

A. I. Nº - 210943.0108/13-4
AUTUADO - CASTROL BRASIL LTDA.
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNET - 22.07.2014

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0133-02/14

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária (óleo lubrificante) entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da Unidade Federada destinatária. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão Unânime

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2013, exige ICMS no montante de R\$ 46.687,42, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação fiscal de “*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 localizados no Estado da Bahia*” (sic), tendo como enquadramento o art. 10 da Lei 7.014/96 c/c o Convênio ICMS 110/07. Tudo conforme documentos às fls. 4 a 48 dos autos.

Consta, ainda, o seguinte texto no campo “Descrição dos Fatos”:

Não reteve, em favor do Estado da Bahia, o ICMS devido por substituição tributária relativo à subsequente operação de industrialização a ser realizada pela destinatária da mercadoria codificada sob a NCM 27101932 e descrita nos DANFEs nº 1712 e 1716, nos termos do Convênio ICMS 110/2007, especialmente as cláusulas primeira que trata do ICMS incidente sobre as operações com esse produto a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário; situação reafirmada pela cláusula décima primeira que estabelece a M.V.A. de modo genérico, mesmo nas operações destinadas à industrialização, posto que a cláusula nona é taxativa quanto à fixação de M.V.A. apenas na hipótese de saídas subsequentes de combustíveis. Corroborando ainda, contrário senso, a cláusula décima terceira, pois fixa como base de cálculo o valor da operação se a mercadoria não for destinada à comercialização ou industrialização, ou seja, no consumo da mercadoria, cujo acordo em dispositivo algum afastou o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com óleo lubrificante.

A empresa FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA, inscrita no CNPJ Nº 03.470.727/0016-07, na condição de depositária e destinatária das mercadorias apreendidas, comercializadas pelo fornecedor CASTROL BRASIL LTDA, apresenta defesa ao Auto de Infração às fls. 51 a 55 dos autos, aduz que, nos termos do artigo 31-A e seguintes do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o ato de apreensão de mercadorias, e consequente Termo de Ocorrência e Depósito (art. 31-F), somente é autorizado em hipóteses pontuais, nas quais a Fiscalização tenha constatado adulteração, fraude, simulação, e outras irregularidades, em relação à operação, à documentação fiscal e à procedência, destino e qualificação do contribuinte.

Salienta que, consoante a pacificada jurisprudência dos Tribunais Superiores, as únicas situações fáticas que autorizariam a apreensão de mercadorias seriam aquelas sujeitas à pena de perdimento e/ou que coloquem em risco a saúde e segurança da população, e a ordem econômica, pois, conforme Súmula 323 do STF, *“É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.”*

Diz que a hipótese tratada no presente Termo de Ocorrência e Depósito nem de longe se assemelha às situações descritas acima, muito menos àquelas previstas nos já citados artigos 31-A e 31-F do RPAF, na medida em que a única causa para a irresignação da fiscalização resume-se à alegada falta de retenção do ICMS-ST em operação com óleo lubrificante. Assim, concluiu que o fisco utiliza-se do contestado Termo de Ocorrência e Depósito como meio coercitivo para a exigência de tributo, em absoluta contrariedade à sua própria legislação e à jurisprudência dos Tribunais Superiores, o que permite a afirmar que este ato administrativo revela-se nulo por vício de motivo.

No mérito, o defendente diz que o fundamento utilizado pelo autuante para a alegada não retenção ou antecipação do ICMS em favor do Estado da Bahia, por parte do fornecedor, mostra-se totalmente improcedente, visto que, conforme se reconhece no próprio Termo de Ocorrência e Depósito, a mercadoria foi destinada a processo de industrialização pela requerente, uma montadora de automóveis, é integralmente consumido em seu processo industrial, não sendo, por isto, objeto de saídas subsequentes. Por esta razão, a única hipótese fática possível de sofrer a incidência da sistemática de substituição tributária, considerando a imunidade constitucional conferida pelo artigo 155, § 2º, inciso X, alínea 'b', da Constituição Federal, seria no momento da entrada do lubrificante no estabelecimento da requerente.

Porém, segundo o apelante, a referida hipótese, que parece ser aquela imaginada pelo autuante, não comporta o regime de substituição tributária, até porque sequer está sujeita à incidência do ICMS, uma vez que o artigo 2º, §1º, inciso III, da LC nº 87/96 dispõe que o *imposto incide também sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente*, disposição legal esta também prevista na cláusula primeira, § 1º, IV, do Convênio ICMS 110/07.

Por fim, concluiu ter demonstrado que o Termo de Ocorrência e Depósito padece de vício de motivo, pelo fato de a fiscalização não possuir autorização legal para a apreensão das mercadorias adquiridas pela requerente, bem como que a premissa que embasa a acusação fiscal revela-se contrária ao próprio Convênio ICMS 110/07. Assim, requer que seja cancelada a exigência.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 76 a 89 dos autos, aduz que a destinatária da mercadoria tece considerações sobre a inadequação do procedimento relativo ao depósito da mercadoria. Contudo, o preposto fiscal salienta que o procedimento coaduna-se com os ditames do art. 26 e seguintes do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que dispõe de mecanismo de imediata entrega da mercadoria ao destinatário, mediante termo de responsabilidade, de sorte que o resultado é a simples notícia da instauração do procedimento aos interessados, como a que legitimamente postula no lugar do sujeito passivo.

Em seguida, o autuante reproduz as razões de mérito de defesa e transcreve artigo de autoria do advogado José Carlos de Andrade, o qual o preposto fiscal entende que elucida a questão.

Registra que, ao decidir idêntica questão sobre a aplicabilidade do Convênio ICMS 110/2007 nas operações envolvendo lubrificante derivado de petróleo utilizado como insumo industrial, a 2ª CJF, através do Acórdão CJF nº 0184-12/12, o qual transcreve, admitiu como crédito a ser deduzido do valor reclamado o montante do ICMS calculado sobre a própria operação interestadual realizada pelo recorrente, mantendo, contudo, a margem de valor agregado.

Por fim, o autuante aduz que, considerando que o ajuste SINIEF 09/2003 separou, nos códigos fiscais de operações que derivam da CFOP 6.50, a hipótese em que a mercadoria é destinada à

própria industrialização ou comercialização pelo sujeito passivo por substituição de sua utilização como insumo industrial pelo contribuinte substituído, que por se tratar de saída interestadual de lubrificante derivado de petróleo não sujeita constitucionalmente ao ICMS, que o Convênio ICMS 110/2007, no inciso IV do § 1º, estende a substituição tributária da cláusula primeira na entrada no território da unidade federada destinatária de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário e que a base de cálculo do imposto deve ser calculada nos termos da cláusula décima terceira, visto que a mercadoria não se destina à sua industrialização ou comercialização, defende que seja mantida a integralmente a autuação.

VOTO

O Auto de Infração foi lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias e exige ICMS em virtude de o remetente, ora autuado, ter deixado de proceder à retenção do ICMS em favor do Estado da Bahia, e ao consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, na venda de óleo lubrificante para contribuinte localizado na Bahia. Foram dados como infringidos o art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c a cláusula primeira do Convênio ICMS 110/07.

Inicialmente, há de se registrar que o Termo de Ocorrência Fiscal é o instrumento próprio ao caso concreto, pois, conforme previsto no art. 28, IV-A, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso, dentre outros, o Termo de Ocorrência Fiscal, para documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais, quando for desnecessária a apreensão dos mesmos, conforme, acertadamente, foi procedido pelo autuante, à fl. 38 dos autos, inexistindo a alegada apreensão de mercadorias, como aduz o defendente.

No mérito, observa-se tratar de óleo lubrificante derivado de petróleo que, segundo o defendente, é integralmente consumido em seu processo industrial, não sendo, por isto, objeto de saídas subsequentes, única hipótese fática possível de sofrer a incidência da sistemática de substituição tributária.

Assim, na hipótese da utilização dos lubrificantes como consumidos no processo industrial, a cláusula primeira, § 1º, inciso IV, do Convênio ICMS 110/2007, determinava que:

***Cláusula primeira** Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:*

[...]

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

[...]

IV – na entrada no território da unidade federada destinatária de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário.

Para melhor exegese desta norma, transcrevo parte do texto do artigo do Advogado José Carlos de Andrade, transcrito na informação fiscal às fls. 76 a 83 dos autos, a seguir:

“Percebemos, pois, na análise de cada um dos dispositivos normativos conveniados, que o atual dispositivo inovou o ordenamento, ao acrescentar o pronome possessivo “à sua” antes do substantivo “industrialização”. Essa inovação teve como consequência restringir a operação de industrialização a que se submete o lubrificante derivado de petróleo àquelas que transformam lubrificantes em outros lubrificantes. Isto é, a operação de industrialização que decorre do próprio produto – não se trata, enfatizamos, de lubrificantes como insumos na fabricação de qualquer outro produto, mas de lubrificante como matéria-prima de outro lubrificante.”

Em consonância com o Convênio ICMS nº 110/07, ainda que não ocorra à saída subsequente, como alegado pelo defendente, por imposição normativa a substituição também é devida no momento da entrada de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo amparados pela imunidade nas operações interestaduais, não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário, sendo o remetente o responsável pela retenção, e consequente recolhimento, do ICMS devido na operação, conforme previsto no art. 10, § 2º, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido, como também no §1º, inciso II, do art. 512-A do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época.

Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

§ 1º A responsabilidade pelo pagamento do imposto, na condição de substituto tributário, é também atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo e com lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, em relação às operações subsequentes;

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, relativamente ao pagamento do imposto desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento à unidade da Federação onde deva ocorrer essa operação.

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido à unidade da Federação onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente, na condição de substituto tributário.

Assim, por não ter o autuado alegada a existência de qualquer equívoco no lançamento efetivado pelo autuante, considero caracterizada a infração.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDÊNCIA o Auto de Infração nº **210943.0108/13-4**, lavrado contra **CASTROL BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$46.687,42**, 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, 10 de julho de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR