

A. I. Nº - 279463.0001/15-8
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/12/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0196-01/16

EMENTA: ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Autuado realizou operações de saídas de mercadorias sem efetuar a devida tributação. Levantamento referente ao exercício de 2013 desprovido de elementos que possibilitassem o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Mantida a exigência apenas quanto ao exercício de 2012. Infração parcialmente caracterizada. 2. ALÍQUOTA. ERRO DE APLICAÇÃO. VENDAS DE MERCADORIAS POR ESTABELECIMENTO ATACADISTA FILIAL DE INDÚSTRIA A CONTRIBUINTES MICROEMPRESAS, EMPRESAS DE PEQUENO PORTE E AMBULANTES. MERCADORIAS PRODUZIDAS POR TERCEIROS. A adoção da alíquota de 7%, por estabelecimento atacadista filial de indústria, nas vendas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, inscritos no cadastro estadual é condicionada a que as mercadorias tenham sido produzidas pela própria empresa. Inaplicável o benefício quando as vendas se referirem a mercadorias produzidas por terceiros, inclusive empresa do mesmo “grupo empresarial”. Levantamento referente ao exercício de 2013 desprovido de elementos que possibilitassem o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Mantida a exigência apenas quanto ao exercício de 2012. Infração parcialmente subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Autuado não efetuou a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Alegação defensiva de que o imposto fora retido na operação anterior não restou comprovada. Levantamento referente ao exercício de 2013 desprovido de elementos que possibilitassem o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Mantida a exigência apenas quanto ao exercício de 2012. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Indeferido o pedido de realização de perícia com fulcro no art. 147, II, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em, 31/03/2015, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$964.384,45, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$530.482,09, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte classificou algumas operações como se já tivessem encerrada a tributação, em mercadorias cuja tributação se daria na saída;
2. Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$345.731,42, acrescido da multa de 60%. Consta que o estabelecimento auditado, filial atacadista de indústria, praticou operações de venda de mercadorias à microempresas, empresas de pequeno porte e/ou ambulantes adotando a alíquota favorecida de 7%, com relação a mercadorias adquiridas de terceiros, não fabricados pela mesma, em desacordo com o disposto no artigo 51, § 1º, inciso I, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e art. 16, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 7.014/96 c/c o § 1º, inciso I, do mesmo artigo;
3. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de junho a outubro de 2012, abril a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$88.170,94, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte, filial atacadista, deixou de reter o ICMS, em algumas operações que classificou como se já houvessem sido tributadas na entrada.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 38 a 49). Discorre sobre as infrações. Sustenta que a autuação não pode prosperar.

Alega que as infrações 1 e 3 não ocorreram, pois houve o recolhimento do ICMS-ST na etapa anterior. Registra que estas infrações estão intrinsicamente relacionadas.

Observa que essas infrações se referem tanto à operação de saída *própria* que realizou, para a generalidade dos produtos (infração 1), quanto às saídas *subsequentes* relativamente aos produtos sobre os quais se aplique a sistemática da substituição tributária, o que, em rigor, envolve todas as mercadorias abarcadas pela autuação.

Reitera que tanto em uma como outra hipótese é indevido o lançamento fiscal, haja vista que aplicável à sistemática do ICMS-ST *inclusive à operação da qual resultou a entrada dos produtos no seu estabelecimento*, ou seja, todo o imposto, seja o incidente na sua operação subsequente própria, seja o incidente nas operações subsequentes, já fora recolhido na operação anterior.

Assinala que no âmbito da legislação interna do Estado da Bahia a substituição tributária se aplica nos termos do artigo 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96, relativamente aos produtos elencados no Anexo I desta lei. Por seu turno, o Anexo I do RICMS, Decreto nº 13.780/2012, reproduz estes mesmos produtos, no caso, *arames, telas, fios de ferro ou aço, tachas, pregos, barras para construção*, entre outros.

Salienta que a substituição tributária é ainda aplicada às operações das quais resultou a entrada, no estabelecimento autuado, provenientes de outros Estados - em virtude de protocolos firmados entre eles e o Estado da Bahia; é o caso do Protocolo ICMS 26/2010, bem como do Protocolo ICMS 104/2009. Acrescenta que este primeiro Protocolo, inclusive, reproduz, via indicação do código NCM, basicamente todos os produtos envolvidos na autuação, conforme tabela que apresenta.

Diz que no caso vertente houve, efetivamente, destaque e recolhimento do ICMS-ST nas operações antecedentes àquelas que são objeto de exigência fiscal, compreendendo, pois, tanto o ICMS da operação *própria* quanto das operações subsequentes, não havendo que se falar, portanto, na falta de pagamento do imposto em qualquer das hipóteses.

Assevera que conforme demonstram as notas fiscais de entrada (doc. 03) dessas mercadorias que, segundo diz, foram selecionadas por amostragem, houve o destaque do ICMS-ST na operação anterior, abarcando os valores devidos em nas operações posteriores. Menciona a título

exemplificativo a Nota Fiscal nº 26363, emitida pela empresa Belgo Bekaert Arames Ltda., com estabelecimento neste Estado, representativa da operação de venda de *pregos*, na qual constam os valores recolhidos a título de ICMS-ST. Esclarece que por essa razão é que, na saída subsequente deste mesmo produto, ou seja, venda de produtos adquiridos de terceiros, não destacou quer seja o ICMS próprio quer seja o relativo a posteriores saídas, conforme a NF-e nº 73839.

Salienta que uma vez efetivada a retenção e destaque do ICMS-ST, a responsabilidade passa a ser exclusiva do alienante.

Diz que assim, há na substituição tributária uma dissociação entre o fato gerador praticado e a sujeição passiva, de tal sorte que a responsabilidade pelo tributo é originalmente e de forma exclusiva atribuída a terceiro que não pratica o fato imponible, como ensina Amílcar Falcão cujo lição reproduz. Acrescenta que o E. Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 240.057-2 (DJ de 26.05.2000), realçou que a sistemática da substituição tributária acarreta a desoneração do contribuinte substituído. Reproduz a ementa da decisão.

Observa que o sobredito precedente faz alusão ao *leading case* sobre o tema (RE nº 213.396-5/SP, DJ de 01.12.2000), no qual o Ministro Relator Ilmar Galvão proferiu voto respaldando a tese da desoneração do substituído tributário, conforme transcrição que apresenta. Acrescenta que ao concluir que o instituto da substituição progressiva não infirma os princípios acima aludidos, especificamente quanto à atribuição de obrigação a terceiro que não realiza o fato gerador, o Relator parte da seguinte premissa:

“Não há falar-se, portanto, em violação à capacidade contributiva, visto que, nos impostos indiretos, como o ICMS, como é por demais sabido, conquanto o contribuinte de direito seja aquele, por lei, obrigado a recolher o tributo, é o adquirente ou consumidor final o contribuinte de fato. Esse é que vai ser atingido pelo ônus do imposto (...)

Quanto ao confisco, não é difícil demonstrar a impossibilidade de sua ocorrência, tendo em vista o reembolso, pelo substituto, do imposto pago, quando do recebimento do preço das mãos do substituído (...).”

Ressalta que a vinculação econômica entre substituto e substituído, possibilitando que o encargo com o tributo seja atribuído a este último, é, ao mesmo tempo, elemento essencial à instituição da responsabilidade tributária e a razão para o caráter definitivo da obrigação atribuída ao substituto tributário.

Observa que relativamente à imputação de falta de destaque e pagamento do ICMS-ST o artigo 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, é expresso no sentido de que a responsabilidade do contribuinte substituto pelo imposto devido na alienação de determinada mercadoria não prevalece “... **na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado**”.

Registra que juntou Notas Fiscais de Entrada com destaque do ICMS-ST por amostragem. Acrescenta que todas as demais notas fiscais de entrada envolvendo os produtos cuja saída foi objeto de lançamento fiscal estão à disposição do Fisco para análise, por se tratar de notas fiscais eletrônicas, mediante as quais deve ser realizada perícia contábil, o que requer, com fulcro nos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99 [RPAF/99], com vistas a demonstrar que o ICMS devido nas referidas saídas e nas subsequentes, já fora devidamente retido e recolhido na etapa anterior de circulação, mediante vinculação quer seja física, considerando o volume de entradas e saídas, quer seja financeira, levando-se em conta a base de cálculo adotada em ambos os momentos.

Conclui que demonstrada a ausência de quaisquer irregularidades, deve ser declarada a insubsistência do Auto de Infração.

No que concerne à infração 2, afirma que a Fiscalização desconsiderou a devida interpretação do dispositivo legal suscitado. Reproduz o art. 16, I, “c”, § 1º, I, II, da Lei nº 7.014/96.

Observa que a alíquota minorada aplica-se nas operações com mercadorias advindas de estabelecimentos industriais neste Estado, praticadas por pessoas jurídicas submetidas ao regime normal de apuração, para micro, empresas de pequeno porte ou ambulantes, inscritos como tal.

Sustenta que as operações entabuladas por filial atacadista, que comercialize produtos industrializados por outro estabelecimento da pessoa jurídica de que faz parte, também se sujeitam à alíquota reduzida de 7%, justamente em virtude da intenção legal em se privilegiar pessoas jurídicas estabelecidas no Estado, ainda que por empresas comerciais, e os destinatários que se utilizam de regime tributário simplificado (micro empresas, empresas de pequeno porte e ambulantes).

Acrescenta que, por esse motivo, inclusive, ao equiparar a filial atacadista a estabelecimento industrial, não há indicação na norma de que somente os produtos industrializados *pelo estabelecimento industrial* do conglomerado daquela teriam redução. Diz que mera interpretação literal do texto evidencia-se que a filial atacadista cuja matriz desenvolva atividade industrial é tida como estabelecimento industrial, para fins de aplicação da alíquota prevista no artigo 16, inciso I da Lei nº 7.014/97.

Assevera que inexistente qualquer outra restrição para que a operação se utilize da alíquota de 7%, desde que a filial, dentre a gama de produtos que comercializa, promova saída de bens produzidos por sua unidade industrial, com destino à microempresas, empresas de pequeno porte ou ambulantes.

Assinala que conforme declinado no relatório fiscal, as operações questionadas foram realizadas a partir da sua filial atacadista, vinculada à matriz que realiza atividades industriais, não havendo na norma suscitada discriminação em relação às operações com mercadorias de pessoas jurídicas industriais por interposta pessoa jurídica industrial.

Reitera que a norma é clara ao enquadrar na situação operações com (i) ***mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado cujo imposto seja calculado pelo regime normal de apuração***, (ii) ***destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes***, sem restringir que os produtos sejam fabricados pela matriz da filial distribuidora ou por terceiros.

Aduz que o fato das mercadorias terem sido adquiridas de terceiros não invalida o “benefício”, à medida que as operações de saída se deram por filial atacadista, sujeita ao regime normal de apuração do imposto, de empresa industrial, a esta natureza equiparando-se, portanto, para empresas com regime tributário diferenciado, perfazendo todas as condições previstas na norma.

Consigna que a finalidade da norma, que deve guiar a sua interpretação, não deixa de ser alcançada pelo fato da mercadoria industrializada remetida para empresas diferenciadas ter sido produzida por pessoa jurídica formalmente diversa daquela que diretamente as comercializa. Acrescenta que os beneficiários são os destinatários das mercadorias, exigindo-se que os produtos destinados à micro empresas, empresas de pequeno porte e ambulantes tenham seu valor reduzido em correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, com indicação do ‘desconto’ no respectivo documento fiscal, conforme indicado na norma de referência.

Assinala que das operações de saída que realizou com micro empresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, que estes foram os beneficiários efetivos da aplicação da alíquota reduzida, consoante poderá ser verificado através da prova pericial a ser realizada, em relação à totalidade das vendas subsequentes.

Conclui que todos os requisitos exigidos pela norma para a utilização da alíquota de 7% foram cumpridos nas operações objeto da Fiscalização em comento, portanto, não devendo prevalecer a autuação quanto a este item.

Prosseguindo, reitera o pedido de prova pericial, que segundo diz, cuja produção é imprescindível para a elucidação da questão, relativamente às infrações 1 e 3, tendo em vista o extenso período autuado, somado às centenas de operações que foram objeto da autuação, tornando necessário o exame da documentação aplicável por profissional especializado. Neste sentido, apresenta os seguintes quesitos:

QUESITO N.º 1: Pedese ao Senhor Perito que, analisando a escrita contábil da empresa, sobretudo as notas fiscais de entrada de mercadorias cujas saídas foram objeto das Infrações n.ºs 1 e 3, esclareça se nas respectivas operações houve o destaque do ICMS-ST, na modalidade de substituição tributária, elaborando demonstrativo que aponte, por cada espécie de produto, o valor total adotado como base de cálculo para destaque do imposto;

QUESITO N.º 2: Requer-se ao Senhor Perito que elabore demonstrativo contemplando as operações de saída das mercadorias objeto do Auto de Infração e apontado a base de cálculo adotada para cobrança do ICMS próprio e do ICMS-ST, bem como o valor respectivo;

QUESITO N.º 3: Pedese ao Senhor Perito que realize o cotejo entre os demonstrativos elaborados em resposta aos quesitos anteriores e verifique se os valores de ICMS-ST retidos nas operações de entrada no estabelecimento autuado contemplam as quantias exigidas pelo lançamento fiscal, elaborando novo demonstrativo que evidencie suas conclusões;

QUESITO N.º 4: Solicita-se ao Senhor Perito que, analisando a documentação contábil referente às operações nas quais foi aplicada a alíquota de 7%, indique se a Suplicante alienou mercadorias de produção própria para Microempresas, Empresas de Pequeno Porte e Ambulantes;

QUESITO N.º 5: Solicita-se ao Senhor Perito que informe se a Autuada repassou o desconto proveniente da alíquota reduzida para os adquirentes das mercadorias.

Indica como seu assistente técnico o senhor Bruno Magno Carvalho da Silva, contador, portador da Carteira de Identidade MG 15095783, inscrito no CPF sob o nº 084.478.646-26, com endereço comercial na Avenida Carandaí, nº 1115, 9º andar, Belo Horizonte, Minas Gerais. Informa para tanto e atendimento às normas de regência do procedimento administrativo o endereço eletrônico: **bruno.magno@arcelormittal.com.br**.

Finaliza a peça defensiva requerendo o cancelamento do Auto de Infração.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 174 a 183). Contesta a argumentação defensiva atinente às infrações 1 e 3.

Afirma que o impugnante deixou de considerar que na qualidade de filial atacadista, deve homogeneizar os procedimentos relativos à substituição tributária, ou seja, como contribuinte substituto que é, deve aproveitar tanto o ICMS normal quanto o ICMS relativo à substituição tributária, e, no final, proceder à retenção na saída desses produtos. Ressalta que o autuado se creditou na entrada das mercadorias, sem porém, se debitar e reter o ICMS substituído nas saídas. Observa que a exigência diz respeito apenas a alguns produtos que o autuado não procedeu como determina a legislação.

Assinala que pode comprovar o crédito citado verificando a escrituração fiscal do autuado. Menciona como exemplo parte da escrituração retirada da EFD apresentada pelo autuado, reproduzindo-a.

No que tange à infração 2, diz que o verdadeiro problema reside na interpretação extensiva que deu o impugnante ao art. 51, I, “c”, § 1º, I, do RICMS/BA.

Observa que se o estabelecimento auditado, filial 117 da indústria Arcelormittal Brasil S/A transacionasse apenas com produtos fabricados pela mesma o presente Auto de Infração não existiria, pois tais operações existem, foram analisadas e consideradas consentâneas com os dispositivos citados e outros afins.

Acrescenta que, no entanto, o impugnante entende que uma vez cumprido o requisito subjetivo de se tratar de filial atacadista de indústria pode praticar a alíquota reduzida para qualquer mercadoria por ele transacionada, inclusive aquelas oriundas de outras empresas, adquiridas para simples revenda.

Salienta que não observa o impugnante a existência de outro requisito de ordem objetiva, no caso, que os produtos ou mercadorias merecedores da redução devem ser aqueles fabricados pela sua indústria, vale dizer, fabricados pela “empresa”.

Assinala que incorreu em equívoco o impugnante, pois deu ao vocábulo técnico “empresa”, nitidamente empregado no texto no sentido de “sociedade empresária”, uma vez que na linguagem do direito empresarial “empresa” é conceituada como uma “atividade”, conforme se

depreende do art. 966 do vigente Código Civil, o extensivo sentido de “grupo empresarial”. Acrescenta que desse modo foi aplicada a alíquota favorecida não só sobre as operações com mercadorias fabricadas pela sociedade empresária Arcelormittal Brasil S/A, mas, também sobre operações com mercadorias fabricadas ou oriundas de outras sociedades empresárias pertencentes, segundo se afirma, ao mesmo “grupo empresarial”.

Frisa que em função de ser norma redutora de carga tributária, a interpretação cabível é a literal por força do disposto no art. 111 do CTN. Neste sentido, invoca e reproduz lições de Hugo de Brito Machado e Mauro Luís Rocha Lopes.

Assevera que inexistente dúvida quanto à natureza jurídica do artigo 51, inciso I, alínea “c” § 1º, inciso I, do RICMS/BA, ou seja, trata-se de norma que veicula uma isenção parcial ao conferir às operações por ela individualizadas uma redução de alíquota de 17%, regra geral, para 7%, regra excepcional.

Assinala que as mercadorias elencadas no Demonstrativo Anexo I ao Auto de Infração não são fabricadas pela Arcelormittal Brasil S/A, conforme se depreende do seu livro Registro de Entradas; notas fiscais eletrônicas de entrada e saída; sendo oriundas de outras sociedades empresárias e, por conseguinte, não são merecedoras da alíquota favorecida de 7%, eis que não satisfazem ao requisito objetivo para tal.

Relaciona as sociedades empresárias de onde são oriundas as mercadorias, conforme fichas de inscrição no CNPJ anexadas:

- BELGO BEKAERT NORDESTE S/A - CNPJ BÁSICO: 14.044.853;
- BELGO BEKAERT ARAMES LTDA. CNPJ BÁSICO: 61.074.506;
- MANCHESTER TUBOS E PERFILADOS S/A - CNPJ BÁSICO: 25.878.901;
- SOLUÇÕES EM AÇO USIMINAS S/A - CNPJ BÁSICO: 42.956.441;

Observa que sociedades empresárias meramente atacadistas, evidentemente não filiais de indústria, ao praticarem operações com microempresas, Empresas de Pequenos Porte e Ambulantes, são obrigadas a praticar a alíquota cheia de 17%, haja vista que tais operações não estão alcançadas pela citada norma redutora de carga tributária. Ressalta que o legislador não incluiu tais operações no benefício.

Manifesta o entendimento de que o legislador baiano não incluiu operações meramente comerciais atacadistas no benefício porque, ao exercer sua competência específica, subordinando-se às finalidades do art. 170, Inciso IX da Carta Magna, também elegeu legitimamente como alvo o seu próprio desenvolvimento econômico industrial. Acrescenta que daí ter excepcionado da alíquota cheia de 17% apenas as operações que tenham por destino àqueles entes empresariais, mas com origem em indústria ou, por extensão, suas filiais atacadistas. Assevera que são evidentes os objetivos extrafiscais visados e conjugados. Diz que esta é a interpretação teleológica reclamada pela norma sob discussão.

Salienta que pretender o impugnante aplicar a alíquota de 7% para operações ditas “meramente atacadistas” é colocar-se em situação de vantagem fiscal indevida face às demais empresas meramente atacadistas, com violação frontal ao disposto no art. 5º caput c/c art. 150, inciso II, da CF, super princípio da isonomia, bem como pretender um tratamento desigual para uma situação igual. Ressalta que se o legislador infraconstitucional não pode fazer isso, imagine o contribuinte.

Finaliza a peça informativa mantendo o Auto de Infração.

O então Relator do presente processo, ilustre Julgador José Bizerra Lima Irmão, trouxe à discussão em pauta suplementar a necessidade de conversão do feito em diligência, em face de ter entendido que o autuante revelou uma situação nova, dando a entender que os lançamentos dos itens 1º e 3º teriam na verdade como motivo o fato de que o autuado, na qualidade de filial atacadista, deveria uniformizar os procedimentos relativos à substituição tributária, ou seja, como contribuinte substituto, deveria aproveitar tanto o ICMS normal como o relativo à

substituição tributária, e, no final, proceder à retenção na saída dos produtos. Os demais julgadores desta Junta de Julgamento Fiscal concordaram com a realização da diligência proposta.

Na solicitação da diligência (fls. 191/192) foram consignados os seguintes questionamentos para serem respondidos pelo autuante:

- a) *As mercadorias são procedentes de **outros estabelecimentos da mesma empresa**, ou de **estabelecimentos de terceiros**?*
- b) *O imposto **foi retido** pelos remetentes?*
- c) *As mercadorias recebidas em transferência ou adquiridas de terceiros são do **mesmo tipo de produtos fabricados pelo estabelecimento autuado**, ou se trata de **mercadorias que o estabelecimento autuado não fabrica**?*
- d) *Noutros termos: **o estabelecimento autuado fabrica esses mesmos tipos de mercadorias que ele recebe em transferência ou adquire de terceiros**?*
- e) *De que forma são escrituradas as entradas? Ou seja, o autuado trata as mercadorias pela sistemática da substituição tributária, considerando **encerrada a fase de tributação**, sem créditos e sem débitos?*
- f) *Ou, ao contrário, o autuado se credita do imposto pago nas entradas? Sendo este o caso, ele se credita **do imposto dito “normal”** da operação anterior, ou **do imposto retido**, ou **de ambos**?*

O autuante cumprindo a diligência se pronunciou (fls. 195 a 197), conforme abaixo:

As mercadorias são procedentes de terceiros ou são oriundas de transferências?

“As mercadorias tanto são advindas de terceiros como são realizadas transferências de outros estabelecimentos da mesma empresa.”

Houve retenção do imposto por parte dos remetentes?

“Em determinadas operações, sim, em outras, não. No entanto, independentemente de ter havido ou não a retenção, o contribuinte deveria uniformizar o procedimento de apuração do ICMS, aproveitando os créditos que fossem devidos (normal ou normal e substituído conforme o caso), em obediência ao que preconiza o Art. 356 § 3º RICMS/97 ou Art. 291 do RICMS/12.”

O estabelecimento autuado fabrica os produtos objeto da autuação ou somente os recebe de terceiros?

“Como o estabelecimento autuado é uma filial atacadista, recebe transferências de produtos que podem ter sido anteriormente transferidos de outro estabelecimento, dificultando a identificação do estabelecimento fabricante. No entanto, pelo visto na auditoria como um todo, podemos inferir que o autuado participa de um conglomerado empresarial com diversas empresas distintas (com CNPJ distintos) e que existe uma delimitação de fabricação dos produtos em cada uma das empresas, ou seja, produtos diferentes, empresas diferentes.”

Como são escrituradas as entradas? O contribuinte adota a sistemática de substituição tributária?

“As entradas foram tratadas pela sistemática de tributação normal, com aproveitamento do crédito do ICMS destacado. Caberia à autuada aproveitar também o ICMS retido anteriormente (quando houvesse).”

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 201 a 212).

Observa que apresentada defesa tempestiva foi prestada Informação Fiscal pelo autuante, a qual deu ensejo a Diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal para que o autuante esclarecesse as dúvidas que elencou, resultando na intimação que lhe foi direcionada concedendo nova oportunidade para manifestação/defesa, haja vista que, conforme constatado pelos Julgadores, foi revelada pelo Auditor Fiscal *situação nova*, inclusive com franca alteração dos fundamentos e enquadramento suscitados quando da autuação.

Reporta-se sobre a ilegitimidade da exigência seja pela nulidade da autuação seja pela impropriedade das imputações.

Ressalta que o lançamento em tela não há como prevalecer, face à violação aos artigos 146 e 149 do CTN.

Alega que conquanto o autuante tenha pretendido esclarecer as razões nas quais se baseou para o lançamento originário, tal fato não autoriza a sua readequação para novos critérios jurídicos, diferentes daqueles até então sustentados, ainda que oportunizado o aditamento de defesa ao contribuinte.

Aduz que, neste contexto, porém, é de ser observado o mandamento contido no artigo 146 do CTN, que *limita* a atividade de lançamento em casos tais, conforme transcrição que apresenta. Neste sentido, invoca e reproduz lições de Luciano Amaro e Ricardo Lobo Torres.

Salienta que não se trata de uma regra que *proíbe* pura e simplesmente o exercício do lançamento, em razão da modificação de critério jurídico, mas que assegura a aplicabilidade de novo critério, para este fim, *somente a fatos geradores ocorridos posteriormente a sua introdução*, tenham, ou não, já sido objeto de lançamento.

Observa que relativamente a fatos geradores já lançados, portanto, a norma assegura a *imutabilidade* da interpretação da administração e do próprio lançamento, tal qual efetuado, se ainda subsistir, ainda que a modificação de critérios tenha origem em decisão judicial ou administrativa contrária à exegese original; e, se não, igualmente não poderia fazê-lo antes da introdução do referido critério.

Diz que o CTN pretendeu, com isto, assegurar a estabilidade e segurança da relação fisco-contribuinte, de forma que “... *se o Fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la, não poderá fazê-lo (...)*”, pois “*se à Fazenda Pública fosse lícito variar de critério jurídico na valorização do fato gerador, por simples oportunidade, estar-se-ia convertendo a atividade do lançamento em discricionária, e não vinculada*”.

Aduz ser assente na doutrina e na jurisprudência que o *erro de direito*, ou seja, o equívoco cometido pela administração na aplicação da lei, não pode ensejar a revisão do ato administrativo, mormente o ato de lançamento *concretamente* efetivado contra determinado sujeito passivo, mesmo que mediante critério posteriormente reputado como equivocado, como ocorre no presente caso. Neste sentido, transcreve lições de Gilberto de Ulhoa Canto e Paulo de Barros Carvalho.

Afirma que tanto é assim que o artigo 149 do CTN não contempla em seus incisos qualquer hipótese de *erro de interpretação*, para viabilizar a revisão, de ofício, do lançamento.

Consigna que essa conclusão da impossibilidade da revisão do lançamento já efetivado por erro de direito deriva justamente do fato de que, o citado artigo 146 garante a imutabilidade do *critério jurídico* adotado, em relação a determinado contribuinte de forma concreta, gerando legítima expectativa de que não poderia sofrer novo lançamento por mera conveniência do Fisco, mesmo que superado o critério inicialmente empregado por este. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Luciano Amaro.

Registra que a vedação da revisão de ato de lançamento em casos tais vem sendo confirmada pela jurisprudência pátria de forma pacífica. Acrescenta que o tema já foi apreciado pelo C. Superior Tribunal de Justiça em recurso submetido ao rito do artigo 543-C do Código de Processo Civil. Transcreve parte da decisão.

Conclui que não há como prevalecer os créditos tributários relacionados às supostas infrações 1 e 3, relativamente aos fatos geradores de 01.2012 a 12.2013, anteriores à modificação do critério jurídico anteriormente fixado pelo Fisco, conforme já antecipou o próprio Órgão Julgador quando consignou que “*a autoridade autuante revelou uma situação nova*”, como novo “*motivo*”, se tratando esse de “*aspecto substancial*”, que “*deixou de ser declarado na descrição das infrações*”, sob pena de afronta ao artigo 146 do CTN.

No mérito, diz que a par do argumento supra, apto, por si só, a desconstituir integralmente o lançamento atrelado às supostas infrações 1 e 3 do Auto de Infração, também não haveria como prevalecer as aludidas imputações.

Assinala que conforme mencionado, as descrições dos fatos declinadas no Auto de Infração, itens 1 e 3, suscitaram como fundamento para as exigências a falta de recolhimento do ICMS próprio devido na saída de mercadorias do seu estabelecimento, bem como a falta de recolhimento do ICMS na condição de substituto tributário nas vendas realizadas.

Alega que apesar de ter havido essa segregação formal, o que se verificou é que em ambas as hipóteses as operações remontam à sistemática do ICMS-ST, eis que aplicável tanto aos produtos relacionados às operações de saída que promoveu quanto às entradas provenientes de outros Estados, de forma que todo o imposto já fora recolhido na operação anterior.

Acrescenta que, além disso, em que pese tenha tido acesso aos seus argumentos, o autuante não contraditou o fato de nessas operações auditadas ter havido destaque e recolhimento do ICMS-ST nas operações antecedentes, compreendendo, pois, tanto o ICMS da operação *própria* quanto das operações subsequentes, inclusive já ratificado pela Autoridade Julgadora quando, no relatório que embasou o pedido de diligência, consignou que o Impugnante “*Juntou prova de que nos documentos de aquisição consta o destaque do ICMS devido por substituição tributária (...)*”, não havendo que se falar, portanto, na falta de pagamento do imposto em qualquer das hipóteses.

Assevera que, ademais, uma vez efetivada a retenção e destaque do ICMS-ST, a responsabilidade passa a ser exclusiva do alienante, haja vista que o substituto quita um débito próprio, derivado de fato de terceiro, substituindo-o como sujeito passivo da relação jurídica.

Alega que sem concreto enfrentamento da circunstância acima evidenciada, o autuante, apesar de confirmar expressamente a retenção do imposto por parte dos remetentes, sem declinar quais operações isso porventura não tenha sido efetivado, passou a vociferar, conforme consta da resposta à diligência proposta pela Autoridade Julgadora, que “*o contribuinte deveria uniformizar o procedimento de apuração do ICMS, aproveitando os créditos que fossem devidos (normal ou normal e substituído conforme o caso), em obediência ao que preconiza o Art. 356, §3º RICMS/97 ou Art. 291 do RICMS/12.*”

Afirma o autuado que a assim suscitar, entretanto, o autuante não levou em conta que a resposta que ele próprio conferiu ao quesito subsequente dos Julgadores afasta qualquer dúvida quanto ao fato de que não se enquadraria à hipótese prevista no artigo 291 do RICMS/12, antes invocada.

Isso porque, o referido dispositivo prevê de forma clara que a sistemática destinada à *uniformização do tratamento fiscal do estoque* somente seria aplicável quando um dado contribuinte for ao mesmo tempo sujeito passivo por substituição em relação às mercadorias que produz e substituído em relação às mercadorias da mesma espécie adquiridas de terceiros. Transcreve o referido dispositivo regulamentar.

Sustenta o impugnante, no entanto, que claramente essa não é a situação à qual se adequa, já que ao responder às perguntas *c* e *d* propostas pelo CONSEF o próprio autuante deixa claro que o estabelecimento autuado não fabrica os mesmos tipos de mercadorias que ele recebe em transferência ou adquire de terceiros, esclarecendo que “*o estabelecimento autuado é uma filial atacadista*”, exclusivamente.

Ressalta que tanto não fabrica, ou seja, tanto não se configura em sujeito passivo por substituição, que quanto aos produtos que recebe sequer se pode identificar o estabelecimento fabricante.

Salienta que se nota que não fosse a clareza com a qual os próprios Julgadores já delimitaram a hipótese aventada pela Fiscalização para corrigir o indevido lançamento à míngua de correto enquadramento normativo, poderiam aqueles ter sido levados a erro.

Diz que, dessa forma, em não se configurando *fabricante sujeito passivo por substituição* que adquire de terceiros uma mesma espécie de mercadorias, não está subsumido à regra do artigo 291 do RICMS/12, correspondente ao art. 356, § 3º RICMS/97.

Acrescenta que se não bastasse, ainda que essa fosse a situação, *ad argumentandum tantum*, em exercício de cogitação, o enquadramento àquela previsão não daria, nunca, ensejo à exigência do ICMS, tal como levado a efeito no caso em testilha.

Alega que se tratando de procedimento destinado meramente a facilitar o controle fiscal do estoque, facilitador da Fiscalização, inclusive já com previsão de anulação do efeito econômico que cria por ocasião das entradas das mercadorias, o máximo que poderia ensejar seria a

aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nunca a imputação de ônus referente a imposto já recolhido, mesmo porque passados 3 a 4 anos das operações, não haveria como se justificar, conforme não o fez a Fiscalização, a necessidade de um controle fiscal uniforme ao estoque.

Continuando, reporta-se sobre a infração 2. Frisa que a diligência fiscal não inovou na imputação já realizada quando da sua descrição na lavratura do Auto de Infração, desconsiderando a devida interpretação do dispositivo legal suscitado e não interpretação extensiva como meramente mencionou o autuante.

Assinala que em conformidade com o artigo 16, da Lei nº 7.014/97 a alíquota minorada aplica-se nas operações com mercadorias advindas de estabelecimentos industriais neste Estado, praticadas por pessoas jurídicas submetidas ao regime normal de apuração, para micro, empresas de pequeno porte ou ambulantes, inscritos como tal.

Salienta que as operações entabuladas por filial atacadista, que comercialize produtos industrializados por outro estabelecimento da pessoa jurídica de que faz parte, também se sujeitam à alíquota reduzida de 7%, justamente em virtude da intenção legal em se privilegiar pessoas jurídicas estabelecidas no Estado, ainda que por empresas comerciais, e os destinatários que se utilizam de regime tributário simplificado, micro empresas, empresas de pequeno porte e ambulantes.

Afirma que por esse motivo, inclusive, ao equiparar a filial atacadista a estabelecimento industrial, não há indicação na norma de que somente os produtos industrializados *pelo estabelecimento industrial* do conglomerado daquela teriam redução. Aduz que de mera interpretação literal do texto evidencia-se que a filial atacadista cuja matriz desenvolva atividade industrial é tida como estabelecimento industrial, para fins de aplicação da alíquota prevista no artigo 16, inciso I da Lei nº 7.014/97.

Assevera que inexistente qualquer outra restrição para que a operação se utilize da alíquota de 7%, desde que a filial, entre a gama de produtos que comercializa, promova saída de bens produzidos por sua unidade industrial, com destino à microempresas, empresas de pequeno porte ou ambulantes.

Diz que conforme declinado no relatório fiscal, as operações questionadas foram realizadas a partir de sua filial atacadista, vinculada à matriz que realiza atividades industriais, não havendo na norma suscitada discriminação em relação às operações com mercadorias de pessoas jurídicas industriais por interposta pessoa jurídica industrial.

Alega que o fato das mercadorias terem sido adquiridas de terceiros não invalida o “benefício”, à medida que as operações de saída se deram por filial atacadista, sujeita ao regime normal de apuração do imposto, de empresa industrial, a esta natureza equiparando-se, portanto, para empresas com regime tributário diferenciado, perfazendo todas as condições previstas na norma.

Afirma que a finalidade da norma, que deve guiar a sua interpretação, não deixa de ser alcançada pelo fato da mercadoria industrializada remetida para empresas diferenciadas ter sido produzida por pessoa jurídica formalmente diversa daquela que diretamente as comercializa. Acrescenta que o foco da benesse fiscal são os destinatários das mercadorias, exigindo-se que os produtos destinados a micro empresas, empresas de pequeno porte e ambulantes tenham seu valor reduzido em correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, com indicação do ‘desconto’ no respectivo documento fiscal, conforme indicado na norma de referência.

Reitera a necessidade da produção da prova pericial requerida na Defesa inicial. Diz que, no caso, visa demonstrar, em síntese que (i) as operações que promoveram as entradas dos produtos no seu estabelecimento se submeteram à sistemática do ICMS-ST, de modo que não haveria mais imposto a recolher, evidenciando a insubsistência das infrações 1 e 3; (ii) e, ainda, que realizou operações de alienação de mercadorias de produção própria para microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, pelo que, aplica-se a alíquota de 7% em tais operações e não 17%.

Ressalta que com relação ao item “i”, caso optem os Julgadores por entrar na própria questão de mérito envolvida a partir das razões originárias que fundamentaram a autuação, a despeito da evidente ilegitimidade das exigências, conforme tratado acima, o exame pericial tem o condão de analisar todo o conjunto das notas fiscais de entrada, no estabelecimento autuado, dos produtos que dele saíram, posteriormente, sem que houvesse o recolhimento do imposto, a fim de confirmar o destaque do ICMS-ST pelo fornecedor e, por conseguinte, verificar se os valores retidos a título do imposto contemplam as quantias exigidas pelo lançamento fiscal, ainda que em parte.

Observa que este fato tem inegáveis reflexos na exigência fiscal relacionada ao ICMS-ST, pois se a tributação, a esse título, ocorreu em etapa anterior, *nada mais é devido*, dado o encerramento da incidência.

Já com relação ao item “ii”, supra, a perícia tem por objetivo, em síntese, comprovar que realizou operações de alienação de mercadorias de produção própria para microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, tendo repassado o desconto proveniente da alíquota reduzida para os adquirentes das mercadorias, de modo que faz jus à alíquota de 7% prevista no artigo 16, I e §1º, incisos I e II da Lei n.º 7.014/97 incidente sobre as referidas operações.

Finaliza a manifestação requerendo o cancelamento integral do crédito tributário indevidamente lançado.

O autuante se pronunciou (fls. 216 a 218). Contesta a afirmativa de que foi apresentado nova situação ou que houve mudanças nos motivos da autuação.

Registra que desde o início a autuação se baseia no fato de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS normal e o ICMS substituído para algumas operações. Ressalta que em algumas operações o contribuinte age corretamente. Diz que na qualidade de filial atacadista, deveria recolher o ICMS nas operações de saídas. Acrescenta que isto fica mais cristalino ainda quando se analisa o regime especial, Processo nº 196214/2013-8 e Parecer DITRI 30865/2013, no qual o próprio contribuinte solicita para que suas operações tivesse o ICMS postergado pelo regime de substituição para o momento das saídas das mercadorias, ficando claro que o procedimento a ser adotado é o de aproveitamento dos dois créditos na entrada, quando pertinente, e saídas tributadas com retenção do ICMS para as operações subsequentes, nos casos de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.

Contesta também a afirmativa do autuado de que, a autuação não pode prosperar tendo em vista que as operações em tela remontam à sistemática do ICMS-ST, de forma que todo o imposto já fora recolhido na operação anterior. Afirma que este argumento não pode prosperar porque nem todas as operações tiveram o ICMS antecipado pelos remetentes e, também, porque o contribuinte aproveitou o crédito na entrada das mercadorias.

Quanto ao argumento do autuado de que não estaria enquadrado na hipótese prevista no art. 291, haja vista que seria simplesmente e exclusivamente uma filial atacadista, salienta que a legislação equipara a filial atacadista à indústria no caso em questão, e, se não por isso, estaria obrigado a tal procedimento em face do regime especial por ele solicitado e já citado anteriormente.

Quanto à infração 2, diz que o autuado não traz argumento novo. Reafirma as informações prestadas anteriormente.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, cabe consignar que o impugnante na defesa vestibular não arguiu em momento algum a nulidade do Auto de Infração.

Na realidade, somente quando da manifestação sobre a ciência da diligência proposta pelo então ilustre Relator/Julgador José Bizerra Lima Irmão, na qual este suscitou a existência de uma

situação nova trazida pelo autuante quando da Informação Fiscal, o impugnante arguiu a nulidade da autuação.

Alega o impugnante que, conquanto o autuante tenha pretendido esclarecer as razões nas quais se baseou para o lançamento originário, tal fato não autoriza a sua readequação para novos critérios jurídicos, diferentes daqueles até então sustentados, ainda que oportunizado o aditamento de defesa ao contribuinte. Sustenta que houve violação aos artigos 146 e 149 do CTN.

O autuante contesta a argumentação defensiva. Afirma que desde o início a autuação se baseia no fato de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS normal (infração 1) e o ICMS substituído (infração 3) para algumas operações. Ressalta que em algumas operações o contribuinte agiu corretamente.

Efetivamente, a análise das peças que compõem o presente processo permite constatar que assiste razão ao autuante quando diz que o lançamento originariamente está fundamentado no fato de que o autuado não recolheu o ICMS “normal” e o ICMS-ST, para algumas operações.

O exame acurado dos elementos acostados aos autos, especialmente da descrição das infrações 1 e 3; dos demonstrativos elaborados pelo autuante; do CD; da Informação Fiscal; e da Manifestação do impugnante, permite constatar que não houve a aduzida *situação nova* e muito menos *readequação para novos critérios jurídicos, diferentes daqueles até então sustentados*.

Verifica-se que quando o autuante na Informação Fiscal diz que o autuado deixou de considerar que, na qualidade de filial atacadista, deve homogeneizar os procedimentos relativos à substituição tributária. Ou seja, como contribuinte substituto que é, deve aproveitar tanto o ICMS normal quanto o ICMS relativo à substituição tributária, e, no final, proceder a retenção na saída desses produtos, não trouxe uma *situação nova* e muito menos uma *readequação para novos critérios jurídicos, diferentes daqueles até então sustentados*, mas sim uma explicação, uma manifestação de entendimento sobre o procedimento correto que deveria ter sido adotado pelo autuado.

Portanto, no presente caso, não há que se falar em modificação ou alteração do lançamento, haja vista que, se assim fosse, assistiria razão ao impugnante quanto à violação aos artigos 146 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN, por não ser possível alterar-se o lançamento originariamente efetuado.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida.

Entretanto, apesar de não ter sido arguido pelo impugnante, por dever de ofício, constato a existência de um vício insanável que inquina de nulidade os lançamentos atinentes às infrações 1, 2 e 3, no exercício de 2013.

Conforme relatado, a autuação abrange os exercícios de 2012 e 2013 nas três infrações. Ocorre que o autuante somente apresentou ao contribuinte e trouxe aos autos, os elementos referentes ao exercício de 2012, conforme CD acostado à fl. 31 dos autos. Ou seja, inexistem elementos que possibilitem a análise dos valores consignados pelo autuante no Auto de Infração atinentes às infrações 1, 2 e 3, no exercício de 2013, tanto pelo contribuinte quanto pelo órgão julgador.

Verifica-se no documento acostado à fl. 30 dos autos, no caso “Recibo de Arquivos Eletrônicos” que na relação dos arquivos recebidos pelo autuado consta apenas o *arquivo referente ao exercício de 2012, EFD e Termo de início*, inexistindo qualquer registro quanto ao exercício de 2013. Nem mesmo em papel os elementos - planilhas, demonstrativos, etc. – que permitissem identificar os documentos e valores que fundamentaram a autuação quanto a este exercício foram acostados. Há apenas um demonstrativo sintético, à semelhança do demonstrativo no Auto de Infração que não possibilita qualquer análise sobre as condutas infracionais imputadas ao autuado no exercício de 2013.

Por certo que a ausência de elementos necessários e indispensáveis ao exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte implica em cerceamento de defesa e, por consequência, em nulidade da autuação, conforme estabelece o art. 18, IV, “a”, do Regulamento

do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto n. 7.629/99.

Assim sendo, no que concerne ao exercício de 2013, as infrações 1, 2 e 3, são nulas. Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de renovação dos atos, a salvo de falhas, consoante manda o art. 21 do RPAF.

Quanto à perícia requerida, considero desnecessária a sua realização, haja vista que os elementos acostados aos autos se apresentam suficientes para convencimento e decisão da lide no que diz respeito ao exercício de 2012. Ademais, as provas dos fatos não dependem de conhecimento especial de peritos, sendo de pleno conhecimento dos julgadores que compõem este órgão julgador. Indefiro, portanto, o pedido com fulcro no art. 147, II, “a”, do RPAF/99.

No mérito, considerando que o autuado impugnou conjuntamente as infrações 1 e 3 por estarem *intrinsecamente relacionadas*, do mesmo modo passo ao exame de ambas as infrações, apenas no que diz respeito ao exercício de 2012, em face do que foi explanado acima relativamente ao exercício de 2013.

A infração 1 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em razão de ter o autuado praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. A acusação fiscal é complementada com o registro que o contribuinte classificou algumas operações como se já tivessem com a fase de tributação encerrada, referente a mercadorias cuja tributação se daria na saída.

Já a infração 3, trata de falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta como complementação da acusação fiscal que o contribuinte, filial atacadista, deixou de reter o ICMS, em algumas operações que classificou como se já houvessem sido tributadas na entrada.

O exame dos demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, constante do CD acostado aos autos, permite constatar que o levantamento fiscal referente à infração 1, no exercício de 2012, abrange exclusivamente duas mercadorias, no caso arame recozido - AR.RECOZIDO 1.24 RL 50KG, código NCM 72171090 - e vergalhão - CA50 8.00 MM RETO 12.0 M FX 2500 KG, código NCM 72142000.

Observo que o arame recozido - AR.RECOZIDO 1.24 RL 50KG, código NCM 72171090 - somente foi incluído no regime de substituição tributária a partir do exercício de 2013, significando dizer que, no exercício de 2012, a tributação era normal (débito/crédito), portanto, deveria o autuado tributar na saída. Como assim não procedeu a exigência atinente ao arame recozido se apresenta correta.

Quanto ao vergalhão - CA50 8.00 MM RETO 12.0 M FX 2500 KG, código NCM 72142000 – em 2012 já estava enquadrado no regime de substituição tributária, portanto, desde que efetuada a retenção/antecipação na etapa anterior a saída posterior ocorreria com a fase de tributação encerrada.

Contudo, no presente caso, a resposta dada pelo autuante quando do cumprimento da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal afasta qualquer dúvida de que o autuado adotou a sistemática de tributação normal na saída deste produto, conforme se vê da transcrição abaixo:

Como são escrituradas as entradas? O contribuinte adota a sistemática de substituição tributária?

“As entradas foram tratadas pela sistemática de tributação normal, com aproveitamento do crédito do ICMS destacado. Caberia à autuada aproveitar também o ICMS retido anteriormente (quando houvesse).”

Desse modo, a infração 1 é parcialmente subsistente, no exercício de 2012, no valor de R\$201.817,01, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante.

No que tange à infração 3, no exercício de 2012, apenas a mercadoria vergalhão - CA50 8.00 MM RETO 12.0 M FX 2500 KG, código NCM 72142000 – foi arrolada na autuação, conforme se verifica no demonstrativo elaborado pelo autuante, constante do CD anexado aos autos.

Assim, por se tratar de uma mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, cabe a exigência do ICMS devido pela operação própria, exigida na infração 1, bem como o ICMS

referente à substituição tributária, conforme exigido neste item da autuação.

Dessa forma, a infração 3 é parcialmente subsistente, com ICMS devido no valor de R\$13.595,92, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante.

No que tange à infração 2, observo que o autuado já figurou no polo passivo de autuação cuja matéria é a mesma tratada no Auto de Infração em questão.

Ou seja, na qualidade de filial atacadista de indústria, o autuado praticou operações de venda de mercadorias a microempresas, empresas de pequeno porte e/ou ambulantes aplicando a alíquota de 7%, com relação a mercadorias adquiridas de terceiros, portanto, não fabricados pelo estabelecimento industrial da empresa, em desacordo com o disposto no artigo 51, § 1º, inciso I, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e art. 16, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 7.014/96 c/c o § 1º, inciso I, do mesmo artigo.

Precisamente, em recente decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal proferida nos termos do Acórdão CJF Nº 0315-11/15, o entendimento firmado apontou no sentido de que, é inaplicável o benefício quando as vendas se referirem a mercadorias produzidas por terceiros, inclusive empresa do mesmo “grupo empresarial”.

A ementa do referido Acórdão apresenta o seguinte enunciado:

ACÓRDÃO CJF Nº 0315-11/15

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO DE APLICAÇÃO. VENDAS DE MERCADORIAS POR ESTABELECIMENTO ATACADISTA FILIAL DE INDÚSTRIA A CONTRIBUÍNTES MICROEMPRESAS, EMPRESAS DE PEQUENO PORTE E AMBULANTES. MERCADORIAS PRODUZIDAS POR TERCEIROS. *A adoção da alíquota de 7%, por estabelecimento atacadista filial de indústria, nas vendas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, inscritos como tais no cadastro estadual é condicionada a que as mercadorias tenham sido produzidas pela própria empresa. Exegese do artigo 16 da Lei nº 7.014/96. Inaplicável o benefício quando as vendas se referirem a mercadorias produzidas por terceiros, inclusive empresa do mesmo “grupo empresarial”. Não acolhidas as preliminares de nulidade. MULTA. Falta de competência deste Conselho para apreciar a constitucionalidade de Lei. Determinação contida no artigo 167 do RPAF. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime*

Efetivamente, tratando-se o autuado de filial atacadista de estabelecimento industrial apenas as operações de saídas realizadas com mercadorias industrializadas por estabelecimentos pertencentes à mesma empresa – indústria Arcelomittal Brasil S.A. – destinadas a microempresa, empresa de pequeno porte e/ou ambulantes poderão ocorrer com a aplicação da alíquota de 7%, na forma prevista no art. 51, § 1º, inciso I, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e art. 16, inciso I, alínea “c”, § 1º, inciso I da Lei nº 7.014/96.

Por certo que se tratando de mercadorias oriundas de empresa do mesmo “grupo empresarial”, no caso Belgo Bekaert Nordeste S/A, CNPJ básico 14.044.853, Belgo Bekaert Arames Ltda. CNPJ básico 61.074.506, Manchester Tubos e Perfilados S/A, CNPJ básico 25.878.901, e Soluções em Aço Usiminas S/A, CNPJ básico 42.956.441, conforme consignado pelo autuante, é inaplicável a alíquota de 7%, prevista no art. 51, § 1º, inciso I, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e art. 16, inciso I, alínea “c”, § 1º, inciso I da Lei nº 7.014/96. Tais estabelecimentos não pertencem a mesma empresa do autuado, cujo CNPJ básico é 17.469.701. Ou seja, esses estabelecimentos fabris pertencem ao *mesmo grupo empresarial* – conforme aduzido pelo autuante – entretanto, não pertencem à *mesma empresa*. Vale dizer que, apesar de pertencentes ao *mesmo grupo empresarial*, cada estabelecimento possui um CNPJ básico próprio, portanto, não se confundem com estabelecimentos pertencentes à *mesma empresa* – em que os estabelecimentos possuem o mesmo CNPJ básico.

O art. 51, I, “c”, § 1º, I, do RICMS-BA estabelece para aplicação da alíquota de 7%, que os produtos sejam fabricados por *estabelecimento da mesma empresa*. Assim sendo, considerando que nas operações arroladas neste item da autuação essa condição indispensável não foi atendida, resta evidente a irregularidade incorrida pelo autuado ao aplicar a alíquota de 7% nas saídas de mercadorias não fabricadas por *estabelecimento da mesma empresa*.

Cumpre observar que, apesar de a aplicação da alíquota reduzida ir ao encontro aos ditames constitucionais que favorecem as microempresas, empresa de pequeno porte e ambulantes, esse fato, por si só, não justifica a utilização da alíquota de 7% nos casos em que as mercadorias não tenham sido industrializadas por estabelecimento da mesma empresa.

Diante disso, a infração 2 é parcialmente subsistente – em face da exclusão da exigência referente ao exercício de 2013, pelas razões acima aduzidas - no valor de R\$161.476,74, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279463.0001/15-8**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$376.889,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR