

**A. I. N°** - 210943.0015/13-6  
**AUTUADO** - PLASTIRENE PLÁSTICOS E ELASTÔMEROS INDUSTRIAIS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE  
**ORIGEM** - IFMT/DAT/METRO  
**INTERNET** - 03. 02. 2014

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0325-01/13

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Desconformidade entre o enquadramento da infração e a pretensão fiscal que é de exigência do ICMS referente à diferença de alíquotas sobre a venda de mercadoria destinada a uso ou consumo do destinatário. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 05/03/2013, formaliza a constituição de crédito tributário de ICMS no valor de R\$16.725,25 acrescido da multa 60%, sob o fundamento de que o autuado 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 contribuinte localizado no Estado da Bahia. Consta na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que o autuado *Não reteve, em favor do Estado da Bahia, o ICMS devido por substituição tributária relativamente ao diferencial entre as alíquotas interna e a interestadual sobre a venda das mercadorias descritas nos DANFES nº 9265 a 9267 destinadas a uso de contribuinte do ICMS, nos termos do Protocolo n. 104/2009.*

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 20 a 29) sustentando que o Auto de Infração não deve subsistir, pois não reflete a melhor aplicação da legislação de regência da matéria.

Argui a nulidade do lançamento, invocando nesse sentido o art. 142 do Código Tributário Nacional. Alega a falta de capitulação da suposta infração, reproduzindo o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 c/c as cláusulas primeira, terceira e quarta dos Protocolos ICMS nºs 104/09 e 26/10, entretanto, o Protocolo ICMS 26/10 não guarda qualquer relação com esta autuação, haja vista se tratar de Protocolo firmado entre este Estado da Bahia e o de Minas Gerais, não havendo que se falar em sua aplicabilidade ao presente caso.

Assinala, ainda, que o Protocolo ICMS 104/09 : *Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.* Acrescenta que, conforme demonstrará, o destinatário se trata de pessoa jurídica fabricante de maquinário necessário à extração de petróleo, o que exclui a operação comercial objeto da autuação da hipótese de incidência da substituição da responsabilidade tributária prevista no referido protocolo.

Salienta que, mesmo que se entenda que o Protocolo ICMS 104/09 é aplicável a essa operação, o autuante deixou de esclarecer em qual item do Anexo Único se enquadraria o material comercializado, o que macula de nulidade, mais uma vez mais, o lançamento.

Prosseguindo, diz que ainda que admitido que o Protocolo ICMS 104/09 seja aplicável à relação comercial que deu origem aos DANFES 000.009.265, 000.009.266 e 000.009.267, há um excludente que deixou de ser levado em consideração pelo autuante.

Menciona que a Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 6º, com redação dada pela LC nº 114/02, atribuiu aos Estados o poder de responsabilizar terceiros pelo regime de substituição tributária. Frisa

que, apesar de toda a discussão acerca dos aspectos constitucionais e legais sobre o tema, é fato que todos os entes da Federação adotaram tal instituto, dado que facilita a fiscalização.

Diz que desse modo, também o Estado da Bahia traz a previsão da substituição tributária em sua legislação, como se infere do artigo 372 do Regulamento do ICMS, cuja redação transcreve.

Aduz que da leitura do referido dispositivo regulamentar é possível inferir: (i) que na venda de mercadorias de outros Estados para a Bahia poderá ocorrer substituição tributária; (ii) que a substituição dependerá da adesão por parte da Bahia a convênio ou protocolo que estabeleça a substituição; e (iii) que a retenção será feita conforme a mercadoria vendida.

Alega que a sua atividade consiste na: *“industrialização e comercialização de resinas sintéticas, materiais plásticos, elastômeros, abrasivos e seus artefatos, metais ferrosos e não ferrosos, material elétrico e ferramentas, bem como prestação de serviço de manutenção de referidas ferramentas e artefatos”*; conforme cláusula terceira do contrato social, que trata de seu objeto social.

Consigna que exercendo suas atividades vendeu para MFX do Brasil Equipamentos de Petróleo Ltda., empresa localizada no Município de Salvador, os produtos de sua fabricação, no caso, luva bipartida de proteção, poliuretano fundido para Bend Stiffener e Stopper em poliuretano moldado descritos nos DANFEs n.ºs 000.009.265, 000.009.266 e 000.009.267 (Doc. 01).

Observa que referidos materiais são empregados no processo produtivo da MFX do Brasil, que tem como atividade principal a fabricação de cabos umbilicais utilizados no processo de extração de petróleo em alto mar, conforme consta de sua ficha CPNJ (Doc. 02) e da página inicial do sítio eletrônico que esta mantém junto à rede mundial de computadores (Doc. 03).

Ressalta que a montagem caracteriza processo industrial, conforme a norma prevista no artigo 4º, inciso III, do Decreto Federal n.º 2.637/98, cujo teor reproduz.

Afirma que neste diapasão é indisputável que na condição de estabelecimento industrial de transformação, haja vista que processa a matéria prima poliuretano, está remetendo produtos a outro estabelecimento industrial, no caso a MFX, que pelo processo de montagem junta as peças de diversos fornecedores e outras partes produzidas por ela mesma o que resulta na fabricação de maquinário.

Diz que assim, aplicando o artigo 372 à hipótese em questão é de se ver que realmente se trata de operação entre dois Estados.

Observa, ainda, que vigora o Protocolo ICMS nº 104, de 10 de agosto de 2009, cuja cláusula primeira, transcreve, e diz que um intérprete mais afoito logo apontaria a sua responsabilidade pelo recolhimento, na qualidade de substituto, do ICMS devido pela adquirente MFX, contudo, a regra do artigo 372 do RICMS/BA, comporta exceção veiculada no parágrafo único do referido artigo, conforme transcrição que apresenta.

Assevera que este é exatamente o caso, pois o próprio Protocolo ICMS 104/2009 traz em seu bojo a exceção veiculada no § 2º da cláusula, primeira afastando a substituição tributária quando a remessa se der para estabelecimento industrial, conforme transcreve. Diz que o texto legal é de hialina clareza e não deixa margens para dúvidas.

Frisa que, não obstante as remessas de produtos entre os estados de São Paulo e Bahia estejam sujeitas ao regime da substituição tributária, tal regime não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimentos industriais, isto é, a “ST” não se aplica quando o remetente enviar mercadorias que serão utilizadas em processo de industrialização pelo destinatário.

Assevera que se destinando as mercadorias descritas nos DANFEs 000.009.265, 000.009.266 e 000.009.267, à industrialização por montagem pelo destinatário, como acima demonstrado, não

podem sofrer a taxa  o pretendida pelo Fisco, muito menos há que se falar em imposição de multa por infração   legislação tributária.

Alega que   fabricante de retentores/juntas de borracha para a indústria de veículos automotores, e está remetendo mercadoria para a empresa Vedox que   fabricante de motocicletas, também no ramo da indústria automobilística, sendo certo que ambas estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Conclui que, por qualquer ângulo que se olhe a questão, é incontroverso o fato de não ser aplicável a substituição tributária na espécie, quer porque se trata de remessa de material destinado a industrialização, quer porque se trata de operação entre sujeitos passivos por substituição tributária da mesma mercadoria.

Finaliza requerendo a anulação do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 54/55) esclarecendo que a autuação diz respeito   operação interestadual de venda envolvendo mercadoria codificada sob a NCM 39269090 e incluída no Protocolo ICMS 104/2009, que atribui a responsabilidade pela retenção do ICMS devido por substituição tributária, nas situações que especifica, ao remetente das mercadorias relacionadas no seu anexo  nico.

Contesta a argumentação defensiva, afirmando que inexist  iliquidez no lançamento ou falta de capitulação legal da infração, pois apesar de a fl.01 trazer a possibilidade de dois enquadramentos possíveis, apenas um   aplicável, conforme a unidade federada de origem da mercadoria e, além disso, o anexo do Auto de Infração demonstra, cabalmente, os valores das mercadorias; a alíquota aplicável; o valor do crédito admitido; e montante do ICMS devido.

Assinala que além de questionar os aspectos formais do procedimento, o impugnante argumenta que não se aplica o disposto no protocolo pois a mercadoria é destinada à industrialização pelo destinatário sem explicitar objetivamente como a mercadoria em questão é incorporada na condição de produto intermediário na produção de mangueiras termoplásticas ou cabos umbilicais submarinos fabricados pelo destinatário.

Afirma que, na verdade, os produtos são constituídos por um feixe de cabos elétricos que, nas palavras expostas na página da MFX, servem para operar sistemas de “Instalação, Intervens o e aplicação de Workover (IWOCS)”, pois a MFX do Brasil desenvolve projetos de umbilicais Eletro-Hidráulicos de Produção, Controle e Injeção Química, IWOCS, umbilicais Eletro-Hidráulicos de Potência e Sinal e, umbilicais de Potência ou ópticos, capazes de realizar atividades em poços localizados em profundidade de até 3.000 metros de lâmina d’ gua.

Diz que analisando a produção de cabos umbilicais, logo se v  que o impugnante não produz mercadoria vendida em qualidade e quantidade considerável a granel, como no caso do polipropileno ou cabos elétricos, que integrem o processo produtivo de umbilicais de sua cliente, mas em peças únicas que, de acordo com observações tanto nos dados adicionais dos DANFES (fls. 11 a 13) como no pedido de fl.33 , foram elaboradas com finalidade específica de compor instalações do conjunto de obras do projeto “PAPA TERRA” e, em se tratando de projeto, ainda que de exploração petrolífera, não   possível afastar a conclusão de que os produtos fabricados pelo autuado se destinam   processo produtivo, mas de petróleo, por eventual cliente da fabricante de umbilicais, cujas instalações em andamento estão indubiosamente inseridas no ramo de construção civil pesada.

Assevera que, por se tratar de mercadorias incluídas no Anexo  nico do Protocolo ICMS 104/2009 somadas   circunstância verificada na documentação fiscal e no pedido de compra anexado pelo impugnante (fl.33) de que se destinam   compor as instalações do projeto “PAPATERRA” e que a execução de tal projeto configura obra de construção civil, entende que a finalidade restritiva (para uso na construção civil) da parte final do item 24.14 restou verificada, de maneira que além da

procedência do Auto de Infração a base de cálculo deve ser adicionada da MVA prevista de 62,47% relativa à subsequente saída da mercadoria, no estado em que se encontra, a ser promovida pelo destinatário.

## VOTO

O Auto de Infração em exame atribui ao autuado o cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS: *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 contribuinte localizado no Estado da Bahia.*

Na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração consta que: *Não reteve, em favor do Estado da Bahia, o ICMS devido por substituição tributária relativamente ao diferencial entre as alíquotas interna e a interestadual sobre a venda das mercadorias descritas nos DANFES nº.9265 a 9267 destinadas a uso de contribuinte do ICMS, nos termos do Protocolo nº 104/2009.*

Verifica-se da leitura da infração imputada ao autuado descrita no Auto de Infração uma flagrante contradição na caracterização do fato, haja vista que, muito embora no campo “Infração” seja dito que o ICMS lançado seria referente às operações subsequentes, no campo “Descrição dos Fatos” consta que a exigência diz respeito ao ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual sobre a venda de mercadoria destinada a uso de contribuinte do ICMS.

Certamente que a arguição defensiva de nulidade do lançamento, por ter sido mencionado indevidamente na autuação o Protocolo ICMS 26/10 firmado pelos Estados da Bahia e Minas Gerais, haja vista que é estabelecido em São Paulo, não pode prosperar, haja vista que tal fato, por si só, não é capaz de inquinar de nulidade a autuação, considerando que houve menção expressa também do Protocolo ICMS 104/09.

Entretanto, a divergência entre a infração imputada ao autuado e o fato infracional descrito na autuação, de fato, se apresenta como vício insanável, a teor do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, segundo o qual é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida, o que também acarreta prejuízo ao pleno exercício do contraditório, por gerar uma insegurança.

Esse tem sido o entendimento prevalecente neste CONSEF, em reiteradas decisões da sua segunda instância. As diversas decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal sobre a matéria tem sido no sentido de que a regra do § 1º do art. 18 do RPAF é inaplicável a esses casos, porquanto tal norma apenas admite o saneamento do Auto de Infração na hipótese de incorreções, omissões ou inobservância de exigências meramente formais.

Nesse sentido, reproduzo abaixo trecho do voto proferido no Acórdão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal de nº. 0397-11/11, a título ilustrativo:

(...)

Ocorre que, ao examinar as peças processuais constantes da procedimentalidade, constatei a existência de questão ensejadora de decretação da nulidade da autuação, a qual pode e deve ser apreciada, de ofício, por este CONSEF, por se tratar de matéria de ordem pública, independentemente de provocação das partes e do ingresso em juízo.

Com efeito, a descrição dos fatos e documentos fiscais lastreadores da autuação indicam que o autuante efetuou o lançamento tributário de ofício, no valor do ICMS “normal”, próprio da operação de saída da mercadoria, entretanto, incorreu em erro ao enquadrá-lo, no campo específico, como falta de retenção do ICMS Substituição Tributária, fato capaz de gerar dúvida ao sujeito passivo, o qual apresentou sua defesa com foco na infração apontada no enquadramento e não naquela realmente infringida.

Válido ressaltar o aspecto de que o autuante embora cite, no enquadramento normativo consignado no Auto de Infração, o artigo 353, inciso II, do RICMS/BA, que trata de ICMS devido na condição de substituto tributário, na Informação Fiscal prestada o preposto do Fisco aduziu se encontrar a autuação também lastreada nos artigos 126, 512-B, 515-A e 515-B, todos do RICMS/BA, os quais tratam de imposto devido por operação própria.

De acordo com a descrição dos fatos, a acusação imputada e dispositivos legais citados no Auto de Infração leva-se a concluir que o lançamento tributário em questão trata da falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária.

Porém, só na informação fiscal ficou claro versar a autuação sobre a falta de recolhimento do ICMS normal, referente às operações próprias do contribuinte, nesse contexto, sem margem a dúvidas, existe uma clara divergência entre a acusação imputada ao autuado e o fato infracional na autuação.

Sendo assim, no presente lançamento de ofício, verifica-se a existência de vício insanável que fulmina o Auto de Infração que é a não identidade do fato infracional descrito no lançamento ao fato ensejador da imputação, o que por si só já causaria a nulidade do lançamento, a teor do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, segundo o qual é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida, o que também acarreta prejuízo ao pleno exercício do contraditório, por gerar uma insegurança jurídica.

Registre-se que a regra do § 1º do art. 18 do RPAF é inaplicável ao caso em discussão, porquanto tal norma apenas admite o saneamento do Auto de Infração na hipótese de incorreções, omissões ou inobservância de exigências meramente formais.

Desse modo, impõe-se a decretação da nulidade do Auto de Infração pela situação de incerteza nele existente, nesse passo, acarretando o cerceamento do amplo e constitucional direito de defesa do sujeito passivo, não sendo saneável por configurar situação de dúvida em que não se pode determinar, com segurança, a infração porventura verificada na ação fiscal, e que teria originado a autuação em lide.

Destaco, finalmente, que, apesar de representar um aparente atraso na tramitação do processo administrativo fiscal, em face do retrocesso, tal posicionamento, entretanto, pode representar economia futura para o Estado da Bahia, ao evitar possíveis honorários sucumbenciais, os quais, provavelmente, ocorreriam em uma demanda no âmbito da Justiça.

Concludentemente, comungando do entendimento já manifestado, através de diversas decisões proferidas por este Órgão julgador, em autuações idênticas, voto pela decretação de ofício da NULIDADE do presente Auto de Infração, julgando PREJUDICADO o Recurso Voluntário e, nos termos do art. 156 do RPAF, represento à autoridade fiscal competente para instaurar novo procedimento fiscal, no estabelecimento do autuado, isento de falha.

Diante do exposto, em face de desconformidade entre o enquadramento da infração e o pretendido pela Fiscalização que é a exigência do ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual sobre a venda das mercadorias destinadas a uso de contribuinte do ICMS, nos termos do Protocolo nº 104/2009, é nulo o Auto de Infração.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição do ato de lançamento, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210943.0015/13-6**, lavrado contra **PLASTIRENE PLÁSTICOS E ELASTÔMEROS INDUSTRIAIS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR