

A. I. Nº - 274068.0010/16-0
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S/A
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/08/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0159-03/17

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pela autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2016, refere-se à exigência de R\$2.275.350,26 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 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, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$2.273.870,54.

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 realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro a março e agosto de 2014. Valor do débito: R\$1.479,72.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 54 a 64 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz um breve relato sobre o Auto de Infração. Informa que visando à redução da litigiosidade em face do Estado da Bahia, e agindo com a peculiar boa-fé com que conduz seus negócios, realizou o pagamento do valor devido referente à infração 02, conforme comprova o documento anexado à defesa (doc. 03 – fls. 100/101 do PAF).

Dessa forma, requer, desde logo, a extinção das obrigações cominadas relativas à mencionada infração em epígrafe, subsistindo a discussão tão somente em relação à infração 01.

No tocante à infração 01, alega que a acusação fiscal peca por ignorar diversos elementos que afastam qualquer tipo de desrespeito à legislação estadual, tendo o contribuinte cumprido fielmente o RICMS/BA. Afirma que os equívocos cometidos pela fiscalização ocorreram em razão de não ter se atentado para as diversas particularidades que envolvem as operações questionadas.

De início, alega que dentre os diversos equívocos cometidos pela fiscalização tributária na composição do crédito tributário que aqui se discute, está a adoção do entendimento no sentido de que o item telha (NCM 7308.90.90), estaria sujeito à substituição tributária, por exigência do art. 289 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/12.

Ressalta que no Direito Tributário brasileiro, seja nas regras secundárias atributivas de responsabilidade tributária, seja nas primárias descritivas dos aspectos da hipótese de incidência, vigora a exigência de conceituação determinada e fechada, pelo que a lei deve descrever em

todas as suas notas distintivas os fatos que, uma vez ocorridos na realidade, são hábeis a desencadear a incidência da norma de tributação.

Afirma que não se admite infiltrar no campo de incidência tributária elementos não previstos na situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador, a que alude o art. 114 do CTN, dado que da analogia pela via interpretativa jamais pode decorrer tributo, cuja exigência é dependente de lei própria, típica e exauriente. Sobre o tema, reproduz ensinamentos de Geraldo Ataliba e Misael Derzi.

Comenta que a instituição e regulação do tributo reclamam que a lei tenha um conteúdo tal que disponha sobre todas as notas e qualificações referentes ao objeto da tributação. 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.

Diz que o Convênio ICMS nº ICMS 81/1993 reforça a necessidade da definição das mercadorias sujeitas ao ICMS-ST nos convênios e protocolos celebrados entre os Estados e o Distrito Federal, reproduzindo a sua Cláusula segunda, e apresenta a conclusão de 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.

Frisa que no caso do presente Auto de Infração, importa a análise do Anexo I, do RICMS-BA/12, que, na indicação das mercadorias sujeitas à substituição tributária no ICMS, apresenta diversos códigos NCM, acompanhados apenas da descrição de traços característicos (definição pelo gênero e pela diferença), relacionados à funcionalidade dos produtos ali abrangidos.

Entende que o princípio da legalidade material exige que as mercadorias sujeitas à substituição tributária devam ser taxativamente enumeradas no texto da lei (definição enumerativa), não obstante a prática adotada por alguns estados da Federação. As leis, em virtude de suas generalidade e abstração, não trazem de antemão os resultados do processo aplicativo, mas devem indicar exaustivamente os parâmetros ou padrões em razão dos quais eles serão alcançados.

Afirma que no caso da legislação baiana, o legislador descreveu as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária por meio de uma abstração generalizante, com a indicação conceitual dos elementos a serem identificados pelo aplicador nos fatos da vida (situação-tipo) a fim de desencadear a incidência da regra atributiva de responsabilidade tributária, com a modificação do aspecto subjetivo no antecedente normativo da regra primária de tributação.

Acrescenta que a sistemática instituída de forma genérica, sem precisar exaustivamente os elementos integrantes da norma jurídica, acaba por ferir de morte o princípio da legalidade, em razão da necessidade de utilização de definições enumerativas na indicação das mercadorias sujeitas a regime de substituição tributária. É ilegítima, portanto, a utilização de abstrações generalizantes na conceituação das hipóteses de incidência das regras atributivas de responsabilidade.

Diz 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.

Ressalta que o legislador estadual é livre para conformar o alcance material da norma definidora de responsabilidade tributária, sendo-lhe lícito modificar ou reduzir o alcance dos códigos NCM/SH, restringindo as descrições que lhe são atreladas. Entende que se afigura imperativa, para fins de verificação da sujeição de determinado produto à substituição tributária, a ocorrência da dupla identificação entre o código NCMS/SH e a respectiva descrição. Caso o código NCM/SH 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. Diz que esse é o entendimento acolhido pelos fiscos estaduais, citando como exemplos os Estados da Bahia, Santa Catarina e Paraná.

Assegura que as telhas que comercializa não se enquadram exaustivamente nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1, do RICMS-BA/2012, redação vigente à época dos fatos geradores e não se afigura possível a inclusão dos materiais na sistemática de substituição tributária do ICMS no Estado da Bahia, sendo improcedente a acusação fiscal relativamente a esses itens.

O defendente alega ausência de substituição tributária nas operações em que recebeu a mercadoria já com o imposto antecipado. Diz que é de inteligência cristalina a redação do art. 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, que dispensa da sistemática da substituição tributária, o contribuinte alienante nas hipóteses em que recebeu as mercadorias já com o imposto antecipado.

Afirma que não há dúvidas a respeito da impossibilidade de se exigir o ICMS-ST nas operações abarcadas pelo CFOP 5.405 – “Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituído”, eis que o ICMS já fora recolhido antecipadamente pelo contribuinte substituto (doc. 04 – fls. 102/103).

Também alega que além de exigir o recolhimento do ICMS-ST em operações não abarcadas pela sistemática, seja em razão do NCM não conter a descrição completa que abarque as telhas comercializadas pelo contribuinte autuado, seja em razão do contribuinte ter recebido as mercadorias com o imposto antecipado (CFOP 5.405), a fiscalização tributária incorreu em outros diversos equívocos.

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

Informa que de acordo com a planilha elaborada pela área fiscal da empresa (doc. 05 - fls. 104/105), há diversas vendas que foram destinadas a consumidores finais e inúmeras outras para industrialização pelo próprio adquirente, afastando por completo a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal.

Diz que em mais um equívoco, a fiscalização tributária exigiu ICMS em operações contempladas com o CFOP 5.949 (doc. 06 – fls. 106/107), que representam notas de simples remessa, sendo utilizadas para acobertar o transporte do material, cuja entrega foi feita diretamente em canteiro de obras. O número da nota fiscal de faturamento, por sua vez, encontra-se devidamente mencionado nos dados adicionais das notas fiscais de remessa, sendo que tais operações sequer foram objeto de acusação fiscal. Elabora à fl. 61, relação das referidas notas fiscais.

Reitera o pedido de improcedência da acusação fiscal, afirmando que 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, além de não ser possível a exigência do tributo nas operações de simples remessa (CFOP 5.949), por não haver circulação jurídica de mercadoria.

Ressalta que, não sendo devido o tributo, toda a penalidade consequente torna-se, de igual forma, indevida. Contudo, *ad argumentandum*, o caso dos autos é ainda pior, pois foi aplicada uma multa ilegal e desproporcional no percentual de 60% sobre o valor do imposto não retido (art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96), tomando a penalidade contornos confiscatórios.

Alega que a multa exigida exorbita e muito a quantia necessária para a realização de sua finalidade sancionatória, assumindo objetivo arrecadatário incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador. Diz que a doutrina e a jurisprudência são 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.

Finalmente, e apenas por amor ao debate, afirma que há relevantes fundamentos jurídicos para que, na pior das hipóteses, a multa seja ao menos reduzida. Cita recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentando como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias o patamar de 25% do valor do tributo.

Requer o cancelamento da penalidade aplicada, sob pena de afronta ao princípio do não confisco (art. 150, IV, da CR/88). Caso não se decida pelo cancelamento da penalidade exigida, *ad argumentandum*, necessário ao menos reduzi-la 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.

Por fim, assegura que tem absoluta convicção de que afastou qualquer presunção de que agiu contrária aos ditames legais. Diz que restou evidente nos autos que o suposto crédito tributário se deve muito mais a um entendimento equivocado da fiscalização, do que qualquer ferimento à legislação estadual.

Pede o cancelamento do crédito tributário. Subsidiariamente, requer o cancelamento ou, quando menos, a redução, das penalidades aplicadas, em respeito ao princípio do não confisco, na esteira da jurisprudência sedimentada pelo Supremo Tribunal Federal.

Deixa consignado, ainda, que tem profundo respeito ao Estado e seus agentes, mas é preciso um processo de reflexão em torno desta acusação, uma vez que ela somente gera um litígio inglório para o Estado e o desestímulo às empresas em se desenvolverem. Afirma que provará o alegado por todos os meios em Direito admitidos, em especial pela prova documental juntada aos autos.

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 COELHO, 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 presta informação fiscal às fls. 110 a 113 dos autos, reproduzindo os itens da autuação e fazendo uma síntese das alegações defensivas. Diz que o defendente informou que pagou o valor devido referente à infração 2.

Quanto ao argumento defensivo de que realizou operação de saída de mercadoria sujeita a retenção do ICMS antecipado, porque as recebeu com substituição, comenta sobre a Cláusula quinta do CONVÊNIO ICMS 81/93, estabelecendo que a substituição tributária não se aplica: I) às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria; II) às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.

Diz que as transferências foram feitas por empresas coligadas. Caso exista substituição deve seguir o que estabelece a cláusula terceira do CONVÊNIO ICMS 81/93 que determina que nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

Entende que a responsabilidade da retenção é da empresa autuada e cabe ao remetente o ressarcimento. Acrescenta que o impugnante não comprovou que os itens do Doc. 4 foram todos recebidos com substituição.

Quanto ao argumento defensivo de que diversas vendas que foram destinadas a consumidores finais e inúmeras outras para industrialização pelo próprio adquirente, o que, afasta por completo, a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal, informa que foi constatado pela fiscalização que muitas operações relacionadas no Doc. 5 não tem a indicação para canal 20 ou canal 40.

Diz que a fiscalização pesquisou através do Sistema Informação do Contribuinte – INC e site da Receita Federal a atividade principal por CNPJ, apenas das operações com indicação do canal 20 ou canal 40 e sem CNPJ. Foi constatado que muitas empresas são comerciantes, portanto é devido a exigência do ICMS-ST.

Informa que no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS SEM RETENÇÃO DE ICMS - ANEXO 3 - INFORMAÇÃO FISCAL foi excluído o valor do ICMS retido das empresas sem exigência do ICMS-ST e no DEMONSTRATIVO DE CNAE PRINCIPAL - ANEXO 4 - INFORMAÇÃO FISCAL constam os destinatários, cuja a exclusão do ICMS-ST foi acatada.

Caso este Órgão Julgador concorde com a metodologia, a infração 1 passa a ter o valor conforme o DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS SEM RETENÇÃO DE ICMS - ANEXO 3 - INFORMAÇÃO FISCAL.

Em relação ao argumento de que as operações contempladas com o CFOP 5.949 (Doc. 06) se referem às notas de simples remessa, sendo utilizadas para acobertar o transporte do material, cuja entrega foi feita diretamente em canteiro de obras e que o número da nota fiscal de faturamento, por sua vez, encontra-se devidamente mencionado nos dados adicionais das notas fiscais de remessa, informa que ao examinar a NF-e 67.750, com chave 29130517469701003940550000000677501486431110, do Doc 06, constatou que não existe a indicação da NF-e de faturamento. Porém, o destinatário é FENGER FUNDAÇÕES ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA., IE: 010.398.568, atividade econômica construção de edifícios. Sendo assim, o valor referente a esta nota será excluído.

Quanto à alegação de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório diz que não subsistem, ressaltando que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considera pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição.

Entende que não há o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas.

Afirma que a multa da infração 1 está devidamente aplicada, conforme artigo 42, inciso II, “e” da Lei nº 7.014/96, que define a multa de 60%. Como a multa está prevista em lei, não há que se falar de confisco, portanto deve ser mantida.

Acrescenta que a dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no §7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que as infrações não tenham implicado falta de recolhimento do ICMS. Diz que não há comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, no respectivo PAF, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

Por tudo quanto exposto mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações. Pede a procedência parcial do presente auto.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 573 a 587 dos autos. Ressalta que após a apresentação da impugnação, tomou ciência da informação fiscal prestada pela autuante, que acatou parcialmente os argumentos de defesa, além de ter reconhecido o pagamento da infração 02, reduzindo o montante autuado.

Afirma que os argumentos fazendários não são capazes de ilidir os fundamentos da pretensão autoral, e que os pedidos apresentados nas razões de defesa são integralmente procedentes.

No tocante à infração 01, alega a autuante se limitou em afirmar que os itens estão sujeitos à antecipação tributária, sem se pronunciar sobre os diversos aspectos jurídicos trazidos na impugnação administrativa.

Reforça que diversamente do que alega a acusação fiscal, os produtos que comercializa 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, inexistindo dúvidas quanto à improcedência da acusação fiscal relativamente a esses itens.

Entende que se afigura imperativa, para fins de verificação da sujeição de determinado produto à substituição tributária, a ocorrência da dupla identificação entre o código NCM/SH e a respectiva descrição. Caso o código NCM/SH 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.

Afirma 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.

Diz que o Convênio ICMS nº ICMS 81/1993 reforça a necessidade da definição das mercadorias sujeitas ao ICMS-ST nos convênios e protocolos celebrados entre os Estados e o Distrito Federal. A conclusão é de 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.

A sistemática instituída de forma genérica, sem precisar exaustivamente os elementos integrantes da norma jurídica, acaba por ferir de morte o princípio da legalidade, em razão da necessidade de utilização de definições enumerativas na indicação das mercadorias sujeitas a regimes de substituição tributária. Exige-se a dupla identificação entre o código NCM/SH e a descrição do produto constante do texto legal.

Reitera o pedido pela improcedência da acusação fiscal, afirmando que os produtos que comercializou não se enquadram exaustivamente nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1, do RICMS/BA, redação vigente à época dos fatos geradores, não se afigurando possível a inclusão dos materiais na sistemática de substituição tributária do ICMS no Estado da Bahia.

Comenta sobre a ausência de substituição tributária nas operações em que recebeu a mercadoria já com o imposto antecipado. Reproduz as informações prestadas pela autuante e diz que os argumentos fazendários não são suficientes para a manutenção do crédito tributário lançado no presente Auto de Infração.

Sobre a alegação da autuante acerca das disposições do Convênio ICMS 81/93, afirma que os fundamentos jurídicos trazidos são diversos dos que foram invocados na lavratura do Auto de Infração combatido, e fogem por completo da delimitação objetiva da matéria trazida pela peça acusatória, havendo nítida inovação do lançamento.

Entende que na manifestação fiscal afastou-se dos fundamentos originais da acusação fiscal, tendo justificado a manutenção das exigências fiscais não em razão do previsto no artigo 8º, II, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, fundamento legal constante no Auto de Infração em epígrafe, mas por suposta violação às Cláusulas terceira e quinta do Convênio ICMS nº 81/93. Diz que a mudança de critérios é inequívoca, e não pode ser cancelada por este Conselho.

Lembra que o art. 145, do CTN, consagra o princípio da imodificabilidade do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo. Torna-se definitivo com a notificação regular, não podendo mais ser alterado pela autoridade lançadora, excetuadas as hipóteses taxativamente inscritas em seus incisos.

Além das hipóteses de invalidação vinculadas ao exercício do direito de defesa do contribuinte (incisos I e II), o art. 145 abre também a possibilidade da revisão de ofício do lançamento, por

iniciativa da autoridade administrativa (inciso III). As hipóteses de revisão de ofício são taxativas e definidas no art. 149, do CTN, que transcreveu.

Afirma que a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercida nas hipóteses do art. 149, do CTN, observado o prazo decadencial do direito potestativo do fisco de constituir o crédito tributário.

Consoante a interpretação dos dispositivos citados, a revisão do lançamento somente é possível nos casos em que resta demonstrado que o equívoco do lançamento original decorreu de erro de fato, não sendo, conseqüentemente, aceito nos casos em que tenha ocorrido erro de direito. Nas hipóteses de erro de direito, enquanto equívoco na valoração dos fatos, o ato administrativo de lançamento revela-se imodificável. Nesse sentido, é o que dispõe o art. 146, do CTN.

Sobre a matéria, reproduz o entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça e acrescenta: Ainda que se entenda aplicável as disposições do Convênio ICMS nº 81/93, sua aplicabilidade deve estrita obediência aos mandamentos legais insculpidos pela legislação estadual aplicável, notadamente o previsto no artigo 8º, II, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Assegura que, ao contrário do que afirma o agente autuante, as transferências não foram feitas por empresas coligadas, bastando mencionar, a título de exemplo, o contribuinte “Construtora Leblon Ltda.”, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 33.998.402/0001-86, arrolada como adquirente no Anexo do Auto de Infração, e que sequer possui algum tipo de vinculação societária com o contribuinte autuado.

Diz que em se tratando de empresas coligadas, a imposição tributária do ICMS está afastada, por exigência do disposto na Súmula 166 do STJ que fixou entendimento no sentido de que “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Alega que também não merece amparo a afirmação do fisco de que “a impugnante não comprovou que os itens do doc. 04 foram todos recebidos com substituição”. Ao agir dessa forma, a fiscalização, pretende, via oblíqua, transferir ao contribuinte o ônus da própria acusação e que, definitivamente, não lhe pertence.

Ressalta que o ônus da prova incumbe a quem acusa, ainda que seja este o agente estatal. O interesse público ou a presunção de legitimidade dos atos administrativos não acobertam nem permitem acusação sem prova. Nesse sentido, o próprio Estado (e seus agentes) deve fazer cumprir e obedecer aos ditames constitucionais processuais, com o fim de assegurar aos cidadãos o exercício dos direitos e garantias e a segurança jurídica e resguardar, aí sim, o interesse público.

Acrescenta que já demonstrou que as operações foram feitas com o CFOP 5.405 – “Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituído”, o que é suficiente para comprovar que o ICMS já fora recolhido antecipadamente pelo contribuinte substituto. Qualquer comprovação em sentido contrário cabe ao fisco autuante, sob pena de se transferir ao contribuinte o ônus da própria acusação.

Menciona que é de inteligência cristalina a redação do art. 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, que dispensa da sistemática da substituição tributária, o contribuinte alienante nas hipóteses em que recebeu as mercadorias já com o imposto antecipado. Diz que não há dúvidas a respeito da impossibilidade de se exigir o ICMS-ST nas operações abarcadas pelo CFOP 5.405 – “Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituído”, eis que o ICMS já fora recolhido antecipadamente pelo contribuinte substituto.

Afirma que o art. 8º, II, da Lei nº 7.014/96, trata-se de dispositivo citado pela autuante para fundamentar o Auto de Infração em epígrafe e a alegação de sua inaplicabilidade ao caso dos

autos revela, de modo surpreendente, que a própria fiscalização discorda da motivação que utilizou no expediente do lançamento, mostrando-se totalmente descabida a acusação fiscal. Se o dispositivo mencionado não é aplicado ao caso dos autos, cai por terra toda a acusação fiscal, eis que lastreada no mesmo dispositivo legal. Reitera a improcedência integral das exigências fiscais

Comenta, ainda, sobre a ausência de substituição tributária nas vendas destinadas a consumidores finais e para industrialização pelo próprio adquirente, o que, afasta por completo, a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal, não havendo imposto devido na operação.

Isso porque, 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, que reproduziu.

Diz que um pequeno reparo deve ser feito: 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 anexa à impugnação, elaborada mediante criterioso controle interno da empresa e que se ajustam à realidade fática das transações.

Reitera o pedido pela improcedência da acusação fiscal, reafirmando que diversas vendas foram destinadas a consumidores finais e inúmeras outras para industrialização pelo próprio adquirente.

A respeito das operações com CFOP nº 5.949, diz que a autuante reconheceu haver erro de lançamento, ainda que por motivo diverso, por considerar que o destinatário Fenger Fundações Engenharia e Construções Ltda., IE nº 010.398.568, exerce atividade econômica de construção de edifícios, tendo adquirido o material para consumo próprio, o que afasta, por completo, a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal.

Entende que a improcedência é ainda mais evidente quando se constata que as operações contempladas com o CFOP 5.949 representam notas de simples remessa, sendo utilizadas para acobertar o transporte do material, cuja entrega foi feita diretamente em canteiro de obras, não havendo que se falar em circulação jurídica de mercadoria. Diz que foi acertada a decisão da autuante em reconhecer o erro da acusação fiscal, ainda que por fundamento diverso, eis que não há previsão legal para a exigência do ICMS-ST nas operações abarcadas com o CFOP 5.949.

No tocante à multa aplicada, esclarece que realizou o pagamento do valor devido referente à infração 02, conforme demonstrado em sua exordial, de modo que a discussão cinge-se em relação à multa da infração 01, no valor de 60% sobre o valor do imposto não retido, capitulada no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96.

Sobre o tema, cita o entendimento da professora Misabel Derzi e diz que em versão mais recente da obra “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, de Aliomar Baleeiro, notadamente na 8ª edição, às fls. 918 e 919, a autora tece os seguintes comentários a respeito da aplicação do princípio do não confisco às multas.

Afirma que a jurisprudência dos nossos tribunais sempre declarou inconstitucionais as penalidades excessivas, confiscatórias. Diz que o tributo deve ser um ônus suportável para o contribuinte, a fim de que este venha a adimplir de maneira que o sacrifício ainda lhe permita usufruir normalmente dos bens da vida. O mesmo raciocínio deve ser aplicado às multas, pois uma multa excessiva extrapola os limites da razoabilidade e mesmo com o propósito de desestimular o contribuinte infrator contumaz, viola o princípio da violação ao confisco, agredindo o patrimônio do contribuinte.

Acrescenta que o entendimento da fiscalização caminha na contramão da jurisprudência pátria, inclusive do STF, que já assentou o entendimento de que o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas.

Apresenta o entendimento de que a multa exigida exorbita e muito a quantia necessária para a realização de sua finalidade sancionatória, assumindo objetivo arrecadatório incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador. Por amor ao debate, assegura que há relevantes

fundamentos jurídicos para que, na pior das hipóteses, a multa seja ao menos reduzida. Cita recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentando como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias o patamar de 25% do valor do tributo.

Por fim, reitera o pedido feito em sua inicial para o cancelamento da penalidade aplicada, sob pena de afronta ao princípio do não confisco (art. 150, IV, da CR/88). Caso não se decida pelo cancelamento da penalidade exigida, *ad argumentandum*, entende ser necessário ao menos reduzi-la 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.

Reitera o pedido pela procedência da impugnação apresentada, com o cancelamento integral do crédito consubstanciado no presente Auto de Infração.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 590 a 592, afirmando que muitos dos argumentos constantes na segunda impugnação não trazem fatos novos. Com relação aos argumentos já elucidados na primeira informação fiscal, ratifica os esclarecimentos nas folhas 110 a 570.

Esclarece que de acordo com as consultas 020912/2015-2, 059501/2015-8 e 111847/2015-8, folhas 37 a 40, treliça e telha estão sujeitas a antecipação tributária, por isso, ratifica o tratamento tributário dos mencionados itens (treliças e telhas), que estão sujeitos à substituição tributária.

Sobre a alegação do impugnante de que existiu mudança de critério na autuação na informação fiscal, quando houve a contestação em relação ao argumento do defendente sobre mercadorias recebidas com substituição, esclarece que, na realidade não houve mudança no critério de autuação. Mercadorias que deveriam ter o ICMS ST retido e não tiveram a retenção foram objetos de autuação, conforme art. 8º, inciso II, da Lei 7.014/96 c/c art 289 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12. O impugnante arguiu que algumas mercadorias não tiveram o ICMS retido, porque tiveram a entrada antecipada. Na informação fiscal existe a justificativa porque este argumento do defendente não foi aceito.

Diz que o defendente também argui que as transferências não foram feitas por empresas coligadas, bastando mencionar a operação com a empresa de CNPJ: 33.998.402/0001-86. Afirma que neste caso houve um equívoco por parte do impugnante. As transferências referidas no item 2.2 da informação fiscal, folha 111, frente e verso, são operações de entrada. Enquanto as operações com a empresa de CNPJ: 33.998.402/0001-86 são operações de saída, assim como todas as operações dos DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS SEM RETENÇÃO DE ICMS - ANEXO 1, folhas 19, 20 e 41 e do DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS SEM RETENÇÃO DE ICMS - ANEXO 3 - INFORMAÇÃO FISCAL, folhas 114, 115 e 567.

Apresenta o entendimento de que o inciso II, do art. 8º, da Lei nº 7.014/96 tem duas partes. A primeira fala sobre a obrigatoriedade da retenção do imposto por parte do contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I da respectiva lei e a outra fala sobre a exceção. A primeira parte está de acordo com o Convênio ICMS 81/93. A segunda parte só se aplica para contribuintes substituídos em virtude do que dispõe a cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93. Portanto, não é procedente a alegação do defendente de que se o dispositivo mencionado não é aplicado ao caso dos autos, cai por terra toda a acusação fiscal, eis que lastreada no mesmo dispositivo legal.

Não concorda com o entendimento do autuado de que a exclusão dos destinatários 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 anexa, elaborada mediante criterioso controle interno da empresa e que se ajustam à realidade fática das transações.

Se o destinatário é contribuinte do ICMS por atividade comercial, o remetente tem a obrigação de reter o ICMS 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 124, 129, 135, 143 e outros.

Quanto ao pedido do autuado para cancelamento das penalidades exigidas, ou que ao menos as reduza, diz que a dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no §7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, exige que não tenha implicado em falta de recolhimento do ICMS. Inexiste comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, no respectivo PAF, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

Por tudo quanto exposto, mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste CONSEF um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto.

O defendente apresentou petição à fl. 596, requerendo a juntada dos documentos listados abaixo para demonstrar o argumento de que é descabida a exigência do ICMS-ST, tendo em vista que o contribuinte alienante já recebeu as mercadorias com o imposto antecipado:

- (i) Relatório de ICMS-ST-BA referente ao mês de Janeiro/2013 (doc. 01);
- (ii) Guia DAE para recolhimento do ICMS-ST-BA (doc. 02);
- (iii) Comprovante de pagamento da referida guia feito em 15.02.2013 (doc. 03);
- (iv) Relatório de ICMS-ST-BA relativo estritamente à ArcelorMittal (doc. 04);
- (v) Relatório de ICMS-ST-BA relativo aos demais clientes (doc. 05).

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 614/615, afirmando que a manifestação do impugnante não traz fato novo. Com relação aos argumentos já elucidados na primeira e na segunda informações fiscais, ratifica os esclarecimentos nas folhas 110 a 570 e 590 a 592.

Informa que na última manifestação, o impugnante anexa documentos para comprovar que parte das mercadorias de operações de entrada tiveram recolhimento do ICMS-ST. Entende que a referida documentação não elide a infração e repete o que foi esclarecido na primeira informação fiscal, folha 111 frente e verso.

Diz que as transferências foram feitas por empresas coligadas para filial atacadista. Caso exista substituição deve seguir o que estabelece a cláusula terceira do CONVÊNIO ICMS 81/93 que determina que nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto. Portanto a responsabilidade da retenção é da empresa autuada.

Por fim, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos. Pede a procedência parcial do presente auto de infração.

Consta às fls. 619/623, extrato emitido através do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, indicando o pagamento integral do débito apurado na Infração 02.

VOTO

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, conforme descrição dos fatos efetuada de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento efetuado.

As infrações 01 e 02 são decorrentes da falta de retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

De acordo com as razões defensivas, o autuado não impugnou a infração 02, tendo informado que realizou o pagamento do valor devido referente à mencionada infração, conforme comprova o documento anexado à defesa (doc. 03 – fls. 100/101 do PAF), subsistindo a discussão tão somente em relação à infração 01. Dessa forma, concluo pela subsistência da infração 02, considerando que inexistente lide a ser decidida, devendo ser homologado o valor recolhido.

A Infração 01 trata da falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014.

A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.

Por outro lado, nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária, devendo o Contribuinte comprovar que recolheu o imposto retido.

O defendente alegou que discute a adoção do entendimento no sentido de que o item telha (NCM 7308.90.90), estaria sujeito à substituição tributária, por exigência do art. 289 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/12. Disse 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.

Assegurou que as telhas que comercializa não se enquadram exaustivamente nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1, do RICMS-BA/2012, redação vigente à época dos fatos geradores, e não se afigura possível a inclusão dos materiais na sistemática de substituição tributária do ICMS no Estado da Bahia, sendo improcedente a acusação fiscal relativamente a esse item.

A autuante informou que de acordo com as consultas de números 020912/2015-2, 059501/2015-8 e 111847/2015-8, fls. 37 a 40, treliça e telha estão sujeitas à antecipação tributária, por isso, ratifica o tratamento tributário dos mencionados itens (treliças e telhas), que estão enquadrados no regime de substituição tributária.

Efetivamente, o posicionamento adotado pela SEFAZ por meio dos mencionados Pareceres foi no sentido de que, por se tratar de produtos próprios da construção civil as telhas classificadas na NCM/SH 7308.9090 são produtos enquadrados no item 24.53 do Anexo I do RICMS-BA/2012, bem como no item 59 do Anexo único do Protocolo ICMS 104/09 e item 54 do Protocolo ICMS 26/2010. Neste caso, o mencionado produto está enquadrado no regime de substituição tributária.

Observe que em relação à obrigação de o contribuinte fazer a retenção ou antecipação do ICMS quanto às mercadorias enquadradas no mencionado regime de substituição tributária, deve ser considerado o código de NCM, e não importa a intenção do legislador ao estabelecer tal especificação. Ou seja, deve ser levado em consideração se o produto foi incluído e a data de sua inclusão conforme previsto em acordos interestaduais, excluindo-se as operações relativas ao período anterior de vigência do citado acordo.

No caso em exame, embora a mercadoria em comento tenha a descrição de forma genérica no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, a informação constante nos documentos fiscais indica que essa

mercadoria corresponde àquela contida na norma, o que não afasta sua aplicabilidade à substituição tributária, estando classificadas na mesma posição de NCM. Dessa forma, concordo com o posicionamento da autuante.

O defendente alegou ausência de substituição tributária nas operações em que recebeu a mercadoria já com o imposto antecipado. Disse que é de inteligência cristalina a redação do art. 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, que dispensa da sistemática da substituição tributária, o contribuinte alienante nas hipóteses em que recebeu as mercadorias já com o imposto antecipado.

Afirmou que não há dúvidas a respeito da impossibilidade de se exigir o ICMS-ST nas operações abarcadas pelo CFOP 5.405 – “Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituído”, eis que o ICMS já fora recolhido antecipadamente pelo contribuinte substituto (doc. 04 – fls. 102/103).

Na informação fiscal, a autuante citou a Cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, estabelecendo que a substituição tributária não se aplica: I) às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria; II) às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa. Também informou que o impugnante não comprovou que os itens constantes no CD à fl. 103 (Doc. 4) foram todos recebidos com imposto pago por substituição tributária.

Disse, ainda, que as transferências foram feitas por empresas coligadas para filial atacadista. Caso exista substituição deve seguir o que estabelece a cláusula terceira do CONVÊNIO ICMS 81/93 que determina que nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

O defendente apresentou o entendimento de que, na manifestação fiscal afastou-se dos fundamentos originais da acusação fiscal, tendo a autuante justificado a manutenção das exigências fiscais não em razão do previsto no artigo 8º, II, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, fundamento legal constante no Auto de Infração em epígrafe, mas por suposta violação às Cláusulas terceira e quinta do Convênio ICMS nº 81/93. Disse que a mudança de critérios é inequívoca, e não pode ser cancelada por este Conselho.

Observo que depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo de vícios. Entretanto, no presente processo não se constatou mudança do fulcro da autuação, haja vista que a irregularidade apurada continua a mesma.

A indicação do Convênio ICMS 81/93 não prejudicou o autuado, inexistindo cerceamento ao direito de defesa e não foi constatado prejuízo jurídico ou inobservância da lei. Ademais, não implicaria nulidade da autuação caso existisse erro de indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Verifico que podem ocorrer algumas situações que devem ser observadas pelo contribuinte destinatário das mercadorias: Se o Estado onde se localiza o vendedor participa de acordo interestadual, o ICMS referente à substituição tributária já virá destacado na nota fiscal. Neste caso, se comprovado que houve a retenção, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, ficando vedada a utilização de crédito fiscal. Isso implica dizer que houve encerramento da fase de tributação. Entretanto, tal fato não ficou comprovado nos autos.

Outra situação: Se o substituto tiver inscrição como “CONTRIBUINTE SUBSTITUTO” no Estado da Bahia poderá recolher o ICMS retido no mês subsequente à ocorrência do fato gerador no prazo estabelecido. Se não obtiver a inscrição, o recolhimento deve ser na entrada da mercadoria no território deste Estado. Caso o substituto não recolha e não tenha inscrição de “Contribuinte Substituto” no Estado da Bahia, o adquirente responde por solidariedade, podendo ser cobrado pelo Fisco. Na situação em que o Estado onde está localizado o vendedor não signatário de acordo interestadual, a responsabilidade pelo pagamento do tributo é do adquirente neste Estado, podendo o recolhimento ser efetuado até o dia 25 do mês subsequente, se o contribuinte estiver credenciado.

Por outro lado, conforme estabelece o § 8º, inciso I, da Lei 7.014/96, não se fará retenção do ICMS quando a mercadoria se destinar a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas.

Concordo com o posicionamento da autuante quando afirmou que na hipótese de transferências realizadas por empresas coligadas, caso exista substituição tributária, deve seguir o que estabelece a cláusula terceira do CONVÊNIO ICMS 81/93, e não se trata de mudança do fulcro da autuação, como entendeu o defendente. Dessa forma, percebe-se que apenas o demonstrativo apresentado pelo defendente é insuficiente para a comprovação pretendida, concluindo-se pela subsistência deste item da acusação fiscal.

O defendente também alegou que de acordo com a planilha elaborada pela área fiscal da empresa (doc. 05 - fls. 104/105), há diversas vendas que foram destinadas a consumidores finais e inúmeras outras para industrialização pelo próprio adquirente, afastando por completo a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal.

A autuante informou que pesquisou através do Sistema Informação do Contribuinte – INC e site da Receita Federal a atividade principal por CNPJ, apenas das operações com indicação do canal 20 ou canal 40 e sem CNPJ. Foi constatado que muitas empresas são comerciantes, por isso, é devido a exigência do ICMS-ST.

Informou que no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS SEM RETENÇÃO DE ICMS - ANEXO 3 - INFORMAÇÃO FISCAL foi excluído o valor do ICMS retido das empresas sem exigência do ICMS-ST, e no DEMONSTRATIVO DE CNAE PRINCIPAL - ANEXO 4 - INFORMAÇÃO FISCAL constam os destinatários, cuja a exclusão do ICMS-ST foi acatada.

Caso este Órgão Julgador concorde com a metodologia, a infração 1 passa a ter o valor conforme o DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS SEM RETENÇÃO DE ICMS - ANEXO 3 - INFORMAÇÃO FISCAL.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente apresentou o entendimento de 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 anexa à impugnação, elaborada mediante criterioso controle interno da empresa e que se ajustam à realidade fática das transações.

O regime de substituição tributária consiste na transferência de responsabilidade de um contribuinte para outro em relação ao um fato gerador do tributo que vai ocorrer posteriormente, neste caso, não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar a consumidor final, por inexistir operação subsequente.

Também não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando as mercadorias forem destinadas a estabelecimento industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Acato as conclusões da autuante em relação à pesquisa realizada por meio dos dados cadastrais dos estabelecimentos destinatários das mercadorias, haja vista que estes constituem elementos necessários à comprovação das atividades de cada estabelecimento inscrito, e no caso de

alteração de atividade, cabe realizar atualização cadastral, o que não foi comprovado nos autos. Dessa forma, entendo que deve prevalecer o demonstrativo elaborado na informação fiscal (DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS SEM RETENÇÃO DE ICMS - ANEXO 3 - INFORMAÇÃO FISCAL), onde foi apurado que o débito original ficou reduzido.

O autuado também alegou que em mais um equívoco, a fiscalização tributária exigiu ICMS em operações contempladas com o CFOP 5.949 (doc. 06 – fls. 106/107), que representam notas de simples remessa, sendo utilizadas para acobertar o transporte do material, cuja entrega foi feita diretamente em canteiro de obras. O número da nota fiscal de faturamento, por sua vez, encontra-se devidamente mencionado nos dados adicionais das notas fiscais de remessa, sendo que tais operações sequer foram objeto de acusação fiscal.

A autuante informou que ao examinar a NF-e 67.750, com chave 29130517469701003940550000000677501486431110, do Doc 06, constatou que não existe a indicação da NF-e de faturamento. Porém o destinatário é FENGER FUNDAÇÕES ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA, IE: 010.398.568, atividade econômica construção de edifícios. Sendo assim o valor referente a esta nota foi excluído.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente afirmou que entende que a improcedência é ainda mais evidente quando se constata que as operações contempladas com o CFOP 5.949 representam notas de simples remessa, sendo utilizadas para acobertar o transporte do material, cuja entrega foi feita diretamente em canteiro de obras, não havendo que se falar em circulação jurídica de mercadoria. Disse que foi acertada a decisão da autuante em reconhecer o erro da acusação fiscal, ainda que por fundamento diverso, eis que não há previsão legal para a exigência do ICMS-ST nas operações abarcadas com o CFOP 5.949.

Observo que não há divergências quanto à exclusão da operação referente a simples remessa, e a autuante concordou em excluir a referida operação da exigência fiscal.

Quanto à multa exigida, o autuado alegou que foi aplicada uma multa ilegal e desproporcional no percentual de 60% sobre o valor do imposto não retido (art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96), tomando a penalidade contornos confiscatórios. Caso não se decida pelo cancelamento da penalidade exigida, entende ser necessário ao menos reduzi-la para patamares mais razoáveis, menos restritivos de direitos fundamentais do contribuinte.

Observo que multas e acréscimos tributários são decorrentes da autuação, e conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para a irregularidade apurada, conforme art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do mencionado Regulamento.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Acolho os novos demonstrativos elaborados pela autuante nos Anexos 3 e 4 (CD-R à fl. 567) e concluo pela subsistência parcial deste lançamento, conforme demonstrativos constantes no referido CD e quadro abaixo, elaborado com base nos mencionados demonstrativos.

2013			2014		
DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR A RECOLHER	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR A RECOLHER
31/01/2013	09/02/2013	20.502,19	31/01/2014	09/02/2014	12.166,37
28/02/2013	09/03/2013	17.614,56	28/02/2014	09/03/2014	15.676,56
31/03/2013	09/04/2013	12.112,05	31/03/2014	09/04/2014	25.040,44
30/04/2013	09/05/2013	15.790,20	30/04/2014	09/05/2014	12.582,17
31/05/2013	09/06/2013	14.744,19	31/05/2014	09/06/2014	26.736,37
30/06/2013	09/07/2013	11.677,68	30/06/2014	09/07/2014	21.380,78
31/07/2013	09/08/2013	18.348,37	31/07/2014	09/08/2014	27.918,64
31/08/2013	09/09/2013	21.009,44	31/08/2014	09/09/2014	21.097,91
30/09/2013	09/10/2013	18.229,71	30/09/2014	09/10/2014	19.093,09
31/10/2013	09/11/2013	26.469,13	31/10/2014	09/11/2014	17.775,24
30/11/2013	09/12/2013	16.985,55	30/11/2014	09/12/2014	22.720,72
31/12/2013	09/01/2014	18.337,12	31/12/2014	09/01/2015	95.226,18
TOTAL	-	211.820,19	TOTAL	-	317.414,47

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0010/16-0**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$530.714,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA