

PROCESSO	- A. I. N° 269616.0004/22-9
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AGC VIDROS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDOS	- AGC VIDROS DO BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0162-01/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 18.06.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0107-11/25-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. A recorrente comprovou nos autos que os produtos foram comercializados para adquirentes que os empregaram em processo de industrialização, não estando sujeitos à substituição tributária. Diligência realizada em primeira instância comprovou que parte das operações foram objeto de remessa para beneficiamento com posterior retorno. Verificado que a parte remanescente se refere a operações com empresa que promove o beneficiamento por conta própria. Modificada a decisão de primeira instância. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face do Acórdão nº 0162-01/24-VD proferido pela 1ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 27/01/2022 no valor histórico de R\$ 1.710.641,22, abordando a seguinte infração:

Infração 01 – 008.049.001 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Operações com vidros.

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Rejeito a arguição de nulidade do auto de infração sob a alegação de que a exigência fiscal se baseou em presunções, sem uma efetiva comprovação das acusações que motivaram a autuação. O presente auto de infração se baseou em informações constantes no cadastro de contribuintes da SEFAZ e diligências requeridas no curso do processo trouxeram mais comprovações acerca das efetivas operações realizadas. Também rejeito a nulidade do auto de infração em razão de suposta falta de descrição do fato punível. A infração está claramente descrita nos autos, falta de retenção do ICMS. A defesa apresentada demonstrou total conhecimento da exigência fiscal e a contrapôs com argumentos objetivos e diretos buscando afastar a sua procedência.

O auto de infração consiste na exigência de ICMS por falta de retenção por substituição tributária nas vendas interestaduais de vidros e espelhos que supostamente foram revendidas pelos destinatários sem submissão a qualquer processo industrial.

O cerne da questão repousa justamente na constatação se as mercadorias comercializadas foram efetivamente utilizadas pelos destinatários em processo produtivo ou não. Após diligências requeridas pela junta de julgamento, parecer da ASTEC trouxe informações elucidativas acerca da lide.

Foi confirmado que as vendas destinadas às empresas JQC e LPC saíram do autuado com CFOP 6122 e 6123 e efetivamente foram destinadas à industrialização por conta e ordem dos adquirentes, sendo comprovado os retornos efetivos das mercadorias após industrialização aos respectivos adquirentes. A remessa para industrialização por conta e ordem do destinatário já indica que a mercadoria iria sofrer transformação antes

da venda pelo destinatário. A comprovação dos retornos efetivos aos destinatários após industrialização afasta a pretensão da fiscalização em exigir que o autuado efetuasse a retenção do imposto por substituição tributária nas saídas destinadas às empresas JQC e LPC.

Em relação às vendas destinadas à empresa Transparence, foi constatado saídas subsequentes realizadas pelo destinatário com a mesma descrição das mercadorias adquiridas. O inciso III da cláusula nona do Convênio ICMS 142/18 estabelece a não aplicação do regime de substituição tributária nas vendas destinadas a estabelecimentos industriais desde que o mesmo não realize operações de revenda das mesmas mercadorias.

A documentação trazida aos autos pela ASTEC comprova o acerto da fiscalização na exigência feita ao autuado em relação às vendas destinadas à empresa Transparence, pois esta revendeu as mercadorias sem que houvesse qualquer processo industrial em seu estabelecimento, se enquadrando na exceção em que obriga a substituição tributária ainda que a remessa seja destinada para estabelecimento industrial.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando reduzida a exigência fiscal para R\$ 152.216,62, conforme demonstrativo analítico à fl. 354 e demonstrativo sintético a seguir:

DATA DA OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO
30/09/2019	15.653,33
31/10/2019	16.440,90
30/11/2019	17.418,23
31/08/2020	15.400,51
31/10/2020	17.237,65
31/12/2020	20.699,92
30/04/2021	25.538,77
31/08/2021	23.827,31
TOTAL	152.216,62

A JJF interpôs Recurso de Ofício.

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Aponta que a parte da autuação que foi mantida pela JJF decorre de uma premissa equivocada, que privilegia aspectos exclusivamente formais em detrimento da verdade material dos autos, onde foi comprovada a efetiva industrialização das mercadorias comercializadas pela recorrente, o que afasta a possibilidade de exigência do ICMS-ST.

Defende que a 1ª JJF manteve parcialmente a autuação por concluir que a empresa TRANSPARENCE LTDA. adquiriu as mercadorias para mera revenda direta, sem qualquer processo de beneficiamento, apenas porque as notas fiscais de saída possuem descrição semelhante àquelas recebidas da recorrente, o que seria uma premissa equivocada.

Destaca que, embora a TRANSPARENCE tenha como CNAE primária atividade relacionada ao comércio varejista (4743-1/00), possui como atividade principal a fabricação de artigos de vidros, esquadrias, janelas, tetos, armários, vitrificação (2319-2/00, 2399-1/01, 2512-8/00, 4330-4/02), dentre outras atividades que envolvem o beneficiamento do vidro, conforme seu cartão CNPJ e o que se confirma em breve pesquisa em seu sítio eletrônico.

Esclarece que, a despeito da descrição similar que consta nas notas fiscais de saída que foram objeto de diligência, as mercadorias comercializadas pela TRANSPARENCE são acompanhadas de outros materiais, que evidenciam o processo de modificação das chapas de vidro adquiridas da AGC, trazendo exemplo das notas fiscais de saída 260 e 290, onde se denota a venda do vidro laminado acompanhado de dobradiça automática ou kit envidraçamento de sacada, reproduzindo imagens ilustrativas dos itens.

Afirma que, pela descrição conjunta dos itens indicados nas notas fiscais autuadas é possível concluir que a empresa beneficia as chapas de vidro adquiridas da recorrente, trazendo ainda fotos dos materiais vendidos pela TRANSPARENCE para diferenciar dos vidros comercializados pela AGC.

Pede que seja provido o recurso para reformar a decisão de primeira instância e cancelar integralmente o Auto de Infração, uma vez ter demonstrado a não incidência do ICMS-ST nas operações em questão em razão do beneficiamento dos bens comercializados pela empresa TRANSPARENCE aos seus consumidores finais.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 09/05/2025 e adiado para a sessão do dia 16/05/2025. Compareceu(ram) o(as) autuante(s) e o(as) representante(s) legal(is) da recorrente, Dra. Júlia Vieira Gomes, OAB/SP 464.757.

VOTO

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso e nem sendo o caso de suscitar-las de ofício, passo ao exame do mérito.

Analiso, inicialmente, o Recurso de Ofício.

A JJF julgou a autuação parcialmente procedente acolhendo a conclusão do Parecer ASTEC nº 40/2023, segundo o qual, após examinar a documentação constante no PAF, bem como consultar o Sistema de Nota Fiscal Eletrônica, das três empresas destinatárias das mercadorias objeto da autuação, as operações de venda para as empresas COMERCIAL JQC EIRELI – ME e COMERCIAL DE VIDROS LPC EIRELI ocorreram com local de entrega para beneficiamento na empresa JQC VIDROS, identificando operações de retorno desta, após beneficiamento, para as adquirentes.

Deste modo, considerou-se que apenas essas operações indicariam a ocorrência de industrialização, justificando sua exclusão do lançamento. Por outro lado, em relação à TRANSPARENCE IND. COM. E SERV. DE VIDROS LTDA, por constatar que as notas fiscais objeto da autuação foram de mercadorias vendidas com CFOP 6101 e 6102, diferente das operações com as outras empresas destinatárias, e que as saídas posteriores mencionavam a comercialização/venda de produtos semelhantes, entendeu-se que tais operações indicariam a ocorrência de revenda e não de industrialização.

Entendo que, neste ponto, a decisão deve ser mantida por seus próprios fundamentos. A análise promovida pela Astec em relação às operações com as adquirentes COMERCIAL JQC EIRELI – ME e COMERCIAL DE VIDROS LPC EIRELI afasta qualquer dúvida de que não houve revenda posterior dos materiais comercializados e que foram objeto da autuação, sendo identificadas as operações de beneficiamento e posterior retorno com os competentes documentos fiscais que lhe acobertaram.

Quanto ao Recurso Voluntário, a recorrente se limita a apontar que também as operações com a TRANSPARENCE IND. COM. E SERV. DE VIDROS LTDA. não envolveram revenda posterior dos mesmos itens, tendo a recorrente indicado em seu recurso, inclusive com fotografias das instalações desta adquirente, que promove por conta própria o beneficiamento dos produtos adquiridos, ou seja, promove sua industrialização.

A discussão presente nestes autos não é nova nesta Câmara e, em momento anterior, proferi voto em PAF sobre o tema que recebeu a seguinte ementa:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0330-11/23-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INTERESTADUAL. VIDROS. CONVÊNIO DE NORMAS GERAIS. APLICAÇÃO PELAS REGRAS DE HERMENÉUTICA. A recorrente comprovou nos autos que os produtos foram comercializados para adquirentes que os empregaram em processo de industrialização, não estando sujeitos à substituição tributária. A parte final do inciso III, da Cláusula nona, do Convênio ICMS 142/18 inclui na substituição tributária as operações com contribuintes que comercializam o mesmo bem ou mercadoria, mas não determina que para ser excluído do regime de substituição o adquirente somente pode ter CNAE de indústria. Infração insubstancial. Nulidades rejeitadas. Pedido de diligência ou perícia rejeitado. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

Naqueles autos, escrevi:

“(...) O Protocolo ICMS 26/10 excepciona do regime de substituição tributária as operações da cadeia industrial das mercadorias envolvidas, fixando o destinatário como substituto tributário, conforme cláusula abaixo transcrita:

Protocolo ICMS 26/10

Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

...
II - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;
...

§ 1º Na hipótese desta cláusula, a sujeição passiva por substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário, devendo tal circunstância ser indicada no campo “Informações Complementares” do respectivo documento fiscal.

Entretanto, não enxergo restrição às operações da recorrente no Convênio ICMS 142/18. A cláusula mencionada no acórdão recorrido reproduz disposição semelhante ao Protocolo acima mencionado, como se observa:

Convênio ICMS 142/18

Cláusula nona Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

...
III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;

[...]

§ 3º Na hipótese desta cláusula, exceto em relação ao inciso V desta cláusula, a sujeição passiva por substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário, salvo disposição em contrário na legislação da unidade federada de destino.

Extrai-se da sua redação que a exclusão contida na parte final do inciso III se refere à revenda **do mesmo bem ou mercadoria**, ou seja, a simples comercialização sem qualquer industrialização que, na forma do Decreto nº 7.212//2020 (RIP), pode ser “[...] qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo [...]”.

Em outras palavras, a interpretação que me parece mais adequada do dispositivo é a de que a substituição tributária se aplica quando o adquirente comercializa o mesmo bem ou mercadoria no estado em que o recebe, sem qualquer espécie de alteração/modificação que configure industrialização, salvo contrário somente poderia ser afastado o regime quando o destinatário não possuisse qualquer atividade econômica de comercialização da mercadoria em seu objeto, o que não é correto se considerarmos que o adquirente pode comercializar mercadoria de mesma categoria, porém, com outra natureza, funcionamento, acabamento, apresentação, finalidade ou aperfeiçoamento. (...)"

Entendo que o mesmo raciocínio se aplica ao presente caso e que, apesar do cuidadoso trabalho da ASTEC na elaboração do Parecer nº 40/2023, as premissas adotadas no exame das operações com as empresas COMERCIAL JQC EIRELI – ME e COMERCIAL DE VIDROS LPC EIRELI pode ter influenciado equivocadamente o exame das operações com a empresa TRANSPARENCE IND. COM. E SERV. DE VIDROS LTDA.

Com efeito, como a recorrente aponta de forma precisa em seu Recurso Voluntário, o exame das operações atribuiu maior valor a aspectos formais, concordando com a hipótese de industrialização apenas nas operações onde o beneficiamento foi realizado por uma outra pessoa jurídica, o que possibilitou identificar nas operações de venda um local de entrega distinto do destinatário e o relacionar com notas fiscais posteriores de retorno.

Ocorre que, para usar a mesma premissa em relação à empresa remanescente, os diligentes deveriam observar se as operações da TRANSPARENCE também dependeriam de beneficiamento por uma outra pessoa jurídica, a meu ver, porque não há como exigir desta destinatária que comprove documentalmente a remessa para beneficiamento e posterior retorno se for ela mesma a responsável pelas modificações empreendidas nos produtos adquiridos.

No entanto, quando se analisa as notas fiscais relativas à TRANSPARENCE, (nºs 260, 290, 425 e 539) de venda ao consumidor final, trazidas por amostragem no mencionado Parecer ASTEC, percebe-se que, embora possa indicar o mesmo CFOP e contenha descrição dos itens contendo produto semelhante ao adquirido da recorrente, existem outros itens nos mesmos documentos fiscais que

correspondem aos que comumente são acrescentados no beneficiamento do vidro para comercialização neste segmento.

Ora, os vidros e espelhos que constam desses documentos analisados estão acompanhados de kit envidraçamento de sacada e dobradiças em quase todas as operações, com exceção da retratada na Nota Fiscal nº 539, onde consta apenas um item. Contudo, em todas as operações o quantitativo de material e valor correspondente é substancialmente inferior àquele verificado nas notas fiscais que serviram para exemplificar as operações de remessa para industrialização das destinatárias excluídas do lançamento.

Sendo assim, entendo que não há elementos nos autos que suportem a compreensão de que houve a comercialização do mesmo bem ou mercadoria *no estado em que foi recebido* nas operações remanescentes nos autos. Pelo contrário, ainda que se possa argumentar que as notas fiscais emitidas pela destinatária TRANSPARENCE possam dar a entender que se trata de revenda por alguns de seus aspectos, a quantidade comercializada e presença de itens próprios do beneficiamento do vidro afastam esta possibilidade.

Deve-se ainda ter em conta que a TRANSPARENCE também exerce atividades industriais, conforme classificação do CNAE, considerando o que consta do seu cadastro na SEFAZ/BA, conforme imagem abaixo:

Dados da empresa	
Identificação	
CNPJ: 26.950.460/0001-74	
Razão Social: TRANSPARENCE INDUSTRIA COMERCIO E SERVICOS DE VIDROS LTDA	
Nome Fantasia: TRANSPARENCE	
Natureza Jurídica: SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA	
Unidade de Atendimento: SGF/DIRAT/GERAP/CORAP METRO	
Unidade de Fiscalização: INFRAZ VAREJO	
Endereço	
Logradouro: RUA CORONEL JOSE RODOLFO PEREIRA DE SOUZA	
Número: 000463	Complemento: OUT
Bairro/Distrito: VALERIA	CEP: 41301-335
Município: SALVADOR	UF: BA
Telefone: (71) 30144444	E-mail: FINANCEIRC
Referência: AO LADO DA MERCEDES BENS -JS	Localização: ZONA

Informações Complementares
Data de Inclusão do Contribuinte: 25/01/2017
Atividade Econômica Principal:
4743100 - Comércio varejista de vidros
Atividade Econômica Secundária
2319200 - Fabricação de artigos de vidro
2399101 - Decoração, lapidação, gravação, vitrificação e outros trabalhos em cerâmica
2512800 - Fabricação de esquadrias de metal
2539002 - Serviços de tratamento e revestimento em metais

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para julgar INSUBSTANTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269616.0004/22-9, lavrado contra AGC VIDROS DO BRASIL LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS