

A. I. N° - 210943.0016/13-2  
AUTUADO - GALEÃO INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE  
ORIGEM - IFMT/METRO  
INTERNET - 10.02.2014

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0002-01/14**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada. Inviabilidade de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal. 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\$7.558,30, 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: *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 da mercadoria codificada sob a NCM 7307 e descrita no DANFE n°. 6030 destinada a uso de contribuinte do imposto estadual, nos termos do Protocolo n. 104/2009.*

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 14 a 16) aduzindo que nos termos do artigo 3º do CTN, nada pode ser cobrado sem base legal, bem como, há regime aduaneiro especial de drawback - mecanismo que funciona como um incentivo às exportações - entre ele o drawback intermediário que se caracteriza pela importação e/ou aquisição no mercado interno de mercadoria, por empresa denominada fabricante-intermediário, destinada a processo de industrialização de produto intermediário a ser fornecido a empresa industrial-exportadora, para emprego na industrialização de produto final destinado a exportação.

Registra que a partir de 01/10/2008, admite-se também a suspensão do IPI, PIS, COFIS, nas aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem no mercado interno por beneficiário do regime aduaneiro especial de drawback.

Observa que as mercadorias nacionais serão admitidas no regime de drawback e deverão ser utilizadas no processo produtivo de produto a ser exportado.

Salienta que o destinatário do produto, conforme consta do DANFE n° 6.030 - dados adicionais- doc. 03 -, está habilitado ao regime aduaneiro especial de drawback - ato concessório de drawback n. 20110044509 de 01.09.11- (doc. n. 14181 item 10 proj. PAPA TERRA), razão pela qual o produto será empregado em processo produtivo de produto a ser exportado.

Diz que a cláusula segunda do Protocolo ICMS 104/2009, determina que: *"O disposto neste protocolo não se aplica: I- às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, exceto varejista; II- às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

Aduz que se pode concluir que o autuante incorreu em erro ao lavrar o presente Auto de Infração, pois desrespeitou a norma legal, uma vez que não há como enquadrar a operação no artigo 10 da Lei 7014/96 c/c as cláusulas primeira, terceira e quarta dos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, especificamente no Protocolo 104/09, haja vista que não há que se falar em adoção do regime de substituição tributária, entre a Bahia e São Paulo no presente caso.

Afirma que o produto discriminado no DANFE nº 6.030, no caso, “cabeça de manuseio dês. 002.111.010 RevA,” não se destina a uso do destinatário MFX do Brasil Equip. de Petróleo Ltda., pois, na verdade, fará parte de processo produtivo e será objeto de venda à empresa PAPA TERRA BV-, conforme demonstra pedido n. 14181 da MFX para GALEÃO e nº 4504404080 datado de 30.01.2012, da PAPA TERRA BV para MFX,. Docs. 05 e 06.

Destaca que, conforme consta do respectivo DANFE, no campo “dados adicionais”, o produto é fornecido a estabelecimento habilitado no regime aduaneiro especial de drawback- ato concessório de drawback n. 20110044509 de 01.09.2011 (oc. N° 14181 item 10 proj. Papa Terra), portanto, será empregado em processo produtivo- industrialização de produto final destinado a exportação.

Conclui dizendo que restando demonstrado e provado que o produto não se destina a uso do adquirente, mas sim a emprego em processo produtivo de produto a ser exportado e ainda com base na cláusula segunda do Protocolo 104/09, requer o cancelamento do Auto de Infração e da imposição de multa.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 52 a 58) consignando que a autuação diz respeito a operação interestadual de venda envolvendo mercadoria codificada sob a NCM 73072900 incluída no Protocolo ICMS 104/2009, que atribui a responsabilidade pela retenção do ICMS devido por substituição tributária ao remetente das mercadorias relacionadas no seu anexo único.

Diz que sem questionar os aspectos formais do procedimento o impugnante alerta que a mercadoria estaria, se verificada a sua exportação, amparada sob o benefício do regime drawback.

Afirma que tal fato não foi verificado, pois se trata de operação de venda interestadual e também argumenta que não se aplica o disposto no protocolo pois a mercadoria é destinada à industrialização pelo destinatário, mas sem explicitar objetivamente como a mercadoria em questão é incorporada intermediariamente na produção de mangueiras termoplásticas ou cabos umbilicais submarinos fabricados pelo destinatário; produtos que são, na verdade, constituídos por um feixe de cabos elétricos que, nas palavras expostas na página da MFX, servem para operar sistemas de “Instalação, Intervenção 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’água.

Salienta que se comparadas às mercadorias fabricadas pelo destinatário se verifica que não se trata de objeto vendido em certa quantidade ou à granel como no caso do polipropileno ou cabos elétricos, mas em peça única que, de acordo com a folha 16, foi projetada com finalidade específica de revenda para compor instalações do projeto PAPA TERRA que, decerto, envolve inúmeros canteiros de obras, situação que por si só já está em sintonia com o acordo de substituição tributária referente aos materiais de construção.

Assinala que a interpretação reiterada do órgão orientador da SEFAZ/BA conclui que em relação ao contribuinte que usa ou comercializa os produtos relacionados no Anexo Único é irrelevante a finalidade ou destinação da mercadoria para fins de enquadramento no regime de substituição, salvo quando a norma, no próprio item descritivo, restringir seu uso na construção civil, como se lê nos Pareceres nºs 00316/2013, 18625/2013 e 06435/2013, cujos textos reproduz.

Assevera que, desse modo, por ter o autuado classificado a mercadoria em questão sob outras denominações (73072900) como visto, o produto encerra-se sob a égide do regime de substituição posto que tanto a tabela TIPI como o anexo único do acordo interestadual não expõe um rol taxativo que exaure as possibilidades de inclusão de outras mercadorias, posto que a NCM matriz 73.07, traz exemplos de produtos incluídos no referido código.

Finaliza dizendo que considerando que a mercadoria está relacionada no Anexo Único do Protocolo 104/2009 e que, tanto pelas suas características de unicidade de que, de fato, não compõe a mercadoria produzida pelo destinatário MFX (cabos umbilicais) e porque sua destinação específica não é de uso pelo adquirente, mas sim de revenda subsequente junto ao projeto petrolífero PAPATERRA (Pedido nº 4504404080) não apenas deve ser declarada a procedência da ação fiscal como deve ser também incluída a margem de valor agregado (MVA) de 53,51% sobre o valor de mercadoria para correção da base de cálculo e do ICMS devido.

## 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 da mercadoria codificada sob a NCM 7307 e descrita no DANFE nº 6030 destinada a uso de contribuinte do imposto estadual, nos termos do Protocolo n. 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 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 proceduralidade, 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, independendo 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.

Independentemente do que foi dito acima, cabe observar que na informação fiscal o próprio autuante consignou que a *destinação específica não é de uso pelo adquirente, mas sim de revenda subsequente junto ao projeto petrolífero PAPATERRA* (*Pedido nº 4504404080*) não apenas deve ser declarada a procedência da ação fiscal como deve ser também incluída a margem de valor agregado (MVA) de 53,51% sobre o valor de mercadoria para correção da base de cálculo e do ICMS devido.

Certamente que inexistem elementos suficientes para caracterizar a infração imputada ao autuado, sendo inviável o saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal, inclusive quanto à base de cálculo, conforme aduzido pelo autuante.

Diante do exposto, em face da falta de certeza quanto à caracterização da infração o Auto de Infração é nulo.

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 n. 7.629/99 RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210943.0016/13-2**, lavrado contra **GALEÃO INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de janeiro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR