações identificadas pela autoridade fazendária, o ICMS de que se creditou não está discriminado em campo próprio, mas nas informações complementares e respectivo registro C 110 da EFD/ IPI/ICMS.

Explica que o fornecedor das NF-e 178, 183, 184, 185 e 192 – CNPJ 10.900.315/0001-49 – é um industrial optante pelo Simples Nacional – de acordo com o artigo 269, X, item 2, é permitido o crédito presumido de 12%. A infração é parcialmente procedente, reconhece a importância de R\$ 8,75,

c) no que se refere à **infração 05**, assevera que a multa percentual é parcialmente indevida, reconhecendo a importância de R\$2.514,62, conforme explica a seguir:

I) mês 01/2018 – afirma que a NF-e 1272721, item 2000 F22 KIT BRANCO C/5 PCS C- CX/0003 Cod. Item 7140006 – NCM 39229000, se enquadra na ST, item 8.13 do anexo I – veio com o ICMS ST destacado pelo fornecedor. Indevido a cobrança de R\$ 17,79;

I.I) NF-e 55603 – itens KIT ACESS 5 PCS MAX BRANCO CR cod. Item 10400062 – NCM 39229000 se enquadra na ST, item 8.13 do anexo I – veio com o ICMS ST destacado pelo fornecedor. Indevido a cobrança de R\$ 98,64;

I.II). NF-e 74227 – item Protetor de Tomada - Pct c/ 10 Pcs Cod. Item 13442PCT – NCM 39259090 se enquadra na ST, item 8.17 do anexo I – veio com o ICMS ST destacado pelo fornecedor. Indevido a cobrança de R\$ 1,38;

I.III). NF-e 334367 – itens HFER 6X0,900 Zarcão Cod. Item 06057500002 - NCM:32081010, liquido p/ Brilho 4 X 3,6 Cod Item 06061600001 - NCM:32091020 e Selador Ac. Pg. Bco Hcor 4X3,6 Cod Item 06061600003 - NCM:32099019, os três trazem NCM e CEST do item 16.1 do anexo I do RICMS-BA, o fornecedor enquadrado os três na ST e já enviou com o ICMS ST destacado, logo não é devido a cobrança de parcial no valor de R\$ 32,83.

II) mês 03/2018

II.I). os itens Cantoneira Dubai Branca cod. Item 10400086 – NCM 3922900 e Kit Acess 6 Pcs Max Branco CR cod. Item 10400069 – NCM 39229000 da NF-e 56953 vieram com o ICMS ST destacado na nota do fornecedor. São produtos da ST que não cabe a cobrança do ICMS Antecipação parcial. Logo o valor cobrado de R\$ 41,36 referente a tais itens são indevidos;

II.II). as NF-e 56953, 68269, 1289964, 217708, 512322 e 301088, juntos totalizam o valor de antecipação R\$847,86 – recolhido no DAE de 25/03 – conforme guia anexa;

II.III). NF-e 339481 – os itens Hfer 6x0,900 Cinza cod. item 06057500003 – NCM 32081010 e Selador Ac.Pg.Bco Hcor 4X3,6 ambos vieram com o ICMS ST retido na NF do Fornecedor, enquadrado no item 16.1 do anexo I do RICMS-BA, assim não é devido o pagamento da antecipação parcial, logo o valor cobrado de R\$10,22 referente a tais itens se torna indevido;

II.IV). NF-e 70628 o item Ducha 4 branco cod. Item 26913004 – NCM 39229000, esta na ST – é o item 8.13 do Anexo I – foi calculado ICMS ST, desse item – assim o valor de R\$6,08 cobrado de antecipação parcial não é devido. Dessa forma, no mês 03/2018 o valor de R\$905,52 como indevidos, ficando devido o valor de R\$10,47.

III) mês 05/2018

III.I). NF-e 1319672, o item 2000 F22 KIT BRANCO C/5 PCS C- CX/0003 Cod. Item 7140006 – NCM 39229000, veio com o ICMS ST retido na NF-e do fornecedor, esse produto está enquadrado na ST item 8.13 – não é devido a cobrança de R\$26,67 de antecipação parcial;

III.II) NF-e 105703 e 10574 – itens CHAPA RESIDENCIAL 5MM 1,53X1,10M CRFS Cod Item 000000000222151535 - NCM:68118100, está na ST – item 8.23 do anexo I do RICMS-BA foi calculado antecipação total, assim não é devido o valor de R\$1.349,89 cobrado de parcial;

III.III) NF-e 81221 – item 81221 Ducha Gran Ducha 8 Branco CodItem:26913020 – NCM 39229000 está na ST – é o item 8.13 do anexo I – foi calculado ICMS ST, desse item – assim o valor de R\$8,14 cobrado de antecipação parcial não é devido;

III.IV) NF-e 60237 – item Kit Acess 5 Pcs Max Branco Cr CodItem:10400062 - NCM:39229000, esta na ST – item 8.13 do anexo I – foi recolhido o ICMS Antecipação Total – logo o valor de R\$ 47,82 não é devido já que se trata de um produto da substituição;

III.V). NF-e 60237 os itens estão na ST – item 8.13 e o fornecedor já enviou com o ICMS ST destacado na nota fiscal, como se trata de produto da ST não é devido a cobrança no valor de R\$ 158,94. Diante do exposto o valor cobrado de R\$1.591,46 fica indevido, restando a pagar referente o mês 05/2018 o valor de R\$193,77.

IV - mês 06/2018

IV.I). NF-e 345233 – os itens com a NCM 3208 e 3209 estão na ST – item 16.1 do anexo I, inclusive o fornecedor enviou a mercadoria com o ICMS retido. Não é devido o valor de R\$43,55 cobrado referente a antecipação parcial já que se trata de um item da ST;

IV.II). NF-e 44879 – os itens Papeleira C/Tampa Acrílica Transparente CodItem:5155 - NCM:39229000 e Saboneteira Parede Acrílica Transparente CodItem:5168 - NCM:39229000, são itens afixados na obra, por tanto se enquadra na ST item 8.13 do anexo I – não sendo devido o pagamento de R\$ 10,89 referente antecipação parcial;

IV.III). NF-e 1338281 o item 2000 F22 Kit Branco C/5 Pcs C- CX/0003 CodItem:7140006 - NCM:39229000 veio com o ICMS ST retido na NF-e do fornecedor, esse produto está enquadrado na ST item 8.13 – não é devido a cobrança de R\$26,67 de antecipação parcial;

IV.IV). NF-e 25738 – os itens NCM 25738 utilizados de forma afixados na obra estão na ST, item 8.13 do anexo, foi recolhido ICMS ST desses produtos. O valor de R\$38,69 cobrado não é devido;

IV.V). NF-e 348337 – os itens NCM 3208 e 3209 – constam no anexo I do RICMS e o fornecedor enviou tais produtos com destaque do ICMS ST. Logo não é devido o valor de R\$33,42 cobrado referente a antecipação parcial. Diante do exposto, diz que o valor cobrado de R\$153,22 fica indevido, restando a pagar referente ao mês 06/2018, o valor de R\$389,40 referente a NF-e 87074 que não encontrou pagamento.

V - mês 07/2018

V.I. NF-e 350099 – os itens HFER 6X0,900 Cinza CodItem:06057500003 - NCM:32081010, vieram com o ICMS ST retido, pois de acordo com o fornecedor esse item se enquadra na descrição do item 16.1 do anexo I do RICMS-BA e por tanto esta na ST. – Sendo indevido a cobrança de R\$11,91 referente a antecipação parcial;

V.II) NF-e 1361407 – os itens 2001 F22 Kit Branco C/6 PCS C- CX/0003 CodItem:7140005 - NCM:39229000, consta no Anexo I – item 8.13 do RICMS-BA, são produtos afixados na obra, por tanto estão na ST. Além disso tais produtos já veio com o ICMS ST retido na nota fiscal de compra, logo o valor cobrado de R\$ 32,59 referente a antecipação parcial não é devido;

V.III). NF-e 770050, o item Botão p/Tampa Caixa Desc. Acop. Cr. CodItem: MB - NCM:39229000, esta na ST – item 8.13 do Anexo I, já veio com o ICMS ST retido pelo fornecedor. Assim não é devido a cobrança do ICMS no valor de 10,00 referente a parcial;

V.IV). NF-e 351491 - o item HFER 6X0,900 CINZA CodItem:06057500003 - NCM:32081010, veio com o ICMS ST retido, pois de acordo com o fornecedor esse item se enquadra na descrição do item 16.1 do anexo I do RICMS-BA e por tanto esta na ST. – Sendo indevido a cobrança de R\$7,68 referente a antecipação parcial. Diante do exposto o valor cobrado de R\$ 62,18 fica indevido, restando a pagar referente o mês 07/2018 o valor de R\$ 23,63 ref. NF-e 45585.

VI - Mês 09/2018

VI.I) NF-e 139507 – mercadoria destinada para uso, foi recolhido o DIFAL na apuração do mês 09/2018 – Indevido a cobrança de R\$ 40,81.

VI.II). NF-e 64641 – os itens NCM 3922 – são produtos afixados na obra, estão na ST, item 8.13 do anexo I. Não é devido a cobrança do ICMS no valor de R\$ 259,04 referente a antecipação parcial;

VI.III) NF-e 100397 – os itens DUCHA 4 BRANCO 000 CodItem: 26913004 - NCM:39229000, se enquadra no Anexo 1 do RICMS – item 8.13, por tanto não é devido o pagamento do valor de R\$ 12,08 referente a parcial;

VI.IV) NF-e 46391 – item PAPELEIRA C/TAMPA ACRILICA TRANSPARENTE CodItem:5155 - NCM:39229000, esta na ST – item 8.13 – materiais de plásticos para uso sanitário. Não é devido o pagamento da antecipação parcial cobrado no valor de R\$ 5,77;

VI.V). NF-e 27732 – item KIT MONACO 5 PCS PRETO DET CR CodItem:55700 - NCM:39229000, produto da ST – item 8.13 – é um produto para uso sanitário de plástico, entra na ST, CEST 10.013 e NCM e descrição todos os três constam no Anexo I – logo não cabe o recolhimento da parcial no valor de R\$10,52. Devido o pagamento de R\$606,99 ref. as NF-e 76956, 314343 e 759283 não foi identificado pagamento.

VII - Mês 10/2018

1. NF-e 1403497 os itens 2000 F22 Kit Branco C/5 PCS C- CX/0003 Cod Item: 7140006 - NCM: 39229000, se enquadra no item 8.13 do Anexo I da ST. Não é devido a cobrança de antecipação parcial no valor de R\$ 41,49;

2. NF-e 21206 – os itens Fundo Galvanizado Branco GL3,6L CodItem:124221 - NCM:32089010, estão enquadrados na ST contendo a mesma CEST e NCM do item 16.1 – veio com o ICMS retido do fornecedor. Não é devido o valor cobrado de R\$ 41,12;

3. NF-e 106292 – itens Ducha Gran Ducha 8 Branco 000 CB CodItem:26913020 - NCM: 39229000, se enquadra no item 8.13 do anexo I da ST. Não é devido a cobrança de antecipação parcial no valor de R\$12,08;

4. NF-e 1414062 – item 2003 F22 BR Kit Acessórios 3PC CX/0006 CodItem:7140043 - NCM:39229000 se enquadra no item 8.13 do Anexo I da ST. Não é devido a cobrança de antecipação parcial no valor de R\$11,31, inclusive o fornecedor já enviou com o ICMS ST retido na nota;
5. NF-e 347866 – é devido na competência mês 11/2018 – pois tem data de MDF-e em 14/11/2018 – logo o valor de R\$ 921,86 não é de outubro, foi recolhido em 26/12/18;
6. NF-e 100156 é devido na competência mês 11/2018 – pois tem data de MDF-e em 17/11/2018 – logo o valor de R\$ 566,94 não é de competência do mês 10/2018, foi recolhido em 26/12/18;
7. NF-e 100206 – é devido na competência mês 11/2018 – pois tem data de MDF-e em 14/11/2018 – logo o valor de R\$ 27,72 não é de outubro, foi recolhido em 26/12/18;
8. NF-e 469428 – é devido na competência mês 11/2018 – pois tem data de MDF-e em 10/11/2018 – logo o valor de R\$ 358,94 não é de outubro, foi recolhido em 26/12/18. Diante do exposto não há nada a pagar no mês 10/2018.

VIII - Mês 11/2018

1. NF-e 28450 o item Kit Mônaco 5 PCS Cr Super Fume CodItem:55900 - NCM:39229000 se enquadra no item 8.13 do Anexo I não é devido a cobrança da antecipação parcial, o valor de R\$10,37;
2. NF-e 362978 – os itens com NCM 3208 e 3209 – vieram com o ICMS ST retido na NF-e de acordo com o fornecedor os mesmos se enquadram no Anexo I do RICMS-BA Anexo 16.1. Não é devido o pagamento da antecipação parcial de R\$43,05;
3. NF-e 111148 – os itens Ducha 4 Branco 000 CB CodItem:26913004 - NCM:39229000 se enquadra no item 8.13 do Anexo I da ST. Não é devido a cobrança de antecipação parcial no valor de R\$ 12,80;
4. NF-e 146753 – mercadoria destinada para uso, foi apurado o DIFAL na apuração do ICMS do mês 12/2021. – Não é devido o pagamento da parcial, no valor de R\$ 0,68. Devido o pagamento de R\$2.966,80 referente NF-e 74240 que não foi escriturada.

IX - Mês 12/2018

1. NF-e 23043 – os itens Fundo Galvanizado Branco GL 3,6L CodItem:124221 - NCM:32089010, foi enquadrado na ST pelo fornecedor que já enviou com o ICMS ST retido na nota fiscal, sinônimo de que tais produtos se enquadram no item 16.1 do Anexo I do RICMS-BA. Sendo indevido a cobrança de parcial no valor de R\$ 22,76;
2. NF-e 146931 – destinado para uso, foi pago DIFAL referente ao produto na apuração do mês 12/2018. Não cabe a cobrança de parcial no valor de R\$9,39;
3. NF-e 102417 - item Protetor de Tomada - Saquinho C/ 100 PCS CodItem: 13442S - NCM:39259090 consta no Anexo I do RICMS, item 8.17 – inclusive veio destacado o ICMS ST pelo fornecedor, não é devido o pagamento no valor de R\$2,38;
4. NF-e 829350 - Botão p/Tampa Caixa Desc. Acop. Cr. CodItem: MB - NCM:39229000, item 8.13 do Anexo I do RICMS-BA, indevido a cobrança da parcial no valor de R\$ 9,00;
5. NF-e 1433835 - item 2001 F22 KIT BRANCO C/6 PCS C- CX/0003 CodItem:7140005 - NCM:39229000, veio com o ICMS ST destacado na nota pelo fornecedor, considerando que tal produto está na ST, item 8.13 do anexo I. Indevido a cobrança de R\$ 23,70 referente antecipação;
6. NF-e 69060 - item Kit Acess 5 Pcs Max Branco CR CodItem:10400062 - NCM:39229000, Cantoneira Dubai Branca CodItem:10400086 - NCM:39229000 e demais itens com NCM 3922 e CEST 10.013, se enquadra na ST item 8.13 do Anexo I do RICMS-BA, indevido a cobrança da parcial no valor de R\$178,84. Além disso esses itens vieram com o ICMS ST destacado pelo fornecedor;
7. NF-e 226849 – produto destinado para uso, foi calculado o DIFAL na competência de 01/2019. Não cabe a cobrança de parcial no valor de R\$ 0,29;
8. NF-e 116090 - item 116090 Ducha Gran Ducha 8 Branco 000 Cb CodItem:26913020 - NCM:39229000, item 8.13 do Anexo I do RICMS-BA, indevido a cobrança da parcial no valor de R\$ 22,12
9. NF-e 85433 - produto destinado para uso, foi calculado o DIFAL na competência de 01/2019. Não cabe a cobrança de antecipação parcial no valor de R\$0,39.

Afirma que após os argumentos apresentados, o mês 12/2018 não apresentará valor a pagar. Elabora planilha afirmando remanescer nesta infração 02, o valor de R\$2.514,62.

Prossegue afirmando que basicamente essa infração recai nos itens 8.13 e 16.1 do Anexo I– no qual o autuante não considera tais itens como da substituição tributária, mesmo quando nas notas de compra esses produtos constam a mesma NCM e a mesma CEST descrita no anexo. Com relação ao item 8.13, o Anexo I traz a seguinte descrição “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”, o entendimento para considerar um item na ST deve analisar a NCM, que coincide com o anexo, a CEST que também são exatamente iguais e por fim a descrição que como pode analisar o item 8.13 traz de forma genérica artigos semelhantes para uso sanitários, o que dá para afirmar que tais produtos se enquadram nessa descrição e por tanto está na substituição tributária. O mesmo acontece com os itens HFER 6X0,900, Zarcão NCM:32081010, Líquido P/ Brilho 4 x 3,6 - NCM:32091020 e Selador ac.pg.bco hcor 4X3,6 NCM:32099019– no qual, o próprio industrial classifica os itens como substituição tributária utilizando a NCM 3208 e 3209 e a CEST 24.001.00.

c) Infração 03

Sobre este item, elabora planilha arrolando produtos que estariam no Anexo I e NCM, que em seu entendimento estão sujeitos ao regime de substituição tributária.

Afirma que em atenção ao princípio da eventualidade, na hipótese de não ser acolhida a argumentação exposta, possui motivos para, ao menos, ter a penalidade reduzida. Diz que no caso em análise inexistiu dolo de furto à tributação ou intenção deliberada de causar prejuízo ao Erário, de modo que a penalidade imposta representa clara violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

A respeito do tema cita o Supremo Tribunal Federal, a seu turno, reiteradamente vem considerando crível a intervenção do Poder Judiciário, inclusive na estreita via do Recurso Extraordinário, para reduzir multa aplicada em descompasso com o critério da razoabilidade.

Isto posto, na hipótese de não acolhimento de toda a argumentação suscitada, requer a redução da penalidade imposta, face à ausência de dolo do contribuinte, com fulcro no que dispõe o § 7º, do art. 42 da lei 7014/96, que confere à autoridade julgadora, a possibilidade de readequação da pena ao contexto em que se desenhou a autuação.

Requer: a) o recebimento da impugnação ante sua tempestividade, gerando por consequência, os requisitos do art. 151 do CTN, face à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, para que a empresa não sofra qualquer restrição no seu cadastro e, especialmente, para obter certidão positiva com efeitos de negativa; b) a procedência parcial do auto de infração, com exclusão dos lançamentos efetuados para cobrança de tributo, cujo pagamento foi antecipado em razão do regime de substituição tributária; c) a redução da penalidade imposta.

O Autuante presta informação fiscal fls.91/93. Diz que o contribuinte foi autuado por diversas infrações. Na sua defesa, inicialmente faz algumas dissertações e análises focadas no regime de substituição tributária, para logo em seguida, fazer impugnações específicas, que serão analisadas individualmente.

Infração 01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. O Autuado concordou com a imputação da infração para os itens Longarina p/Laje Trelçada 3.5MT e Conector p/ Engate Rápido ½, ¾, 5/8, mas não explicou, porque discordou da aplicação para os demais itens. Assim, opina pela manutenção integral da infração.

Infração 02 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no (s) documento (s) fiscal (is). Discordou da imputação da infração para as aquisições de mercadorias junto a empresas do Simples Nacional. Tem razão, as compras internas junto a produtores

inscritos neste regime, propiciam créditos de 10% a 12% sobre os valores das aquisições dos produtos. Desta forma, restou apenas, o débito referente à data de ocorrência de 28/02/2019 e a infração teve o valor reduzido de R\$733,05 para R\$8,75.

Infração 03 - deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis, como não tributáveis, regularmente escrituradas. O defendente discordou da inclusão de diversas mercadorias no rol das autuadas. Esclarece que para um produto ser considerado integrante do regime de substituição tributária, é necessário que ele preencha três requisitos: ter a NCM e a descrição coincidentes com o detalhado no Anexo 1 do RICMS-BA; e ter a finalidade também preconizada neste Anexo.

Afirma que o contribuinte tem razão em relação às mercadorias: *Crist Meb Forro D 20cm 8mm 9 (NCM 3918)*, *Ecoplax Forro D 20CM 8MM (NCM 3918)*, *Tela Tapume Laranja 1,20mt (NCM 3926.9)*, *Adaptadores de Irrigação (NCM 3917)*, *Tubos De Irrigação Sold PN40 (NCM 3917)*, *Tubo Polietil Mangueira ½ (NCM 3917)*, *Caixa 01 Disj Nema Sobr Brc Vte (NCM 3925.9)*, *Kit Acessórios 5pc Samba CRO (NCM 3925.9)* e *Porta Papel Toalha Plast Nobr (NCM 3925.9)* – elas fazem parte do regime de substituição tributária e foram excluídas da infração. Posto isto, diz que serão analisadas as discordâncias.

a) as mercadorias com alegação de enquadramento no item 8.13 no Anexo 1 do RICMS-BA não são: “*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*”;

b) mercadorias com alegação de enquadramento no item 8.14 no Anexo 1 do RICMS-BA: *Gancho de Parede 6 PCS KE não é “artefato de higiene / toucador de plástico, para uso na construção”*. *Kit Kbb1 com 3 Peças Bbr/Br1* são peças para colocação sobre bancada, ou seja, não é material de construção, conforme *print* do site do fabricante (anexado);

c) a mercadoria *Piscina Feijão Poliet 500lt* não é “*caixa-d’água, inclusive sua tampa, de plástico, mesmo reforçadas com fibra de vidro*” conforme discriminado no item 8.15 do Anexo 1 do RICMS-BA;

d) as mercadorias com alegação de enquadramento no item 8.17 no Anexo 1 do RICMS-BA, não são: “*artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos, não especificados nem compreendidos em outras posições, incluindo persianas, sancas, molduras, apliques e rosetas, caixilhos de polietileno e outros plásticos*”;

e) a mercadoria *Passa Fio de Nylon* não é “obra de plástico para uso na construção” conforme enquadra o item 8.20 do Anexo 1 do RICMS-BA;

f) a mercadoria *Tecplus Lastic CX 18KG* é impermeabilizante, conforme *print* do site do fabricante (anexado) e não argamassa enquadrado no item 8.3 do Anexo 1 do RICMS-BA;

g) a mercadoria “*Suporte p/ Antena ACO3 4 PAR*” não é “*barras próprias para construções, exceto vergalhões*”, conforme enquadra o item 8.41 do Anexo 1 do RICMS-BA;

h) a mercadoria *Arruela* possui NCM 7907 que não está enquadrada no regime de substituição tributária;

i) a mercadoria *Palha de Aço Grossa N 02*, possui NCM 73231000 que está excepcionada nos itens 8.59.0 e 8.59.1 do Anexo 1 do RICMS-BA;

j) as mercadorias *Mang Saida Tanquinho Cnz 1,27 m* e *Mangueira Saida Maq Lavar Bl* são destinadas ao uso doméstico (conexão de tanquinho/lavadoras de roupas) e a mercadoria *Mangueira Tranc Max Gold* é para uso na jardinagem conforme *print* do site do fabricante (anexado). Portanto, não se tratam de materiais de construção;

k) as mercadorias *Prateleiras Aramadas e Cantoneiras Aramadas* não são “*artefatos de higiene ou de toucador, e suas partes, de ferro fundido, ferro ou aço, incluídas as pias, banheiras,*

lavatórios, cubas, mictórios, tanques e afins de ferro fundido, ferro ou aço, para uso na construção” conforme enquadra o item 8.60 do Anexo 1 do RICMS-BA;

l) a mercadoria *Aro Suporte Zinco Pluv Aman* não é abraçadeira (item 8.62 do Anexo 1 do RICMS);

m) os *Kits Acessórios ABS* citados com referência ao item 8.72 do Anexo I do RICMS-BA, possuem NCM 3922, conforme a nota fiscal 64641, e não NCM 7615 conforme tabela da autuada. E, neste caso, conforme item 8.13 do Anexo 1 do RICMS-BA, não seriam “*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*”;

n) a mercadoria *Suporte Para Chave de Fenda* não se enquadra como “*outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes de metais comuns, para construções*” (item 8.74 do Anexo 1 do RICMS-BA);

o) a mercadoria *Regulador de Gás* não é material de construção - é para uso doméstico (item 8.79 do Anexo I do RICMS-BA);

p) a mercadoria *Fita Zebrada* não é “*veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins*” (item 8.9 do Anexo 1 do RICMS-BA);

q) *tinta em pó* com códigos de produto 4275, 4283, 4289, 22853 e 39482. Todos possuem NCM 2522, que é um NCM diverso ao das tintas integrantes do regime de substituição tributária que são 3208, 3209 ou 3210. Logo, não se enquadram no critério de pertencimento ao regime de substituição tributária;

r) com relação ao item 16.1 (*tintas e vernizes*) do Anexo 1 do RICMS-BA, NCMs 3208, 3209 e 3210, cabe uma análise individual dos itens, à luz do arquivo em PDF “*definições de tintas, vernizes e assemelhados*” - que foi anexado originalmente ao auto de infração - para descaracterizar as mercadorias como sendo tintas ou vernizes. HFER – página 07 do citado arquivo em PDF: *anticorrosivo; líquido para brilho* – página 09: proporciona proteção e brilho a superfícies; *selador acrílico* – página 10: sela e uniformiza a absorção de superfícies; *Fundo galvanizado* – páginas 5 e 16: serve como base e preparo para o esmalte/pintura. *Textura rústica* – páginas 25 e 26: acabamento decorativo de paredes. *Primer* – página 18: preparação de superfícies metálicas. *Zarcão* – página 21: fundo protetor anticorrosivo. *Fundo preparador* – página 8: fortalece superfícies e corrige imperfeições. Novas anexações, que também descaracterizam as mercadorias como sendo tintas ou vernizes, definem os seguintes itens: *Seladora Sparlack*: preparação para superfícies de madeira. *Fundo fosco Suvinil para madeiras*: complemento nivelador para madeira. *Wash primer* fundo fosfatizante: promove aderência de primeira sobre superfícies metálicas.

Com as reduções acatadas, o valor da infração 03, passou de R\$ 50.227,02, para R\$46.292,92.

Infração 05 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, diz que a Autuada discordou da aplicação da multa para diversas mercadorias. Repete os requisitos para um produto ser considerado integrante do regime de substituição tributária. Posto isto, diz que serão analisadas as discordâncias.

a) Itens que a empresa considerou que se enquadram no item 8.13 do anexo 1 do RICMS-BA. Apesar de terem NCM compatível, não são “*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*” conforme descrição do item;

b) Itens que a empresa considerou que se enquadram no item 8.17 do Anexo 1 do RICMS-BA. Apesar de terem NCM compatível, não são “*artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos, não especificados nem compreendidos em outras posições, incluindo persianas, sancas, molduras, apliques e rosetas, caixilhos de polietileno e outros plásticos*”;

c) as mercadorias *Botão p/Tampa Caixa Desc. Acop. Cr. e Chapa Residencial 5mm 1,53X1,10m*, efetivamente fazem parte do regime de substituição tributária e foram eliminadas da infração;

d) as mercadorias destinadas para uso e consumo adquiridas através das notas fiscais 139507, 146753, 146931, 226849 e 85433, também foram eliminadas da infração;

e) referente ao mês 04/2018, as notas fiscais 56953, 68269, 1289964, 217708, 512322 e 301086, fazem parte de todo um contexto de cálculo da multa e não devem ser analisadas individualmente, como seja: $(\Sigma \text{Valores calculados pela auditoria no período} - \text{Valor recolhido pela empresa} = \text{ICMS devido pela empresa}) \times 60\% = \text{Multa a recolher}$;

f) o pedido de alteração de competência (de 10/2018 para 11/2018), em função da emissão do MDF-e, referente às notas fiscais 347866, 100156, 1002062 e 469428, não foi acatado, porque os manifestos não foram anexados;

g) com relação ao item 16.1 (tintas e vernizes) do Anexo 1 do RICMS-BA, NCMs 3208, 3209 e 3210, cabe uma análise individual dos itens, à luz do arquivo em PDF “*definições de tintas, vernizes e assemelhados*” - que foi anexado originalmente ao auto de infração - para descaracterizar as mercadorias como sendo tintas ou vernizes. Mercadorias adquiridas através das notas fiscais 334367, 339481, 345233, 348337, 350099, 351491, 21206, 362978 e 23043. HFER – página 07 do citado arquivo em PDF: *anticorrosivo; líquido para brilho* – página 09: proporciona proteção e brilho a superfícies; *selador acrílico* – página 10: sela e uniformiza a absorção de superfícies; *Fundo galvanizado* – páginas 5 e 16: serve como base e preparo para o esmalte/pintura. *Fundo preparador de paredes* – página 08: fortalece a superfície e corrige imperfeições.

Com as reduções realizadas, diz que o valor da infração 05, passa de R\$5.648,95, para R\$5.410,01.

Desta forma, opina pela procedência parcial do auto de infração, conforme correções efetuadas.

O Autuado volta a se manifestar fls.100/103. Diz que por seus representantes legais vem, tempestivamente, oferecer manifestação à informação fiscal prestada, o que faz nos termos a seguir.

a) **Infração 01** – Aduz que ao contrário do afirmado pelo agente fiscal, na impugnação, não houve concordância quanto aos itens “Longarina p/Laje Treliçada 3.5mt” e “Conector *Pi* Engate Rápido $\frac{1}{2}$ e $\frac{3}{4}$ ”.

Afirma que o autuante se limita a defender a infração em sua integralidade, mas na análise da impugnação, verifica que o contribuinte reconhece apenas parte da autuação, o que não foi devidamente enfrentado pelo preposto fiscal.

Na peça de bloqueio foi explicitado que o seu fornecedor é um industrial optante pelo Simples Nacional, de modo que o contribuinte faz jus ao uso do crédito presumido previsto no art. 269, X do RICMS-BA. Foi também destacado que o aproveitamento de crédito seria correto relativamente às longarinas adquiridas com o NCM 6910.

Já o item Conector p/ Engate Rápido $\frac{1}{2}$, $\frac{3}{4}$, $\frac{5}{8}$, da NF-e 599402 de 05/2019, é para uso em mangueiras, e o Anexo I traz essa NCM no item 8.6, como tubos para uso na construção, por esse motivo, o item não se enquadra na ST, sendo devido o uso do crédito fiscal. A infração seria parcialmente procedente, reconhecendo-se a importância de R\$3.254,86.

b) **Infração 02:** O agente fiscal reconhece os equívocos que cometeu na lavratura do auto de infração acatando os argumentos de defesa apresentados.

c) **Infração 03 e Infração 05:** o agente público não enfrenta os argumentos trazidos pela defesa descaracterizando as infrações.

Assegura que demonstrou na impugnação, que não se sustenta a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, quando comprovado que o sujeito passivo comercializa predominantemente, com produtos sujeitos à substituição tributária, onde o imposto é retido e pago pelo fornecedor das mercadorias na qualidade de substituto tributário.

Isso porque, se a lei introduz modificação no aspecto pessoal da obrigação, não há sentido em uma vez constatado o não cumprimento, exercer a cobrança sobre aquele em que não recaiam as imposições originais. Cita decisões deste Conselho neste sentido.

Entende ser óbvio que não se pode cobrar o imposto estadual, em caso de falta de registro de entradas de mercadorias enquadradas na antecipação tributária, pela "presunção de saídas de mercadorias", como já mencionado pelo autuante, porque o tributo já foi recolhido, como dito anteriormente, de forma antecipada e, portanto, as saídas subsequentes são desoneradas da incidência do ICMS. Caso a presunção legal de omissão de saídas fosse aplicada nesse PAF não haveria ICMS a ser exigido, uma vez que o tributo já havia sido pago antecipadamente na entrada destas mercadorias (Acórdão JJF 0343-04/05, 4ª Junta de Julgamento Fiscal).

Afirma que a omissão do agente público relativamente a tema de tamanho relevo na autuação, é ainda agravada pelo mesmo silêncio, com que trata de outro tema levantado na defesa: o enquadramento dos materiais em estoque, como itens da construção civil.

Comenta que este enquadramento, como se sabe, decorre de legislação nacional (Convênio CONFAZ 74/1994, Protocolo ICMS 104/2009 e Protocolo ICMS 26/10) e não de interpretações realizadas pelo preposto fiscal em torno dos usos e destinações dos materiais. Ao contrário do afirmado pelo autuante, é assente o entendimento de que as mercadorias não precisam ser exclusivamente aplicadas em edificações e construções, bastando, para efeitos da norma supracitada, que seja uma, dentre suas possíveis aplicações. Invoca a Consulta nº 17109 de 09/03/2018, da Secretaria de Fazenda de São Paulo, neste sentido.

Aduz que como se vê na informação fiscal, a exclusão de diversos itens da pauta de substituição tributária não se deu em decorrência da falta de correspondência aos preceitos legais que disciplinam o tema, mas sim, nas noções particulares do preposto fazendário em torno da natureza destes itens – ainda que nas notas de entradas se identifiquem as mercadorias pelo mesmo NCM e CEST descritos na legislação.

Afirma que a SEFAZ, no Parecer nº 10849/2011, de 30/05/2011, segue a mesma linha de inteligência, transcrevendo excerto, por sua clareza elucidativa. Deve ser levado em conta, inclusive, o fato de que, ao trazer tais mercadorias para a substituição tributária, a legislação citada não se refere "*exclusivamente*" para uso na construção civil, mas "para uso na construção civil", tão somente, o que significa que poderão ter destinação diversa.

Apela ao Julgador, que o raciocínio utilizado para "mangueiras de PVC" é o mesmo aplicado para diversos outros itens identificados no levantamento de estoque: o de que não é necessária a aplicação exclusiva na construção civil para a incidência do regime de substituição tributária discutido ao longo de todo este feito.

Afirma que a informação fiscal, portanto, corrobora a argumentação trazida pela contribuinte em sua defesa, demonstrando inequivocamente a falta de amparo legal do lançamento: em nenhum momento de sua manifestação, o Autuante aponta itens do inventário que não tenham alguma aplicação na construção civil ou que não possuam NCMs compatíveis com o regime de substituição. Toda sua alegação não faz sequer menção aos dispositivos legais aqui apontados e nem aos pronunciamentos deste Conselho de Fazenda, evidenciando a escassez de sua fundamentação.

O Autuante apensa a mesma informação prestada anteriormente fls.108/110.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por seis infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Preliminarmente, o Autuado alegou, que devido a violação das regras referentes a substituição tributária, é necessário, dado ao flagrante desrespeito às normas que a regulamentam no âmbito

da ação fiscalizatória impugnada, eivando de vício insanável o pretense crédito fiscal, que seja decretada a nulidade do lançamento fiscal.

Acrescentou que os demonstrativos relativos ao auto de infração encontram-se permeados de operações sujeitas ao regime de substituição, cuja desconsideração implica violação à estrita legalidade que deve revestir todo o agir administrativo – em especial no que se refere à imposição fiscal.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: não houve falta de motivação, na medida em que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; a descrição dos fatos, além de terem sido feitas de forma ampla nas próprias folhas do Auto de Infração, conforme pode ser verificado, indicou e detalhou os dados e cálculos nas planilhas que compõem o lançamento para cada infração, apontando especificamente, as razões que o Autuante chegou para determinar o descumprimento das obrigações tributárias, bem como, a capitulação legal constantes das infrações são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, conforme consta de cada campo do “Enquadramento”.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro de plano, a solicitação de diligência ou perícia técnica a ser realizada por estranho ao feito, solicitada pelo Autuado. Observo que a diligência se presta a esclarecer dúvida porventura existente, mas, se para convencimento dos Julgadores não se faz necessária, nos termos do artigo 147, incisos I e II, do RPAF/BA, a realização de diligência ou perícia pode ser dispensada. Neste caso, entendo que já se encontram presentes no PAF, os elementos necessários e suficientes para decisão sobre a lide.

O defendente reconheceu o cometimento das irregularidades apuradas nas infrações 04 e 06, que declaro procedentes, considerando que não existe litígio a ser julgado, no que diz respeito às citadas infrações.

Observo que o defendente nas razões defensivas, afirmou que as infrações 01, 02, 03, e 05 tem por objeto o lançamento de imposto sobre mercadorias que foram enquadradas pelo fornecedor, como submetidas ao regime de substituição tributária. Seus argumentos consistiram em apontar mercadorias do levantamento fiscal, que em seu entendimento estariam ou não, relacionadas no Anexo I, do RICMS/12.

No mérito, a **infração 01** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação tributária.

Nas razões defensivas, o autuado alegou, que o crédito utilizado foi legítimo. Disse que a Fiscalização desconsiderou que as seguintes mercadorias não estariam enquadradas no regime de substituição tributária: Longarina p/Laje Treliçada 3.5MT NCM 6810.11.00, Conector p/ Engate

Rápido ½, ¾, 5/8, “longarina”, NCM 6810.11.00. Acrescentou que teria utilizado a NCM registrada pelo fornecedor da mercadoria.

Em sede de informação fiscal, o Autuante explicou que para um produto ser considerado integrante do regime de substituição tributária, é necessário que ele preencha três requisitos: ter a NCM e a descrição coincidentes com o detalhado no Anexo 1 do RICMS-BA; e ter a finalidade também preconizada neste Anexo. Afirmou que após examinar detalhadamente os argumentos defensivos, verificou que todas as mercadorias autuadas nesta infração, não preenchem os requisitos citados. Acato a análise realizada pelo Autuante e concluo pela manutenção integral da infração 01.

A Infração 02 refere-se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado em documento fiscal.

O defendente afirmou que o fornecedor das NF-e 178, 183, 184, 185 e 192 – CNPJ 10.900.315/0001-49 – é um industrial optante pelo Simples Nacional – e de acordo com o artigo 269, X, item 2, é permitido o crédito presumido de 12%. Reconheceu a infração como parcialmente procedente, na importância de R\$ 8,75. O Autuante reviu seu posicionamento e acatou os termos da defesa. Considerando ter cessado a lide, concluo que esta infração é parcialmente subsistente.

Infração 03 deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos livros fiscais próprios.

O defendente afirmou a correção de seu procedimento. Enumerou, mês a mês, diversas mercadorias que em seu entendimento estariam enquadradas no regime de substituição tributária, portanto com fase de tributação encerrada e por isso considerou como operações não tributáveis.

O Autuante acatou parcialmente as razões defensivas, registrando que fazem parte do regime de substituição tributária, excluindo do levantamento, as seguintes mercadorias: *Crist Meb Forro D 20cm 8mm 9 (NCM 3918)*, *Ecoplax Forro D 20CM 8MM (NCM 3918)*, *Tela Tapume Laranja 1,20mt (NCM 3926.9)*, *Adaptadores De Irrigação (NCM 3917)*, *Tubos De Irrigação Sold PN40 (NCM 3917)*, *Tubo Polietil Mangueira ½ (NCM 3917)*, *Caixa 01 Disj Nema Sobr Brç Vte (NCM 3925.9)*, *Kit Acessórios 5pc Samba CRO (NCM 3925.9)* e *Porta Papel Toalha Plast Nobr (NCM 3925.9)*.

No entanto, relacionou mercadorias que ao contrário do alegado pelo defendente, não estão enquadradas: **a)** no item 8.13 no Anexo 1 do RICMS-BA: “*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*”; **b)** no item 8.14 do Anexo 1 do RICMS-BA: *Gancho de Parede 6 PCS KE não é “artefato de higiene / toucador de plástico, para uso na construção, Kit Kbb1 com 3 Peças Bbr/Br1*; **c)** no item 8.15: *Piscina Feijão Poliet 500lt*; **d)** no item 8.17: “*artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos, não especificados nem compreendidos em outras posições, incluindo persianas, sancas, molduras, apliques e rosetas, caixilhos de polietileno e outros plásticos*”; **e)** no item 8.20 do Anexo 1 do RICMS-BA: *Passa Fio de Nylon* ; **f)** no item 8.3 *Tecplus Lastic CX 18KG*; **g)** no item 8.41 *Suporte p/ Antena ACO3 4 PAR*; **h)** a mercadoria *Arruela* possui NCM 7907 que não está enquadrada no regime de substituição tributária; **i)** a mercadoria *Palha de Aco Grossa nº 02*; **j)** as mercadorias *Mang Saida Tanquinho Cnz 1,27 m* e *Mangueira Saida Maq Lavar Bl* são destinadas ao uso doméstico e *Mangueira Tranc Max Gold* é para uso na jardinagem e não se tratam de materiais de construção; **k)** as mercadorias *Prateleiras Aramadas e Cantoneiras Aramadas*; **l)** a mercadoria *Aro Suporte Zinco Pluv Aman* não é abraçadeira (item 8.62 do anexo 1 do RICMS); **m)** os *Kits Acessórios ABS* citados com referência ao item 8.72 do anexo I do RICMS-BA, possuem NCM 3922, conforme a nota fiscal 64641, e não NCM 7615 conforme tabela da autuada. **n)** a mercadoria *Suporte Para Chave de Fenda* não se enquadra como “*outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes de metais comuns, para construções*” (item 8.74 do Anexo 1 do RICMS-BA); **o)** a mercadoria *Regulador de Gás* não é material de construção - é para uso doméstico; **p)** a mercadoria *Fita Zebrada* não é “*veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins*” **q)** *tinta em pó* com códigos de produto 4275, 4283, 4289, 22853 e 39482, possuem NCM 2522, que é um NCM diverso ao

das tintas integrantes do regime de substituição tributária que são 3208, 3209 ou 3210; **r**) foi anexado originalmente ao auto de infração - para descaracterizar as mercadorias como sendo tintas ou vernizes, HFER, *anticorrosivo; líquido para brilho; selador acrílico; Fundo galvanizado; Textura rústica; Primer; Zarcão; Fundo preparador; Seladora Sparlack; Wash primer* fundo fosfatizante. Anexou folhetos com a descrição feita pelos fabricantes, para reforçar seu argumento, de que não há identidade com as mercadorias descritas no Anexo I do RICMS/BA.

Declarou que com as reduções acatadas em função das provas apresentadas, o valor da infração 03, passou de R\$ 50.227,02, para R\$ 46.292,92.

Na **infração 05** foi aplicada multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

O defendente alegou que a multa percentual é parcialmente indevida. Relacionou mês a mês, mercadorias que em seu entendimento estariam enquadradas no regime de substituição tributária, portanto não estariam sujeitas a incidência do ICMS antecipação parcial.

Por sua vez, o Autuante repetiu os requisitos para um produto ser considerado integrante do regime de substituição tributária. Relacionou cada mercadoria, com as respectivas justificativas para o não enquadramento no rol daquelas enquadradas no citado regime: a) itens que a empresa considerou que se enquadram no item 8.13 do anexo 1 do RICMS-BA, no entanto apesar de possuírem NCM compatível, a descrição não coincide com aquele descrito no anexo 1 do RICMS-BA; b) itens que a empresa considerou que se enquadram no item 8.17 do Anexo 1 do RICMS-BA, apesar de terem NCM compatível, não coincidem com a descrição do produto; c) as mercadorias *Botão p/Tampa Caixa Desc. Acop. Cr. e Chapa Residencial 5mm 1,53X1,10m*, efetivamente fazem parte do regime de substituição tributária e foram eliminadas da infração; d) as mercadorias destinadas para uso adquiridas através das notas fiscais 139507, 146753, 146931, 226849 e 85433, também foram eliminadas da infração; e) referente ao mês 04/2018, as notas fiscais 56953, 68269, 1289964, 217708, 512322 e 301086, permaneceram no cálculo para aplicação da multa; f) o pedido de alteração de competência (de 10/2018 para 11/2018), em função da emissão do MDF-e, referente às notas fiscais 347866, 100156, 1002062 e 469428, não foi acatado, porque os manifestos não foram anexados; g) repetiu que com relação ao item 16.1 (tintas e vernizes) do Anexo 1 do RICMS-BA, NCMs 3208, 3209 e 3210, as mercadorias autuadas não podem ser enquadradas como tais, visto sua descrição e destinação.

Concluiu que com as reduções realizadas, o valor da infração 05 passa de R\$5.648,95, para R\$ 5.410,01.

Observo que o regime de substituição tributária consiste na transferência de responsabilidade de um contribuinte para outro, em relação a um fato gerador do tributo que vai ocorrer posteriormente. É a chamada “substituição tributária para frente” ou progressiva. A lei elege uma terceira pessoa para cumprimento da obrigação tributária, em lugar do contribuinte natural.

Conforme estabelecido no art. 9º da Lei 7.014/96, “*ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação*” e esse encerramento implica realização efetiva do fato gerador presumido.

Foi alegado nas razões de defesa, que algumas mercadorias constantes do levantamento fiscal não estariam enquadradas no regime de substituição tributária, portanto, teria direito a utilização do crédito fiscal, na infração 01. Por outro lado, apontou mercadorias que em seu entendimento, estariam relacionadas no Anexo 01 do RICMS/12, portanto, não estariam sujeitas ao ICMS antecipação parcial, não cabendo a aplicação da multa como estampado na infração 05.

Observo que com fundamento na legislação que rege a matéria, a descrição dos produtos, deve ser analisada em conjunto com a posição do código de NCM. Neste caso, a descrição constante nos documentos fiscais emitidos por contribuintes deve corresponder ao que está previsto na

legislação correlacionando com a tabela referente aos códigos de NCM, para comprovar se determinado produto encontra-se, ou não, enquadrado naquele item da referida tabela e, se for o caso, no regime de substituição tributária.

Assim estabelece a Cláusula Sétima, § 1º do Convênio ICMS 52/17, sobre o regime de substituição tributária, *in verbis*:

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.

§ 1º- Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, o regime de substituição tributária em relação às operações subsequentes será aplicável somente aos bens e mercadorias identificadas nos termos da descrição contida neste Convênio.

Dessa forma, em relação às mercadorias enquadradas no mencionado regime de substituição tributária, devem ser considerados os produtos que apresentem a mesma especificação e respectiva NCM.

No presente caso, conforme informado detalhadamente pelo Autuante, as mercadorias em comento, embora estejam classificadas na nota fiscal com posição de NCM coincidente como Anexo I, a sua descrição constante no mencionado documento fiscal correspondem àquela contida na norma específica, ou seja, as mercadorias em comento têm a descrição constante no Anexo 1 do RICMS-BA, e a informação dos documentos fiscais indica que a mercadoria corresponde àquela contida na norma, o que revela sua aplicabilidade à substituição tributária, estando classificadas na mesma posição de NCM encontrada no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, relativamente a infração 01. No que tange a infração 05, ocorre o contrário, embora exista coincidência entre as NCMs da norma regente e o documento fiscal, a descrição dos produtos e sua destinação nos conduzem a conclusão, de que não são mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Sendo assim, acato as conclusões do Autuante já que estão em consonância com a legislação que rege a matéria e as infrações 03 e 05 são parcialmente procedentes, conforme demonstrativo ajustado pelo autuante fls. 94/95.

O defendente, na hipótese desta JJF não deliberar pela improcedência da autuação, requereu o cancelamento ou mesmo a redução das multas cobradas nestas infrações, nos termos estabelecidos no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 e conforme previsão inserida no artigo 158, do RPAF/99.

No que concerne ao pedido de redução da multa, deixo de acatá-lo, cabendo destacar, que o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF/99 foram revogados. (O § 7º do art. 42 foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19). Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal, para atendimento a este pleito do defendente.

De igual forma, observo que esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme novos demonstrativos elaborados pelo Autuante fls. 94/95, e planilha sintética abaixo:

| Infrações | ICMS | Multas | Julgamento |
|-----------|---------------|--------|---------------------|
| 1 | R\$ 4.177,40 | | Procedente |
| 2 | R\$ 8,75 | | Procedente em parte |
| 3 | R\$ 46.292,92 | | Procedente em parte |
| 4 | R\$3.081,31 | | Procedente |

| | | | |
|---|---|--------------|---------------------|
| 5 | - | R\$ 5.410,01 | Procedente em parte |
| 6 | - | R\$892,09 | Procedente |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 269141.0011/21-8**, lavrado contra **CL COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$53.560,38**, acrescido das multas de 60% previstas no inciso VII, alínea “a” e inciso II, alíneas “a”, “d” e “f” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.302,10**, previstas no inciso IX, e II “d” do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR