

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 298624.0038/22-9
<b>RECORRENTE</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECORRIDO</b>	- PARANAPANEMA S/A.
<b>RECURSO</b>	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0042-02/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 20/11/21023

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0317-11/23-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E CONSEQUENTE RECOLHIMENTO AO ESTADO DA BAHIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Nas operações realizadas com base em acordos interestaduais, como o especificado no Protocolo ICMS 104/09, cujos signatários são os estados de São Paulo e Bahia, cabe ao remetente das mercadorias sujeitas à substituição tributária efetuar a retenção e o recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o ICMS relativo às operações subsequentes. Não está sujeita a essa exigência às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Infração não caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF em razão do Acórdão N° 0042-02/23 – VD, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado contra PARANAPANEMA S/A em 24/10/2022, no valor histórico de R\$ 119.930,22 (cento e dezenove mil, novecentos e trinta reais e vinte dois centavos), em razão do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS:

**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, para fatos geradores ocorridos em abril a junho, setembro, novembro de 2018, janeiro, abril a junho, novembro de 2020, abril, julho agosto e dezembro de 2021.*

Decorrida a fase de instrução processual, conforme Termo de Instrução presente na fl. 145, foi proferida a seguinte decisão:

#### “VOTO”

*O Auto de Infração em análise imputou ao sujeito passivo a acusação de não ter procedido a retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição em vendas realizadas para contribuinte estabelecido na Bahia.*

*A autuada é contribuinte do ICMS, estabelecido em Santo André/SP, cuja atividade econômica principal é metalurgia do cobre e de outros metais não-ferrosos e suas ligas, está inscrito no Cadastro Estadual da Bahia na condição de SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO, em razão de se tratar de pessoa jurídica de outra unidade da Federação que efetua remessas de mercadorias, (a) sujeitas ao regime de substituição tributária para contribuintes estabelecidos neste Estado, observado o disposto em convênios e protocolos dos quais a Bahia seja signatária; e (b) destinadas a consumidor final localizado neste Estado, não contribuinte do imposto, conforme art. 2º, inc. III, alíneas “a” e “b” do RICMS/2012.*

*O contribuinte tomou ciência do início da ação fiscal em 10/10/2022, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 06 e 10, e da lavratura do Auto de Infração em 03/12/2022, através de intimação para quitação do débito ou apresentação de defesa administrativa, encaminhada pelos Correios, fls. 13 e 14.*

Juntamente com a intimação, o contribuinte recebeu cópia dos demonstrativos analítico e sintético, elaborados pelos autuantes de forma clara e objetiva contendo todos os dados necessários ao perfeito entendimento da acusação, fato inclusive reforçado, pela objetiva peça de defesa apresentada, onde abordou todos os pontos da autuação e apresentou os argumentos que julgou suficientes para elidir a infração.

Inobstante a defesa não ter arguido questão específica acerca de possível nulidade, verifico que o lançamento foi efetuado por autoridade administrativa competente, a infração foi posta de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos legais e regulamentares infringidos, sugerida a multa aplicável à irregularidade constatada e o imposto e suas bases de cálculo apuradas, consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Não constatei presente qualquer violação ao devido processo legal, ao princípio da ampla defesa e contraditório, portanto, considero presentes no processo administrativo todos os requisitos previstos no art. 39 do RPaf/99.

No mérito, a acusação versa, como dito linhas acima, sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST pelo remetente de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária e relacionadas no Anexo Único do Protocolo ICMS 104/2009.

A defesa alegou, em síntese, que (I) as operações objeto da autuação foram as realizadas com a empresa White Martins Gases Industriais do Nordeste Ltda., no período de 04/2018 a 12/2021, regidas pelas disposições do Protocolo ICMS 104/09, firmado entre os estados de São Paulo e Bahia; (II) apesar dos produtos arrolados estarem relacionados no Anexo Único do Protocolo ICMS 104/09, as operações não se amoldam à hipótese de recolhimento de ICMS-DIFAL pelo remetente por substituição tributária, no termos da Cláusula primeira como exposto na autuação, mas, no inc. II da Cláusula segunda, já que o destinatário da mercadoria é um estabelecimento de fabricação de gases industriais, CNAE principal 2014/2-00; e (III) as operações se enquadram na exceção à regra do regime de substituição tributária, vez que as mercadorias se destinam a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização.

Em sede de informação fiscal, um dos autuantes afirmou que (I) todo material vendido foi incorporado ao ativo da empresa, ou foi material de uso e consumo, jamais usado como produto intermediário ou matéria-prima; (II) nada constante no Protocolo ICMS 104/09, se caracteriza como produto intermediário ou matéria-prima na atividade da destinatária; e (III) a empresa destinatária é cadastrada com o CNAE referente a fabricação de gases e para manter sua atividade precisa ter seu equipamento funcionando adequadamente, necessitando adquirir mercadorias listadas no levantamento.

Compulsando os autos, constato que o demonstrativo de débito analítico, fls. 08 a 10, constam apenas operações que destinaram mercadorias para a empresa White Martins Gases Industriais do Nordeste Ltda., estabelecido neste estado da Bahia, cuja atividade econômica principal é a fabricação de gases industriais, portanto, uma indústria.

O Protocolo ICMS 104/09 dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, celebrado entre os estados da Bahia e São Paulo, estabelece na Cláusula primeira.

**Cláusula primeira.** Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste Protocolo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, 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 no caput aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos, e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso ou consumo.

§ 2º No tocante às operações interestaduais destinadas a contribuintes situados no Estado da Bahia será definido, por decreto do Governador do referido Estado, o momento em que a sistemática prevista neste protocolo passará a produzir os seus efeitos, ocasião em que poderão ser feitos os ajustes necessários neste instrumento.

Os produtos comercializados, listados no demonstrativo analítico da infração, correspondem aos códigos NCM: 7411.10.10, 7412.10.00 e 7412.20.00, que constam listados no Anexo Único do citado protocolo, com as seguintes descrições:

a) NCM 7411.10.10 – item 73 - Tubos de cobre e suas ligas, para instalações de água quente e gás, de uso na construção civil; e

**b) NCM 7412 – item 74 - Acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas) de cobre e suas ligas, para uso na construção civil.**

Portanto, não restam dúvidas quanto a sujeição das mercadorias ao regime de substituição tributária, estando também incluídas no Anexo I ao RICMS/2012, vigente em 2018, nos itens: **8.64**, na NCM 7411.10.1 com a descrição – “Tubos de cobre e suas ligas, para instalações de água quente e gás, de uso na construção.”; **8.65** a NCM 7412 descrita como “Acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas) de cobre e suas ligas, para uso na construção”.

Repto, por ser de fundamental importância na decisão da lide, que a destinatária das mercadorias milita na área industrial especificamente na fabricação de gases industriais.

Por oportuno, transcrevo abaixo, trecho do Parecer da Diretoria de Tributação nº 20161/2016, cuja ementa assim se apresenta: “**ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PROTOCOLO 104/09.** A destinação da mercadoria é um fator determinante para sua inclusão no regime de substituição tributária apenas nas hipóteses em que a lei assim o determine expressamente, no tocante àquela mercadoria específica”.

*Na sua resposta à consulta formulada, a Diretoria de Tributação assim se posicionou: “Conforme entendimento já pacificado nesta Diretoria de Tributação, a destinação da mercadoria é um fator determinante para sua inclusão no regime de substituição tributária apenas nas hipóteses em que a lei assim o determine expressamente, no tocante àquela mercadoria específica. Isto posto, e considerando o Protocolo ICMS 104/09 (do qual a Bahia e o Estado de São Paulo são signatários), bem como o Anexo I do RICMS/BA (Dec. nº 13.780/12), podemos observar que o legislador não vincula, via de regra, a aplicabilidade desse regime de tributação à efetiva aplicação das mercadorias na indústria de construção civil, estabelecendo esse requisito apenas para algumas espécies de produtos.*

*Nesse contexto, temos que o regime de substituição tributária será adotado sempre que a NCM e a descrição da mercadoria forem coincidentes com aquelas descritas nos referidos diplomas legais, considerando-se a destinação dos produtos como fator determinante exclusivamente nas hipóteses em que o legislador assim o estabeleça de forma específica” (Grifos do relator).*

*Este entendimento, com o qual comungo, reputa a efetiva aplicação das mercadorias como um fator determinante para se considerar sujeita ou não ao regime de substituição tributária determinado item, especificamente quando a legislação assim determine, como é o caso das mercadorias arroladas no levantamento que faz a distinção “para uso na construção”, o que não é o caso dos autos, uma vez que a adquirente apesar de indústria, não o do ramo da construção civil.*

*Contudo, observo que caberá ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes e também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso ou consumo, consoante previsto no § 1º da Cláusula primeira do Protocolo ICMS 104/09, acima transrito.*

*Dessa forma, importa se a destinatária White Martins Gases Industriais do Nordeste Ltda., utilizou os produtos adquiridos como matéria-prima, produto intermediário ou destinado ao uso ou consumo, cuja discussão, torna-se relevante para decisão da lide.*

*No demonstrativo analítico, fls. 08 a 10, constam itens classificados nos códigos NCM: 7411.10.10, 7412.10.00 e 7412.20.00, que constam listados no Anexo Único do citado protocolo, correspondentes a tubos de cobre e suas ligas, para instalações de água quente e gás, além de acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas) de cobre e suas ligas.*

*Ou seja, são peças de reposição para os equipamentos industriais, que constantemente são necessariamente substituídas em função do seu desgaste.*

*Nem toda peça de reposição se integra ao ativo imobilizado de um estabelecimento e assim deve ser classificado, pois, deve-se observar com muita clareza essa tênue diferenciação: material de uso ou consumo, material intermediário ou destinado ao ativo imobilizado, com implicações tributárias relevantes.*

*Por se tratar de parecer que esclarece muito apropriadamente essa diferenciação a ser considerada em matéria tributária, trago trecho do Parecer da DITRI nº 36.167/2017 em resposta a uma consulta de um estabelecimento industrial, acerca da utilização de crédito fiscal decorrente da aquisição de facas, formas rotativas, clichês e lâminas para aplicação direta como elementos essenciais à produção, desgastando-se em função da ação exercida de forma direta sobre o produto em fabricação.*

*Inobstante aparentemente se tratar de matéria diversa da aqui tratada, o parecer traz o correto entendimento da administração tributária acerca das peças de reposição quanto ao seu enquadramento como insumo.*

*“No regime constitucional de não-cumulatividade, previsto na Lei Complementar 87/96, art. 20, na Lei Estadual 7.014/96, art. 29, e no RICMS-BA, artigo, 309, inciso I, alínea ‘b’, ensejam crédito as entradas de*

mercadorias, tratando-se de empresa comercial; e, na empresa industrial, as entradas de bens que se integram fisicamente no produto (tais como as matérias-primas, os materiais secundários, os intermediários e os de embalagem), ou participam diretamente, como elementos essenciais à produção, desgastando-se em função da ação exercida de forma direta sobre o produto em fabricação.

Da análise das informações constantes no processo, verifica-se que, diferente de materiais de uso e consumo, como o seriam os não diretamente ligados ao processo industrial, tais como materiais de escritório, produtos de limpeza, combustíveis dos veículos e as partes ou peças de reposição que se desgastam com a mera ação do tempo, os materiais relacionados pela Consulente, conquanto não se agreguem ao produto final, são consumidos inteiramente no processo industrial e inutilizados em razão do contato direto com a matéria prima para fabricar o produto final.

Com efeito, não é a mera ação do tempo que provoca a inutilização das facas, formas rotativas, clichês e lâminas 'Dr. Blade', mas o efetivo atrito inherent ao processo produtivo promovido pela Consulente que leva a um desgaste progressivo e rápido, impondo a sua substituição em curto prazo, o que caracterizam como produto intermediário, ainda que esse desgaste se dê em decorrência de participação em diversos processos produtivos.

Dessa forma, a conclusão é no sentido de que as facas, formas rotativas, clichês e lâminas 'Dr. Blade', conforme descrição do uso fornecida pela Consulente na petição constante desse processo, podem sim ser enquadrados como produtos intermediários, e, portanto, não estão submetidos às restrições ao crédito do imposto pago nas suas aquisições, sendo legítima a apropriação, conforme previsto na Lei Complementar 87/96, art. 20; Lei Estadual 7.014/96, art. 29; e no RICMS-BA, artigo, 309, inciso I, alínea 'b'.

Oportuno registrar que esse mesmo entendimento vem sendo manifestado em decisões do CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF), acerca desta matéria". (Grifos do relator.)

Dai resta claro que os materiais adquiridos pela indústria de gases são utilizados no reparo de tubulações e dutos utilizados da atividade fabril, que pelas características devem ser considerados como produto intermediário.

Friso que os autuantes não trouxe aos autos provas ou evidências que os materiais adquiridos pela empresa White Martins Gases Industriais, tenha classificação diversa de produto intermediário.

Nesse sentido, lembro que o ônus da prova no caso de fato constitutivo, caso dos autos, cabe a quem acusa, posto que o Código de Processo Civil, no seu art. 373, incisos I e II, assim determina:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

- I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
- II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso do réu, lhe cabe o ônus da prova quanto a existência e fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Portanto, em quaisquer das situações, de negar ou acusar, a apresentação de prova é imprescindível a prevalência do direito.

Repto, não há nos autos nenhum elemento de prova ou evidência trazido pelos autuantes que demonstre que as mercadorias arroladas são destinadas a construção civil e sim empregadas em processo de industrialização, utilizadas nas máquinas e equipamentos, garantindo o seu funcionamento e operacionalidade.

Portanto, às mercadorias arroladas no levantamento se aplica a regra prevista na Cláusula segunda, inc. II do Protocolo ICMS 104/09, in verbis:

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; (Grifos do relator.).

Destarte, considero acertado o procedimento adotado pela autuada nas operações arroladas no presente lançamento, não porque "as mercadorias foram destinadas a estabelecimento industrial", como aduziu a defesa, mas, porque se destinaram a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como produto intermediário, assim considerado devido ao desgaste progressivo, impondo a sua substituição, o que caracterizam como produto intermediário, ainda que esse desgaste se dê em decorrência de participação em diversos processos produtivos, descabendo a exigência de pagamento do imposto, pela falta de 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.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Em vista da decisão prolatada no ACÓRDÃO JJF N° 0042-02/23-VD ter reduzido o crédito tributário

em valor superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 2<sup>a</sup> JJF interpôs Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

## VOTO

Preliminarmente, esta Câmara **conhece** o Recurso de Ofício emanado da presente Decisão, consoante os termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

No que tange ao mérito deste Recurso de Ofício, assinala-se que ele se pauta na exigência do ICMS DIFAL ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária nas operações interestaduais de venda de mercadorias cujo NCM está presente no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 104/99, firmado em 10/08/2009 entre os estados da Bahia e São Paulo.

Ressalto que o julgador de piso fundamenta seu voto condutor na tese que invoca a condição de estabelecimento industrial da destinatária das mercadorias objeto da cobrança, como elemento de importante para formação da sua convicção.

Aponta a cláusula segunda do referido protocolo para respaldar a conclusão pela inaplicabilidade da cobrança no caso em comento:

*“Portanto, às mercadorias arroladas no levantamento se aplica a regra prevista na Cláusula segunda, inc. II do Protocolo ICMS 104/09, in verbis:*

*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; (Grifos do relator.).”*

Por fim, declara que além das mercadorias se destinarem a estabelecimento industrial, as mesmas são empregadas em processo de industrialização como produto intermediário, assim considerado pelo desgaste progressivo no processo produtivo.

Preliminarmente, passarei analisar detalhadamente as cláusulas do Protocolo, senão vejamos:

*Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no ANEXO ÚNICO deste Protocolo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, 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 no caput aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos, e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso ou consumo.*

*§ 2º No tocante às operações interestaduais destinadas a contribuintes situados no Estado da Bahia será definido, por decreto do Governador do referido Estado, o momento em que a sistemática prevista neste protocolo passará a produzir os seus efeitos, ocasião em que poderão ser feitos os ajustes necessários neste instrumento.*

*Cláusula segunda 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;*

No que tange a cláusula primeira, a Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA em resposta a consulta tributária relativas à aplicação do Protocolo 104/99, expressa a seguinte posição:

*PARECER Nº 18625/2013 DATA:24/07/2013*

*“Feita essa ressalva, cabe-nos informar que um produto está sujeito ao regime de substituição tributária sempre que existir a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no dispositivo legal que disciplina este regime de tributação, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.*

*Por outro lado, a destinação da mercadoria é um fator determinante da sua inclusão na substituição tributária apenas nas hipóteses em que a lei assim o determine expressamente. Nesse contexto, e considerando que os Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, bem como o Anexo I do RICMS/BA, ao disciplinarem a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, não vincula, via de regra, a sua aplicabilidade à efetiva destinação das mercadorias ali especificadas, tem-se que o referido regime de tributação será adotado sempre que a descrição e a NCM da mercadoria forem coincidentes com aquelas descritas nos referidos diplomas legais, independente do fato dos produtos destinarem-se ou não a emprego na construção civil.”*

Do exposto, resta evidente neste pronunciamento de que a condição predominante para aplicabilidade da norma está na denominação e classificação fiscal (NCM) da mercadoria, independente de se for destinada, ou não, a construção civil.

Em face do destinatário não compor a cadeia do segmento de distribuição ou varejo de material de construção por ser um estabelecimento industrial, a aplicação da regra de Substituição Tributária prevista no caput fica prejudicada, contudo, ainda resta a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ST DIFAL, conforme previsto no § 1º, da Cláusula primeira do Protocolo ICMS 104/99.

Dito isso, observo que o parágrafo primeiro, a seguir transcrito, determina que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ST DIFAL, somente alcança as operações interestaduais de mercadoria destinada ao uso e consumo.

*§ 1º O disposto no caput aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos, e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso ou consumo.*

Temos que as mercadorias objeto do Auto de Infração, códigos NCM 7411.10.10 – item 73 - Tubos de cobre e suas ligas, para instalações de água quente e gás, de uso na construção civil e NCM 7412 – item 74 - Acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas) de cobre e suas ligas, para uso na construção civil, tem características de bens para integrar do ativo permanente da Recorrida.

Não obstante, a legislação do ICMS não conceituou o que venha a ser ativo imobilizado, mesmo porque, diante disposição expressa no artigo 110 do Código Tributário Nacional (“a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado”), tal conceito deve ser buscado no direito privado, no caso, na Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A. com as devidas atualizações), vejamos:

*“Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:*

*IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638 de 2007)”*

Assim, devemos considerar o conceito de ativo imobilizado trazido pelo direito privado, os bens com expectativa de serem utilizados por mais de 12 meses (vida útil); mantidos por uma entidade para uso na produção ou na comercialização de mercadorias ou serviços; haja a expectativa de auferir benefícios econômicos em decorrência da sua utilização; e possa o custo do ativo ser mensurado com segurança.

Por fim, firmo meu convencimento com relação às operações que foram objeto de apreciação em sede de Recurso Voluntário, a Recorrida procedeu de forma correta em não fazer a retenção do ICMS ST DIFAL nas operações objeto do Auto de Infração, pois o destinatário se trata de estabelecimento industrial, estabelecido neste estado, cuja atividade principal é a fabricação de

gases industriais (CNAE 20.14-2-00), sendo que os materiais remetidos se caracterizam como bens do ativo fixo, portanto, não estão alcançados pela regra do § 1º do Protocolo 104/99, que expressamente se destina às operações interestaduais com mercadorias destinadas ao uso e consumo.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter a decisão julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 298624.0038/22-9, lavrado contra PARANAPANEMA S/A.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ERICK VASCONCELOS TADEU SANTANA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS