

A. I. Nº - 274068.0011/16-6  
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S/A.  
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 10. 08 .2017

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0113-01/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. Utilização de crédito fiscal presumido com base no Decreto nº 7.378/98 que já estava revogado na época dos fatos geradores. Autuado comprovou que efetuou o pagamento do imposto devido antes do início da ação fiscal. Infração 1 improcedente. 2. FALTA DE RETENÇÃO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) Telhas e treliças de ferro fundido, de ferro ou de aço estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12. Lançamento revisado para retirada de exigência nas saídas destinadas a não contribuintes do ICMS e para estabelecimentos industriais. Infração 2 procedente em parte. b) autuado reconheceu que efetuou retenção a menor e efetuou o pagamento. Infração 3 procedente. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$464.971,30 em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 (01.04.06) – utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS baseado no Decreto nº 7.378/98 que estava sem vigência na época dos fatos geradores, ocorrido nos meses de janeiro a junho de 2015, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea "a" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 (07.02.03) – falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de treliça e telhas realizadas para contribuintes localizados neste estado, ocorrido nos meses de janeiro a dezembro de 2015, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 (07.02.03) – 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 neste estado, tendo a retenção ocorrida em valor inferior ao devido, ocorrido nos meses de maio, junho, julho e setembro de 2015, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa das fls. 57 a 68, demonstrando, inicialmente, a tempestividade da apresentação de sua defesa. Informa que realizou o pagamento do valor referente à infração 03, conforme documento às fls. 103 e 104.

Em relação à infração 01, o autuado reconhece que a alteração legislativa que revogou o Decreto nº 7.378/98 passou despercebida. Contudo, após notar o equívoco no dia 20 de agosto de 2015, e antes do início de qualquer procedimento administrativo relacionados com a infração, denunciou o débito e efetuou o pagamento do tributo, acompanhado dos juros de mora, conforme documentos das fls. 106 a 117. Dessa forma, entende que a responsabilidade pela infração foi

excluída, nos termos do art. 138 do CTN, sendo insubstancial a acusação fiscal relacionada com a infração 01.

Entende, ainda, que, em observância ao art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal de 1988, e art. 140, do Código Tributário Nacional, a alteração legislativa acerca da sistemática do crédito fiscal presumido de ICMS, apenas poderia ter vigência a partir de fevereiro de 2015.

Em relação à infração 02, o autuado adverte que a identificação das situações sujeitas à tributação vale-se de uma técnica de especificação conceitual, que prima pela precisão, definição e objetiva determinação, sendo inadmissível a utilização de conceitos fluidos e transitivos, indeterminados ou abertos. Entende que as mercadorias devem ser identificadas pelos Convênios e Protocolos autorizativos da instituição de hipóteses de responsabilidade tributária por substituição, de forma clara e objetiva, permitindo a concretização dos ideais de previsibilidade, determinabilidade e de mensurabilidade, consagrados pela Constituição, para o exercício das atividades do contribuinte.

Ressalta que no Anexo I do RICMS/12 a indicação das mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS, apresenta diversos códigos NCM's, acompanhados apenas da descrição de traços característicos (definição pelo gênero e pela diferença), relacionados à funcionalidade dos produtos ali abrangidos. Conclui que o legislador descreveu as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária por meio de uma abstração generalizante, ferindo de morte o princípio da legalidade.

Reclama que a simples indicação do código NCM/SH, isoladamente e de forma genérica, não é suficiente para configurar a sujeição de uma mercadoria ao regime de substituição tributária. Exige-se, para tanto, a dupla identificação entre o código NCM/SH e a descrição do produto constante do texto legal.

Argumenta que a descrição da NCM/SH 7308.90.90 não abrange as telhas (vigas com função de cobertura ou fechamento lateral), uma vez que não se confundem com “material para andaimes, para armações (cofragens) e para escoramentos (inclusive armações prontas, para estruturas de concreto armado ou argamassa armada), eletrocalhas e perfilados de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construção – 7308.4, 7308.9)“.

Alega que as treliças, que consistem em uma estrutura composta de membros interligados em seus extremos, formando uma estrutura rígida, não se confundem com a descrição da NCM/SH 7308.40.00, que abrange “obras de ferro fundido, ferro ou aço - Construções e suas partes (por exemplo, pontes e elementos de pontes, comportas, torres, pórticos, pilares, colunas, armações, estruturas para telhados, portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras, portas de correr, balaustradas), de ferro fundido, ferro ou aço, exceto as construções pré-fabricadas da posição 9406; chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construções - Material para andaimes, para armações e para escoramentos”.

O autuado conlui que, tendo em vista que as telhas e treliças comercializadas pelo contribuinte não se enquadram exaustivamente nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1, do RICMS/BA, redação vigente à época dos fatos geradores, não se afigura possível a inclusão dos materiais na sistemática de substituição tributária do ICMS no estado da Bahia.

O autuado alega, ainda, que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, somente é atribuída ao sujeito passivo quando há ICMS devido na operação ou nas operações seguintes a serem realizadas pelos adquirentes, conforme exigência do art. 8º da Lei nº 7.014/96.

De acordo com planilha elaborada pelo autuado das fls. 178 a 181, afirma que há diversas vendas que foram destinadas a consumidores finais e inúmeras outras para industrialização pelo próprio adquirente, o que, afastam por completo, a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal, ante a ausência de imposto devido na operação.

O autuado acrescenta que, não sendo devido o tributo, toda a penalidade consequente torna-se, de

igual forma, indevida. Além disso, entende que as multas aplicadas foram ilegais e desproporcionais nos valores de, respectivamente, 60% sobre o valor do crédito (art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96) e 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente (art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96), tomando a penalidade contornos confiscatórios.

Lembra que recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentou como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias o patamar de 25% do valor do tributo. Assim, requer o cancelamento das penalidades aplicadas, sob pena de afronta ao princípio do não confisco (art. 150, IV, da CF/88). Caso não se decida pelo cancelamento das penalidades exigidas, requer a redução para patamares mais razoáveis, menos restritivos de direitos fundamentais do contribuinte, mais adequados às circunstâncias do caso e à finalidade sancionatória imbuída no dispositivo legal.

Requer, ainda, o cadastramento do nome dos advogados EDUARDO FRAGA, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e SACHA CALMON NAVARRO COËLHO, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do NCPC/15 – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo).

A autuante prestou informação fiscal das fls. 184 a 187 (frente e verso). Em relação à infração 01, reconhece que o pagamento foi realizado espontaneamente antes da ação fiscal, sem formalização de um processo de denuncia espontânea. Sugeriu a improcedência da infração.

Em relação à infração 02, a autuante destaca a contradição da defesa do autuado que alega que treliça e telha não estão no Anexo 1 do RICMS/12, porém efetua o pagamento da infração 3 que se refere a retenção a menor da antecipação sobre treliça. Confirma o entendimento de que treliça e telha estão incluídas no regime de substituição tributária e cita em favor desse entendimento as consultas respondidas nos processos 020912/2015-2, 059501/2015-8 e 111847/2015-8 das fls. 39 a 42.

A autuante explicou que, da relação dos destinatários apresentada pelo autuado das fls. 178 a 181 como sendo de não contribuintes do ICMS, foi constatado que muitas empresas são comerciantes, portanto sendo devida a exigência do ICMS-ST. Assim, foi revisado o demonstrativo de débito para exclusão da exigência da retenção existente nas saídas para não contribuinte (fls. 188 a 192) e elaborada planilha com identificação da atividade econômica de todos os destinatários questionados na defesa.

A autuante entende que a arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste, pois não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissó que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade. Conclui que, como a multa está prevista em lei, não há que se falar de confisco.

Requer a procedência parcial do auto de infração.

O autuado apresentou manifestação das fls. 260 a 269. Reitera que realizou o pagamento do valor devido referente à infração 03.

Diz que a fiscalização apresentou manifestação contraditória acerca dos argumentos de defesa apresentados pelo contribuinte em relação à infração 01, reconhecendo a existência do pagamento, mas questionando o fato de não ter havido formalização por meio de um “processo de denúncia espontânea”. Acrescentou, também, que foi alegado que “*a recomposição da escrita fiscal apresentada, nas folhas 121, 129, 137, 145, 153 e 161 foi feita sem autorização e está em desacordo com a Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme folhas 33 a 38*”.

Revela que não entendeu se a infração 01 foi mantida ou excluída, pois, apesar de fazer considerações a respeito do procedimento de denúncia espontânea, que não foi acompanhado de um procedimento formal para tanto, o agente autuante propõe a improcedência da infração 01. No tópico a respeito da “abusividade da multa aplicada”, a autuante afirmou expressamente que a discussão quanto à multa da infração 01 é irrelevante, “*tendo em vista que a impugnante havia*

*recolhido o valor antes da ação fiscal”.*

Alega que o art. 138 do Código Tributário Nacional não exige qualquer procedimento formal para a configuração da denúncia espontânea, sendo suficiente que ocorra o pagamento do tributo devido e dos juros de mora antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Reclama que a autuante não rebate o argumento de que em respeito ao art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal de 1988, e art. 140, do Código Tributário Nacional, a alteração legislativa acerca da sistemática do crédito fiscal presumido de ICMS, apenas poderia ter vigência a partir de fevereiro de 2015.

Em relação à infração 02, o autuado reitera que as telhas e treliças comercializadas não se enquadram exaustivamente nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1, do RICMS/BA, redação vigente à época dos fatos geradores, de modo que não se afigura possível a inclusão dos materiais na sistemática de substituição tributária do ICMS no estado da Bahia.

Isso porque, afigura-se imperativa, para fins de verificação da sujeição de determinado produto à substituição tributária, a ocorrência da dupla identificação entre o código NCMS/SU e a respectiva descrição. Caso o código NCM/SU de um determinado produto venha indicado na legislação, mas a descrição correspondente ao código não se lhe possa ser atribuída, esse produto não estará sujeito ao recolhimento do ICMS-ST.

Lamenta que a autuante limitou-se a afirmar que a defesa seria incongruente, pois apesar de afirmar que “treliça” e “telha” não estariam previstas no Anexo 1 do RICMS/12, houve o pagamento da infração 03 e que se refere à retenção a menor da antecipação sobre “treliça”, o que, supostamente, levaria a admitir a sujeição do bem à sistemática da antecipação tributária. Explica que, levando em consideração o valor da infração do item 03, optou por agir estritamente com o intuito de reduzir a litigiosidade.

Conclui que não se trata, pois, de confissão de débito, mas de mero pagamento de tributo, havendo espaço, inclusive, para a restituição do valor, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional, desde que, é claro, o contribuinte respeite o prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do mesmo diploma legal.

Ressalta que há diversas vendas que foram destinadas a consumidores finais e inúmeras outras para industrialização pelo próprio adquirente, o que, afastam por completo, a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal, não havendo imposto devido na operação.

Entende que a exclusão deve ser feita não apenas levando em consideração a atividade principal descrita no CNAE dos destinatários das mercadorias, mas também as informações constantes na planilha que anexou, elaborada mediante criterioso controle interno da empresa e que se ajustam à realidade fática das transações.

Ante o exposto, reitera o pedido pela improcedência da acusação fiscal, pois as telhas e treliças comercializadas não se enquadram exaustivamente nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1, do RICMS/BA, redação vigente à época dos fatos geradores; e não se afigura possível a exigência do ICMS-ST nas operações de venda destinadas a consumidores finais ou com destino à industrialização pelo próprio adquirente, por ausência de imposto devido na operação.

Reitera que foram aplicadas multas ilegais e desproporcionais nos valores de, respectivamente, 60% sobre o valor do crédito (art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96) e 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente (art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96), tomado a penalidade contornos confiscatórios. Registra ampla doutrina e jurisprudência, uníssonas em afirmar que penalidades de tal monta ofendem a vedação de confisco, além dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo, por isso, serem integralmente canceladas. Requer, no mínimo, que as multas sejam reduzidas para o patamar de 25% do valor do tributo:

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 272 e 273. Explica que durante a ação fiscal não foi solicitada autorização para correção da Escrituração Fiscal Digital – EFD. Portanto, se o autuado não solicitar autorização para retransmitir os arquivos corrigidos, corre o risco de continuar com a EFD original com lançamentos errados.

Em relação à infração 02, reitera que, conforme as consultas 020912/2015-2, 059501/2015-8 e 111847/2015-8, folhas 39 a 42, treliça e telha estão sujeitas a antecipação tributaria.

Entende que se o destinatário é contribuinte do ICMS por atividade comercial, o remetente tem a obrigação de reter o ICMS por substituição. Muitos dos destinatários têm como atividade econômica comércio de material de construção. Como exemplos estão os relatórios do Sistema Informação do Contribuinte – INC nas folhas 201 a 207.

Ratifica a informação fiscal nas folhas 184 a 254 em relação aos demais argumentos apresentados na segunda impugnação. Requer a procedência parcial do auto de infração.

## VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Afastamos toda discussão acerca da constitucionalidade das multas aplicadas no presente Auto de Infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual e que as multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

No mérito, em relação à infração 01, o autuado comprovou que, apesar de ter cometido a infração, procedeu ao pagamento do imposto devido antes da ação fiscal que deu origem ao presente auto de infração, conforme documentos acostados das fls. 106 a 117. A autuante reconheceu que os pagamentos efetuados pelo autuado referem-se ao imposto exigido na presente infração e sugeriu a sua improcedência. Desse modo, reconheço como improcedente a infração 01, ficando prejudicada a análise acerca da decadência arguida pelo autuado.

Em relação à infração 02, o autuado questiona a inclusão de telhas e treliças no regime de substituição tributária. Em concordância com a consulta respondida pela Diretoria de Tributação por meio do Parecer nº 6182/2015 (fls. 40 e 41), concluo que as telhas e treliças estavam incluídas no regime de substituição tributária, conforme item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12.

O Manual Técnico de Telhas de Aço, da Associação Brasileira de Construção Metálica, define que os produtos telhas e cumeeiras de aço se constituem em perfis trapezoidais ou ondulados fabricados a partir de bobinas de aço previamente zincadas, através de um processo contínuo em equipamentos de rolos de perfilização. A posição 7308 da NCM é dividida da seguinte maneira:

|              |  |
|--------------|--|
| <b>73.08</b> | <i>Construções e suas partes (por exemplo, pontes e elementos de pontes, comportas, torres, pórticos, pilares, colunas, armações, estruturas para telhados, portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras, portas de correr, balaustradas), de ferro fundido, ferro ou aço, exceto as construções pré-fabricadas da posição 94.06; chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construções.</i> |
| 7308.10.00   | - Pontes e elementos de pontes   |
| 7308.20.00   | - Torres e pórticos  |
| 7308.30.00   | - Portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras  |
| 7308.40.00   | - Material para andaimes, para armações ou para escoramentos   |
| 7308.90      | - Outros   |
| 7308.90.10   | Chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, próprios para construções   |
| 7308.90.90   | Outros   |
|              | <i>Ex 01 - Telhas de aço</i>   |

Já o item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12 trazia a seguinte redação:

*"Material para andaimes, para armações (cofragens) e para escoramentos, (inclusive armações prontas, para*

*estruturas de concreto armado ou argamassa armada), eletrocalhas e perfilados de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construção -7308.4, 7308.9”.*

Da análise desta posição da NCM, concluo que todos os perfilados de ferro fundido, ferro ou aço estão classificados na posição 7308.9 e estavam previstos no item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12, estando sujeito ao regime de substituição tributária.

De acordo com o item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12, as armações de ferro fundido, ferro ou aço estavam incluídas no regime de substituição tributária. Treliça é uma rede de vigas cruzadas usada na construção civil e se enquadra na posição 7308.4, conforme tabela da NCM apresentada anteriormente.

É correta a afirmação do autuado de que para a inclusão no regime de substituição é necessária a identificação do código NCM e a descrição do produto no texto legal. Entretanto, não é possível se abranger todas as denominações existentes para um determinado grupo de produtos num texto legal. Os termos usados no Anexo 1 do RICMS seguem as denominações generalizantes aplicadas na tabela da NCM, visando alcançar todos os produtos a que refere as respectivas posições da NCM. Ademais, o autuado não questiona a posição da NCM para os produtos em questão como não sendo aquelas constantes no item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12, mas apenas a inexistência do termo específico que caracteriza cada produto. Desse modo, concluo que a treliça objeto da autuação (NCM 7308.4) também estava sujeita ao regime de substituição tributária.

O autuado alega, ainda, na infração 02 que várias saídas tiveram como destino consumidores finais e indústrias, não sendo devida a retenção do ICMS por substituição tributária. Apresentou relação das fls. 178 a 181 que foi analisada pela autuante, resultando em revisão do lançamento por reconhecimento parcial dos argumentos trazidos na defesa.

A autuante elaborou demonstrativo (fls. 193 e 194) identificando a atividade econômica de cada destinatário constante das notas fiscais relacionadas pelo autuado das fls. 178 a 181. Na revisão efetuada pela autuante foram retiradas as exigências vinculadas a destinatários que eram consumidores finais não contribuintes do ICMS e estabelecimentos industriais. Desse modo, reconheço como procedente em parte a infração 02, conforme demonstrativo das fls. 188 a 192.

A infração 03 foi reconhecida pelo autuado e o pagamento efetuado, conforme documentos às fls. 103 e 104. Reconheço a procedência da infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado nos termos do documento à fl. 278 e ficando o lançamento tributário reduzido para R\$247.137,27, com a improcedência para a infração 01, procedência total para a infração 3 e ficando a infração 2 reduzida da seguinte forma:

| DATA DA OCORRÊNCIA | VALOR HISTÓRICO |
|--------------------|-----------------|
| 31/01/2015         | 50.804,35       |
| 28/02/2015         | 45.733,94       |
| 31/03/2015         | 42.753,69       |
| 30/04/2015         | 38.936,89       |
| 31/05/2015         | 16.435,14       |
| 30/06/2015         | 8.423,84        |
| 31/07/2015         | 5.628,70        |
| 31/08/2015         | 8.243,75        |
| 30/09/2015         | 16.395,09       |
| 31/10/2015         | 6.536,36        |
| 30/11/2015         | 3.063,83        |
| 31/12/2015         | 3.193,16        |
| TOTAL              | 246.148,74      |

## 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 274068.0011/16-6, lavrado

contra ARCELORMITTAL BRASIL S/A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$247.137,27, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Essa Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da alínea "a" do inciso I do art. 169 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR