

A. I. N° - 206912.3000/16-3  
AUTUADO - ARCELOMİTTAL BRASIL S.A.  
AUTUANTE - VLADIMIR MIRANDA MORGADO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 02.08.2017

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0129-04/17

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. RETENÇÃO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Acolhida a arguição de decadência parcial para os fatos geradores anteriores a 20/06/2016, data da lavratura ao Auto de Infração, ocorridos a partir de janeiro/2011 até 18/06/2011. Aplicação da regra insculpida pelo Art. 150, § 4º do CTN. No mérito, mantida a exigência fiscal em relação aos artigos pregos e arames ocorridos a partir de 27/06/2011 a julho/2011. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Mantida a penalidade aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 20/06/2016 objetivando reclamar crédito tributário na ordem de R\$143.497,40, acrescido de multa de 60%, em face da seguinte acusação: *“Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o correspondente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”.*

Inconformado, o autuado, por intermédio de seus representantes legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 17 a 33, aduzindo, em síntese, o que segue abaixo.

Inicialmente comenta acerca das suas atividades relativas a operações interestaduais com clientes para posterior revenda ou consumo final, estando sujeito ao recolhimento do ICMS, inclusive sob a sistemática de substituição tributária, sobretudo aquela prevista no Protocolo ICMS nº 26/10.

Destaca que em sua Cláusula primeira, acrescida do parágrafo único, na redação aplicável à época das infrações (ano de 2011) ora questionadas, o aludido Protocolo assim dispõe:

*Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado da Bahia, 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.*

*Parágrafo único. 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, consumo ou ativo permanente*

Desta maneira, pontua que sempre que remete mercadorias abarcadas pelos termos da precitada norma a clientes estabelecidos no Estado da Bahia, retém o valor do imposto devido a título de substituição tributária, seja no tocante às operações subsequentes, na hipótese de remessa de bens

vinculados à posterior saída pelo contribuinte baiano, seja no tocante a diferença de alíquota aplicável às entradas de mercadorias para uso e consumo do destinatário final.

Após mencionar as infrações que deram causa ao lançamento do ICMS devido no valor de R\$ 303.288,94, incluindo principal, multa e juros, e, antes de adentrar ao mérito da discussão, passou a arguir a decadência em relação aos créditos tributários lançados relativamente ao período de janeiro a junho de 2011.

Menciona que a contagem do prazo decadencial possui duas regras distintas, previstas nos Arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional, definidas em cada caso conforme a modalidade de lançamento a que submetido o tributo, se por homologação, de ofício ou por declaração.

Pontua que especialmente em relação ao ICMS devido, pois a sua apuração é efetuada em bases mensais, englobando todas as operações tributáveis no período, decorrentes do cotejo de créditos (entradas) e débitos (saídas), sendo que no caso do ICMS ST, também a apuração das obrigações devidas pelo contribuinte é realizada, mensalmente, mediante o envio da Guia Nacional de Informação e Apuração ICMS Substituição Tributária (GIA/ST) ao Fisco, nos termos do artigo 258 do RICMS/BA, sendo que, desse modo, caso desta apuração do ICMS ST resulte o pagamento do imposto devido, restará evidente a hipótese de lançamento por homologação e, portanto, a incidência do artigo 150, caput, e seu § 4º do CTN, destacando que, no caso em apreço, o próprio autuante reconheceu, expressamente, que ao menos parcialmente os valores devidos a título de ICMS ST apurados pela Impugnante foram devidamente recolhido, entre 01.01.2011 a 31.07.2011, conforme informações extraídas das próprias planilhas que acompanham a autuação.

Nesse sentido, cita em seu socorro ementas de julgados oriundos do Superior Tribunal de Justiça (transcritas), envolvendo matéria análoga, observando que para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo a Corte pacificou o entendimento no sentido de ser aplicável o prazo decadencial do supracitado artigo 150, § 4º do CTN.

Desta maneira, assevera que no caso em testilha, como foi notificada em 05.07.2016, os créditos tributários relacionados ao período de apuração de 01.01.2011 a 30.06.2011 já se encontravam extintos pela decadência, na forma do artigo 156, V, do CTN, c/c artigo 150, § 4º, do mesmo diploma, aplicável *in casu* diante da circunstância de que foram procedidos recolhimentos de ICMS ST no período suscitado.

Ao adentrar ao mérito da autuação, sustenta que a metodologia do trabalho fiscal, se resumiu em analisar as notas fiscais que lastrearam as operações objeto da autuação, refazendo o cálculo do ICMS que, no entender do autuante, seria devido nos termos da legislação, com o posterior cotejo com o montante já recolhido pela empresa, do que resultou a diferença do imposto lançado, passando, em seguida a indicar os equívocos que considera existentes na autuação.

Como primeiro ponto diz que o autuante equivocou-se ao realizar o cálculo do ICMS ST correspondente às operações subsequentes sem levar em consideração que as mercadorias objeto das operações de remessa encontravam-se abarcadas por benefício da redução da base de cálculo, superestimando, assim, o valor do imposto efetivamente devido em cada operação, destacando que nos termos da Cláusula quarta do citado Protocolo ICMS nº 26/10, o cálculo do ICMS ST relativo à operação subsequente decorre da aplicação da alíquota interna vigente no Estado destinatário sobre a base de cálculo acrescida da MVA já calculada.

Observa que, enquanto o autuante adotou como alíquota interna sobre a base de cálculo encontrada, o percentual de 17% previsto no RICMS/BA, uma substancial parcela das mercadorias, cujas operações de remessa foram analisadas pela autuação, goza do benefício de redução da base de cálculo, nos termos do Convênio ICMS N° 33/96, incorporado à legislação do Estado da Bahia pelos artigos 87, do Regulamento do ICMS/1997 (RICMS/97) e 266 do Regulamento do ICMS/2012 (RICMS/2012), os quais reproduziu.

Nesta linha de raciocínio menciona que interpretando-se, conjuntamente, os dispositivos legais mencionados pode-se dizer que os produtos abarcados pelas aludidas normas devem se submeter, nas respectivas operações internas, a uma carga tributária equivalente à aplicação do percentual

de 12% (doze por cento) – e não 17% (*dezessete por cento*), insistindo em afirmar que parte das mercadorias envolvidas nas operações que praticou, e analisadas pelo autuante, encontram-se submetidas aos permissivos legais em questão. É o caso dos bens que abaixo relaciona:

NCM	DISPOSITIVO LEGAL APPLICÁVEL A FATOS GERADORES ANTERIORES A 2012	DISPOSITIVO LEGAL APPLICÁVEL A FATOS GERADORES POSTERIORES A 2012
72131000	artigo 87, IV do RICMS/1997	Artigo 266, II do RICMS/2012 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 33/96
72171090	artigo 87, IV do RICMS/1997	Artigo 266, II do RICMS/2012
72170020	-	Artigo 266, II do RICMS/2012
73170020	artigo 87, IV do RICMS/1997	Artigo 266, II do RICMS/2012
73170090	artigo 87, IV do RICMS/1997	Artigo 266, II do RICMS/2012
72142000 / 72142001 (NBM)	artigo 87, IV do RICMS/1997	Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 33/96

À luz do quadro acima sustenta que ao não se atentar para as circunstâncias nele indicadas e aplicar uma alíquota de 17% o autuante superestimou o valor do ICMS efetivamente devido, citando como exemplo a situação da NF nº 192736, de 01.02.2011, relativa à comercialização do produto “*Barra Reta*” classificado sob o NCM nº 7214.2000 (a previsão legal do benefício da redução da base de cálculo encontra-se tanto na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 33/96 quanto no artigo 87, IV, do RICMS/1997), sendo que o cálculo da auditoria observou a seguinte metodologia:

DATA	N FISCAL	VLR TOTAL	DESCRIÇÃO	NCM	IND MVA	BC ST AUDIT	ICMS ST AUDIT	vBCST	retido_it em	DIF A PAGAR
01-fev-11	192736	50059,09	BELGO 50 CA50 20,00 BARRA RETA 12,00 VERGALHAO 12METROS	72142000	1,4056	64577,20	7762,13	43131,10	4116,29	3645,84 (que corresponde à aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo anteriormente calculada, descontado o valor do imposto já pago anteriormente)

Salientou em seguida que, a exemplo do caso acima, outras inúmeras notas fiscais também foram analisadas de forma equivocada pelo autuante, em função das mesmas impropriedades que entende acima tratadas. Entretanto, diz que em razão do volume de informações a serem analisadas, que se referem a uma amostra de, aproximadamente, 248 (duzentos e quarenta) notas fiscais, não foi possível trazer aos autos todos os elementos probatórios em tempo hábil, contudo, em atendimento ao princípio da verdade material, bem como ao disposto nos artigos 123, §3º, e 145 do Decreto nº 7.629/1999, que disciplina, o processo tributário administrativo no Estado (RPAF), requer, desde já, seja deferida a realização da prova pericial adiante formulada, bem como protesta pela juntada de novos elementos oportunamente.

Em seguida passou a discorrer acerca de existência de erro no cálculo da auditoria fiscal por ter utilizado da MVA original equivocada em parte das operações, ao tempo em que, em continuidade à análise e demonstração dos equívocos contidos nos cálculos levados a efeito pelo autuante, desta vez no tocante à MVA aplicável em parte das operações.

Cita que tais impropriedades teriam origem em falhas distintas encontradas nos cálculos da fiscalização e para ilustrar uma das circunstâncias, destacou o exemplo da NF nº 192516, de 31.11.2011, relativa à remessa da mercadoria “*Prego com Cabeça Belgo P2572*”, para a qual o cálculo do autuante observou a sistemática abaixo reproduzida:

DATA	N FISCAL	NOME	DESCRÍÇÃO	NCM	IND MVA	BC ST AUDIT	ICMS ST AUDIT	vBCST	retido_it em	DIF A PAGAR
31-jan-11	192516	BELGO BEKAER T ARAMES LTDA	PREGO COM CABECA BELGO P2572	73170090	1,5218	6248,50	800,95	4086,69	433,45	367,50

Desta maneira, assevera que se extrai da memória de cálculo acima que o autuante utilizou como MVA o índice 1,5218, que corresponde a 52,18%, enquanto que a MVA original indicada, e que deve ser consultada no próprio anexo ao Protocolo ICMS, bem como no RICMS, sujeito a alterações no curso do tempo, foi de 44%, percentual esse vigente para o produto em questão tão somente a partir do ano de 2014, conforme Anexo Único ao RICMS/2012:

24.60	Tachas, pregos, percevejos, escápulas, grampos ondulados ou biselados e artefatos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, mesmo com a cabeça de outra matéria, exceto cobre – 7317	Prot. ICMS 104/09 – BA e SP  Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES e MG	57,09% (Aliq. 4%) 52,18% (Aliq. 7%) 44% (Aliq. 12%)	57,09% (Aliq. 4%) 52,18% (Aliq. 7%) 44% (Aliq. 12%)	44%
-------	---	---	---	---	-----

Sustenta ainda que, consoante se extrai do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 26/10, a MVA original vigente à época da realização da operação em questão, janeiro de 2011, era de 41%, conforme mencionado exemplo.

Em face do exemplo posto, cita que trata-se de mais um exemplo abordado por amostragem, em razão do extenso volume de dados a serem apreciados e envolvidos na discussão, mas que, a partir da prova pericial requerida poderá ser encontrado também em outras operações envolvidas na autuação.

Em vista dos argumentos supra, e enfocando os termos dos Arts. 123, §3º, e 145 do Decreto nº 7.629/1999, requer que seja deferida a realização de perícia / diligência, com base na fundamentação que expôs, tendo apresentando, para tanto, os quesitos que julga necessários “serem respondidos pelo auditor responsável”.

Em seguida passou a surgir-se em relação a multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor apurado da exação tida por devida, dado o seu nítido caráter confiscatório. Tece considerações em relação a esta questões sob o ponto de vista constitucional, transcreve decisões acerca do tema originárias de tribunais pátrios, para concluir que diante de tais alegações, não se pode deixar de considerar que a exigência de multa “**no importe de 100%**” do valor do principal afronta o direito constitucional à propriedade e os princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Ao final requer que seja julgada procedente a Impugnação e cancelada a autuação, por ser medida de Direito e Justiça, requerendo, ainda, que sejam canceladas as penalidades, lançadas que foram em desacordo com a garantia constitucional do não-confisco ou, ao menos, seja seu patamar reduzido.

O autuante produziu Informação Fiscal, fls. 77 a 89. Antes, porém, de produzir uma síntese desta Informação, registro que no cabeçalho desta, fl. 77, o autuante fez indicação incorreta do número do presente Auto de Infração, ou seja, fez constar como sendo o A.I. 206912.0077/16-5 entretanto o número correto é 206912.3000/16-3. Entretanto, como os argumentos inseridos nesta informação

fiscal se relacionam ao processo ora sob análise, considero ultrapassado este equívoco e passo a pontuar os termos da Informação Fiscal.

Inicialmente o autuante refuta a alegação de decadência parcial suscitada pelo autuado, sustentando que o Estado da Bahia está pautado na regra da decadência cuja prazo de contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, citando que o respaldo está a partir da Constituição, passando pela exegese das normas gerais de direito tributário até chegar na legislação tributária da entidade tributante competente para instituir e cobrar imposto.

Após citar e transcrever o Art. 150, § 4º do CTN, pontua que o prazo a que se refere este dispositivo legal é para homologar e não para lançar. Com isso sustenta que, exceto nos casos de má-fé, tem a entidade tributante cinco anos contados do fato gerador para conferir se o pagamento foi efetuado acertadamente ou não. Estando correto extinto será o crédito tributário, caso em contrário tem o fisco o direito de efetivar o lançamento de ofício, em idêntico prazo de cinco anos, porém contado do primeiro dia do exercício seguinte da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o Art. 173, I do CTN.

Asseverou que todos os fatos geradores ocorridos em 2011, sem exceção, poderiam ser objeto de autuação dentro do quinquênio contado a partir de 01/01/2012, de modo que o direito do Estado lançar estaria prejudicado se fosse efetivado depois de 31/12/2016, fato este que não se verifica nestes autos. Cita decisão do STJ a este respeito.

Construiu outro argumento que considera importante para sustentar seu entendimento, qual seja, que o prazo de cinco anos, se fosse para o lançamento, no máximo seria aplicável para o caso do sujeito passivo, ao apurar e declarar determinados valores de imposto a recolher, deixasse de pagá-los ou os pagasse a menos, mas, somente aqueles declarados, diferentemente de irregularidades detectadas pelo fisco ao analisar os fatos imponíveis descobrir que outros valores não declarados também são devidos.

Após tecer outras considerações jurídicas acerca da questão, inclusive com incursões na legislação vigente, conclui pelo não acolhimento da arguição de decadência parcial postulada pela autuada.

Ao adentrar ao mérito, após fazer indicação da “**NCM 7217.1090 – ENQUADRAMENTO EQUIVOCADO DOS ARAMES**” pontua que a questão a ser tratada neste tópico não implica em saber se a NCM está prevista como integrante daquelas que gozam do favor fiscal da redução da base de cálculo do tributo, o que se discute aqui é a classificação equivocada promovida pela empresa, particularmente em relação aos arames, que foram classificados pelo autuado no grupo 7217, assim subdividido:

72.17	<b>Fios de ferro ou aço não ligado.</b>	
7217.10	- Não revestidos, mesmo polidos	
7217.10.1	Com um teor de carbono superior ou igual a 0,6 %, em peso	
7217.10.11	Com um teor, em peso, de fósforo inferior a 0,035 % e de enxofre inferior a 0,035 %, temperado e revenido, flexa máxima sem carga de 1 cm em 1 m, resistência à tração superior ou igual a 1.960 MPa e cuja maior dimensão da seção transversal seja inferior ou igual a 2,25 mm	2
7217.10.19	Outros	12
7217.10.90	Outros	12

Indica que o autuado incluiu os arames na subposição 7217.10.90, que entende não ser esta a melhor classificação fiscal para os arames comercializados pelo sujeito passivo, isto porque, este optou em enquadrá-los como **outros** fios de ferro ou aço não ligado, não revestidos, mesmo

polidos, ou seja, preferiu encaixar os arames como outros artefatos similares, subposição 7217.10.90, por entender que não há uma classificação mais exata do que esta.

Em contra partida, considera que há uma classificação fiscal na NCM que descreve textual e claramente os arames, de modo que, nestas condições, havendo uma NCM enquadrável por aproximação ou similaridade e outra na qual esteja citada *ipsis litteris* a mercadoria, é óbvio que deve prevalecer esta última, ou seja, a posição **7313.0000**, que traz a seguinte descrição: “Arame farpado, de ferro ou aço; arames ou tiras, retorcidos, mesmo farpados, de ferro ou aço, dos tipos utilizados em cercas”. Conclui este tópico citando que imagina que a opção do autuado de tipificar os arames na posição 7317.0090 tenha sido com o propósito de se valer indevidamente do benefício da redução da base de cálculo também para este tipo de mercadoria.

Contesta o pedido de realização de perícia feito pela autuada, o qual julga dispensável, pois não há a menor necessidade de se fazer perícia para atestar os eventos citados pela defesa, já que, quanto à MVA, basta consultar a legislação que vigorava na época do fato gerador para saber-se qual devia ser aplicada e, no que diz respeito à remessa destinada a comercialização ou consumo interno, além de ser pequeno o número de operações apontadas nesta auditoria com esta particularidade, basta saber o objeto social dos destinatários para saber-se qual a aplicação da mercadoria adquirida. Uma empresa que tem como atividade o varejo ou o atacado em segmento econômico ligado direta ou indiretamente à comercialização de materiais de construção deve adquirir para revenda as mercadorias vendidas pela autuada. Entende que deixou a autuada de atender o requisito exigido no art. 145 do RPAF-BA, destacando que eventuais reparos no levantamento fiscal já foram acolhidos e serão objeto de análise adiante.

No tópico seguinte, assevera que procedem as alegações defensivas no que diz respeito a gozarem os pregos e grampos do benefício fiscal da redução da base de cálculo do ICMS. Em vista disto, confeccionou um novo Demonstrativo de Débito, que juntou a presente informação fiscal, de cujo teor sugere que deve ser notificado o sujeito passivo, juntamente com os demais documentos apensados.

Em relação à multa aplicada, considerada pelo autuado como confiscatória, defende que a previsão de multas está no CTN (arts.136 e 137) e o montante de 60% deflui do art. 42, II, e, da Lei Baiana do ICMS (Lei 7014/96), sendo indubioso que o crédito tributário é formado do imposto e consectários, dentre os quais se destaca a penalidade aplicável quando se constata o cometimento de uma infração, inexistindo ilegalidade na sua cobrança.

Ao final cita que após o recálculo do valor levantado, que o presente Auto de Infração seja julgado **PROCEDENTE**.

O autuado se manifestou acerca da informação fiscal, fls. 94 a 101, destacando que o autuante, quando da sua apresentação, promoveu a ratificação do lançamento, anuindo parcialmente aos seus argumentos, especificamente para corroborar a aplicação do benefício da base de cálculo reduzida do ICMS, nas operações com alguns dos itens autuados, a saber, pregos e grampos.

Por outro lado, cita que o autuante acabou por ratificar os demais itens da autuação fiscal, mantendo a integralidade do lançamento em relação à parcela remanescente do auto, desconsiderando a alegação apresentada quanto a decadência, argumentando que a contagem do prazo decadencial deve observar a regra do artigo 107-A do CTE da Bahia (Lei nº 3.956/81) ou do artigo 173, I, do CTN.

A este respeito sustenta que mostra-se inarredável a aplicação da norma insculpida no artigo 150, § 4º do CTN em relação ao período de janeiro a junho de 2011, restando, portanto, decaído o direito do Fisco de exigir o pagamento do imposto neste interstício, conforme exaustivamente exposto na peça impugnante, ao tempo em que, o próprio autuante reconheceu que houve pagamento parcial da exação durante o período em questão, iniciativa esta do próprio sujeito passivo, oportunidade em que acabou por apurar e pagar o crédito que entendeu devido, antes mesmo de qualquer procedimento fiscal, conforme se vê das planilhas de apuração do tributo

apresentadas pelo Fisco no presente processo administrativo, caracterizando, pois, ato de lançamento por homologação.

Após pontuar outros argumentos acerca do prazo para fim de contagem da decadência, e voltar a mencionar decisões de Tribunais Superiores, conclui que por qualquer ângulo que se analise a questão, não há perplexidade em concluir que o prazo decadencial aplicável ao caso é o do artigo 150, § 4º do CTN, considerando que foi notificada em 05.07.2016, os créditos tributários referentes ao período de 01.01.2011 a 30.06.2016 já estão fulminados pela decadência e, portanto, deve ser declarada a sua inexigibilidade.

No que toca a análise do mérito da questão, diz que percebe-se que o trabalho fiscal refez o cálculo do ICMS-ST de operações de saídas de mercadorias para contribuintes situados no Estado e cotejou com o montante recolhido, apurando suposta diferença devida a este título. Cita que esclareceu que o autuante não levou em consideração, no seu cálculo, que determinadas operações (selecionadas a partir dos itens envolvidos) estavam agraciadas pelo benefício da redução da base de cálculo, nos termos do Convênio ICMS 33/96, o que justificaria a diferença apurada.

Diz que sobre a questão, o autuante apenas considerou os itens pregos e grampos como indultados pelo benefício fiscal em comento, como já salientado anteriormente, sendo omissos em relação aos demais, salvo no que toca ao item arames – classificado pela Autuada na NCM 7217.1090 –, oportunidade em que argumentou que este deveria ter sido classificado na posição 7313.0000, argumentando, ainda, que, mesmo se considerar que eventualmente classificou o item em testilha erroneamente, não há que se falar em redução indevida da base de cálculo, vez que o próprio RICMS/12 traz expressamente a aplicação do benefício para a NCM 7313.0000 – posição tida por correta pelo Fisco, afirmando que nessa seara, o dispositivo legal é claro, *in verbis*:

*“Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

*II - das operações internas com ferros e aços não planos, relacionados a seguir e no Conv. ICMS 33/96, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação:*

*b) arame farpado, de ferro ou aço; arames ou tiras, retorcidos, mesmo farpados, de ferro ou aço, dos tipos dos utilizados em cercas - NCM 7313; (destacamos)”*

Com isso, diz que o fato de ter supostamente classificado o item arames em posição equivocada na NCM não altera a sistemática de apuração do tributo adotada – sobretudo a base de cálculo/alíquota eleitas –, o que afasta a hipótese de recolhimento a menor da exação albergada pelo Fisco.

Quanto à multa aplicada alega que o autuante nada mais argumentou senão o fato de que a penalidade encontra-se prevista na legislação de regência e, portanto, deve ser aplicada. A este respeito, cita que a competência da imposição de multa esbarra nas normas extraídas da própria Constituição da República, sobretudo o direito de propriedade e o princípio do não confisco, de modo que, não pode a legislação de regência ir de encontro às normas que dão o tom basilar do ordenamento jurídico, sob pena de vício de constitucionalidade, voltando a pedir pelo afastamento das multas incidentes ao caso, na medida em que elas apresentam nítido caráter confiscatório.

Contesta o posicionamento do autuante em discordar da necessidade de prova pericial a ser produzida no caso, ao argumento de que basta consultar a legislação para auferir a MVA aplicável ao caso e que basta analisar o objeto social das empresas adquirentes dos produtos para confirmar se a venda do produto foi destinada a revenda ou consumo final – questão esta, inclusive, estranha ao presente Auto de Infração –, a questão não é tão simples assim.

Ao final reitera os argumentos apresentados na Impugnação, sobretudo no que toca ao equívoco no cálculo da auditoria fiscal por ter desconsiderado o benefício em testilha nas demais operações – salvo venda de pregos e grampos, bem como ao equívoco no cálculo da auditoria fiscal por ter utilizado da MVA original equivocada.

O autuante voltou a se pronunciar nos autos, fls. 105 a 107, destacando que ante a reelaboração do demonstrativo de débito face a concordância de parte dos argumentos lançados na peça impugnatória, informações fiscais complementares necessitam ser produzidas no presente processo, destacando que “**Concordância, aliás, que será revogada com base nas razões descritas mais adiante**”.

Pontua que a questão ainda a ser tratada alude ao fato do sujeito passivo insistir na improcedência da cobrança do imposto incidente sobre as operações com arames. Neste sentido diz que inicialmente, a autuada sustentou que ditos produtos estariam classificados na NCM 7217.1090, mas de certa forma aquiesceu com a auditoria em atribuir melhor enquadramento na codificação 7313.0000, conforme se depreende às fls. 99, quarto parágrafo.

Acentua que o único óbice levantado pelo autuado foi o de que esta última NCM também estaria bafejada pelo incentivo da redução da base de cálculo, *ex vi* do art. 266, II, "b", do RICMS-BA, entretanto, a disposição invocada não se reporta aos fatos geradores auditados no presente processo administrativo fiscal, posto vigorarem a partir de 01.4.2012, destacando que, em verdade, o comando regulamentar cronologicamente aplicável ao caso vertente deve ser extraído do RICMS vigorante em período anterior, inclusive nos meses abarcados pela autuação, nomeadamente o art. 87, IV, do Dec. 6284/97, aliás de redação semelhante ao citado pela impugnante, efetuando sua transcrição, com grifos acrescentados:

*"Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*IV - até 31/12/12, das operações internas com ferros e aços não planos a seguir indicados, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação (Conv. ICMS 33/96)".*

Sustenta em seguida que apesar de ambos os dispositivos referenciarem à NCM 7313, nenhum deles se relaciona com o caso *sub judice* porque aludem a **operações internas**, isto é, aquelas que saem de estabelecimento **baiano** para **dentro do próprio Estado**, e **não às operações interestaduais** que foram analisadas pela fiscalização, estas sim reguladas pelo Prot. ICMS 26/10, submissíveis ao regime da substituição tributária.

Menciona que além dos fatos acima, as mercadorias cuja redução da base imponível é sufragada pelo Conv. ICMS 33/96 são os **ferros e aços planos**, de enquadramento na NCM nos códigos 7213, 7214 e 7216, tão-somente estes e não os arames e, conforme revisto no final desta manifestação, os pregos e grampos, citando ainda que o citado acordo interestadual apenas autoriza aos Estados a reduzirem a base de cálculo nas operações internas e mesmo assim para produtos não atingidos pela autuação, nada tendo a ver com a discussão que se trava no presente PAF.

Diz que admite que foi induzido a erro pelo autuado quando este produziu a sua impugnação, no que respeita a pregos e grampos, e que a situação é rigorosamente igual aos arames, citando que os pregos e grampos possuem previsão expressa de terem suas operações submetidas à retenção do imposto nas vendas interestaduais, conforme prenuncia o item 61 do Anexo Único do Prot. ICMS 26/10.

Feitas estas considerações declarou: “**Posto isto, o autuante pede vênia para revogar o seu entendimento expressado às fls. 86, solicita que seja desconsiderado o novo demonstrativo de débito elaborado às fls. 89, seu relatório analítico de fls 88, e sustenta que os valores a serem cobrados são aqueles indicados no demonstrativo de débito original, anexo ao Auto de Infração às fls. 04”.**

Após reiterar tudo quanto foi dito nas informações fiscais anteriores, conclui pugnando que o Auto de Infração seja julgado Procedente em Parte.

## VOTO

Considerando que não foram aventadas questões preliminares acerca da formalização do lançamento e, tendo em vista que se encontram preenchidos todos os requisitos estabelecidos pelo Art. 39 do RPAF/BA, adentro ao exame de mérito do lançamento.

Assim é que a primeira questão a ser enfrentada diz respeito a preliminar de decadência parcial suscitada pela defesa, em relação aos fatos ocorridos a partir de 01/01/2011 até 30/06/2011, com fulcro no Art. 150, § 4º do CTN, ao argumento de que só fora cientificado do lançamento em 05/07/2016 enquanto que o Auto de Infração foi lavrado em 20/06/2016.

O autuante, por sua vez, sustenta que não se operou a decadência para os fatos geradores objeto da presente autuação, ao amparo da norma insculpida pelo Art. 173, I também do CTN.

O Código Tributário Nacional (com força de Lei Complementar) em relação aos mencionados artigos, assim se apresenta:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

À luz dos dispositivos acima transcritos, vejo que durante muito tempo subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questão de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173 inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

De fato, trata-se de tema espinhoso sobre o qual vinha se debatendo neste Conselho, culminando na revogação dos Arts. 107-A e 107-B, § 5º, do COTEB, por meio da publicação da Lei nº 13.199, de 28/11/14, adotando-se alinhamento da legislação estadual com o CTN, com as reiteradas decisões de tribunais superiores, que inclui inúmeros casos aqui mesmo no Estado da Bahia.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF, a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em **Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0**, por parte da PGE nos seguintes termos:

*1 - Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

*2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes*

*desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.*

*3 - Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:*

- a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;*
- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;*
- c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

*As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.*

*Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*

À luz do quanto acima reproduzido, pode-se resumir que a PGE entendeu não ser admissível litigar na esfera judicial, nos termos das normas previstas na nossa legislação estadual, concluindo ser forçosa a aplicação pela Administração Pública da exclusão dos lançamentos de ofício que considerem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se lavrados em data posterior à Súmula Vinculante nº 8 do STF, em 12 de julho de 2008, sugerindo o reconhecimento decadencial quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação dessa mudança de entendimento do STF, em Julho de 2008.

Diante das considerações acima pode-se concluir que:

- a) Em relação aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN;*
- b) Quanto aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, § 5º do COTEB;*
- c) A regra esculpida no art. 173 I (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), deve ser aplicada nos casos em que é verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento ou ainda a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado*

e pago, integral ou parcialmente, visto que neste caso se dissimulou do fisco a obrigação de pagar corretamente o tributo.

Isto posto, vejo que a questão debatida nestes autos se amolda perfeitamente à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, vez que o autuado efetuou o lançamento das notas fiscais sujeitas a substituição tributária, portanto, declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado.

O fato da fiscalização ter apurado *a posteriori* valor que entendeu ser recolhido a menos não autoriza o lançamento do imposto com base na regra do Art. 173, I do CTN, já que não houve débito declarado e não pago e não se verificou a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente.

Desta maneira, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, retro transcrito, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 27/06/2011, na forma indicada às fls. 07 a 09 dos autos, razão pela qual excluo da autuação o montante de R\$112.729,69, pelo fato de já ter operado a decadência para estes fatos geradores na data do lançamento, ou seja 20/06/2016, por entender que no caso dos presentes autos “*conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas*”.

Em relação às questões relacionadas ao mérito da autuação e não alcançadas pela decadência, a partir de 27/06/2011 e julho de 2011, fl. 10, restam para análise apenas os itens **pregos**, classificados pelo autuante na NCM 73170090 e MVA Ind. 1,5218 e **arames** NCM72171090 MVA ind. 1,5007.

A este respeito indefiro, de plano, o pleito de perícia/diligência requerido pelo autuado visto que considero que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento. Aliás, os quesitos formulados pelo autuado deveriam ser objeto, antes disso, de uma análise pelo mesmo, já que dispõe de todos os documentos necessários a possíveis esclarecimentos, se necessários, apontando pontualmente os equívocos que julgassem pertinentes.

Assim é que em relação aos pregos, o autuante, em sua primeira informação fiscal aquiesceu aos argumentos defensivos e os excluiu da exigência fiscal. Entretanto, em sua segunda intervenção nos autos, reconsiderou seu entendimento anterior, justificando que os pregos possuem previsão expressa de terem suas operações submetidas à retenção do imposto nas vendas interestaduais, conforme prenuncia o item 61 do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 26/10.

Em relação aos dois produtos acima referidos sustenta a autuada que o autuante não levou em consideração no seu cálculo que as operações estavam agraciadas pelo benefício da redução da base de cálculo nos termos previstos pelo Convênio ICMS nº 33/96 e que não há que se falar que houve, da sua parte, redução indevida da base de cálculo vez que o RICMS/2012, traz expressamente este benefício.

Vejo que não assiste razão ao autuado neste argumento. A autuação se reporta ao exercício de 2011, sujeita, portanto, as regras inerentes ao RICMS/97 que, em seu art. 87, inciso IV, previa:

*"Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*IV - até 31/12/12, das operações internas com ferros e aços não planos a seguir indicados, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação (Conv. ICMS 33/96)".*

Ademais, o Convênio ICMS 33/96, conforme muito bem pontuado pelo autuante, autoriza os Estados a reduzir a base de cálculo do ICMS nas operações internas com ferros e aços não planos comuns, não alcançando pregos e arames.

Quanto a MVA aplicada pelo autuante esta se encontra em consonância com a previsão constante no § 1º da Cláusula terceira do Protocolo ICMS 26/2010 ao utilizar a MVA ajustada na forma ali indicada, enquanto que as NCM enquadradas pelo autuante também estão condizentes com a norma do referido Protocolo.

Quanto a multa aplicada ela é a legalmente prevista pelo Código Tributário do Estado da Bahia e pela Lei nº 7.014/96 a qual deve ser mantida. Ademais, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de constitucionalidade na norma tributária estadual posta, conforme preceitua o Art. 167, inciso I do RPAF/BA.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$30.767,71, sendo R\$6.295,15 para os fatos geradores ocorridos em 27/06/2011 e R\$24.472,56 para o mês de julho/2011.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206912.3000/16-3** lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.767,71**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “a” 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 de Julgamento 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, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, em 25 de julho de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR