

PROCESSO - A. I. Nº 269141.0006/22-2  
RECORRENTE - COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO COROA LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0226-06/23-VD  
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
PUBLICAÇÃO - INTRANET 19.11.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0273-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TRATADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Saídas de mercadorias normalmente tributadas, sem tributação. Em relação a mercadorias sujeitas à substituição tributária, pela sua correspondência entre a NCM e descrição, foram excluídas parte. Contestado no Recurso Voluntário a permanência de mercadorias que ainda remanesciam no levantamento sujeitas à sistemática da substituição tributária, previstas no Anexo 1 ao RICMS/20102 vigente entre 2017 e 2019, Convênio ICMS 74/97, Convênio ICMS 118/17, Convênio ICMS 142/2018; e Protocolo ICMS 104/09. Realizados de ofício os ajustes no levantamento. Indeferido os pedidos de diligência e perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão da decisão proferida no Acórdão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0226-06/23-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/05/2022, nos termos no art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, que exige o valor histórico de R\$ 1.840.425,36 em vista da infração a seguir descrita:

**Infração 01. 002.001.003:** *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de maio a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018 e janeiro a dezembro de 2019.*

O sujeito passivo apresentou impugnação, fls. 21 a 45, o autuante prestou informação fiscal, fl. 50 e 51, posteriormente a Recorrente se manifestou, fls. 56 a 64, foi cumprida diligência pelo próprio autuante e concluída a instrução, os autos foram apreciados pela 6ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, conforme Acórdão, fls. 76 a 105, nos seguintes termos:

**VOTO**

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS, objeto de impugnação pela empresa autuada.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, emitido pelo Domicílio Tributário Eletrônico em 08/04/2022, com ciência expressa pela sua leitura em 11/04/2022, de acordo com o documento de fl. 06.*

*Os documentos e elementos que suportam a acusação se encontram às fls. 07 a 17 dos autos, de forma amostral e na mídia de fl. 18. Já a ciência do Auto de Infração também se deu por meio do Domicílio Tributário Eletrônico em 31/05/2022, igualmente com ciência expressa do contribuinte pela sua leitura (fl. 19).*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação apresentada, além de manifestação após a Informação Fiscal prestada e que lhe foi dada a conhecer.*

*Não existem questões preliminares a serem apreciadas, entretanto entendo pertinente avaliar, inicialmente, o pedido para realização de perícia contábil, feito pela autuada, ao final de sua impugnação, o qual, de plano, indefiro, diante do disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:*

*(...)*

*A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (Notas Fiscais recebidas e emitidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.*

*Além disso, o cerne da discussão instalada não gira sobre qualquer aspecto contábil, e sim, simplesmente acerca da tributação ou não de produtos, indicada na escrituração fiscal. Inexiste, pois, fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, o próprio autuante revisou o lançamento, quando da sua Informação Fiscal, atendendo, ainda que parcialmente o pleito defensivo quanto a alguns produtos, e reduzindo o valor do débito inicialmente lançado.*

*Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício. E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de não poder se alegar desconhecimento da legislação.*

*Como exemplo, posso mencionar decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, que caminha no sentido da jurisprudência daquela Corte, e demonstra ainda ser este o atual entendimento ali sedimentado, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:*

*“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.*

*Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:*

*“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.*

*Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.*

*Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.*

*Cito ainda trecho da decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região TRF-1 na APELAÇÃO CIVEL 0001459-03.1999.4.01.3300 BA, julgado pela 7ª Turma Suplementar, e relatado pelo Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins:*

*“A realização da prova pericial destina-se ao convencimento do julgador primário, a quem cabe verificar se a documentação constante dos autos é suficiente à sua convicção, podendo dispensar a produção de provas que entender desnecessárias à formação de seu livre convencimento. O indeferimento de prova irrelevante para o deslinde da causa não constitui nulidade processual.*

*Configura cerceamento de defesa a notificação de lançamento fiscal que não oferece ao contribuinte a oportunidade de impugnar a exação. Remessa oficial não conhecida. Apelação a que se nega provimento”.*

Ademais, o sujeito passivo não atentou para o disposto no artigo 145, parágrafo único, do RPAF/99:

*“Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”.*

No mérito, a discussão instalada gira quanto a consideração ou não de mercadorias submetidas à sistemática da substituição tributária, tendo o contribuinte arguido serem os produtos da substituição tributária, ao passo que o autuante sustenta em sentido contrário.

Em relação aos produtos considerados pelo sujeito passivo como submetidos à substituição tributária, importante se frisar inicialmente o entendimento da SEFAZ para o enquadramento, o qual consta do Parecer DITRI 25.452/2012, no seguinte sentido:

*“ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente”.*

Este não é entendimento novo, inclusive posso, de igual forma, invocar também o Parecer 11.219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento:

*“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”.*

De igual modo, o Parecer 12.272/2013, dentre tantos outros existentes. Em outras palavras: para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessária, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição, garantindo o autuante ter assim agido.

Partindo de tal premissa, de igual modo, passo a analisá-los, de per si, não sem antes observar que o contribuinte não contestou diversos produtos, e como tal, tenho, nos termos do artigo 140 do RPAF/99 como aceitos quanto a acusação:

*“Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.*

Analizando cada produto, em relação ao produto Tecplus Lastic, NCM 3214.9, contrariamente ao entendimento da defesa, deve ser mantido no lançamento.

Ao contrário do produto Tecplus Top, por exemplo, que segundo seu fabricante se constitui em “uma argamassa ideal para áreas úmidas, que recebem água em abundância como banheiros, cozinhas e áreas de serviço, muros, rodapés e jardineiras. Também pode ser aplicada em reservatórios enterrados, fundações e alicerces”, ([www.quartzolit.weber/impermeabilizantes-quartzolit/impermeabilizantes-para-cozinhas-e-banheiros/impermeabilizante-tecplus-top-quartzolit](http://www.quartzolit.weber/impermeabilizantes-quartzolit/impermeabilizantes-para-cozinhas-e-banheiros/impermeabilizante-tecplus-top-quartzolit)), Tecplus Lastic vem a ser “Impermeabilizante flexível e elástico em sistema bicomponente, à base de polímeros especiais e fibras sintéticas que, em composição, resultam em uma membrana impermeável com excelentes características de aderência e flexibilidade” ([www.quartzolit.weber/files/br/2018-01/tecplus\\_lastic\\_quartzolit.pdf](http://www.quartzolit.weber/files/br/2018-01/tecplus_lastic_quartzolit.pdf)), em boletim técnico do produto. Desta forma, embora o item 8.3 do Anexo 1 ao RICMS/12 se refira ao produto “outras argamassas”, de NCM 3214.9, a descrição do mesmo não corresponde a de argamassa, e sim, impermeabilizante, de acordo com o próprio fabricante, reitero, motivo para a manutenção no lançamento.

Já o produto Vedajá, com NCM 3824.5 (item 8.2 do Anexo 1 ao RICMS/12) não é argamassa conforme a descrição a seguir: “VEDAJÁ é um revestimento impermeável de alta aderência e de fácil aplicação. Pode ser aplicado sobre concreto, alvenaria e argamassa. VEDAJÁ proporciona impermeabilidade, mesmo com a ocorrência de eventuais microfissuras na estrutura revestida. Atende a ABNT NBR-11905. VEDAJÁ resiste tanto a pressões hidrostáticas positivas como negativas, sendo que para altas pressões são necessários testes prévios”.

Tais informações se encontram em [www.casadoimpermeabilizante.com.br/wp-content/uploads/2015/11/vedaja.pdf](http://www.casadoimpermeabilizante.com.br/wp-content/uploads/2015/11/vedaja.pdf), que igualmente informa: “Indicado para revestir, vedar e eliminar vazamentos e umidade em: reservatórios e caixas d’água potável; piscinas; poços de elevadores; paredes internas e externas; rodapés; áreas frias; subsolos.

Obs.: no caso de reservatórios, caixas d’água e piscinas elevados, utilizar o revestimento impermeabilizante flexível VEDATOP FLEX”.

A conclusão inevitável, é a de que tal produto se constitui em impermeabilizante e não argamassa como defende a empresa autuada, motivo para a manutenção no lançamento.

Para o produto Palha de Aço, de NCM 7323.10.00, embora a NCM 7323 conste nos itens 8.59.0 “Palha de ferro ou aço, exceto os de uso doméstico classificados na posição NCM 7323.10.00” e 8.59.1 “Esponjas,



*esfregões, luvas e artefatos semelhantes para limpeza, polimento e usos semelhantes, de ferro ou aço, exceto os de uso doméstico classificados na posição NCM 7323.10.00” do Anexo 1 ao RICMS/12, ou seja a NCM e o produto autuados se caracterizam como exceção quanto a substituição tributária, e se apresentam como tributados normalmente, descabendo o argumento defensivo.*

*Em relação ao Kit Acessórios para Banheiro e Kit de Acessórios p/ Banheiro 6 Pcs., NCM 3922 inserido no item 8.13 do Anexo 1 ao RICMS/12, se trata de produto que pode ser fabricado de vários materiais (aço, acrílico, plástico, inox, etc.), não se coadunando com a descrição ali contida “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”, como pode ser observado nas imagens abaixo, onde de forma cristalina, se observa que a descrição do produto não corresponde àquela contida na regra de substituição tributária, o que justifica a manutenção de tais itens do levantamento fiscal realizado.*

*[Figuras de Kit Acessórios para Banheiro e Kit de Acessórios p/ Banheiro 6 peças]*

*Quanto ao Chuveiro Ducha Fria Herc. NCM 8481, analisando o item 8.79 do Anexo 1 ao RICMS/12, constato que não pode ser considerado como “torneira, válvula ou dispositivo semelhantes, para canalização, caldeira, reservatório, cuba ou outros recipientes”, e como tal, mantido corretamente na autuação pelo autuante, quando de sua informação fiscal prestada.*

*A NCM 3214.1, correspondente ao produto autuado Massa Óleo Novacor, não se encontra listada no Anexo 1 ao RICMS/12 no período ao Auto de Infração, razão pela qual, se encontrando com tributação normal, e não substituição tributária, deve ser mantido no levantamento efetuado.*

*Tecplus 1 Quartzolit, com NCM 3824, vem a ser, segundo a descrição de seu fabricante, um “aditivo líquido impermeabilizante para concreto e argamassa, quando é adicionado à água de amassamento proporciona a redução da permeabilidade para evitar a umidade e infiltração d’água na argamassa.*

*Aumenta a coesão das argamassas, para melhor trabalhabilidade. Pode ser aplicado concretos e argamassas em elementos que estejam expostos à umidade e à pressão da água”.*

*São suas as características de “Fácil adição a argamassas e concretos; Maior garantia e durabilidade da obra; Amplo uso na construção civil; Isento de cloretos que agredem a armadura da estrutura”.*

*Tais informações foram extraídas do endereço eletrônico da internet ([www.quartzolit.weber/impermeabilizantes-quartzolit/aditivos-para-argamassa/tecplus-1-quartzolit](http://www.quartzolit.weber/impermeabilizantes-quartzolit/aditivos-para-argamassa/tecplus-1-quartzolit)).*

*Ele, como visto acima, não se caracteriza como argamassa, mas sim é a ela adicionado na condição de impermeabilizante, o que faz com que não possa ser considerado como produto inserido na sistemática de substituição tributária, sendo correta a sua inclusão no levantamento.*

*Abordando o produto Espátula plástica, com NCM 3926.90.90, necessário se observar que em 2017, para tal NCM, se encontrava a previsão de substituição tributária para os seguintes produtos: Contraceptivos (dispositivos intrauterinos - DIU) - lista neutra (item 9.16), Chupetas e bicos para mamadeiras e para chupetas, de silicone no item 9.21 e no item 12.6, para o produto Prancheta de plástico. Com isso, fica afastada qualquer possibilidade de substituição tributária para tal mercadoria neste*

*Em 2018, se encontra a mesma previsão, ao passo que em 2019, verificamos a possibilidade de substituição tributária para os itens Contraceptivos (dispositivos intrauterinos - DIU) - lista neutra (item 9.16) e 12.6 - Prancheta de plástico. Desta forma, Espátula plástica com tal NCM estava sujeita a tributação normal, sem substituição tributária.*

*Foi encontrado, ainda, na planilha que suporta a acusação, a NCM 8205.59.00, para o produto Espátula Aço Inox 10cm, igualmente sem previsão para substituição tributária, o que reforça a manutenção de tal item na autuação, tendo agido acertadamente o autuante. Em continuidade da análise proposta no presente voto, continuo a analisar outros produtos abordados pela defesa em sua impugnação apresentada.*

*Relativamente a exclusão dos produtos Cabeceira Dir Aquaphuv Bege DN125, Suporte Aquaphuv Bege DN125, Válvula Lavatório s/Ladrão Poly, Lona Amarela Lonax 4x50, Bucha Redução Longa Esgoto 50x40, Válvula Esfera ¾ DN20 Bruto, Válvula Esfera ½ DN15 Bruto, Válvula Esfera 1 ¼ DN32 Bruto, Válvula Esfera 1 DN25 Bruto e Válvula P/Lavat. Cromada c/Ladrão s/Unho, agiu o autuante de forma escorreita, como analisaremos abaixo.*

*Quanto a Válvula de Esfera 1; ½; ¾; de NCM 8481.80.95, a previsão para substituição tributária se encontra no item 8.79 do Anexo 1 ao RICMS/12, que prevê tal sistemática para “Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes”, no período fiscalizado, sendo o produto o abaixo ilustrado:*

*[Figura de Válvula de Esfera]*

*Assim, correta a exclusão realizada quando da Informação Fiscal prestada, diante da coerência entre a NCM e*

a sua descrição contida na legislação.

Os produtos Joelho Soldável, Joelho 90 circ Aquap e Joelho 45, de NCM 8481.80, 8481.95 e 3917.40.90, a princípio, deveriam ser excluídos do lançamento, eis que o item 8.6 do Anexo 1 ao RICMS/12 prevê a substituição tributária para “Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção”, descrição que se adequa ao ali previsto, diante das imagens colacionadas abaixo:

[Figuras de Joelho Soldável, Joelho 90 circ Aquap e Joelho 45]

Mesma situação ocorre com o produto Tubo Descarga Sobrepor, de NCM 3917.40.90 e 3917.23.00, que se constitui em tubo de plástico para uso em construção, conforme descrito no item 8.6 do Anexo 1 ao RICMS/12, com previsão para substituição tributária, e que ainda que não acolhido pelo autuante, deveria ser retirado do demonstrativo elaborado, caso incluído no mesmo.

Para melhor compreensão do produto, segue imagem do mesmo:

[Figura Tubo Descarga Sobrepor]

Todavia, conforme Informação Fiscal, tais produtos, diferentemente da posição defensiva, não foram incluídos na autuação, conforme asseverado pelo autuante, o mesmo ocorrendo com Torneira para Lavatório Herc, de NCM 8481.80.19, descabendo, pois, a assertiva defensiva.

Ao analisar o produto Bucha Redução Longa Esgoto 50x40, retirou o mesmo do levantamento, vez que tal peça se constitui em peça plástica “para redução do diâmetro entre tubos e conexões de esgoto. Bolsa para anel e ponta soldável, com prática instalação, rápida e de fácil manuseio”, de acordo com informação contida em [www.cec.com.br/material-hidraulico/tubos-e-conexoes/buchas/bucha-de-reducao-longa-para-esgoto-50x40mm-branca?produto=1034380](http://www.cec.com.br/material-hidraulico/tubos-e-conexoes/buchas/bucha-de-reducao-longa-para-esgoto-50x40mm-branca?produto=1034380)

Abaixo, se pode ver a imagem do produto, incluído no item 8.70 do Anexo 1 ao RICMS/12, sujeito a substituição tributária:

[Figura Bucha Redução Longa Esgoto 50x40]

A Válvula Lavatório s/Ladrão Poly, encontra previsão para substituição tributária no item 8.79 do Anexo 1 ao RICMS/12, vez se tratar de “Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras”.

Esta é a imagem do produto:

[Figura Válvula Lavatório s/Ladrão Poly]

Correta, pois a sua exclusão do levantamento.

Idêntico o raciocínio para Válvula P/Lavat. Cromada c/Ladrão s/Unho, do mesmo item 8.79 do Anexo 1 ao RICMS/12, e com a mesma tributação, o que justifica a exclusão do lançamento, motivo pelo qual entendo dispensável a apresentação de imagem da mesma.

Para o produto Subconjunto MVS p/registro, de NCM 8481.90.10, como já visto, o item 8.79 do Anexo 1 ao RICMS/12, prevê substituição tributária para “Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes”.

Conforme pode ser observado na esclarecedora imagem do produto, colacionada abaixo, este não se apresenta como válvula, mas apenas como kit reparo para válvula de registro, não vindo a se constituir em válvula, tal como previsto na norma regulamentar, o que justifica a manutenção no levantamento.

[Figura de Subconjunto MVS p/registro]

Cabeceira dir. Aquapluv bege DN125, NCM 3925.90.90. O Anexo 1 ao RICMS/12 possui duas indicações para substituição tributária para a NCM 3925.9. A primeira delas se encontra no item 8.16 para “Outras telhas, cumeeira e caixa-d’água, inclusive sua tampa, de plástico, mesmo reforçadas com fibra de vidro”, enquanto a segunda está no item 8.17 para “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, exceto os descritos nos CEST 10.015.00 e 10.016.00”.

Vejamos a sua imagem:

[Figura Aquapluv bege DN125]

Dela se constata que, com efeito, a exclusão foi correta, uma vez que tal produto de enquadra como “Artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos” e “caixilhos de polietileno e outros plásticos”, indevida, pois, a cobrança realizada.

No endereço eletrônico [www.soedral.com.br/32068804-aquapluv-cabaceira-dr-125-mm-tigre](http://www.soedral.com.br/32068804-aquapluv-cabaceira-dr-125-mm-tigre), consta a seguinte descrição do produto: “Linha completa para atender as necessidades dos sistemas prediais de esgoto”, o que confirma a adequação entre a descrição e a NCM.

Para o Suporte Aquapluv bege DN125, vale o mesmo raciocínio exposto acima, o que concorre para a concordância da sua exclusão do levantamento pelo autuante, em sede de informação fiscal, como pode ser observado na imagem abaixo:

[Figura Suporte Aquapluv bege DN125]

O produto Lona Amarela Lonax 4 x 50, tendo sido excluído do levantamento, a meu entender, de forma correta, diante do fato de que tal produto se encontra submetido a substituição tributária nas NCM 3919, 3920 e 3921, em 2017, 2018 e 2019, para “Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins”, como se preende da leitura do item 8.9 do Anexo 1 ao RICMS/12.

Por outro lado, grande parte da impugnação ocorre em derredor das mercadorias com NCM raiz 3208, 3209 e 3210 e Convênio ICMS 74/94, sendo que tais NCM dizem respeito a “tintas e vernizes”, cabendo ao julgador avaliar se os produtos autuados se enquadram em tais descrições.

A mercadoria “Seladora para madeira”, considerada pela autuada como se incluída na substituição tributária, na verdade vem a ser um produto que decorre de uma mistura química, “que ajuda a fechar os poros da madeira, conservando-a ou preparando-a para receber tinta ou verniz.

A seladora também pode ser usada como acabamento final para as peças de madeira, simulando o envernizamento.

Por que utilizar seladora nas peças de madeira?

Primeiro, é importante entender que a aplicação de seladora ajuda a madeira a ser mais resistente contra intempéries. Além disso, o seu uso previne o envelhecimento e ajuda a manter a durabilidade de móveis e itens decorativos.

Quando aplicamos a seladora antes da tinta, ajudamos a madeira a não absorver o produto, reduzindo custos e otimizando o tempo de trabalho. Mais ainda: a seladora é fundamental para que as madeiras tenham bons acabamentos e se transformem em móveis mais bonitos e refinados”. (Grifei).

Tal informação, se encontra disponível em [www.quadrilatero.ind.br/blog/guia-da-seladora-voce-sabe-a-importancia-de-utilizar-o-produto-em-madeiras-119#:~:text=Voce%20sabe%20que%20é,de%20madeira%2C%20simulando%20o%20envernizamento](http://www.quadrilatero.ind.br/blog/guia-da-seladora-voce-sabe-a-importancia-de-utilizar-o-produto-em-madeiras-119#:~:text=Voce%20sabe%20que%20é,de%20madeira%2C%20simulando%20o%20envernizamento).

Ali se constata que a aplicação da seladora de madeira é anterior à da tinta ou verniz, com ela não se confundindo, visando apenas, não dar o acabamento, como estas, mas sim, preparando a peça para o recebimento da tinta ou verniz, sem criar uma película protetora externa, que vai ser criada pela aplicação do verniz.

Desta forma, como visto, seladora de madeira não se confunde com tinta, e como tal, não se encontra sujeita à substituição tributária, devendo ser mantida no levantamento realizado, eis que sujeita à tributação normal pela saída.

Analisando agora os produtos de NCM 2522.30.00 (Supercal e Tinta pó Hidracor), informo que situações semelhantes foram levadas à análise por parte da Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE), através de sua Procuradoria Fiscal (PROFIS), tendo sido emitidos pareceres conclusivos pela Representação ao CONSEF no sentido da “improcedência de todo e qualquer lançamento de ICMS-ST nas operações com Tinta em Pó Hidracor”, em despachos tanto da Procuradora Assistente, quanto do Procurador Chefe da PROFIS.

Indica que ambos analisam os pareceres de Autos de Infração lavrados, sendo da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, destacando o fato de três Procuradores do Estado entenderem a improcedência de qualquer cobrança, e consequentemente da presente autuação no que tange ao produto “Tinta Pó” Hidracor.

Diante de tais fatos, se entende em relação ao produto “Tinta Pó Hidracor” dever ser mantido no lançamento, em razão da não incidência do ICMS ST”, lembrando de ser a PGE o órgão responsável pela defesa judicial do estado da Bahia, ante eventual discussão no Poder Judiciário, da matéria ora apreciada.

Em reforço a tal posição, posso mencionar a recentíssima decisão contida no Acórdão CJP 0143-11/22-VD, ao apreciar Auto de Infração lavrado contra o fabricante do produto ora analisado, ao apreciar Representação oriunda da PGE.

De tal Acórdão, julgado à unanimidade, destaco do voto condutor o seguinte trecho:

“À folha 853 (verso), consta despacho do Coordenador Administrativo do CONSEF, encaminhando o PAF à PGE/PROFIS, com vistas a que o requerimento do contribuinte seja avaliado à luz do controle da legalidade, prerrogativa prevista no art. 113 e seguintes do RPAF/BA.



*À folha 859, consta despacho da procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro, em que informa que o PAF foi inscrito em Dívida Ativa, no dia 27/03/2017, descabendo o pedido do Sujeito Passivo de exclusão do montante relativo a honorários advocatícios.*

*Às folhas 863/866, consta parecer emitido por Dr. José Augusto Martins Júnior, mediante o qual tece as seguintes considerações.*

*Após fixar a premissa de que o regime de substituição tributária se constitui em um sistema normativo excepcional, traduzindo-se em uma técnica diferenciada de arrecadação, em cadeias de mercadorias capilarizadas, transcreve o texto da Cláusula primeira do Convênio ICMS 74/94, destacando que as tintas consistem em ‘uma mistura de pigmentos e cargas em uma resina, compondo uma película sólida, com objetivos de proteção, revestimento e estética de superfícies’. Acosta GUIA TÉCNICO AMBIENTAL TINTAS E VERNIZES – SÉRIE P+L, emitido pela Secretaria do Meio Ambiente do Governo do Estado de São Paulo (folhas 868/875), para fundamentar o conceito citado. Ao final, conclui, com base no Guia Técnico acostado, que:*

*‘... a cal pigmentada não se traveste da natureza físico-química das tintas, por faltar elementos essenciais como a resina e, do ponto de vista da tinta em pó, na sua aplicação em superfície.*

*Assim sendo, em que pese o excelente trabalho realizado pelo autuante, as indicações técnicas carreadas aos autos dão suporte à tese do contribuinte, fincada no sentido da não classificação da ‘cal’ no gênero ‘tintas’, não se emoldurando, portanto, no regime de exceção da substituição tributária’.*

*(...)*

*Às folhas 933/936, foi emitido o parecer solicitado, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, tecendo as considerações que seguem.*

*Registra, inicialmente, que, diante da resposta fornecida pela Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil, às fls. 1014/1018, observa-se, com a devida vênia ao entendimento tracejado no pedido em análise, que a RFB entendeu que, de fato, a cal hidratada, em que pese possuir uma importante função na constituição duma tinta, não se amolda exatamente ao produto tinta, desde que não presente o produto solvente. Transcreve trecho da resposta dada à consulta para amparar o seu entendimento.*

*Pontua que, de forma clara, a resposta à consulta pela RFB apenas reforça a tese de que a cal pigmentada não se traveste da natureza físico-química das tintas, por faltar elementos essenciais como o solvente, não se emoldurando, portanto, no regime de exceção da substituição tributária, ressaltando que, em que pese a NCM descrita para o produto se encaixar no regime ST, a descrição da mesma no lançamento não se deu sob esta categorização, sendo assim uma evidente inovação na autuação, entendê-la como enquadrada em outra NCM e, pior que isto, sob nova descrição.*

*Em face do exposto, reitera a Representação nos moldes ora formulado.*

*(...)*

*Na representação discute-se a questão do enquadramento, ou não, das mercadorias comercializadas, pelo Contribuinte, no regime de substituição tributária, defendendo, a fiscalização, que os itens se subsomem à regra disposta no Convênio 74/94, enquanto o Sujeito Passivo nega tratar-se de ‘TINTAS’, defendendo que seus produtos se classificam como ‘CAL’, fora, portanto, do regime de substituição tributária.*

*Pois bem.*

*A representação da PGE/PROFIS em favor da tese do contribuinte calçou-se em conclusões extraídas do Relatório Técnico, emitido pela Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará, ligada ao Governo cearense (folhas 695/714), bem como na resposta da consulta formulada à Receita Federal por este CONSEF, onde se chega a clara conclusão de que a Cal não se emoldura no conceito de tintas.*

*É o que se conclui dos próprios excertos abaixo reproduzidos. Veja: Relatório Técnico do Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará:*

*‘... Uma leitura do Convênio 76/94, obriga-nos a se debruçar sobre o conceito técnico de tintas e vernizes, de modo a podermos emoldurar o produto cal pigmentada como espécie do gênero ‘tintas’.*

*Com efeito, entendendo que a nomenclatura tinta seria apenas encerrada na sua finalidade de pintar superfícies, teríamos como certo o enquadramento do produto cal no gênero previsto no Convênio 76/94, contudo, com a devida licença, não nos parece o melhor caminho, vejamos.*

*Conforme dito acima, caso o legislador desejasse atrelar o produto a uma finalidade, por obvio, o faria expressamente no texto normado, utilizando-se da expressão linguística indicativa dum escopo, como, por exemplo, a especificação do item II, acima transcrito, assentada na conjunção subordinativa ‘para’.*

*Na hipótese das tintas e vernizes, entretanto, a finalidade não foi sua mola identificadora, sendo imperiosa uma análise técnica dos mesmos.*

*Neste sentido, não há como se olvidar o relatório técnico trazido pelo recorrente, porquanto extremamente elucidativo.*

*Extraí-se do relatório técnico que os produtos ‘Tinta em pó Branco e Tinta em Pó Verde Amazonas’ não se encaixam no conceito técnico e científico de tinta, pela ausência de componente essencial na configuração deste produto, especificamente a resina (grifos acrescidos). ...’*

*Resposta da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil RFB: ‘preparação contendo cal hidratada, calcário dolomítico e pigmentos, apresentada em pó; acondicionada em sacos plásticos; utilizadas, após adição de água, para pintura de paredes externas e internas, em diversas opções de cores, comercialmente denominada ‘tinta em pó’ classifica-se no código NCM 3824.99.79 (outros produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições).*

*Assim, é incontroverso que o entendimento técnico sobre a questão, são claros ao apontar que a cal hidratada não se amolda exatamente ao produto tinta, uma vez que a cal pigmentada não se veste da natureza físico-química das tintas, por faltar elementos essenciais como o solvente, não se emoldurando, portanto, no regime de exceção da substituição tributária.*

*Deste modo, alinho-me ao entendimento da PGE/PROFIS, e voto pelo ACOLHIMENTO da Representação”.*

*Em outras palavras: Tinta Pó Hidracor não pode ser considerada tinta, o que levaria, em apressada conclusão, de que este produto estaria sujeito à substituição tributária, frente a previsão contida no item 8.1 do Anexo 1 ao RICMS/12 para o produto Cal.*

*Todavia, como visto no paradigma adotado, há de se diferenciar o cal hidratado puro e simples do cal acrescido de pigmentos e outros elementos, como no caso em comento, inclusive o Protocolo ICMS 104/09, de 08/09/2009 fala em “cal para construção civil”, donde se infere que caso o legislador pretendesse submeter à substituição tributária produtos de tal natureza, alargaria a sua descrição, de modo a contemplar aqueles produtos compostos de cal e outros elementos, como a Tinta pó Hidracor, o que não vem a ser a hipótese.*

*Assim, ainda que haja previsão para substituição tributária do Cal, o produto autuado, ainda que nomeado pelo seu fabricante como “tinta”, o que em verdade não o é, também não pode ser considerado simplesmente como “cal”, o que justifica a sua exclusão da substituição tributária, e a manutenção no lançamento, tal como entendido pelo autuante.*

*Quanto ao produto Supercal, se trata, segundo o fabricante Hidracor, em “cal dolomítico com um teor de magnésio acima de 28%. Esse cuidado na escolha da cal correta para fabricação de um produto de qualidade, aliado ao moderno processo de fabricação, nos permite colocar no mercado um produto refinado que ao ser diluído não apresenta resíduos” (www.hidracor.com.br/produtos/supercal).*

*Todavia, da análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante, inclusive após a retificação fruto da informação fiscal, na qual acatou alguns argumentos defensivos, constato que tal produto não se encontra incluído, o que prejudica a apreciação dos argumentos defensivos postos.*

*Quanto ao Selador Acrílico, conforme informa a empresa Tintas Coral, no endereço eletrônico [www.coral.com.br/pt/produtos/selador-acrilico#](http://www.coral.com.br/pt/produtos/selador-acrilico#), descreve tal produto da seguinte forma: “Para proteger e manter sua pintura bonita e nova por muito mais tempo é necessário fazer uma boa preparação da superfície. Indicado para paredes novas, o Selador Acrílico impermeabiliza e uniformiza as mais diversas superfícies de alvenaria devido ao seu poder selante e ótima aderência.*

*É um fundo de cor branco fosco, diluível em água e de rápida secagem.*

*Com grande poder de preenchimento e cobertura, pode ser aplicado em ambientes internos e externos e prepara a superfície para os demais cuidados que sua parede necessita.*

*Uma lata de 18L pinta até 100m² por demão”. (Grifei).*

*Como se observa, de tal descrição, tal produto se apresenta como um impermeabilizante, um selante, diversamente da tinta.*

*Tinta em geral, é uma composição química líquida, geralmente viscosa, pigmentada ou não, com uma dispersão de partículas sólidas, constituída por quatro componentes principais: resina, solvente, aditivos e pigmento, que após sua aplicação se converte em um revestimento, proporcionando às superfícies, acabamento, resistência e proteção. Pode também se apresentar sob a forma de pó, a ser diluído em líquido.*

*Os pigmentos naturais mais populares são várias argilas, sílicas, carbonato de cálcio e talcos, enquanto entre os sintéticos existem argilas calcinadas, sulfato de bário, carbonato de cálcio precipitado ou sílicas pirogênicas.*

*Já o selador acrílico é o produto feito para proteger pinturas, sendo a sua principal função selar e uniformizar a absorção da textura, da massa e da tinta de acabamento, também evitando que a umidade e a água penetrem em diversos tipos de superfícies, além de aumentar a durabilidade da tinta, melhorando o rendimento e a*



aderência, consequentemente promovendo uma economia na quantidade de tinta que será usada.

De acordo com o fabricante Suvinil ([www.suvinil.com.br/upload/2021/bt-suvinil-selador-acrilico\\_2021\\_pt.pdf](http://www.suvinil.com.br/upload/2021/bt-suvinil-selador-acrilico_2021_pt.pdf)), a sua composição química é “Água, resina à base de dispersão aquosa de copolímero estireno acrílico, pigmentos isentos de metais pesados, cargas minerais inertes, glicóis, tensoativos etoxilados e biocida”, diversa, pois, da tinta, não podendo ser com ela confundida, o que faz com que não possa ser considerado como tal, inexistindo na legislação estadual previsão para a sua submissão a substituição tributária, motivo para a sua manutenção no levantamento realizado.

Por seu turno, a Textura vem a ser na definição encontrada no endereço eletrônico [www.arqplace.com.br/tinta-e-textura](http://www.arqplace.com.br/tinta-e-textura), “um material de alta resistência tanto à chuva quanto ao sol. Elas são utilizadas como acabamento decorativo de paredes internas e externas.

Os desenhos, texturas, ranhuras e efeitos em relevo do acabamento da textura variam conforme a massa e ferramentas utilizadas.

A massa é um composto acrílico geralmente branco. Algumas massas são vendidas já pigmentadas, porém em muitos casos as texturas são feitas com as massas brancas e pintadas posteriormente com tintas acrílicas da tonalidade desejada.

As massas acrílicas utilizadas possuem grãos de quartzo. Estes grãos podem ser finos, médios ou grossos e sua granulação influencia diretamente se a textura terá um acabamento e visual mais fino e suave ou grosseiro e áspero”. (Grifei).

Da mesma forma que visto em relação aos seladores, não se confunde em seu conceito ou composição química com o de Tinta, motivo suficiente para afastar aplicação da substituição tributária de tal produto.

Um dos diferenciais da Textura da Tinta é o fato de aquela conter carga mineral, logo é mais viscosa que a tinta, deve ser aplicada em forma de camadas,

Outra característica da Textura é se apresentar sob vários tipos, como cimento queimado, ranhuras, grafiato, riscado, chapiscado, dentre outros, e sobretudo, por ser formada por pigmentos orgânicos e inorgânicos; Cargas minerais inertes; Aditivos; Hidro-repelente, o que também a diferencia da Tinta, não podendo ser com ela confundida.

Mesmo entendimento deve ser dado para o produto Selador Acrílico, uma vez ser produto feito para proteger pinturas, sendo a sua principal função, como o nome já diz, selar e uniformizar a absorção da textura, da massa e da tinta de acabamento, também evitando que a umidade e a água penetrem em diversos tipos de superfícies.

Se trata, pois, de produto extremamente importante para a preparação da superfície antes da aplicação da tinta, possuindo papel fundamental para aumentar o rendimento da tinta, além de selar e uniformizar a parede, contribuindo de forma direta com o resultado desejado quanto a pintura.

No endereço eletrônico [www.coral.com.br/pt/produtos/selador-acrilico#:~:text=](http://www.coral.com.br/pt/produtos/selador-acrilico#:~:text=,), o fabricante indica se prestar o mesmo “para proteger e manter sua pintura bonita e nova por muito mais tempo é necessário fazer uma boa preparação da superfície. Indicado para paredes novas, o Selador Acrílico impermeabiliza e uniformiza as mais diversas superfícies de alvenaria devido ao seu poder selante e ótima aderência.

É um fundo de cor branco fosco, diluível em água e de rápida secagem.

Com grande poder de preenchimento e cobertura, pode ser aplicado em ambientes internos e externos e prepara a superfície para os demais cuidados que sua parede necessita”.

E mais: ainda segundo o fabricante, é “Indicado para reboco ou bloco. Pode ser aplicado em ambientes internos e externos e prepara a superfície para os demais cuidados que sua parede necessita”.

Ou seja: está claro ser produto que prepara a superfície para o recebimento da tinta, com ela não se confundindo, bem como como o verniz, razão para estar submetido a tributação pela saída da mercadoria e não pela substituição tributária, com o pretende a defesa apresentada.

Mesma situação da Resina Acrílica, que é usada principalmente para impermeabilizar, isolar e proteger telhas, tijolos cerâmicos e pedras naturais. Algumas também podem ser usadas em telhas de fibrocimento.

Sabido é que os componentes básicos de uma tinta ou textura são resinas, pigmentos, solventes e aditivos, sendo as resinas responsáveis pela formação da película protetora na qual a tinta se converte após secar e por características como o brilho, aderência, elasticidade, resistência, entre outras.

Pode ser definida como resina sintética produzida por polimerização de ésteres ou de outros derivados do ácido acrílico (ácido propenóico), como por exemplo o poli (metil-2-metil-propenoato), poli (propenonitrilo), dentre outros.

“Existem diversos tipos de resinas: PVA, acrílica estirenada, vinil acrílica, acrílica pura, dentre outras.

*A resina acrílica refere-se ao grupo de materiais termoplásticos derivados de ácido acrílico, ácido metacrílico e outros compostos similares. A gama de produtos que contém este composto é diversificada e excelente quando se trata de durabilidade. Elas apresentam boa resistência química e fotoquímica, por isso são utilizadas em muitas aplicações a partir de solvente-base água para revestimentos arquitetônicos.*

*O acabamento que possui na sua base uma resina acrílica torna-se mais resistente e pode ser usada também em áreas externas. Além disso, é lavável e solúvel em água, enquanto a tinta látex só é solúvel em água, mas não é lavável.*

*Já a base de resina acrílica estirenada apresenta excelente resistência à alcalinidade, maresia, intempéries e ao mofo. É indicada para superfícies externas e internas”.*

*Tais conceitos estão disponíveis em [www.stobrasil.com.br/blog/2020/10/09/voce-sabe-a-diferenca-entre-resina-acrilica-e-estirenada/](http://www.stobrasil.com.br/blog/2020/10/09/voce-sabe-a-diferenca-entre-resina-acrilica-e-estirenada/).*

*Também como se pode observar do trabalho acadêmico da Faculdade de Odontologia da Universidade de São Paulo a respeito de tal produto acessível no endereço eletrônico [www.edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5028416/mod\\_resource/content/1/roteiro%20Resina%20acrilica.pdf](http://www.edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5028416/mod_resource/content/1/roteiro%20Resina%20acrilica.pdf), este produto “é um material utilizado para vários trabalhos na odontologia: confecção da base de próteses parciais e totais, placas mio-relaxantes, moldes individuais, padrões de fundição, próteses provisórias imediatas, coroas provisórias, dentes artificiais, reparo de próteses totais, acrilização de aparelhos ortodônticos, dentre outros.*

*A versatilidade da resina acrílica se deve, entre outros motivos, ao fato de ser: insípida, inodora, não tóxica, não irritante aos tecidos bucais (mas algumas pessoas têm alergia ao monômero), insolúvel na saliva, fácil de manipular e de polir, passível de desinfecção; além de apresentar alta estabilidade dimensional, morfológica e de cor.*

*(...)*

*As resinas acrílicas geralmente são fornecidas na forma de pó e líquido, que são misturados em uma proporção de 3 partes do pó para uma parte do líquido”.*

*Ou seja: tem uso diversificado, não somente na construção civil, mas também, como no caso apresentado, na odontologia, o que não aconteceria caso fosse considerada como tinta.*

*Assim, sendo apenas um dos componentes químicos da tinta, a resina acrílica não pode ser com a mesma confundida, justamente pela falta dos demais elementos necessários para que o produto venha a se caracterizar como uma tinta, sendo correta a manutenção no lançamento, pois a descrição do produto não corresponde com aquela de tinta.*

*Zarcão é um produto utilizado para preservar superfícies metálicas de problemas de ferrugem e oxidação. Portões, esquadrias, grades, puxadores, dobradiças, corrimão e acabamento de móveis são alguns exemplos de peças em ferro e metal que serão mais protegidos com a aplicação do zarcão, sobretudo, contra a oxidação.*

*Vem em a ser um fundo protetor com função anticorrosiva e de uniformização da superfície, permitindo a aplicação de diversos acabamentos com máxima durabilidade.*

*Em: [www.cdn.doocacommerce.com.br/allchem/product/attachments/ficha-tecnica-fundo-anticorrosivo-zarcao-1518183304616.pdf](http://www.cdn.doocacommerce.com.br/allchem/product/attachments/ficha-tecnica-fundo-anticorrosivo-zarcao-1518183304616.pdf), se encontra a sua composição química: Resinas modificadas; Pigmentos anticorrosivos; Aditivos promotores de aderência; e Solvente.*

*Pela divergência na descrição com o produto Tinta, não pode ser considerado como tal, estando sujeito a tributação normal, ao invés de substituição tributária.*

*Registre-se o cuidado do autuante de fundamentar o posicionamento adotado, pela apensação aos autos de material no sentido de comprovar que tais produtos não poderiam ser considerados como “Tintas” ou “Vernizes”, o que leva à conclusão de não ter se baseado em mera presunção ou avaliação não fundamentada.*

*Por fim, registro mais uma vez que diversos produtos incluídos no levantamento não foram questionados pela autuada, como os de NCM 4418.20.00 (Porta Reta Mista), 7616.99.00 (Escada Doméstica seis degraus), 8536.20.00 (Disjuntor), 6802.23.00 (Soleira Granito Preto), 3214.10.20 (Massa Corrida), Colchão D33 Max (9404.21.00), 8536.50.90 (Caixa Descarga Branco), 6805.10.00 (Lixa Manual Bosch), 7321.11.00 (Válvula de Sucção), 7321.11.00 (Válvula para Descarga Hydra), 4409.20.00 (Seteira reta), 3402.20.00 (Alvejante Brilux), 3808.92.99 (Osmocolor Incolor UV Glass), 3922.90.00 (Luva de Correr Soldável), dentre muitas outras, e sequer estão listados no Anexo 1 ao RICMS/12, quer pela NCM diversa, quer pela descrição diferente dos produtos, o que significa que possuem tributação normal pela saída, e como tal, devido o imposto autuado.*

*O fato de ter o remetente da mercadoria feito a retenção do imposto devido por substituição tributária, não significa, necessariamente que a mesma se encontra submetida a tal sistemática, tendo em vista o aspecto de previsão normativo para tal, podendo ser o destaque realizado pelo equívoco do vendedor, não garantindo ser tal produto enquadrado em tal situação tributária.*

*Em ocorrendo tal hipótese, deve a empresa buscar eventual ressarcimento junto a quem de direito, em procedimento que não cabe a este órgão julgador.*

*Em relação ao pleito para lhe ser concedido o direito ao crédito da entrada de todas as mercadorias indicadas e, para tanto, que tal crédito seja abatido no saldo devedor por ventura encontrado no Auto de Infração, bem como o direito ao levantamento dos valores pagos, via substituição tributária, esclareço que tais procedimentos não são da alçada deste órgão, devendo o contribuinte, requerer junto ao órgão de sua jurisdição, que em roteiro próprio analisará e decidirá quanto ao pedido formulado, respeitando o prazo decadencial.*

*Mesmo raciocínio acima explicitado se aplica as operações eventualmente indicadas com CST 010 (Código de Situação Tributária), que indica a incidência do ICMS, considerando informações sobre a procedência da mercadoria e o regime tributário adotado pela empresa, vez que o critério a ser adotado, como já visto alhures, é o da NCM e a descrição da mercadoria.*

*Quanto ao pedido para que se verificasse a possibilidade de levantamento do estoque das mercadorias no último dia posterior ao encerramento da substituição tributária e, conseqüentemente, o abatimento dos valores na modalidade de crédito que a empresa não se adequou no período, também nego, por implicar em nova fiscalização, com aplicação de roteiro fiscal diverso do aqui desenvolvido e ora avaliado.*

*Em relação às decisões paradigmas do CONSEF enunciadas pela defesa, esclareço que a substituição tributária na legislação está indicada por anos, no Anexo 1 ao RICMS/12, havendo casos em que para um mesmo ano, existirem mais de uma tabela, diante da rapidez e mudanças ocorridas na legislação, quanto a tal tema.*

*Por que razão, não as posso acolher. JJF Nº 0041-02/22-VD*

*Pelas expostas razões e motivos enumerados ao longo do presente voto, tenho o lançamento como procedente em parte, no montante de R\$ 1.832.449,25, na forma da seguinte demonstração:*

| <i>Período</i> | <i>ICMS Devido</i> | <i>Período</i> | <i>ICMS Devido</i> | <i>Período</i> | <i>ICMS Devido</i> |
|----------------|--------------------|----------------|--------------------|----------------|--------------------|
| <i>Jan/17</i>  | <i>-</i>           | <i>Jan/18</i>  | <i>62.517,20</i>   | <i>Jan/19</i>  | <i>78.883,21</i>   |
| <i>Fev/17</i>  | <i>-</i>           | <i>Fev/18</i>  | <i>50.260,19</i>   | <i>Fev/19</i>  | <i>47.944,11</i>   |
| <i>Mar/17</i>  | <i>-</i>           | <i>Mar/18</i>  | <i>40.301,49</i>   | <i>Mar/19</i>  | <i>44.405,28</i>   |
| <i>Abr/17</i>  | <i>-</i>           | <i>Abr/18</i>  | <i>35.854,38</i>   | <i>Abr/19</i>  | <i>32.744,97</i>   |
| <i>Mai/17</i>  | <i>29.537,59</i>   | <i>Mai/18</i>  | <i>33.419,54</i>   | <i>Mai/19</i>  | <i>38.453,24</i>   |
| <i>Jun/17</i>  | <i>37.102,21</i>   | <i>Jun/18</i>  | <i>34.823,51</i>   | <i>Jun/19</i>  | <i>33.292,13</i>   |
| <i>Jul/17</i>  | <i>45.598,56</i>   | <i>Jul/18</i>  | <i>34.657,25</i>   | <i>Jul/19</i>  | <i>37.333,99</i>   |
| <i>Ago/17</i>  | <i>36.247,77</i>   | <i>Ago/18</i>  | <i>38.191,88</i>   | <i>Ago/19</i>  | <i>37.729,03</i>   |
| <i>Set/17</i>  | <i>76.956,15</i>   | <i>Set/18</i>  | <i>92.900,76</i>   | <i>Set/19</i>  | <i>76.233,31</i>   |
| <i>Out/17</i>  | <i>71.909,17</i>   | <i>Out/18</i>  | <i>73.060,25</i>   | <i>Out/19</i>  | <i>80.523,01</i>   |
| <i>Nov/17</i>  | <i>75.647,54</i>   | <i>Nov/18</i>  | <i>80.473,65</i>   | <i>Nov/19</i>  | <i>85.988,29</i>   |
| <i>Dez/17</i>  | <i>83.831,33</i>   | <i>Dez/18</i>  | <i>106.643,96</i>  | <i>Dez/19</i>  | <i>98.984,27</i>   |

*Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o advogado e endereço apontado.*

*Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.*

*Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.*

*Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, já adotada, inclusive, pelo Poder judiciário há algum tempo, perdendo sentido outras formas de comunicação com os contribuintes e/ou seus representantes.*

Inconformado com julgamento, tempestivamente, a autuada interpôs o Recurso Voluntário, fls. 175 a 201, no qual demonstra a tempestividade, faz um relato sintético dos fatos e aduz, quanto ao mérito, que o erro na apuração do imposto decorrente das saídas das mercadorias apontadas pelo autuante, não procede.

Justifica que autuação incluiu mercadorias que estão no regime da substituição e antecipação tributária com encerramento da tributação e para comprovar apresenta notas fiscais de entrada, por produto, demonstrando que as mercadorias já sofreram retenção do ICMS. Junta também



planilhas com as mercadorias que entende sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas com a CST 010, ou seja, com o pagamento do ICMS por substituição e com a indicação de itens que diverge do entendimento do autuante, como relaciona.

Produtos com NCM matriz: 3208, 3209 e 3210 - Convênio ICMS 74/94.

Apesar dos fabricantes indicarem as NCMs 3208, 3209 e 3210, as mercadorias estarem inseridas no Convênio ICMS 74/94 e apresentarem descrição e NCM compatível com as mercadorias sujeitas ao regime, o autuante discordou da classificação tributária das mesmas, por entender que não se trata de tintas ou vernizes. Assim, apresenta documentos fiscais comprovando que as mercadorias foram adquiridas com encerramento de tributação por substituição tributária e a classificação da natureza dos itens conforme os seus fabricantes.

Complementa que o autuante tentou descaracterizar a natureza química de diversos produtos com o intuito de exigir tributação, porém diz não assistir ao mesmo.

As NCMs: 3209.10.10, 3209.10.20, 3208.10.10, 3208.90.29, 3208.90.10 e 3209.90.19, correspondem os seguintes produtos: (01) CR SOL E CHUVA SELADOR IMPER 18L; (02) SELADOR ACRILICO CORAL 18L; (03) SELADOR AC PG BCO BD 18L; (04) SELADOR AC PG BCO BD 18L; (05) SELADOR ACRILICO CORAL 18L; (06) SELADOR ACRILICO CORAL 3,6L; (07) SELADOR BASE AGUA PARA MADEIRA 3,6L; (08) SELADOR SOL E CHUVA SELADOR IMPER. 18L; (09) TEXTURA RUST. LOC PM 14LT (28KG); (10) TEXTURA RUSTICA LOC. PM 6.0KG; (11) RESINA ACRÍLICA 5L; (12) FUNDO SINT. NIVELADOR BRANCO 3.6L; (13) FUNDO SINT. NIVELADOR BRANCO 900 ML; (14) FUNDO BRANCO P/GALVANIZADO 0.9L; (15) FUNDO BRANCO P/GALVANIZADO 3.6L; (16) FUNDO GALVANIZADO BRANCO ¼; (17) FUNDO PREP. BASE AGUA INCOLOR 3.6; (18) HFER 3.6L ZARCÃO GL; (19) HFER 900ML CINZA; (20) HFER 900ML ZARCÃO; (21) SELADOR COPAL BR TRANSP. BALANCE; (22) ZARCÃO ELITE LARANJA 3,6L – ARGALIT; (23) ZARCÃO ELITE LARANJA 900ML – ARGALIT; (24) ZARCORAL FARDO ANTIOXIDO 0,9LT – CORAL; (25) ZARCORAL FDO ANTIOXIDO 3,6LT – CORAL; (26) SL EXTRA MARÍTIMO BR NATURAL; (27) SL TRIPLO FILTRO SOLAR BR NATURAL; (28) LIQUIDO PARA BRILHO 4X3,6; (29) HFER 4X3,6 CINZA; (30) SL NEUTREX BR MOGNO 3,6 L EAN; (31) SL NEUTREX BR MOGNO; (32) RESINA MULTIUSO IMPERMEABILIZAÇÃO; (33) TEXTURAX BRANCO 27KG; (34) IMPERMEABILIZANTE PAREDE – BD 18KG; (35) CR FUN PREP. BASE AGUA INCOLOR 3,6L EAN; (36) SL COPAL BR TRANSP BALANCE 900ML EAN; (37) VEDACIT VEDAPREN FAST CONCRETO BD 15KG; (38) SELADORA BASE ÁGUA PARA MADEIRA 0.9L; (39) SELADORA P/MADEIRA SPARLACK 0.9L; (40) SELADORA P/MADEIRA SPARLACK 3.6L.

Registra que os produtos estão também indicados nas planilhas, inclusive há produtos que, embora não mencionados na petição, constam nas planilhas, que são mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

Diz que a classificação fiscal (CST 010) e NCM indicadas pelo fabricante na nota fiscal constituem provas robustas e exaurientes que os produtos estão submetidos ao regime da substituição tributária.

Acrescenta ter indicado itens específicos, o qual na nota de aquisição foi classificada pelo fabricante, com a CST 010 tendo procedido o recolhimento do ICMS-ST, que estava sujeito ao regime por força do Convênio ICMS 74/94.

| ITEM | ESPECIFICAÇÃO   | POSIÇÃO NA NCM  |
|------|---|---|
| I    | Tintas, vernizes e outros   | 3208, 3209 e 3210   |
| II   | Preparações concebidas para solver, diluir ou remover tintas, vernizes e outros | 2707, 2710 (exceto posição 2710.11.30), 2901, 2902, 3805, 3807, 3810 e 3814 |

Destaca que o selador acrílico, indicado na planilha do autuante como: SELADOR ACRÍLICO CORAL 18L, NCM é 3209.10.10, é um produto sujeito a substituição tributária, CST 010, conforme Nota Fiscal nº 248.196, de 26/03/2019, emitida por AKZO NOBEL LTDA.

Aduz que não cabe ao autuante desconsiderar ou questionar a natureza química dos produtos com ST. Portanto, as mercadorias indicadas foram adquiridas na sistemática da substituição tributária, conforme notas fiscais relacionadas:

- **2017:** n<sup>os</sup>: 036.391 e 002.538.
- **2018** n<sup>os</sup>: 232.181; 360.607; 234.139; 235.516; 225.217; 233.204; 223.904; 352.052; 231.295; 223.904 e 360.607.
- **2019:** n<sup>os</sup>: 248.196; 259.147; 254.170; 027.823; 248.266; 378.605; 245.027; 024.900; 253.775; 408.810 e 395.755.
- **2020:** n<sup>os</sup>: 212.937; 423.070; 432.305; 196.726; 186.912
- **2021** n<sup>os</sup>: 255.809; 319.630 e 255.809.
- **2022** n<sup>os</sup>: 324.237; 335.670 e 329.763.

Aponta que na planilha do autuante constam diversos itens como por exemplo itens com a NCM 32091010: **(1)** VEDAPREN FAST CONC. BD 15KG; **(2)** VEDAPREN PAREDE BRANCO BD 20L; **(3)** VEDACIT ACQUELLA 18L; **(4)** ACQUELLA BB 5L; **(5)** FUNDO GALVANIZADO BRANCO ¼; **(6)** SELADOR ACRÍLICO CORAL 18L; **(7)** ZARCORAL FDO ANTIÓXIDO 0.9LT; e **(8)** ZARCORAL FDO ANTIÓXIDO 3.6LT.

- **2017** n<sup>os</sup>: 149.858; 147.147 e 194.649.
- **2018** n<sup>os</sup>: 158.726 e 223.904
- **2019** n<sup>os</sup>: 169.244 e 175.164.

Sinaliza que o autuante indicou que estes produtos não são tintas ou vernizes, mesmo com as NCMs 3208; 3209 e 3210, razão pela qual anexou a ficha técnica dos produtos e previstos no Convênio ICMS 74/94, portanto, com encerramento de tributação.

Relata que o CONSEF já julgou diversos processos reconhecendo que tais produtos estão sujeitos ao regime de substituição tributária conforme ementas transcritas dos Acórdãos JJF nº 0041-02/22-VD e JJF nº 0030-01/22-VD.

Sobre o item de NCM 2522.30.00 - TINTA PÓ – HIDRACOR; SUPERCAL 05 FD 40, salienta que o autuante entendeu que não está submetido ao regime da substituição tributária por não ser tinta ou verniz, contudo, contesta e anexa as Notas Fiscais de Aquisição n<sup>os</sup>: 404.978 e 423.070 que demonstram as saídas do fabricante com a fase de tributação encerrada.

Aponta que o CONSEF já julgou diversos processos reconhecendo que estes produtos estão sujeitos ao regime de substituição tributária conforme Acórdão JJF nº 0215-04/16, trecho do voto copiado.

Conclui que o produto TINTA PÓ – HIDRACOR SUPERCAL 05 FD 40 está albergado pelo regime da substituição tributária, conforme faz prova as Notas Fiscais n<sup>os</sup>: 404.978 e 423.070 e as fichas técnicas bem como a posição deste órgão de julgamento.

NCMs: 3214.90.00 e 3209.10.10: **(1)** TECPLUS LASTIC; **(2)** TECPLUS 1 CAIXA 18KG - QUARTZOLIT; **(3)** TECPLUS 1 GALÃO 3.6L; **(4)** MASSA ÓLEO NOVACOR 3.6L; e **(5)** FUNDO NOVACOR ANTIFERRUGEM 2.4L.

Aduz que também não merece prosperar a imputação do regime normal de tributação aos produtos classificados na NCM 3214.90.00: **(1)** TECPLUS LASTIC; **(2)** TECPLUS 1 CAIXA 18KG – QUARTZOLIT; **(3)** VEDAJA 18KG (A+B) BALDE PLÁSTICO; **(4)** VEDAJA 4KG (A+B); **(5)** MASSA ÓLEO NOVACOR 3.6L; e **(6)** FUNDO NOVACOR ANTIFERRUGEM 2.4L, visto que nas Notas de Aquisição n<sup>os</sup> 171.448, 272.158, 129.836, 028.187, 186.771 e 212.937; estão sujeitos ao regime de substituição tributária, inclusive assim consideradas pelo CONSEF no Acórdão JJF nº 0030-01/22-VD.

Afirma ser claro o equívoco do autuante na imputação da situação tributária dos itens citados e outros: **(1)** NCMs 8481.80, 8481.95 e 3917.40.90: VÁLVULA DE ESFERA 1, ½, ¾; **(2)** NCM 84818095 referente ao produto substituído conforme Nota Fiscal nº 3.162.215 - JOELHO SOLDÁVEL, Nota Fiscal nº 798.199; **(3)** KIT ACESSÓRIOS PARA BANHEIRO - NCM 3922.90.00, conforme Nota Fiscal nº 934.247; **(4)** JOELHO 90 CIRC. AQUAP; **(5)** JOELHO 45; **(6)** TUBO DESCARGA SOBREPOR – NCMs 3917.40.90 e 3917.23.00, conforme Nota Fiscal nº 011.364 e 810.379; **(7)** SUBCONJUNTO MVS P/ REGISTRO - NCM 84819010, conforme Nota Fiscal nº 1.807.867; **(8)** CABECEIRA DIR AQUAPLUV BEGE DN125 – NCM 3925.90.90, **(9)** SUPORTE AQUAPLUV BEGE DN125, conforme Nota Fiscal nº

082.619; **(10)** KIT DE ACESSÓRIOS P/ BANHEIRO 6 PCS - NCM 3922.90.00, Nota Fiscal nº 943.247 e 082.502; **(11)** VÁLVULA LAVATÓRIO S/ LADRÃO POLY - NCM: 3922.90.00, conforme Notas Fiscais nºs 007.563 e 008.782; **(12)** TORNEIRA TANQUE POLY - NCM 8481.80.19, conforme Nota Fiscal nº 007.563; **(13)** TORNEIRA LAVATÓRIO POLY - NCM 8481.80.19 conforme Nota Fiscal nºs 007.563, 008.782 e 009.183; **(14)** LONA AMARELA LONAX 4X50 - NCM 3920.20.19, conforme Nota Fiscal nº 2.826.154; **(15)** PALHA DE AÇO Nº 0 - NCM 73231000, conforme Notas Fiscais nºs 180.608 e 190.659; **(16)** ESPÁTULA PLÁSTICA LISA 6CM - NCM 3926.90.90, conforme Nota Fiscal nº 534.094; **(17)** TORNEIRA PARA LAVATÓRIO HERC. - NCM: 8481.80.19, conforme Nota Fiscal nº 02.548.184; e **(18)** CHUVEIRO DUCHA FRIA HERC - NCM 84818019, conforme Nota Fiscal nº 233.057.

Conclui que os produtos estão sujeitos à substituição tributária, devendo, portanto, serem excluídos do Auto de Infração, através de diligência fiscal ou por julgamento da improcedência da autuação.

Pondera, caso se considere os produtos, a despeito das suas notas fiscais, sujeitos ao regime normal de tributação requer, requer com base na não cumulatividade, o direito ao crédito da entrada de todas as mercadorias indicadas e, para tanto, que tal crédito seja abatido no saldo devedor por ventura encontrado no Auto de Infração.

Também pede que seja sejam considerados os valores pagos, via substituição tributária, sob pena de evitar o enriquecimento ilícito do Estado.

Frisar que algumas das mercadorias apontadas pelo autuante como por exemplo as que estão listadas nas *PLANILHAS: ESTOQUE LOJA E ESTOQUE DEPÓSITO*, como: COLCHÃO, TRAVESSEIRO, JANELA DE MADEIRA, PORTA DE MADEIRA, FORRO ANGELIM, PRODUTOS DE PISCINA e MASSA CORRIDA, foram adquiridas na sistemática da substituição tributária, contudo, na saída ocorrida no período fiscalizado, as mesmas não estavam no regime excepcional.

Portanto, visando evitar o enriquecimento do Fisco, requer a possibilidade de levantamento do estoque dessas mercadorias no último dia posterior ao encerramento da substituição tributária e, consequentemente, o abatimento dos valores na modalidade de crédito que a empresa não se apropriou, evitando a dupla tributação, conforme Resolução nº 3.728/2005.

Justifica seus requerimentos para que o Estado não se locuplete ilicitamente, pois é uma faculdade de defesa do contribuinte, tendo em vista que a compensação é uma matéria de defesa. Deste modo, requer o abatimento dos créditos apontados por ocasião da liquidação do débito do Auto de Infração, se houver.

Argumenta ser inegável a necessidade de realização de prova pericial de modo se perquirir a verdade sobre a real composição e natureza dos produtos para fins de classificação tributária, tendo em vista que, perante a Receita Federal, o enquadramento das mercadorias confere com a NCM que os seus fabricantes registraram e, em caso de dúvida, da autoridade autuante.

Pede ainda, que os fabricantes sejam intimados para fazerem parte do processo tendo em vista que o desfecho do processo causará repercussão em todos envolvidos.

Apresenta os quesitos a serem abordados na pretendida perícia.

Argumenta que o suposto recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto de saídas de mercadorias tributadas como não tributadas é improcedente, porque, foram consideradas pelo autuante em sua apuração como mercadorias sob o regime de substituição e antecipação tributária, com encerramento da fase de tributação, como mercadorias tributadas.

Requer o recebimento do Recurso e no mérito se decida pela improcedência do Auto de Infração, anulando o débito fiscal apurado, com fundamento no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Volta a requerer a realização de perícia contábil para certificar se os produtos arrolados pelo autuante estão sujeitos à substituição tributária, produção de prova pericial técnico contábil a ser produzida por Fiscal estranho ao feito, com fulcro nos artigos 145 e 148, inc. II do RPAF/BA, com o



intuito de comprovar que as mercadorias relacionadas no Auto de Infração estão contidas no Anexo 1 do RICMS/BA, razão pela qual se submetem ao regime de substituição tributária por antecipação, sendo o ICMS retido no início da cadeia produtiva adquiridas com imposto embutido no preço dos produtos.

Requer o acolhimento do Recurso a fim de se decidir julgando totalmente improcedente o Auto de Infração, cancelando-se o débito fiscal reclamado, por ser de direito e merecida justiça e, em eventual e/ou sucessiva, procedência, por cautela, requer que seja deferido o levantamento do estoque e dos créditos vindicados nesta impugnação para abatimento de eventual saldo devedor sob pena de não se configurar enriquecimento ilícito do Estado.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, em razão da decisão proferida pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração lavrado em 25/05/2022, constando uma infração que acusa o contribuinte de deixar de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como se não tributáveis fossem.

O Processo Administrativo Fiscal atende a todas as exigências da legislação, não houve ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, tendo, no transcorrer do mesmo, respeitado o devido processo legal.

A decisão da JJF, desonerou o sujeito passivo de parte da exação, resultando no ICMS exigido de R\$ 1.832.449,25, em virtude do acatamento de parte dos argumentos da defesa.

A Recorrente é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4744-0/05 - Comércio varejista de materiais de construção, dentre outras secundárias como comércio a varejo de pneumáticos e câmaras-de-ar, motocicletas e motonetas novas, bebidas, equipamentos de telefonia e comunicação, eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo, móveis e artigos de papelaria, além de funcionar como lojas de departamentos ou magazines e atuar na área de serviços financeiros.

A questão central da autuação reporta-se ao fato de a Fiscalização entender que as mercadorias relacionadas do levantamento fiscal, cujas saídas ocorreram nos exercícios de 2017 a 2019, são mercadorias normalmente tributadas, divergindo do procedimento adotado pelo contribuinte que as considerou como saídas não tributadas em razão de entender serem mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Inicialmente ressalto que o art. 6º, § 2º da Lei Complementar nº 87/96 determina que “*A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado*”.

Em se tratando de operações de aquisições interestaduais, nas quais o substituto está na unidade de origem da mercadoria, e o substituído na unidade de destino, deve-se observar que o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, dispõe que “*a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados*”, sendo que o imposto retido pelo substituto é devido ao estado de destino, ou seja, onde ocorre o fato gerador presumido. Assim sendo, o acordo entre as unidades federadas serve para conferir à legislação da unidade de destino efeito extraterritorial, nos termos do art. 102 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, ressalto que a NCM da mercadoria sujeita à substituição tributária tem um caráter acessório em relação à descrição da mercadoria contida no texto de lei. Dessa forma, somente na hipótese da lei (no caso, o convênio) fazer referência apenas à posição na NCM, pode-se considerar que todas as mercadorias incluídas naquela posição (NCM) estarão sujeitas ao regime da substituição tributária. Se assim não for, como é o entendimento desse CONSEF e da Administração Tributária, deve-se considerar tanto a descrição da mercadoria, como a posição na NCM.

Lembro também, que para fins de sujeição ao regime de substituição tributária, a mercadoria deve apresentar denominação, finalidade e classificação NCM coincidentes com as especificações contidas na norma. Esse entendimento já consolidado no CONSEF, coincidente com as orientações da Administração Tributária da Bahia, como expresso na ementa do Parecer nº 27850/2012:

*ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONVÊNIO nº 74/94. Para fins de aplicabilidade do regime de substituição tributária, a mercadoria envolvida na operação deve apresentar denominação, finalidade e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as especificações contidas na norma.*

A decisão da lide, portanto, tem relação estreita com a sujeição ou não ao regime da substituição tributária dos produtos comercializados e listados no levantamento. Caso se comprove que um determinado produto estava, à época dos fatos geradores, sujeito à substituição tributária, a Recorrente tem razão em contestar a autuação, tendo em vista que ao não tributar estas saídas agiu corretamente, considerando o efetivo encerramento da fase de tributação desse produto.

O levantamento fiscal, relaciona produtos destinados ao uso na construção civil, haja vista a principal atividade econômica desenvolvida pela Recorrente. Portanto, o suporte para as análises recai sobre **(i)** o Anexo 1 ao RICMS/20102 vigente entre 2017 e 2019; **(ii)** o Convênio ICMS 74/97; **(iii)** o Convênio ICMS 118/17; **(iv)** o Convênio ICMS 142/2018; e **(v)** o Protocolo ICMS 104/09.

O Convênio ICMS 74/97, publicado no DOU de 08/07/1994 foi ratificado nacionalmente no DOU de 26/07/1994 pelo Ato COTEPE-ICMS 09/94, estabelecendo na sua Cláusula primeira, que nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no seu anexo único, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.

O Anexo Único ao Convênio ICMS 74/94, quanto vigente, assim se apresentava:

| ITEM | ESPECIFICAÇÃO  | POSIÇÃO NA NCM  |
|------|--|---|
| I    | Tintas, vernizes e outros  | 3208, 3209 e 3210   |
| II   | Preparações concebidas para solver, diluir ou remover tintas, vernizes e outros  | 2707, 2710 (exceto posição 2710.11.30), 2901, 2902, 3805, 3807, 3810 e 3814 |
| III  | Massas, pastas, ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros para dar brilho, limpeza, polimento ou conservação  | 3404, 3405.20, 3405.30, 3405.90, 3905, 3907, 3910, 2710                     |
| IV   | Xadrez e pós assemelhados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código NCM/SH 3206.11.19.  | 2821, 3204.17 e 3206  |
| V    | Piche, Pez, Betume e Asfalto   | 2706.00.00 e 2714   |
| VI   | Produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas (exceto cola escolar branca e colorida em bastão ou líquida nas posições NCM 3506.1090 e 3506.9190) e adesivos.       | 2707, 2713, 2714, 2715.00.00, 3214, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807      |
| VII  | Secantes preparados  | 3211.00.00  |
| VIII | Preparações iniciadoras ou aceleradoras de reação, preparações catalíticas, aglutinantes, aditivos, agentes de cura para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas | 3208, 3815, 3824, 3909 e 3911   |
| IX   | Indutos, mastigues, massas para acabamento, pintura ou vedação   | 3214, 3506, 3909, 3910  |
| X    | Corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes  | 3204, 3205.00.00, 3206, 3212  |

O convênio foi introduzido na legislação baiana através do Decreto nº 3.377, de 17/08/1994, que processou a Alteração de nº 62 ao RICMS/97. Contudo, foi revogado pelo Convênio ICMS 118/17, de 29/09/2017, com efeitos a partir de 01/01/2018, cuja redação das suas Cláusulas primeira a terceira, assim estabelecia:

**Cláusula primeira** Os Estados e o Distrito Federal, nos termos deste convênio e do Convênio ICMS 142/18, de 14 de dezembro de 2018, acordam em adotar o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias relacionados no Anexo XXIII do referido convênio.

**Cláusula segunda - Fica revogado o Convênio ICMS 74/94, de 30 de junho de 1994.**

**Cláusula terceira - Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do dia 1º de janeiro de 2018. (Grifo do relator)**

A partir de janeiro de 2018, passou então a vigorar o Anexo XXIII do Convênio ICMS 142/18, a seguir reproduzido.

**Anexo XXIII do Convênio ICMS 142/18 - vigente a partir do Convênio ICMS 118/17**

| ITEM | ESPECIFICAÇÃO  | POSICÃO NA NCM                | Vigência                      |
|------|--|-------------------------------|-------------------------------|
| 1.0  | Tintas, vernizes e outros  | 3208, 3209 e 3210.00          | 01/01/2018                    |
| 2.0  | Xadrez e pós assemelhados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código 3206.11.19  | 2821, 3204.17.00 e 3206       | 29/02/2020                    |
| 2.0  | Xadrez e pós assemelhados, em embalagem de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código 3206.11.19     | 2821, 3204.17.00 e 3206       | 01/03/2020<br>a<br>01/05/2022 |
| 2.0  | Xadrez e pós assemelhados, em embalagem de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código NCM 3206.11.10 | 2821, 3204.17 e 3206          | A partir de 02/05/2022        |
| 2.1  | Xadrez e pós assemelhados, em embalagem de conteúdo superior a 1 kg, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código NCM 3206.11.19          | 2821, 3204.17.00 e 3206.      | 01/03/2020<br>a<br>01/05/2022 |
| 2.1  | Xadrez e pós assemelhados, em embalagem de conteúdo superior a 1 kg, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código NCM 3206.11.10          | 2821, 3204.17.00 e 3206.      | A partir de 02/05/2022        |
| 3.0  | Corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes  | 3204, 3205.00.00, 3206 e 3212 | 01/01/2018                    |

O Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente nos exercícios de 2016 a 2019, prevê o regime da substituição tributária para os produtos classificados como tintas e vernizes, no item 16, trecho segue copiado.

| ITEM | CEST                      | NCM/SH                  | DESCRIÇÃO   | Acordo Interestadual/Estados signatários | MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. Interestadual aplicada no estado de origem) | MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. Interestadual aplicada no estado de origem) | MVA nas operações internas |
|------|---------------------------|-------------------------|---|--|---|---|----------------------------|
| 16.0 | <b>TINTAS E VERNIZES:</b> |                         |   |  |   |   |                            |
| 16.1 | 24.001.00                 | 3208<br>3209<br>3210    | Tintas, vernizes  | Conv. ICMS 74/94 – Todos                 | 58,05% (Aliq. 4%)<br>53,11% (Aliq. 7%)<br>44,88% (Aliq. 12%)  | -   | 35%                        |
| 16.2 | 24.002.00                 | 2821<br>3204.17<br>3206 | Xadrez e pós assemelhados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código 3206.11.19 | Conv. ICMS 74/94 – Todos                 | 58,05% (Aliq. 4%)<br>53,11% (Aliq. 7%)<br>44,88% (Aliq. 12%)  | -   | 35%                        |

Importante ressaltar que o Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente até 31/12/2015, contemplou todas as mercadorias relacionadas no Convênio ICMS 74/94. Porém, foi alterado pelo Decreto nº 16.499, de 23/12/2015, produzindo seus efeitos a partir 01/01/2016, constando apenas os produtos: **(a) Tintas, vernizes** (NCMs 3208, 3209 e 3210); e **(b) Xadrez e pós assemelhados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código 3206.11.19** (NCMs 2821, 3204.17 e 3206).

Importante nesse contexto destacar trecho do Parecer nº 0318/2017 da Diretoria de Tributação - DITRI, elaborado em 05/01/2017, em resposta a uma consulta formulada por contribuinte do ICMS acerca da “(...) abrangência do regime de substituição tributária para materiais de construção. Interpretação do RICMS-BA/12, art. 289, e Anexo 1, item 8. “.

A i. parecerista Ozita de Andrade Mascarenhas Costa, achou pertinente “(...) esclarecer que o aludido Parecer DITRI/GECOT 29.213/2016, exarado em 19/10/2016, no Processo 182668/2016-6, que ora ratificamos integralmente, foi elaborado em resposta aos questionamentos então apresentados pelo contribuinte, e de acordo com a legislação vigente, em especial a redação atual do Anexo 1 do RICMS, Decreto 16.499, publicado na edição de 24 de dezembro do Diário



*Oficial do Estado, única publicação que traz a lista completa dos produtos que permaneceram na substituição tributária.*

*Registre-se que o rol de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária conforme o atual Anexo 1 não guarda relação com a lista contida no Anexo 1 do RICMS, vigente até 31/01/2016; produtos que antes não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária, com o advento do Anexo 1 do RICMS, introduzido pelo Decreto 16.499/15, passaram a se sujeitar ao regime de antecipação total do imposto, sendo que a inserção e exclusão de produtos no regime da substituição tributária decorre de política da administração tributária. A competência desta DITRI/GECOT limita-se à emissão de pareceres formais com a interpretação da legislação tributária estadual, não nos cabendo explicar e/ou questionar os motivos determinantes do tratamento tributário das mercadorias”.*

Importante esse registro, face a alteração do Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente a partir de 01/01/2016, no qual se excluiu da substituição tributária, mercadorias antes contempladas na sistemática, especificamente quanto a produtos incluídos no grupo de tintas e vernizes.

A Recorrente inicialmente trouxe como suporte às suas alegações de improcedência da infração os produtos com NCM matriz 3208, 3209 e 3210, sobre as quais arguiu que o Convênio ICMS 74/94, que dispõe sobre regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química, que as inclui no seu Anexo Único com descrição e NCM compatíveis, sendo que o Fiscal discordou dessa classificação, por entender que não se trata de tintas ou vernizes, assim como a JJF no julgamento.

Apresentou uma longa lista de mercadorias que entendeu estarem equivocadamente classificadas pelo Fisco como sujeitas à tributação normal e especificou para as mesmas, as seguintes NCMs: 3208.10.10, 3208.90.29, 3208.90.10, 3209.10.10, 3209.10.20 e 3209.90.19.

Isto posto, passo a análise desse primeiro argumento.

Das mercadorias relacionadas pela Recorrente, podemos resumi-las nos seguintes grupos: **(a)** Selador Acrílico; **(b)** Selador Impermeabilizante; **(c)** Resina Acrílica; **(d)** Fundo Branco p/ Galvanizado; **(e)** Zarcão; **(f)** Resina Multiuso Impermeabilização; **(g)** VEDACIT; e **(h)** Seladora Base Água p/ Madeira.

Segundo dados os fabricantes, transcrevo a seguir as informações acerca de cada item relacionados pela Recorrente.

**Selador Acrílico** – Selador para alvenaria interior/exterior, cuja função é selar e uniformizar a absorção de superfícies de alvenaria em geral a serem emassadas ou pintadas – Norma Técnica ABNT NBR 11702:2010, (<https://cdn.suvinil.com.br/>);

**Selador Impermeabilizante** – É uma pré-pintura impermeabilizante, que forma uma película flexível e acompanha os movimentos de contração e dilatação das paredes. Previne fissuras, evita infiltrações e aumenta o rendimento da tinta, (<https://www.tintasmc.com.br/>);

**Resina Acrílica** – É uma resina para pedras, cuja função é proteger e reduzir a absorção de água em superfícies de pedras e alvenaria em geral, (<https://cdn.suvinil.com.br/>);

**Fundo Branco p/ Galvanizado** – É um fundo sintético branco fosco que proporciona aderência em metais galvanizados e alumínio, protegendo o acabamento final. É indicado para aplicação externa em metais galvanizados e alumínio, (<https://www.coral.com.br/>);

**Zarcão** – É um fundo anticorrosivo, aplicado para proteger as superfícies de metais ferrosos contra corrosão, (<https://cdn.suvinil.com.br/>);

**Resina Multiuso Impermeabilização** – É uma emulsão acrílica modificada, com pigmentos inertes, tensoativos, coalescente e água. Possui ação repelente a água e umidade, impedindo a formação de limo, manchas ou mofo e conferindo alta resistência e durabilidade às superfícies externas, (<https://www.alesi.ind.br/>);

**Vedacit** - É um aditivo impermeabilizante para concretos e argamassas, que age por hidrofugação do sistema capilar e permite a respiração dos materiais, mantendo os ambientes salubres, (<https://vedacit.com.br/>);

**Seladora Base Água p/ Madeira** – Produto indicado para selar para móveis em geral de uso em interior como: armários embutidos, madeiras decorativas, lambris etc., (<https://madeirasgasometro.vteximg.com.br/>).

Efetivamente, os itens contestados pela Recorrente com tais NCMs, com a correspondente descrição, são impermeabilizantes e iniciadoras ou aceleradoras de reação.

Nesse sentido, destaco mais um trecho do Parecer da DITRI (0318/2017, emitido em 05/01/2017), relativo a impermeabilizante para paredes - NCM 3209.10.10:

*“O Anexo 1 do RICMS/BA prevê no item 16.1 - NCM 3209 - Tintas, vernizes. Na Tabela NCM o Capítulo 32 ‘ Extratos tanantes e tintoriais; taninos e seus derivados; pigmentos e outras matérias corantes; tintas e vernizes; mástiques; tintas de escrever’. O subitem 32.09 prevê ‘Tintas e vernizes, à base de polímeros sintéticos ou de polímeros naturais modificados, dispersos ou dissolvidos num meio aquoso’. O 3209.10 contempla as tintas e vernizes ‘à base de polímeros acrílicos ou vinílicos’. O 3209.10.10 prevê as ‘tintas’.*

*A Nota Explicativa da posição 32.09 descreve:*

*‘As tintas desta posição são compostas por aglutinantes à base de polímeros sintéticos ou de polímeros naturais modificados, em dispersão ou em solução num meio aquoso, misturados com dispersões de matérias corantes insolúveis (principalmente, pigmentos minerais ou orgânicos ou lacas coradas) e com matérias de carga. São adicionadas de agentes de superfície e de colóides protetores com fins de estabilização. Os vernizes da presente posição são análogos às tintas, mas não contêm pigmentos; todavia, podem conter uma matéria corante solúvel no aglutinante.*

*O aglutinante, que constitui o agente filmogênio, é constituído, quer por polímeros, tais como os ésteres poliacrílicos, o poli (acetato de vinila) ou o poli (cloreto de vinila), por exemplo, quer por produtos de copolimerização do butadieno e do estireno.*

*Qualquer meio constituído por água ou por uma mistura de água com solvente hidrossolúvel, deve considerar-se como meio aquoso.*

*A presente posição não compreende: a). As preparações destinadas ao revestimento de superfícies, tais como fachadas ou pisos (pavimentos), à base de plástico e adicionadas de uma elevada proporção de matérias de carga e que são aplicadas da mesma forma que os indutos do tipo convencional, isto é, à espátula, à trolha, etc. (posição 32.14); b). As tintas de impressão que, tendo uma composição qualitativa análoga à das tintas para pintar, não são próprias para as mesmas aplicações (posição 32.15).*

*Pela descrição constante na Nota Explicativa da posição 32.09 e a informação prestada pelo fabricante do produto, de que o produto é indicado para a proteção de fachadas, paredes externas e muros; possui tecnologia 3 em 1: sela, impermeabiliza e dá acabamento, verifica-se que o produto indicado pela Consulente Impermeabilizante para paredes - NCM 3209.10.10 é de fato uma tinta, que tem em si outras funções agregadas, como selar e impermeabilizar.*

*Isto posto, conclui-se que a mercadoria Impermeabilizante para paredes - NCM 3209.10.10 está enquadrada na substituição tributária, no item 16.1 do Anexo 1 do RICMS/BA. “.* (Grifo do relator)

Portanto, considerando que as NCMs raízes 3208 e 3209, constam no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigentes entre 2017 e 2019, e que descrição coincide com a norma vigente, justifica o acolhimento do argumento da Recorrente, devendo a decisão da JJF, referente a este ponto, ser reformada com a exclusão dessas mercadorias da autuação.

A seguir, a Recorrente atacou a autuação quanto a inclusão dos produtos de NCM 2522.30.00 - TINTA PÓ HIDRACOR e SUPERCAL 05 FD 40, alegando se tratar de produto enquadrado no regime da substituição tributária.

Taz como suporte aos seus argumentos a decisão da 4ª JJF no julgamento do Processo Administrativo sobre matéria idêntica, conforme Acórdão JJF nº 0215-04/16. Neste caso, destaco que a decisão efetivamente caminhou no sentido de considerar o produto Tinta em pó Hidracor, na posição NCM 2522.30.00, como produto sujeito a substituição tributária.

Ademais, consulta da nota fiscal, citada pela Recorrente (Nota Fiscal-e nº 404.978), no Portal da NF-

e, atesta que o remetente das mercadorias, provenientes do Ceará, consta a NCM 2522.30.00, indicada na nota fiscal de aquisição da mercadoria corresponde que, segundo a Receita Federal do Brasil a seguinte descrição: “2522.30.00 - Cal hidráulica. “

A questão tem importante relação com a NCM, cuja classificação de um determinado produto cabe inicialmente a indústria ou ao fabricante, pois entre todos os posteriores participantes da cadeia produtiva/comercial devem seguir essa classificação fiscal. Assim sendo, quando o atacadista ou varejista identifica que determinado produto está classificado incorretamente, ele deverá comunicar ao seu fornecedor, se indústria, para que o mesmo corrija tal classificação, uma vez que a NCM de um produto não pode ser alterada pelo revendedor.

O Fisco Federal monitora diversas ações dos contribuintes e cruza as informações, de forma a identificar eventuais alterações, dentre elas uma eventual alteração da NCM, realizada por um atacadista/varejista quando revende certo produto adquirido com a NCM diferente daquela constante na aquisição e questionar tal mudança, pois, repito, caberá ao fabricante do produto a classificação fiscal de determinada mercadoria, observando os critérios técnicos do produto, para o correto enquadramento nas NCMs.

Ocorrendo dúvidas sobre a classificação fiscal de um determinado produto, o órgão responsável pela definição da NCM mais adequada é a Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, em julgamento já ocorrido nesta 1ª CJF no qual foi motivo de controvérsia a classificação da NCM do produto Tinta em Pó Hidracor, abordada no julgamento do Recursos de Ofício e Voluntário interposto frente a decisão da 6ª JJF no Acórdão CJF nº 0178-11/24-VD.

Em consulta à Receita Federal acerca de qual NCM caberia e este produto o acórdão traz como suporte a Solução de Consulta nº 98.203 – COSIT, que a enquadrava o produto na NCM 3824.99.79.

Nos demonstrativos elaborados pelo autuante foi indicado a NCM 2522.30.00 para o produto.

A resposta, inicialmente esclareceu que *“Trata-se de um produto industrializado, obtido pela mistura de cal hidratada, calcário e pigmentos, que visa ser utilizado na pintura de ambientes internos e externos. Não se trata de um produto bruto isolado, em estado primário, como seria característico dos produtos do Capítulo 25, mas sim de uma mistura de produtos, para a obtenção de uma mercadoria que visa ser utilizada como tinta, após a adição de água, pelo usuário, no momento do preparo para o uso.”*

A Receita Federal, então concluiu que:

*“Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 38.24), RGI 6 (textos da subposição de primeiro nível 3824.9 e da subposição de segundo nível 3824.99) e RGC 1 (textos do item 3824.99.7 e do subitem 3824.99.79), da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no código **NCM 3824.99.79**.”*

Ou seja, segundo a Receita Federal, a Tinta em Pó Hidracor se trata de preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos e deve ser classificada sob NCM 3824.99.79.

O Convênio ICMS 74/94, especificava no item VIII do seu Anexo, a NCM de raiz 3824, com a seguinte redação: *“Preparações iniciadoras ou aceleradoras de reação, preparações catalíticas, aglutinantes, aditivos, agentes de cura para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas”*.

No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigentes em 2017, 2018 e 2019, a NCM 3824 consta no item 8.2 com a seguinte descrição: *“Argamassas”*, que coincide com a descrição do item 2.0 do Anexo XI do Convênio ICMS 142/2018, que substituiu o Convênio ICMS 74/94, apesar de no RICMS/2012 ainda constar esse convênio como referência.



No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente desde 2017, consta a NCM 2522.30.00, indicada nas notas fiscais autuada, com a descrição “Cal” devido ao Protocolo ICMS 104/09 BA e SP, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno e prevê na sua Cláusula primeira:

***Cláusula primeira** Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste Protocolo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes. (Grifo do relator)*

A Cláusula segunda traz as restrições à aplicação das regras previstas no protocolo, dentre as quais destaco:

***Cláusula segunda** O disposto neste protocolo não se aplica: (...)*

*IV - às operações interestaduais promovidas por contribuinte varejista com destino a estabelecimento de contribuinte localizado no Estado de São Paulo; (...)*

*§ 4º O disposto neste protocolo não se aplica também, em relação aos itens 39 a 43 do Anexo Único, nas saídas destinadas ao Estado da Bahia ainda.*

O i. Relator *a quo*, informou no seu voto que em “(...) situações semelhantes foram levadas à análise por parte da Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE), através de sua Procuradoria Fiscal (PROFIS), tendo sido emitidos pareceres conclusivos pela Representação ao CONSEF no sentido da ‘improcedência de todo e qualquer lançamento de ICMS-ST nas operações com ‘Tinta em Pó Hidracor’, em despachos tanto da Procuradora Assistente, quanto do Procurador Chefe da PROFIS. “.

Ressaltou ainda que o produto Tinta em Pó Hidracor por não ser considerada tinta, levaria a concluir que estaria sujeita à substituição tributária, em razão da previsão contida no item 8.1 do Anexo 1 ao RICMS/12 para o produto “Cal”. Contudo, ponderou que entre a cal hidratada pura e a cal acrescido de pigmentos e outros elementos, como ocorre com o produto denominado Tinta Hidracor, são produtos distintos, mesmo porque, o Protocolo ICMS 104/09 se refere a “cal para construção civil”, indicando que se o legislador pretendeu incluir na substituição tributária apenas a cal pura. Se a pretensão fosse incluir os produtos além da cal pura, não o fez, vez que se assim fosse, o descrevia de modo a contemplar aqueles produtos compostos de cal e outros elementos, como a Tinta pó Hidracor, o que não ocorreu.

Portanto, mesmo estando a Cal sujeita a substituição tributária, o produto incluído no levantamento, ainda que denominado “tinta”, não o é, e também não pode ser considerado como “Cal”.

Assim, a Tinta em Pó Hidracor trata-se de produto sujeito tributação normal, portanto, deve ser mantido no lançamento.

Quanto ao produto SUPERCAL 05 FD 40, caberia a mesma análise. Porém, o mesmo não consta no levantamento.

Em seguida, a Recorrente fez referência aos itens com as NCMs: 3214.90.00, 3209.10.10, correspondente aos produtos TECPLUS LASTIC, TECPLUS 1 CAIXA 18 Kg, QUARTZOLIT TECPLUS 1 GALÃO 3.6 L, MASSA ÓLEO NOVACOR 3.6 L e FUNDO NOVACOR ANTIFERRUGEM 2.4 L, cujas análises quanto a natureza dos mesmos são tratadas a seguir.

O produto TECPLUS LASTIC – NCM 3214.90.00, segundo a ficha técnica do fabricante, é um “Impermeabilizante flexível e elástico em sistema bicomponente, à base cimentícia com polímeros especiais e fibras sintéticas que, em composição, resultam em uma membrana impermeável com excelentes características de aderência e flexibilidade. “, (<https://www.quartzolit.weber/>), descrição que serve também para a mercadoria TECPLUS 1 CAIXA 18 Kg.

O item TECPLUS QUARTZOLIT – NCM 3214.90.00, segundo o fabricante “*é uma argamassa ideal para áreas úmidas, que recebem água em abundância como banheiros, cozinhas e áreas de serviço, muros, rodapés e jardineiras. Também pode ser aplicada em reservatórios enterrados, fundações e alicerces.*”, (<https://www.quartzolit.weber/impermeabilizantes-quartzolit/>).

A MASSA ÓLEO NOVACOR 3.6 L – NCM 3214.10.20, trata-se de “*uma massa com grande facilidade de lixamento, proporciona acabamento liso. A sua aplicação melhora o rendimento e a qualidade do acabamento final. Indicada para corrigir e nivelar superfícies internas de madeira.*”, cuja composição é: “*Resinas alquídicas, pigmentos inorgânicos, cargas inertes, aditivos e solventes.*”, (<https://www.tintaskresil.com.br/>).

O produto FUNDO NOVACOR ANTIFERRUGEM 2.4 L – NCM 3208.90.10, “*é uma tinta anticorrosiva para aplicação em superfícies de ferro ou aço, que, assim como o zarcão, protege contra a ferrugem.*”, (<https://www.nordestetintas.com.br/>), descrição confirmada por outros fabricantes como “*uma tinta anticorrosiva para aplicação em superfícies de ferro ou aço, que, assim como o zarcão, protege contra a ferrugem.*”, (<https://www.sherwin.com.br/>).

A NCM 3214, segundo a Receita Federal do Brasil, corresponde a seguinte descrição: “*Mástigue de vidraceiro, cimentos de resina e outras mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo utilizado em alvenaria.*”

Esclareço que o termo “*indutos utilizados em pintura*”, são produtos que se empregam na preparação de superfícies, como paredes interiores, a fim de eliminar as irregularidades, vedar as fendas e orifícios e eliminar a porosidade.

Está incluso no grupo VI - Produtos das indústrias químicas ou das indústrias conexas, cujo detalhamento, indica: “*3214.90.00 – Outros.*”

Já as NCMs 3208 e 3209, correspondem a descrição de: “*Tintas e vernizes, à base de polímeros sintéticos ou modificados, dispersos ou dissolvidos num meio aquoso.*”, com o detalhamento de: “*320910 - À base de polímeros acrílicos ou vinílicos.*”

A NCM 3214, consta no Anexo 1 vigente entre 2017 e 2018 no item 8.3 - “*Outras argamassas*” - Protocolo ICMS 104/09 – BA e SP e Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ;

Em relação as NCMs 3208 e 3209, como já dito, constam nos anexos vigentes do período de 2017 a 2019, com a descrição de “*Tintas, vernizes*” - Convênio ICMS 74/94.

Sobre estes itens, reproduzo outro trecho do Parecer da DITRI nº 0318/2017:

*“Todas as mercadorias enquadradas nas NCMs relacionadas no item 8 do Anexo 1 do RICMS estão sujeitas ao regime de substituição tributária, aí incluídos os produtos classificados na NCM 3214.9, descritos como ‘outras argamassas’; nas NCMs 3816.00.1 e 3824.5, correspondentes à ‘argamassas’; e na NCM 3910, descrito como ‘silicones em formas primárias, para uso na construção’.*”

Pelo exposto, os produtos relacionados correspondem a argamassas e tintas anticorrosivas. Portanto, cabe razão a Recorrente quanto a estes itens, vez que estão sujeitos ao regime de substituição tributária e assim, devem ser excluídos do levantamento.

A Recorrente a seguir relaciona produtos classificados nas NCMs 8481.80, 8481.95, 3917.40.90, 3920.20.19, 3922.90.00, 3925.90.90, 3926.90.90 e 7323.10.00: **(a)** VÁLVULA DE ESFERA; 1; ½; ¾; **(b)** JOELHO SOLDÁVEL; **(c)** KIT ACESSÓRIOS PARA BANHEIRO; **(d)** JOELHO 90 CIRC. AQUAP; **(e)** JOELHO 45; **(f)** TUBO DESCARGA SOBEPOR; **(g)** SUBCONJUNTO MVS P/ REGISTRO; **(h)** CABECEIRA DIR AQUAPLUV BEGE DN125; **(i)** SUPORTE AQUAPLUV BEGE DN125; **(j)** KIT DE ACESSÓRIOS P/ BANHEIRO 6 PCS; **(l)** VÁLVULA LAVATÓRIO S/ LADRÃO POLY; **(m)** TORNEIRA TANQUE POLY; **(n)** TORNEIRA LAVATÓRIO POLY; **(o)** LONA AMARELA LONAX 4X50; **(p)** PALHA DE AÇO Nº 0; **(q)** ESPÁTULA PLÁSTICA LISA 6 CM; **(r)** TORNEIRA PARA LAVATÓRIO HERC; e **(s)** CHUVEIRO DUCHA FRIA HERC.

A NCM 8481, está relacionada no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente entre 2017 e 2019 no item 8.79 – “*Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos*”

*semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes”;*

A **NCM 3917**, consta nos anexos vigentes entre 2017 e 2018, no item **1.2** – “*Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos*” e no item **8.6** – “*Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção*” e no anexo vigente em 2019 no item **8.6** – “*Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção*”.

As **NCMs 3920, 3919 e 3921**, constam nos anexos vigentes entre 2017 e 2019, no item **8.9** com a seguinte descrição: “*Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins.*”.

A **NCM 3922**, consta nos anexos vigentes entre 2017 e 2019 no item **8.13** com 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.*”.

A **NCM 3925**, consta no Anexo 1 vigente entre 2017 e 2019 nos itens: **8.15** – “*Caixa-d’água, inclusive sua tampa, de plástico, mesmo reforçadas com fibra de vidro.*” NCM 3925.1; **8.16** – “*Outras telhas, cumeeira e caixa d’água, inclusive sua tampa, de plástico, mesmo reforçadas com fibra de vidro.*” NCM 3925.9; **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, exceto os descritos nos itens 8.15 e 8.16.*” – NCMs 3925.1 e 3925.9; **8.18** – “*Portas, janelas e seus caixilhos, alisares e soleiras.*” – NCM 3925.2.

Já a **NCM 3926**, consta nos anexos vigentes entre 2017 e 2019 em itens, dentre os quais o **8.20** com a descrição: “*Outras obras de plástico, para uso na construção.*”.

Sobre a matéria, recorro a outro parecer emitido pela DITRI nº 1888/2024:

*“Observe-se que o fato de determinados produtos e respectivas NCMs constarem no rol de um segmento específico de ‘materiais de construção e congêneres’ (item 8 do Anexo I do RICMS/BA) indica que, para fins de aplicação do regime de substituição tributária, 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-se a de uso em obras de construção civil.*

*Nesse contexto, sujeitar-se-ão ao regime de substituição tributária, ‘tubos, conexões, mangueiras e acessórios’, bem como toda mercadoria comercializada pela Consulente, cuja descrição e classificação na NCM/SH, conste no item 8 do Anexo 1 do RICMS, e que, dentre as finalidades para as qual foi concebida e fabricada, encontra-se a de integração em obras de construção civil, ainda que possa ser utilizada tanto para integração em equipamentos industriais como em obras de construção civil, inclusive obras realizadas em imóveis de estabelecimentos fabris ou residenciais.*

*É o caso de tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção, NCM 3917 (item 8.6 do Anexo I, do RICMS/BA); acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço item 8.46 do Anexo I, do RICMS/BA); e torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes (item 8.79 do Anexo I, do RICMS/BA); ainda que possam ser utilizadas tanto para integração em equipamentos industriais como em obras de construção civil”.*

Por considerar relevante especificamente para essa questão, trago como suporte o Parecer da DITRI de lavra da i. parecerista Hogla de Alencar Pacheco, nº 2170/2024, cuja ementa segue reproduzida:

*“ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Materiais de construção e congêneres. Para fins de aplicação do regime de substituição tributária, caracteriza-se como material de construção e congênere, independentemente da aplicação a ser dada a ele por seu adquirente final. RICMS/BA, art. 289; Anexo 1, item 8.”.*

Destaco o entendimento expressado no parecer quanto ao critério de aplicação do regime de substituição tributária, que assim considera um produto sujeito a tal sistemática por se tratar de material de construção e congênere, independentemente da aplicação a ser dada a ele por seu adquirente final.

Quanto a estes itens, consta no voto da JJF que o autuante, já em sede de informação fiscal, havia os excluídos do levantamento por estarem sujeitos à substituição tributária, alteração



acompanhada no julgamento da primeira instância. Contudo, da análise dos demonstrativos analíticos, não é isso que se vê, tendo em vista que permaneceram grande parte desses itens.

Acolho a manutenção no levantamento fiscal do item KIT ACESSÓRIOS PARA BANHEIRO - NCM 3922.90.00, em razão de não corresponder ao descrito no item 8.13 – “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. “, constante nos Anexos ao RICMS vigentes em 2017 a 2019, assim como do item PALHA DE AÇO Nº 0 NCM 7323.10.00, por se tratar de mercadoria expressamente excluída do regime, conforme consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 no item 8.59.0 cuja descrição “Palha de ferro ou aço, exceto os de uso doméstico classificados na posição NCM 7323.10.00”, justifica a manutenção da mercadoria no levantamento.

Por fim, cabe analisar os demais pedidos da Recorrente.

Quanto ao pedido para que o crédito decorrente das entradas das mercadorias, que tiveram o ICMS-ST retido, cuja saída ocorreu sem tributação, portanto, foram autuadas, seja “abatido no saldo devedor por ventura encontrado no Auto de Infração (...)”, indefiro, em razão de não haver tal possibilidade neste processo. Entretanto, a Recorrente pode formalizar tal pleito administrativamente.

A Recorrente arguiu que perante a Receita Federal o enquadramento das mercadorias confere com a NCM adotadas pelos fabricantes e, caso permaneça alguma dúvida por parte da autoridade autuante, caberia a realização de perícia para a dirimir a dúvida. Dessa forma, requer que os fabricantes sejam intimados para fazerem parte do processo, tendo em vista que a decisão deste contencioso lhes causará repercussão.

Indefiro o pleito, por não haver justificativa, tampouco previsão legal para inclusão de terceiros na discussão da lide.

Finaliza pedindo a realização de perícia contábil para certificar se os produtos incluídos no levantamento estão sujeitos à substituição tributária, a ser realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito. Também nego o pleito, com base no art. 147, inc. II, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, ou seja, a prova não depende do conhecimento especial de técnicos e se mostra desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Acolho parcialmente o Recurso Voluntário, restando devido o ICMS no montante de R\$ 1.519.957,28, após efetuados de ofício os ajustes justificados linhas acima, conforme demonstrativo.

| Mês/Ano     | ICMS Devido       | Mês/Ano     | ICMS Devido       | Mês/Ano      | ICMS Devido         |
|-------------|-------------------|-------------|-------------------|--------------|---------------------|
| Jan/17      | 0,00              | Jan/18      | 52.422,98         | Jan/19       | 69.094,24           |
| Fev/17      | 0,00              | Fev/18      | 42.624,49         | Fev/19       | 40.427,96           |
| Mar/17      | 0,00              | Mar/18      | 32.630,41         | Mar/19       | 37.212,30           |
| Abr/17      | 0,00              | Abr/18      | 30.926,37         | Abr/19       | 27.988,40           |
| Mai/17      | 25.321,34         | Mai/18      | 28.357,29         | Mai/19       | 33.522,76           |
| Jun/17      | 31.625,73         | Jun/18      | 27.619,20         | Jun/19       | 29.000,91           |
| Jul/17      | 40.994,72         | Jul/18      | 27.857,31         | Jul/19       | 31.855,13           |
| Ago/17      | 31.456,88         | Ago/18      | 32.037,99         | Ago/19       | 30.812,40           |
| Set/17      | 67.240,85         | Set/18      | 78.389,78         | Set/19       | 61.038,51           |
| Out/17      | 60.045,45         | Out/18      | 59.676,56         | Out/19       | 62.644,76           |
| Nov/17      | 62.586,34         | Nov/18      | 64.164,30         | Nov/19       | 66.238,34           |
| Dez/17      | 70.308,67         | Dez/18      | 84.478,74         | Dez/19       | 79.356,17           |
| <b>2017</b> | <b>389.579,98</b> | <b>2018</b> | <b>561.185,42</b> | <b>2019</b>  | <b>569.191,88</b>   |
|             |                   |             |                   | <b>Total</b> | <b>1.519.957,28</b> |

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por

unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.0006/22-2, lavrado contra **COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO COROA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.519.957,28**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS