

A. I. N° - 207457.0003/12-6
AUTUADO - HIDRAU TORQUE INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - RISALVA FAGUNDES COTRIM TELLES
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 28/05/2013

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0056-05/13

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PEÇAS AUTOMOTIVAS SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NO ESTADO DA BAHIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. Nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo ou em decorrência de termo de acordo firmado com o sujeito passivo e o Estado da Bahia que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado na data de 25/06/2012, quando foi efetuado lançamento de ICMS no valor total de R\$70.467,08, decorrentes das infrações a seguir relacionadas:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de proceder à retenção de 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, de mercadorias com NCM elencados no Protocolo nº 41/08, no valor total de R\$58.012,47, acrescido da multa de 60% sobre o valor do lançamento.

INFRAÇÃO 2 – Reteve a menos de ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas a contribuintes localizados no Estado da Bahia, no valor total de R\$12.454,61 acrescido da multa de 60% sobre o valor do lançamento.

O autuado apresentou impugnação ao lançamento às fls. 159/69 e inicialmente alega que há vícios de natureza formal e também material, assim como interpretação extensiva do rol de bens sujeitos à substituição tributária, inseridos no anexo do citado Protocolo. Transcreve por inteiro o art. 39 do RPAF, com todas as obrigatoriedades quanto à formalização do Auto de Infração, e diz que há evidente não preenchimento de todos os requisitos necessários para a lavratura, mas não diz qual.

Aduz que o Auto de Infração, em um momento se apresenta um valor histórico, e em outro se apresenta um débito total, e que isto sendo um requisito essencial, resta maculada a garantia constitucional da ampla defesa.

Continua sustentando que o Protocolo não é autoaplicável, e ante a ausência de capitulação específica entende-se nulo o Auto de Infração por vício insanável de confecção. Transcreve os arts. 40, 353, 355 do RICMS/BA, e constata-se que a quase totalidade das operações autuadas decorrem de mercadorias adquiridas de terceiros que se ajustam ao disposto no art. 355 do citado Regulamento. Que muitos clientes são prestadores de serviços, os quais possuem previsão específica para não retenção, pois se prestam a serviços de reparo e não de revenda, e que o rol de produtos do Protocolo ICMS 41/08 é taxativo, e não exemplificativo, a exemplo das NCM classificadas por 39081029, que foram incluídas pelo autuante sem constar no Protocolo.

Diz que foi utilizada ilegalmente a pauta fiscal para determinar base de cálculo de retenções, trazendo julgamento do STJ a respeito do tema, por infringir a Súmula nº 431. Que diante do exposto pede pela improcedência ou nulidade do Auto de Infração, mas que se for mantido, que sejam subtraídos os produtos equivocadamente listados na substituição tributária.

A autuante, em sede informação fiscal às fls. 181/185, contesta os argumentos defensivos, pois o Convênio ICMS 81/93 estabelece normas gerais aos regimes de substituição tributária e diz que nas operações interestaduais a ele (o autuado) fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento em favor do estado destinatário na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que tenha sido retido anteriormente. Quanto ao fato dos clientes serem contribuintes do ISS, como prestadores de serviço, não foram identificados tais clientes e que não se aplica o que está elencado no § 2º do Protocolo ICMS 41/08, pois todos os destinatários são do ramo de autopeças, e que estão incluídos na relação de substituição tributária, e que quanto à exclusão da NCM, o autuado utiliza classificação diferente para o mesmo produto, conforme fls. 93/110 do PAF. Que 3910 é a nomenclatura para silicone em formas primárias, sendo 39100019 a nomenclatura de outros, que a NCM 3909 – resinas em formas primárias e a NCM 39095029 – outros, e que o contribuinte denomina as NCM como anel, retentor, cinta e que por analogia, conclui que tais mercadorias sejam elementos com função de vedação e, portanto inclusas na substituição tributária. Apresenta extensa lista de mercadorias e a NCM, para comprovar que estão na substituição tributária, e ao final pede pela procedência da infração. Defende a inexistência de reparos e pede que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

VOTO

Em preliminar de nulidade, o impugnante cita todo o art. 39 do RPAF, que trata das exigências formais para constituição do crédito tributário, sem apontar especificamente quais formalidades não foram cumpridas pela autuante. Assim, analisando os aspectos formais do lançamento, constato que estão descritas as infrações, identificado o autuado e apresentadas as provas (amostra de cópias das notas fiscais) juntamente com demonstrativo de débito, e não identifico qualquer descumprimento de formalidade legal.

O impugnante também alega ausência de capituloção legal, que não procede, pois mesmo em sua eventual ausência, de acordo com o art. 19 do RPAF, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade ou erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto aos valores do lançamento, em que arguiu cerceamento de defesa, por aparecer em um momento o valor histórico e em outro o valor com acréscimos e multa, em nada constituiu cerceamento de defesa, visto que no corpo do Auto de Infração, o imposto é lançado pelo seu valor histórico na data da ocorrência do fato gerador, e ao final, acompanhando o Auto de Infração, está um demonstrativo com as multas e os acréscimos moratórios, de forma a esclarecer ao contribuinte o *quantum* real e atual a pagar, visto que o valor devido não se resume ao valor histórico lançado, não se constituindo, portanto, cerceamento de defesa, muito pelo contrário, é mais um esclarecimento sobre o Auto de Infração, de forma a deixar o autuado ciente de todos os cálculos do imposto a pagar, com as multas e acréscimos moratórios. O valor lançado está perfeitamente descrito em dois demonstrativos, o que feito pela autuante em software aplicativo, com número da nota fiscal, data, valor devido, etc., às fls. 10/92, e o do Sistema Emissor do Auto de Infração – SEAI às fls. 04/07. Assim, descarto a existência de vício formal do lançamento, e passo ao julgamento de mérito.

O impugnante aduz que parte das vendas são mercadorias adquiridas de terceiros e que, portanto não está obrigado à retenção. Novamente se equivoca, pois nas operações interestaduais a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento, mesmo que o imposto já tenha sido retiro anteriormente, conforme transcrição abaixo da clausula segunda do Convênio ICMS 81/93:

Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Também protesta contra a utilização de pauta fiscal no cálculo do imposto, mas não é o que se constata no procedimento, pois o autuante se baseou nos valores constantes das mercadorias nas notas fiscais emitidas e não em pauta fiscal, conforme se verifica na Nota Fiscal nº 625763 (fl. 121) cuja mercadoria no valor de R\$501,60 está lançada no cálculo do demonstrativo à fl. 23 (verso) com o mesmo valor da nota fiscal, sendo aplicada a MVA prevista em norma, para a obtenção da base de cálculo da substituição tributária, não havendo que se falar em pauta fiscal.

Quanto ao fato alegado de que os destinatários são prestadores de serviços, constato pelas notas fiscais que se tratam de empresas do ramo de autopeças, tanto de automóveis como de tratores, a exemplo da nota fiscal da fl. 121 e 122 cujos destinatários são as empresas TRATOR TÉCNICA COMÉRCIO PEÇAS E SERVIÇOS LTDA. e PETRAC PEÇAS PARA TRATORES. Se exceções existem, não foram apontadas nem provadas pelo impugnante.

Por fim, resta à questão da NCM das mercadorias, se são ou não vinculadas à substituição tributária. O autuante por uma questão de zelo listou às fls. 93/110 as mercadorias que estão apresentadas nas notas fiscais com mesmos códigos de produto e NCM diferentes, embora também se possam constatar produtos com códigos diversos e NCM iguais, a exemplo do item CHAVETA da Nota Fiscal nº 670794 (fl. 141) que aparece duas vezes no documento fiscal com códigos diferentes (1B8705 e 5H2532), embora com NCM iguais.

A mercadoria CALÇO (fl. 93) aparece duas vezes com o mesmo código 1332425, mas com NCM diferentes (4016.93.00 e 8302.30.00). Neste caso a NCM 4016.93.00 se reporta a *juntas, gaxetas e semelhantes de borracha vulcanizada* e está no item 07 do Anexo Único do Protocolo nº 41/98 e a NCM 8302.30.00 aparece como *Outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes, para veículos automóveis*, que está no item 25 da listagem do Anexo Único, ou seja, ambas estão inclusas na substituição tributária, o que aparentemente demonstra, neste caso, ausência de dolo nos eventuais erros cometidos, pois se as mercadorias possuem mesmo código, supõe-se que são iguais e deveriam ter o mesmo NCM, por se tratar do mesmo artigo, mas a divergência de NCM neste caso não implicou em tentativa de retirar uma das mercadorias da obrigação de retenção do ICMS, visto que em ambos os casos, o remetente fica por força de lei, obrigado a fazer a retenção do imposto devido por substituição tributária nas operações interestaduais nos termos do Protocolo ICMS 41/98.

Em princípio, divergências nos códigos não implicam maiores anormalidades, pois, por exemplo, juntas e gaxetas, que são mercadorias de mesmo NCM, similares, de mesma utilização como elementos de vedação, não são exatamente iguais, pois podem ser fabricados por empresas diferentes, com níveis de qualidade diferentes e ter também códigos de identificação diferentes, importando em verdade, a NCM, que é código referencial para efeitos fiscais. O caso citado da mercadoria de mesmo código, mas com NCM diferente resultou inócuo, pois ambas as NCM estão na substituição tributária, não havendo questionamento sobre o posicionamento tributário. Situação diferente é o caso de uma mercadoria cuja descrição não corresponde de alguma forma à que está descrita na NCM, pois nesse caso, caracterizaria erro que pode implicar em mudança de situação tributária.

Enfim, de uma consulta feita a alguns desses produtos listados pelo autuante, pode se constatar o seguinte:

Descrição: JUNTA - Código 1H8466 – NCM 4016.93.00 - juntas, gaxetas e semelhantes de borracha vulcanizada (fl. 93);

Descrição: DUOCONE – Código 1M8746 - NCM - 4016.93.00 - juntas, gaxetas e semelhantes de borracha vulcanizada (fl. 94);

Descrição: CALÇO – Código 2M3518 - NCM 4016.93.00 - juntas gaxetas e semelhantes de borracha (fl.94).

Do exposto acima, conclui-se que as mercadorias juntam DUOCONE e CALÇO, embora tenham descrições diferentes, códigos diferentes, todos têm a mesma NCM nº 40.16.93.00, que vem a se tratar do item 07 do Anexo único do Protocolo nº 41/08, cuja descrição é: *Juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de vedação.*

Portanto, todos estão elencados entre os itens submetidos à substituição tributária e o fato, por exemplo, da mercadoria DUOCONE estar com dois códigos diferentes é absolutamente normal, pois o código de fabricação pode variar com o tamanho, cor, espessura, material empregado na fabricação, etc., e isto é uma questão de controle do fabricante ou do distribuidor, importando, repito a classificação NCM para efeitos fiscais.

Em conclusão, a lista de mercadorias com produtos de mesmo código e diferente NCM, embora seja possível e explicável em muitos casos, como os anteriormente comentados, pode eventualmente demonstrar erros na classificação de mercadorias obrigadas à retenção do imposto por substituição, mas tais erros não maculam o procedimento, visto que são pontuais e podem ser perfeitamente identificados e discutidos no curso do processo administrativo fiscal.

Consultando-se as notas fiscais apresentadas pelo autuante entre as fls. 111/153 constato por amostragem, que as Notas Fiscais Eletrônicas nº 603.543 à fl. 111 está na fl. 10 do demonstrativo, a Nota Fiscal Eletrônica nº 603.824, cuja cópia está na fl. 112, consta seu lançamento no demonstrativo, no verso da fl. 10 e a Nota Fiscal Eletrônica nº 670794 à fl. 141 consta no demonstrativo à fl. 42, comprovando se tratar de amostragem das notas fiscais que foram relacionadas nos demonstrativos e, portanto demonstram que tais notas são passíveis de análise por amostragem para efeito de consultas das citadas operações de venda que estão no demonstrativo de débito.

Por fim, o impugnante traz como único exemplo de erro material do autuante, o lançamento do imposto, no demonstrativo de débito, de uma mercadoria cuja NCM é nº 39081029, e que pode ser encontrada na Nota Fiscal da fl. 144, Nota Fiscal Eletrônica nº 80158, associadas às mercadorias CINTA e GAXETA CELERON e que foram destinadas à CEAVE NORTE DIESEL, IE nº 01.584.967 com o argumento de que tal NCM não se encontra relacionada no Protocolo nº 41/08, e não poderia o imposto ser lançado. O impugnante não apresenta quaisquer outros erros de nomenclatura porventura cometidos pelo autuante.

O autuante em sua informação fiscal, à fl. 183, ao tentar contrapor o impugnante, o fez de forma não muito apropriada, ao explicar que a NCM nº 39081029 que foi arguida pelo impugnante como sendo um erro por não ser integrante do Protocolo ICMS 41/08, argumenta que tal nomenclatura diz respeito ao grupo NCM nº 3908 = poliamidas em formas primárias e a NCM nº 39081029 = outras, citando outros NCM correlatos, e ao final diz que o contribuinte denomina os NCM citados como anel, anel nitrílico, retentor e cinta e que por “analogia” concluiu que todas tem função de vedação e que logicamente está na substituição tributária.

Possivelmente a autuante não verificou o que sejam “poliamidas”, e se o fizesse, provavelmente não faria “analogia” alguma, simplesmente constataria que se trata de uma mercadoria utilizada em uma área completamente diferente do campo de atuação do fabricante e dos destinatários, conforme veremos a seguir.

A única NCM citada pelo impugnante como exemplo de erro, NCM nº 39081029, diz respeito ao produto POLIAMIDA, que de acordo com um trabalho acadêmico encontrado no sítio na UNESP - <http://serv-bib.fcfar.unesp.br/seer/index.php/alimentos/article/viewFile/641/539>, (consulta feita em 30/04/2013), poliamidas são embalagens plásticas para carnes e queijos, de acordo com a seguinte transcrição literal – “As poliamidas são usadas como embalagem de alimentos, principalmente devido à resistência mecânica, térmica, química e à gordura, às boas propriedades de barreira e por serem termoformáveis”.

Cabe ressaltar, que de acordo com a Nota Fiscal nº 80158 (fl. 144), pode se encontrar a supracitada NCM como sendo das mercadorias CINTA e GAXETA CELERON. Assim, constata-se flagrante falta

de dialeticidade na impugnação feita pelo impugnante, pois os produtos descritos na nota fiscal e a correspondente NCM, é relativa a embalagens plásticas para empacotar gêneros alimentícios, o que demonstra erro na classificação NCM das mercadorias, pois, ainda que seja possível que o fabricante de autopeças seja também fabricante ou fornecedor de embalagens plásticas para alimentos, não há a mínima razoabilidade que os adquirentes, no caso da Nota Fiscal Eletrônica nº 80158, a CEAVE NORTE DIESEL, que são notoriamente do ramo de autopeças, venham adquirir tais mercadorias para embalar queijos e carnes. Entendo que o impugnante aproveita-se do próprio erro para tentar impugnar o lançamento.

A autuante talvez tenha usado a palavra “analogia”, quando quis em verdade, fazer a correlação das mercadorias descritas, CINTA e GAXETA, com a NCM verdadeira, que é a 4016.93.00 - juntas, gaxetas e semelhantes de borracha vulcanizada. Ou seja, entre uma NCM que destoa da descrição das mercadorias e da atividade do próprio emitente e dos destinatários, o autuante privilegiou a descrição das mercadorias, que de fato, pela descrição “CINTA e GAXETA” não predispõe qualquer razoabilidade em se aceitar que tais mercadorias sejam embalagens plásticas para gêneros alimentícios. Obviamente se tratam de artefatos de uso automotivo.

Tomando-se se aleatoriamente uma amostragem como na Nota Fiscal Eletrônica nº 253432 fl. 152, aparece a mercadoria descrita como JUNTA, com NCM nº 4016.93.00. No Anexo único do Protocolo ICMS 41/08, item 07, aparecem às mercadorias descritas e o respectivo NCM nº 4016.93.00: *Juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de vedação*. Também a Nota Fiscal Eletrônica nº 649252, fl. 137, e a Nota Fiscal Eletrônica nº 649259, fl. 138, os itens PROTETOR TRUCK, MUNHÃO e SUPORTE aparecem com os respectivos códigos nºs 8M7207, 3J6575 e 9J8427, mas com a mesma NCM nº 8431.49.29, que corresponde exatamente ao NCM proposto no item 44 do Anexo único do Protocolo ICMS 41/08: *Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas agrícolas ou rodoviárias*.

Assim, fica evidenciado que a alegação feita pelo impugnante, tomado-se o exemplo que ele mesmo trouxe ao processo, não se revela consistente. As mercadorias cintas, juntas, gaxetas e outros elementos com função de vedação possuem NCM descrito no Protocolo ICMS 41/08 e o fato de mercadorias semelhantes estarem listadas com o NCM vinculado a embalagens plásticas destinadas a queijos e carnes, demonstram erro de classificação fiscal do próprio impugnante e tal erro não pode ser aproveitado em seu favor. Não há outros “erros” materiais apontados pelo impugnante, e da análise das notas fiscais acostadas ao processo, constato que se trata em geral, de trava, braçadeira, suporte de roda, porca de roda, juntas, gaxetas, bucha, calço, anéis de vedação, etc., mercadorias que visivelmente fazem parte do estoque de empresas revendedoras de autopeças, que assim como os destinatários, tais como FREITAS PEÇAS PARA TRATORES, IE 65966174, (fl. 141), TRATOR TÉCNICA COMÉRCIO PEÇAS E SERVIÇOS LTDA., IE 024096450 (fl. 142) fazem prova robusta de que o lançamento tributário feito pela autuante, encontra-se lastreado pela legislação em vigor, de acordo com transcrição parcial do referido protocolo, *in verbis*:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, 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.

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.

Assim, constato que o impugnante, que possui inscrição especial como substituto tributário no Estado da Bahia, realizou operações interestaduais com destinadas a contribuintes deste Estado,

sem a devida retenção e o consequente pagamento do tributo, assim como do tributo recolhido a menos.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207457.0003/12-6 lavrado contra **HIDRAU TORQUE INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$70.467,08** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR