

A. I. Nº - 275290.0002/17-2
AUTUADA - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - MARTA HELENA DOS SANTOS FERNANDES
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.08.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0106-05/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. **a)** OPERAÇÕES DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL. PARCELA RELATIVA À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL (DIFAL). Comprovado nos autos que as operações eram beneficiadas com a isenção prevista no art. 262, inc. LIV do RICMS/12. Remessas destinadas à empreiteira que prestava serviços na implantação do Sistema Metroviário de Salvador. Infração insubsistente. Fato reconhecido pelo autuante na fase de informação fiscal. **b)** OPERAÇÕES DE VENDAS PARA CONTRIBUINTE ESTABELECIDOS NA BAHIA. Operações regidas pelo Protocolo ICMS 26/2010, que dispõe sobre o regime de ST nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno. Falta de retenção do imposto nas operações de vendas de “treliças de aço”, no ano de 2015, e nas remessas para contribuinte que exercia atividade comercial (exercício de 2016). Não comprovado, na peça de defesa que as mercadorias se destinavam à industrialização pelo estabelecimento adquirente localizado no território baiano, no que se refere aos fatos geradores ocorridos em 2016. Mantida integralmente a exigência fiscal. **c).** RETENÇÃO EFETUADA A MENOR. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Operações regidas pelo Protocolo ICMS 26/2010, que dispõe sobre o regime de ST nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno. Infração reconhecida e quitada pelo sujeito passivo. Remessa dos autos para homologação dos valores recolhidos. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime. Vencido o relator quanto à infração 02.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração foi lavrado em 21/06/2017, para exigir ICMS no valor histórico total de R\$148.492,25 (centro e quarenta e oito mil, quatrocentos e noventa e dois reais e vinte e cinco centavos), contendo as seguintes imputações:

Infração 01: Deixou o estabelecimento remetente da mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI, do art. 4º da Lei 7.014/96, durante o exercício de 2016, tudo conforme demonstrativo de débito ora anexado (Anexo III e CD ROM, partes integrantes deste PAF). Valor exigido: R\$58.355,53, acrescido da multa de 60%.

Infração 02: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento na qualidade

de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Ao amparo do Prot. 26/10 (Materiais de Construção), durante os exercícios de 2015 e 2016, tudo conforme demonstrativo de débito ora anexado (Anexo II e CD ROM, partes integrantes deste PAF). Valor exigido: R\$87.522,66, acrescido da multa de 60%.

Infração 03: Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Ao amparo do Prot. 26/10 (Materiais de Construção), durante os exercícios de 2015 e 2016, em decorrência da aplicação de MVA menor que a determinada no referido protocolo e no RICMS/BA, tudo conforme demonstrativo de apuração do ICMS-ST do Anexo I e CD ROM, partes integrantes deste PAF. Valor exigido: R\$2.614,06, acrescido da multa de 60%.

O contribuinte foi notificado do lançamento, através dos Correios, via AR (aviso de recebimento), em 23/07/2017, e ingressou com defesa administrativa protocolada em 06/09/2017. A peça defensiva foi subscrita por advogados, habilitados a atuar no processo através dos instrumentos de procuração juntados às fls. 70 a 74 deste PAF.

Inicialmente e de imediato, reconheceu a procedência da Infração 03, informando que providenciará o recolhimento e oportunamente carreará aos autos o respectivo comprovante. Assim, no dia 11/09/2017 procedeu ao recolhimento parcial do Auto de Infração, relativamente à Infração 03 (80.50.02), conforme informação inserida nos sistemas INC e SIGAT da SEFAZ/BA (fls. 137 a 139).

A autuada impugnou as demais ocorrências. No tocante à Infração 01, pertinente à cobrança da Diferença de Alíquotas (DIFAL), informou, em primeiro lugar, que essa imputação tem como base legal o disposto no art. 4º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, que trata de operações interestaduais destinadas a consumidor final localizado neste Estado.

Asseverou que conforme se depreende do Anexo III do Auto de Infração, a Fiscalização está fazendo incidir o imposto sobre operações isentas, em relação ao diferencial de alíquotas, por força do artigo 264, inciso LIV, "b", "2" do RICMS/BA, já que remonta a vendas que este dispositivo agraciou com o aludido benefício, a saber, de bens para a obra de implantação do metrô de Salvador.

Sustenta que as vendas foram realizadas para Construções e Comércio Camargo Correa S/A (CNPJ: 61.522.512/0055-03), que foi credenciada para os fins de adquirir bens e mercadorias em operações interestaduais, com o benefício da dispensa do pagamento do diferencial de alíquota, conforme autorização concedida no âmbito dos Processos Administrativos nº 21521220140, (Parecer 27875/2014), e nº 02414820140 (Parecer 3886/2014), que anexou à peça defensiva e estão inseridas às fls. 102 a 106 deste PAF.

Ressaltou, ainda, estar evidenciado o emprego dos bens adquiridos junto à autuada, na implantação do Sistema Metroviário de Salvador, conforme habilitação da Construtora ao Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (REIDI), nos termos da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 758/2007, por força do Ato Declaratório Executivo nº 105/2014, publicado no Diário Oficial da União de 10.09.2014, que anexa às fls. 113 a 114 dos autos. E, com o intuito de sanar quaisquer dúvidas a respeito, a autuada obteve da construtora, declaração formal nesse sentido (doc. fl. 100).

Esclareceu que em razão da edição do Decreto de nº 16.434/2015, através de seu artigo 484, que prescreve regras para a inscrição de empresas de construção civil no Cadastro de Contribuintes do ICMS, a Construtora em tela deflagrou consulta perante a SEFAZ/BA, para que fosse ratificada a sua condição de contribuinte no Estado, com a consequente manutenção do benefício previsto no artigo 264, inciso LIV do RICMS/12, e que em resposta à consulta, através do Parecer nº 8465/2016, (Processo 03823020162), datado de 07/04/2016, a Inspetoria entendeu pela ausência da condição de contribuinte da construtora e, por conseguinte, da condição de fruição do benefício da isenção.

Contudo, posteriormente àquela deliberação administrativa, a Companhia do Metrô da Bahia, titular do contrato de concessão para a realização dos investimentos necessários à implantação e operação do Sistema Metroviário Baiano (SMSL), formulou nova consulta, especificamente sobre a aplicabilidade da isenção prevista no artigo 264, inciso LIV do RICMS/BA, em relação às vendas realizadas, inclusive para a Construtora em tela, envolvendo bens e mercadorias destinados ao SMSL, ocasião em que foi fixada orientação no sentido de que a perda da inscrição da construtora no Cadastro estadual, não prejudicava a fruição do benefício (doc. fls. 108 a 111).

Ressaltou a defesa, que a lei não exige a inscrição da Construtora no Cadastro de ICMS, conforme consignado no parecer acima aludido da lavra da Gerência de Consultas e Orientação Tributária – GECOT e da Diretoria de Tributação – DITRI, porque se trata nitidamente de uma isenção objetiva, ou seja, concedida à vista de uma situação material, no caso, a aplicação das mercadorias em obras de implantação do metrô, que independia de qualquer qualidade ou qualificação do destinatário (como ser contribuinte do imposto), mas apenas de seu credenciamento, com o único escopo de contribuir para a fiscalização da destinação conferida às mercadorias, o que foi devidamente observado.

Considerou que a situação analisada está abrangida pela norma de isenção, que consiste exatamente em excepcionar da tributação determinadas situações, que regra geral, ficariam sujeitas à incidência da exação fiscal, devendo ser reconhecida a total insubsistência da infração em comento.

No que se refere à Infração 02, que contempla a acusação de Falta de Retenção do ICMS –ST, a defesa afirmou que a exigência é ilegítima, por ofensa ao princípio da legalidade, e que por se tratar de exceção à regra, a estrutura da norma pertinente ao regime de substituição deve ter todos os elementos essenciais da obrigação tributária excepcional definidos em lei.

Segundo seu entendimento, o art. 10 da Lei nº 7.014/96, que foi o fundamento legal da infração, não exauriu os elementos imprescindíveis ao surgimento do dever tributário de recolher o ICMS-ST, vez que a antecipação acaba sendo aplicável nas circunstâncias específicas determinadas unicamente pelo Poder Executivo, o que maltrata os artigos 150, I da CR/88 e o art. 97 do CTN.

Considera que esta delegação fica ainda mais explícita com o estipulado no art. 11 da mesma Lei, dispositivo que transcreveu na peça defensiva.

Prossegue afirmando que a obrigação de antecipação do ICMS originária dos créditos tributários questionados, não foi instituída por lei - à míngua de elementos essenciais exigidos por força do princípio da reserva absoluta de lei ou tipicidade -, continuando a ser regulamentada, na essência, pelo RICMS e Protocolo celebrado com o Estado de Minas Gerais. Sustenta que essa desconformidade de hierarquia normativa deve ser reconhecida por esse Conselho, declarando-se, conseqüentemente, a insubsistência do crédito tributário materializado na Infração 02.

Argumenta ainda, que caso superado o argumento supra, ainda com relação à infração de nº 02, sobreleva notar que a Fiscalização remonta, em relação ao ano de 2015, a operações de venda envolvendo o produto “treliças”, que sequer foram reportadas pelo Anexo 1, do RICMS/2012, dentre as mercadorias sujeitas à substituição, sendo, portanto, inaplicável o regime de tributação quanto a este item analisado.

Ressaltou que naquele período, exercício fiscal de 2015, o Regulamento do imposto reportou-se ao NCM 7308.4, que contém o gênero no qual se enquadra a espécie “treliça”, porém, sem menção expressa a este item, e que somente em 2016, é que “treliça” passou a ser referenciada expressamente como sujeita à substituição, a partir de quando a autuada observou este regime quanto a essa espécie de mercadoria.

Entende que se no período de 2015 a “treliça” não estava citada dentro do rol de produtos sujeitos à substituição, não haveria como prevalecer a exigência do ICMS-ST contra a autuada, sob pena de afronta ao já citado princípio da legalidade.

Entende também que a norma na qual está previsto o fato gerador, no caso em tela complementada pelos anexos ao RICMS, que dispõem sobre as hipóteses alcançadas pelo regime de ICMS-ST, deveria exaurir os elementos da situação fática que ensejaria o surgimento da obrigação tributária, eliminando qualquer tipo de dúvida. Pontuou ainda que uma mesma classificação em códigos NBM comporta inúmeros produtos, e que a simples descrição do código NBM desacompanhada da indicação expressa do produto contida no código, não é suficiente para fazer surgir sobre tais operações o regime de ICMS-ST.

Transcreveu na peça defensiva decisões das Secretarias da Fazenda dos Estados do Rio Grande do Sul e de São Paulo, relacionadas com esse tema.

Com relação ao exercício de 2016, salientou a defesa que a Fiscalização remonta a operações praticadas com o cliente “Litoral Ind. Com. Mat. Const. Ltda”, para exigir o ICMS-ST com fundamento no Protocolo ICMS 26/10, informando a seguir que neste caso, as mercadorias foram adquiridas junto à autuada para o fim de industrialização, hipótese que o aludido Protocolo excluiu expressamente do regime de substituição, por sua Cláusula segunda, que reproduziu na peça defensiva.

Sustenta, então, que a autuada não estava sujeita ao recolhimento do ICMS-ST, nessa hipótese, não havendo como prevalecer a exigência fiscal a este título, devendo ser afastada a infração 02.

Frisou em seguida, que não é possível sustentar o lançamento com base em eventual dúvida sobre a destinação das mercadorias, já que este é um ato administrativo vinculado, que pressupõe, para a sua efetivação, a constatação em concreto pela Fiscalização, da hipótese de incidência descrita pela norma, inadmitindo como fundamento meras suposições, sob pena de se colocar em xeque o princípio da legalidade, segundo o qual a Administração deve pautar toda a sua conduta na lei, ou seja, só cobrar imposto, se ocorrer a situação prevista em lei.

Assegura que conforme estabelece o CTN no art. 112, inc. II, interpreta-se a lei tributária que define infrações da maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida quanto “à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”.

Solicita ao Conselho, que caso não seja este o entendimento ou se restar alguma dúvida quanto à utilização das mercadorias pelos adquirentes, que seja possível demonstrá-la por meio de esclarecimentos prestados por eles próprios, requerendo a autuada, nesse caso, com base no princípio da verdade material e no artigo 145 do RPAF, que sejam os mesmos oficiados para tanto, ou ainda, através de qualquer outra diligência que este Conselho entender pertinente, com fundamento no art. 138, § 1º c/c art. 148, ambos do RPAF.

Considera que restou demonstrada a ausência de quaisquer irregularidades, devendo ser declarada a insubsistência das infrações 01 e 02, no primeiro caso, pelo fato de serem isentas da diferença de alíquotas as operações sobre as quais a Fiscalização está fazendo incidir o imposto, e no segundo caso, quer seja pela ofensa ao princípio da legalidade, quer seja pela ausência de sujeição legal da autuada ao regime de substituição tributária.

Mais à frente, a defesa sustenta a ilegitimidade das penalidades cominadas no Auto de Infração, por ofensa ao princípio do não confisco. Alega que se prevalecerem as exigências fiscais, mesmo que parcialmente, é de ser afastada ao menos no que se refere à multa imposta no importe de 60% das exações tidas por devidas, a teor da cláusula constitucional que veda o efeito confiscatório (art. 150, IV da C.F.).

Assim, entende que qualquer que seja a origem de uma determinada sanção administrativa, esta deve atender ao requisito da proporcionalidade (um dos aspectos do princípio da razoabilidade, emanado do art. 5º, LIV da Constituição), obstando a imposição desmedida de penalidades, sem ponderação, quanto às circunstâncias materiais da infração.

Sobre a matéria, trouxe para apreciação deste órgão administrativo, decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal, que transcreveu à fl. 67 deste PAF.

Afirma em conclusão, que quando a multa agride desproporcionalmente o patrimônio do contribuinte, caracteriza-se a exigência como confisco indireto, por isso, deve ser afastada, em sede de pedido sucessivo, que espera ver reconhecido.

Ao finalizar a peça de defesa, o contribuinte pede que o órgão administrativo de julgamento conheça e dê provimento à sua Impugnação, e que seja reconhecida a insubsistência do crédito tributário e extinto o Auto de Infração, ou, sucessivamente, seja reduzido o valor exigido para patamares razoáveis e que respeitem a vedação ao efeito de confisco, nos termos dos argumentos apresentados.

Requer, por fim, caso o Conselho entenda necessário, a expedição de ofícios aos destinatários, para que esclareçam qual a destinação dada às mercadorias reportadas pelas notas fiscais objeto da autuação, ou que se adote qualquer outra diligência que entender pertinente para este fim, conforme arts. 138, § 1º, 145 e 148 do RPAF/99.

Foi prestada **informação fiscal** em 22 de março de 2018, peça processual que se encontra anexada às fls. 127 a 137 dos autos.

Declarou, inicialmente, que a auditoria fiscal foi realizada tomando por base os arquivos de Notas Fiscais emitidas eletronicamente pela Autuada, baixadas através do Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas da SEFAZ/BA, e gravadas no CD ROM, anexo à fl. 34 deste PAF; e também nos sistemas INC - Informações do Contribuinte, SIGAT - Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária e demais sistemas corporativos da SEFAZ/BA. Que o estabelecimento, ora autuado, vem apresentando regularmente o documento denominado GIA-ST, que é o resumo do ICMS retido e a recolher, e que o ICMS retido por substituição em operações interestaduais decorre da celebração de convênios e protocolos onde são descritos os produtos sujeitos à substituição tributária, e os procedimentos e as obrigações são respaldados na Lei Complementar 87/96 e alterações posteriores, cujo imposto é apurado nota a nota. Acrescentou que a fiscalização foi executada ao amparo do Protocolo ICMS 26/2010, relativamente ao enquadramento dos Materiais de Construção, com efeitos a partir de 01/01/2011, nas operações destinadas ao Estado da Bahia, conforme Decreto nº 12.470/10 e que o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - art. 96), consta que a expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

No que se refere à Infração 01 – Diferença de Alíquotas - informou, inicialmente, que a exigência fiscal fundou-se no Parecer nº 8465/2016, Processo nº 038.230/2016-2, que indeferiu o pleito da empresa “Construções e Comércio Camargo Correa S/A” pela ausência de inscrição no CAD-ICMS da SEFAZ/BA. O opinativo declarou que: *“sua exclusão do cadastro de contribuinte por força da aplicação de dispositivo regulamentar fica ausente a condição de fruição dos benefícios previstos no artigo 264, inciso LIV, aqui pretendido pelo requerente”* (fl. 140).

Posteriormente, contudo, esta decisão foi alterada através do Parecer nº 12433/2016 no Recurso Administrativo Voluntário, Processo nº 063601/2016-4, interposto pela empresa, quando o entendimento foi que, para a fruição do benefício é necessário, somente, a satisfação de duas condições: *“1 - à comprovação do efetivo emprego das mercadorias e bens na construção, manutenção ou operação das redes de transportes públicos de passageiros sobre trilhos; e, 2 - a que o destinatário localizado no Estado da Bahia esteja credenciado pelo titular da Diretoria de Administração Tributária da região do seu domicílio fiscal”*, não dependendo, dessa forma, de inscrição no CAD-ICMS da SEFAZ/BA (doc. fl. 141).

Frente a essas circunstâncias e elementos apresentados na peça de defesa, o autuante admitiu ser indevida a exigência fiscal contida na Infração 01.

No tocante à Infração 02, relacionada à falta de retenção do ICMS - ST, de início, ressaltou que o Código Tributário Nacional estabelece, no parágrafo único do art. 142, que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, sustenta que não caberia ao autuante proceder à discussão sobre a legitimidade do instituto da substituição tributária, prevista na Lei nº 7.014/96.

Relativamente às “treliças” – NCM 7308.40.00, disse que o entendimento da SEFAZ/BA é que as operações com este produto estão sujeitas à substituição tributária, como demonstra os Pareceres nº 0558/2015, 2243/2015, 3453/2015, 6182/2015, 6480/2015, dentre outros (doc. fls. 142 a 148).

No que tange à empresa “Litoral Ind. Com. Mat. Const. Ltda”, esclareceu que a mesma está inscrita no CAD-ICMS sob o nº 080.084.226, como “comércio atacadista de materiais de construção em geral”, como se depreende da leitura dos Dados Cadastrais, extraídos do Sistema INC da SEFAZ/BA (fl. 149). Que as mercadorias adquiridas, conforme descrito nas Notas Fiscais nº 673.118 e 673.119, foram 30 toneladas de aço “Belgo 60 - CA60 - 4,20MM – Rolo”, NCM 7213.10.00, produto utilizado na construção civil em geral, que está relacionado no Protocolo ICMS 26/2010 e Anexo 1 do RICMS/BA, e que se enquadra perfeitamente na atividade da empresa, como demonstra o seu cadastro na SEFAZ/BA.

Pontuou que o próprio Protocolo ICMS 26/10 determina, nas hipóteses de sua não aplicação, que deverá ser indicado no documento fiscal, no campo “Informações Complementares”, o deslocamento da sujeição passiva ao destinatário, o que não foi observado, como se pode verificar nas Notas Fiscais Eletrônicas de nº 673.118 e 673.119, gravadas no CD ROM anexo ao PAF, à fl. 34.

Transcreveu o dispositivo do Protocolo ICMS 26/2010, contendo a disposição normativa a que fez referência (cláusula segunda, inc. II, § 1º), “*in verbis*”:

“Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

...

II - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

...

§ 1º Na hipótese desta cláusula, a sujeição passiva por substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário, devendo tal circunstância ser indicada no campo "Informações Complementares" do respectivo documento fiscal.”

No tocante à alegação defensiva de ilegitimidade das penalidades aplicadas, por ofensa ao princípio constitucional do não confisco, o autuante informou que estas sanções cominadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e são, portanto, legais, não havendo que se falar em ilegitimidade ou ilegalidade.

Ao finalizar a peça informativa, o autuante pede, à exceção da Infração de nº 01 pelas razões já expostas, que este Conselho de Fazenda Estadual julgue totalmente procedente as demais exigências objeto da presente lide.

A defesa atravessou petição aos autos, datada de 23/10/2017, subscrita por seus advogados, para informar que realizou o pagamento da infração 03, conforme noticiou na inicial, carreando aos autos cópia do respectivo comprovante (doc. fls. 153/154).

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 03 (três) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O contribuinte na fase de defesa reconheceu, de início, a procedência da infração 03, relacionada à acusação de retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no importe principal de R\$2.614,06, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “e” da Lei nº 7.014/96. O contribuinte atravessou

petição nos autos, datada de 23/10/2017, subscrita por seus advogados, para informar que realizou o pagamento da infração 03, conforme noticiou na inicial, carreando aos autos cópia do respectivo comprovante (doc. fls. 153/154). O item em questão é PROCEDENTE, devendo ser homologado o valor recolhido pela Inspeção Fiscal de origem do processo (IFEP Comércio).

No tocante à Infração 01, a exigência fiscal recaiu sobre a exigência do ICMS-DIFAL (diferença entre as alíquotas internas e interestaduais), nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação, fundamentada nas disposições do art. 4º, inc. XVI da Lei nº 7.014/96.

Na fase instrutória do processo, a partir do que foi declarado pela própria autuante na informação fiscal, restou comprovado que a exigência fiscal fundou-se também, e especialmente, no Parecer nº 8465/2016, vinculado ao Processo Administrativo nº 038.230/2016-2, que indeferiu o pleito da empresa “Construções e Comércio Camargo Correa S/A”, destinatária das mercadorias comercializadas pela autuada, em decorrência da ausência de inscrição no CAD-ICMS da SEFAZ/BA. Naquele processo, foi declarada a exclusão do contribuinte adquirente das mercadorias do cadastro do ICMS, e em decorrência, houve a perda da fruição dos benefícios previstos no artigo 264, inciso LIV do RICMS/12.

Conforme restou evidenciado nos autos, os bens adquiridos junto à autuada se destinavam à implantação do Sistema Metroviário de Salvador, conforme habilitação da Construtora no Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (REIDI), nos termos da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 758/2007, por força do Ato Declaratório Executivo nº 105/2014, publicado no Diário Oficial da União de 10.09.2014, documentos anexados às fls. 113 a 114 dos autos. As referidas operações são beneficiadas com a isenção do ICMS, conforme já destacado linhas acima, isenção prevista no artigo 264, inciso LIV do RICMS/BA. Eis o teor da norma citada:

“Art. 264 - São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

(...) LIV - as operações internas e interestaduais, bem como as aquisições interestaduais relativamente ao diferencial de alíquotas, com bens e mercadorias destinados a sistemas de trens urbanos e metropolitanos (metrô) e demais redes de transportes públicos sobre trilhos de passageiros, sendo que (Conv. ICMS 94/12):

(...) b) a fruição do benefício de que trata este inciso fica condicionada:

(...) 2 - a que o destinatário localizado no Estado da Bahia esteja credenciado pelo titular da Diretoria de Administração Tributária da região do seu domicílio fiscal”

A referida norma isencional não exigia a inscrição da Construtora no Cadastro de ICMS, circunstância que foi objeto de revisão de entendimento no Parecer 11039/2016 (Processo nº 06637120168), datado de 02/05/2016, em resposta à consulta formulada pela Companhia de Metrô da Bahia, cujo inteiro teor está reproduzido às fls. 108 a 111 dos autos. Foi consignado no referido parecer, da lavra da Gerência de Consultas e Orientação Tributária – GECOT e da Diretoria de Tributação – DITRI, que não há na legislação estadual qualquer referência à obrigatoriedade de ser o destinatário dos produtos, contribuinte do ICMS inscrito no cadastro estadual, devendo apenas estar credenciado pelo titular da Diretoria de Administração Tributária e utilizar os bens e mercadorias na finalidade especificada na legislação. E concluiu afirmando que o benefício previsto no art. 264, LIV do RICMS-BA, decorre diretamente do regramento contido no Convênio ICMS 94/12, firmado entre os Estados federados, com base na Lei Complementar 24/75. Em decorrência, a isenção em tela se aplica às operações descritas na EC (Ementa Constitucional) nº 87/2015, no tocante ao ICMS-DIFAL. Em outras palavras: as operações internas e interestaduais destinadas à Consulente ou às empreiteiras contratadas (Consórcio Mobilidade Bahia e Construções e Comércio Camargo Corrêa S/A), devidamente credenciadas ao tratamento estabelecido no art. 264, LIV do RICMS/BA, estão acobertadas pela isenção do ICMS, não havendo que se falar em recolhimento do ICMS-DIFAL.

Trata-se, portanto, de acordo com o que foi destacado pelo contribuinte na peça de defesa, de uma isenção objetiva, ou seja, concedida à vista de uma situação material, no caso, a aplicação das mercadorias em obras de implantação do metrô em Salvador - Ba, que independia de qualquer qualidade ou qualificação do destinatário (como ser contribuinte do imposto), mas apenas de seu credenciamento, com o único escopo de contribuir para a fiscalização da destinação conferida às mercadorias, o que foi devidamente observado.

Frente às circunstâncias e elementos probatórios acima apresentados, o próprio autuante admitiu, na fase de informação fiscal, ser indevida a cobrança contida na Infração 01. Concluiu pela IMPROCEDÊNCIA da exigência fiscal lançada neste item do Auto de Infração.

Na infração 02, foi imputada falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, exigência fiscal formalizada ao amparo do Protocolo ICMS nº 26/10 (Materiais de Construção), durante os exercícios de 2015 e 2016.

No tocante à alegação de ilegalidade da cobrança do ICMS-ST por estar baseada ou fundamentada em disposições infra legais, contidas no Protocolo ICMS e normas do RICMS do Estado da Bahia, trata-se de matéria cujo exame foge ao âmbito de competência das instâncias de julgamento. Prescreve o art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo vigente no ordenamento jurídico. Assim o exame de um eventual conflito normativo quanto à hierarquia, também denominada de antinomia pelo critério hierárquico, nas palavras do eminente professor italiano Norberto Bobbio, somente poderá ser apreciada na esfera do Poder Judiciário, através do manejo das ações previstas na legislação do processo judicial.

No que se refere aos fatos geradores dessa cobrança ocorrida no exercício fiscal de 2015, a defesa contesta o lançamento de ofício em relação ao produto “treliças”. Ponderou a defendente que o Regulamento do imposto reportou-se ao NCM 7308.4, que contém o gênero no qual se enquadra a espécie “treliça”, porém, sem menção expressa a este item, e que somente, em 2016 é que o produto “treliça” passou a ser referenciado expressamente como sujeito à substituição, a partir de quando a autuada observou este regime de antecipação quanto a essa espécie de mercadoria. Entende, portanto, que no período de 2015 a “treliça” não estava citada dentro do rol de produtos sujeitos à substituição, não havendo como prevalecer a exigência do ICMS-ST contra a autuada, sob pena de afronta ao já citado princípio da legalidade e também ao princípio da tipicidade cerrada da tributação.

O enquadramento dos produtos no regime de substituição tributária interestadual, é precedido da celebração de acordos entre as unidades federadas (Estados e Distrito Federal), envolvidas nas operações. No caso em exame, o acordo celebrado foi o Protocolo ICMS nº 26, de 20 de janeiro de 2010, entre Minas Gerais e Bahia, dispondo sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, cabendo a aplicação do regime de antecipação sobre as mercadorias listadas no Anexo Único da norma. O Acordo interestadual foi firmado com fundamento nas disposições dos arts. 102 e 199 do CTN (Lei nº 5.172/66) e art. 9º da Lei Complementar nº 87/96.

Na cláusula sexta do citado Acordo, foi condicionada a aplicação das regras do Protocolo ICMS, somente em relação às mercadorias em que houvesse previsão de substituição tributária na legislação interna do Estado signatário de destino. Transcrevo, para melhor análise, o conteúdo da cláusula mencionada:

Cláusula sexta – *Fica condicionada a aplicação deste Protocolo à mercadoria para a qual exista previsão da substituição tributária na legislação interna do Estado signatário de destino.*

Observando as disposições da legislação interna quanto ao enquadramento do produto “treliça” no regime da ST na legislação interna da Bahia, verifico que o mesmo só constou expressamente do Anexo I, do RICMS/12, a partir da redação dada a esse Anexo, no ano de 2016, pelo Dec. nº 16.499, de 23/12/2015, no item 8.49, com o código NCM 7308.4 e a denominação “treliças de aço”. Em 2015 o item de que se serviu o autuante para enquadrar o produto na sistemática de tributação antecipada, foi o de nº 24.53, que mesmo fazendo referência ao código NCM 7308.4, não especificou as treliças no comando normativo, só o fazendo no ano subsequente, de forma expressa.

Abaixo reproduzo o teor das citadas normas contidas no Anexo I, do RICMS, na vigência do texto em 2015 e 2016.

Ano de 2015:

| | | | | | |
|-------|---|---|--|--|-----|
| 24.53 | Material para andaimes, para armações (cofragens) e para escoramentos, (inclusive armações prontas, para estruturas de concreto armado ou argamassa armada), eletrocalhas e perfilados de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construção -7308.4, 7308.9 | Prot. ICMS 104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ | 90,84% (Aliq. 4%) 84,88% (Aliq. 7%) 74,94% (Aliq. 12%) | 90,84% (Aliq. 4%) 84,88% (Aliq. 7%) 74,94% (Aliq. 12%) | 65% |
|-------|---|---|--|--|-----|

Ano de 2016:

| | | | | | | | |
|------|-----------|--------|-----------------|---|--|--|-----|
| 8.49 | 10.049.00 | 7308.4 | Treliças de aço | Prot. ICMS 104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ | 90,84% (Aliq. 4%) 84,88% (Aliq. 7%) 74,94% (Aliq. 12%) | 90,84% (Aliq. 4%) 84,88% (Aliq. 7%) 74,94% (Aliq. 12%) | 65% |
|------|-----------|--------|-----------------|---|--|--|-----|

Está, portanto, correta a interpretação desenvolvida pela defesa na peça impugnatória, pois a norma na qual está previsto o fato gerador, no caso em tela complementada pelos anexos ao RICMS, que dispõem sobre as hipóteses alcançadas pelo regime de ICMS-ST, deveria exaurir os elementos da situação fática que ensejaria o surgimento da obrigação tributária, eliminando qualquer tipo de dúvida.

Uma mesma classificação em códigos NBM/NCM comporta inúmeros produtos e a simples descrição do código NBM/NCM desacompanhada da indicação expressa do produto contida no código, não é suficiente para fazer surgir sobre tais operações o regime de ICMS-ST. Ademais, no caso concreto, o próprio legislador estadual ao alterar a norma no ano de 2016, revelou que anteriormente não havia inserido o produto “treliças de aço” no regime da ST, pois do contrário, não teria feito a modificação no texto do Anexo I do RICMS/12. A necessidade de criação de um item específico, para melhor segurança dos destinatários da norma, especialmente para os contribuintes obrigados a proceder à retenção antecipada do ICMS, é revelador de que na legislação não se inserem termos desnecessários. Trata-se de uma questão eminentemente jurídica, não passível de esclarecimento para o deslinde da matéria através de diligência fiscal.

Pelas razões acima expostas, afasto a cobrança do imposto em relação aos fatos geradores verificados no exercício de 2015, que está vinculado tão somente às operações com o produto “treliça”, conforme demonstrativo anexado pelo o autuante, à fl. 12 deste PAF.

No que se refere ao fato gerador da infração 02, vinculado ao ano de 2016 e restrito ao mês de abril, no importe principal de R\$7.768,64, a exigência fiscal recaiu sobre as operações destinadas à empresa “Litoral Ind. Com. Mat. Const. Ltda”, acobertadas pelas notas fiscais nº 673.118 e 673.119, envolvendo 30 toneladas de aço “Belgo 60 - CA60 - 4,20MM – Rolo”, NCM 7213.10.00, produto utilizado na construção civil em geral, que está relacionado no Protocolo ICMS 26/2010 e Anexo 1 do RICMS/BA.

A defesa sustenta que as mercadorias foram adquiridas por aquela empresa destinatária, situada

na Bahia, para fins de industrialização. Pede que a SEFAZ-Ba, através de procedimento diligencial, certifique junto ao contribuinte baiano essa circunstância.

Ocorre que, conforme pontuou o autuante na fase de informação fiscal, o próprio Protocolo ICMS 26/10 determina, nas hipóteses de sua não aplicação, que essa circunstância deveria ter sido indicada no documento fiscal, no campo “Informações Complementares”. Todavia, nada foi observado pelo emitente ora autuado, nas Notas Fiscais Eletrônicas de nº 673.118 e 673.119, gravadas no CD ROM anexo ao PAF à fl. 34.

O dispositivo do Protocolo ICMS 26/2010, contendo a previsão normativa acima mencionada é a cláusula segunda, inc. II, § 1º, com a seguinte redação:

“Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

...

II - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

...

§ 1º Na hipótese desta cláusula, a sujeição passiva por substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário, devendo tal circunstância ser indicada no campo "Informações Complementares" do respectivo documento fiscal.”

Considerando que não houve pela autuada indicação das circunstâncias afastadoras da cobrança do ICMS antecipado à época da emissão dos documentos fiscais, não acolho o pedido de diligência solicitado na inicial para a apuração de fatos cujo ônus da prova é do contribuinte emitente das Notas Fiscais de venda, e mantenho a autuação em relação às operações realizadas no mês de abril de 2016.

No tocante à alegação defensiva de excessividade ou confiscatoriedade das multas lançadas no Auto de Infração, no percentual de 60%, também trata-se de questão que foge à competência das instâncias administrativas de julgamento, nos termos do art. 167 do RPAF/99, já acima transcrito, só cabível de apreciação através do manejo de ações próprias, perante o Poder Judiciário.

Pelas razões acima expostas, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR (QUANTO À INFRAÇÃO 02)

(...)

Peço vênia ao nobre colega Relator para discordar quanto ao posicionamento manifestado com relação à infração 02, especificamente no exercício de 2015, relativo aos meses de fevereiro, março e abril. A acusação versa que o sujeito passivo: “Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Ao amparo do Prot. 26/10 (Materiais de Construção), durante os exercícios de 2015 e 2016, tudo conforme demonstrativo de débito ora anexado (Anexo II e CD ROM, partes integrantes deste PAF). Valor exigido: R\$87.522,66, acrescido da multa de 60%”.

Com relação ao ano de 2015, o autuado argumenta que a “treliça” não estava citada dentro do rol de produtos sujeitos à substituição tributária, não havendo como prevalecer a exigência de ICMS-ST contra a autuada, sob pena de afronta ao princípio da legalidade.

Consoante o seu entendimento, o defendente explana que a Fiscalização remonta, em relação ao ano de 2015, a operações de venda envolvendo o produto “treliças”, que sequer foram reportadas pelo Anexo 1, do RICMS/2012, dentre as mercadorias sujeitas à substituição, sendo, portanto, inaplicável o regime de tributação quanto a este item analisado.

Ressaltou que, naquele período, exercício fiscal de 2015, o Regulamento do imposto reportou-se ao NCM 7308.4, que contém o gênero no qual se enquadra a espécie “treliça”, porém, sem menção expressa a este item, e que somente em 2016, é que “treliça” passou a ser referenciada

expressamente como sujeita à substituição, a partir de quando a autuada observou este regime quanto a essa espécie de mercadoria.

Entende que, se no período de 2015 a “treliça” não estava citada dentro do rol de produtos sujeitos à substituição, não haveria como prevalecer a exigência do ICMS-ST contra a autuada, sob pena de afronta ao já citado princípio da legalidade.

Argumenta ainda que a norma na qual está previsto o fato gerador, no caso em tela complementada pelos anexos ao RICMS, que dispõem sobre as hipóteses alcançadas pelo regime de ICMS-ST, deveria exaurir os elementos da situação fática que ensejaria o surgimento da obrigação tributária, eliminando qualquer tipo de dúvida. Pontuou que uma mesma classificação em códigos NBM comporta inúmeros produtos, e que a simples descrição do código NBM desacompanhada da indicação expressa do produto contida no código, não é suficiente para fazer surgir sobre tais operações o regime de ICMS-ST.

Ao analisar as razões de defesa e firmar o seu convencimento, o Nobre relator fundamentou a decisão no sentido de que *“Observando as disposições da legislação interna quanto ao enquadramento do produto “treliça” no regime da ST na legislação interna da Bahia, verifico que o mesmo só constou expressamente do Anexo I, do RICMS/12, a partir da redação dada a esse Anexo, no ano de 2016, pelo Dec. nº 16.499, de 23/12/2015, no item 8.49, com o código NCM 7308.4 e a denominação “treliças de aço”. Em 2015 o item de que serviu ao autuante para enquadrar o produto na sistemática de tributação antecipada foi o de nº 24.53, que mesmo fazendo referência ao código NCM 7308.4, não especificou as treliças no comando normativo, só o fazendo no ano subsequente, de forma expressa.”*

Materiais de construção em que é aplicada a substituição tributária, são os que se destinam à aplicação direta em obras de construção civil. Entretanto, se pode ter aplicação na obra de construção mas também em outras atividades, deverá ser aplicada a ST, mormente quando se encontram listados no Anexo 1 do RICMS. Assim, independentemente da aplicação a ser dada por seu adquirente final, o produto que dentre as finalidades para as quais foi concebido e fabricado, se encontra de uso em obras, cabe a ST.

De outra parte, os produtos classificados em posições, subposições ou códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado – NBM/SH, e que não se caracterizem como materiais de construção e congêneres, não estão enquadrados na substituição tributária.

No caso em lide, “treliças de aço” podem ser aplicadas em obras de construção civil, o que por si só, já justifica a sua inclusão no Anexo 1, que lista os produtos da substituição tributária.

Ademais, o Protocolo ICMS 26/10, firmado entre os Estados de Minas Gerais e da Bahia, dentre outros, dispõe que caberá ao remetente, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, a serem realizadas no âmbito deste Estado.

Caso não haja o recolhimento por parte do remetente, e na hipótese do mesmo não possuir inscrição estadual neste Estado, como contribuinte substituto (aquisições interestaduais), caberá ao contribuinte baiano adquirente, fazer o recolhimento da substituição tributária antes da entrada da mercadoria no território da Bahia.

Ressalte-se que nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim, celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas, como dispõe o art. 10 da Lei 7.014/96.

Verifico que no Anexo I do RICMS/2012 consta o item 24.53, cujos produtos com a NCM 7308.4 e 7308.9 estão inclusos, como segue:

Item 24.53 - Material para andaimes, para armações (cofragens) e para escoramentos, (inclusive armações prontas, para estruturas de concreto armado ou argamassa armada), eletrocalhas e perfilados de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construção - 7308.4, 7308.9 Prot. ICMS

104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10, com as seguintes alíquotas:

AP, BA, ES, MG e RJ 90,84% (Aliq. 4%) 84,88% (Aliq. 7%) 74,94% (Aliq. 12%) 90,84% (Aliq. 4%) 84,88% (Aliq. 7%) 74,94% (Aliq. 12%) 65%.

A tese defensiva é de que “treliça de aço” não estaria na S/T, por não constar expressamente, mas verifico que a NCM 7308.4 já se encontrava no item 24.53, do Anexo 1 do RICMS/2012, tese esta, da qual não concordo, conforme explicações a seguir.

Desta discordância, encontro fundamento no fato de que tanto o produto “treliças de aço” faz parte do Anexo 1 do RICMS, que no exercício de 2016, a NCM 7308.4 foi subdividida em dois itens: o Item 8.48, cuja redação excepcionou “treliças de aço”; e o item 8.49, que destacou “treliças de aço”, NCM 73.08.4.

Dessa separação, justificada pelo fato de que surgiram dúvidas por parte dos contribuintes, concluo que só se excepciona aquilo que já está contido na norma. Portanto, o destaque concedido pelo legislador ao Anexo 1, somente ratifica que o produto já estava incluso no Anexo 1, não deixando mais qualquer margem de dúvida quanto à sua inclusão, na Substituição Tributária, por meio dos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10.

Outrossim, a Administração Tributária da SEFAZ/BAHIA, por meio da Diretoria de Tributação, já tinha manifestado esse entendimento por meio dos Pareceres, nº 0558/2015; 2243/2015, 3553/2015, 6182/2015, 6480/2015, dentre outros, e que estão anexos às fls. 142 a 148 do PAF, cuja Ementa é no sentido: *ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. As operações com telha (NCM 73.08.9090) e treliça de ferro fundido, ferro ou aço (NCM 7308.40.00), estão sujeitas ao referido regime de tributação nas operações internas. RICMS/BA, Anexo 1, item 24.53.*

Ou seja, no exercício de 2015, já estava previsto o regime de substituição tributária para “treliça de aço”. Para espantar as dúvidas que motivaram os contribuintes a formular Consultas à Administração Tributária desta SEFAZ, o legislador baiano repartiu e destacou o item “treliça de aço”, no item 8.49 do Anexo 1 do RICMS/2012, excepcionando-a do item 8.48.

Assim, discordo da improcedência da infração 02, no exercício de 2015, tal como votou o colega Relator, e voto pela Procedência da infração 02, para os exercícios de 2015 e de 2016, nos meses autuados, o que totaliza o ICMS no valor histórico de R\$87.522,66.

Infração procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **275290.0002/17-2**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor principal de **R\$90.136,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

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”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR DO VOTO VENCIDO

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA/RELATORA DO VOTO VENCEDOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR