

A. I. Nº - 281508.0005/18-7  
AUTUADO - ARCELOMITTAL BRASIL S. A.  
AUTUANTE - DILSON OLIVEIRA DE ARAÚJO  
ORIGEM - DAT/NORTE IFEP  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03.01.2019

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0213-04/18**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. As treliças de aço estão sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do e do item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12, pois são armações prontas utilizadas na formação de estruturas de concreto armado. Excluídas as exigências relativas às saídas comprovadamente destinadas a contribuintes para utilização como insumo de produção, e para consumo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 19 de junho de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 296.142,99, bem como multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.02.03.** Deixou de proceder à 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. Consta a informação do autuante de que o estabelecimento “*Não reteve o ICMS por substituição tributária, em operações de vendas de mercadorias para contribuintes do ICMS*”.

Tempestivamente, por seus advogados, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 62 a 77, onde, após resumir dos fatos, esclarece ser pessoa jurídica de Direito Privado, sendo que por intermédio de seu estabelecimento autuado possui a atividade principal de comércio atacadista especializado de materiais de construção, conforme se infere de seus documentos societários (Doc. anexo) e nesta qualidade, está obrigada ao pagamento do ICMS, apurado através do regime de débito e crédito, bem como ao regime de ICMS sob a sistemática de substituição tributária em relação a alguns dos seus produtos comercializados.

Inicialmente, aponta ter o trabalho fiscal, em que pese todo o respeito que lhe é merecedor, partido de uma análise evidentemente superficial das operações auditadas, bem como de critérios inequivocamente distorcidos da legislação aplicável, e assim, seja pelo reconhecimento de sua nulidade, seja pelo acolhimento dos argumentos de mérito lançados na presente defesa, deve esse órgão julgador determinar a insubstância do lançamento, ora questionado.

Fala em nulidade da autuação, diante da ausência de delimitação da matéria tributável, pois, conforme se observa do Relatório Fiscal, o autuante entendeu que não teria efetuado o recolhimento do ICMS ST, partindo a fiscalização de critérios não condizentes com o rigor necessário ao tipo de trabalho em questão e incompatíveis com as normas a que o ato de lançamento está sujeito.

Frisa que, consoante pode ser observado da planilha que lastreia a autuação e na qual foram relacionadas às operações que, supostamente, teriam ensejado o ICMS ST não recolhido, a fiscalização limitou-se a analisar as operações com mercadorias que, a princípio, em abstrato, se sujeitariam ao regime da substituição, sem se ocupar de analisar, *in concreto*, se estava presente alguma excludente.

Ao adotar a linha de trabalho acima demonstrada e pautada em análise superficial de dados contidos em documentos fiscais, deixou a autoridade lançadora de se atentar para inúmeras situações/particularidades afetas a cada operação de venda praticada e que se fossem observadas inequivocamente, sem maiores esforços, levariam à conclusão pela não aplicação do regime do ICMS ST, pontua.

Aduz que diante do exposto acima e, nos termos do que será melhor sustentado nas razões de mérito, pretende a autuação fazer exigir o imposto sobre situações claramente incompatíveis com o regime em questão, tais como, mas não se limitando a, vendas de mercadorias para consumo final do adquirente, vendas de mercadorias que foram utilizadas no processo de industrialização do adquirente, vendas de mercadorias que não se sujeitavam ao regime da substituição à época do período de apuração.

Explicita que tais informações não dependeriam de maior esforço ou elemento para ser atestadas, bastando, por exemplo, simplesmente que fossem analisadas as notas de devolução, ou ainda se debruçar com atenção sobre aquelas vendas para estabelecimentos industriais, verificando qual a finalidade da aquisição.

No caso em tela, fala que a análise em questão faz-se ainda mais relevante, pois possui como objeto social o *comércio atacadista* e, portanto, revende as mercadorias recebidas para uma vastidão de pessoas e incontáveis circunstâncias, algumas alcançadas pelo ICMS, outras não, a exemplo daquelas acima citadas, não sendo lícito, pois, à Fiscalização lhe autuar com base em trabalho inequivocamente superficial e desatento às peculiaridades das operações envolvidas, sem atuar em conformidade com o rigor imposto ao ato de lançamento pela legislação.

Menciona o teor do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a atividade de lançamento é vinculada (“*a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória*”), o que significa dizer que o Fisco está obrigado a efetuar o lançamento nas estritas hipóteses definidas em lei, e nos seus exatos termos, como, aliás, decorre dos princípios da legalidade estrita (artigo 5º, II e art. 150, I, da CR/88,) e da moralidade/motivação (artigo 37, *caput*, CR/88).

Entende que para que seja tido como válido, portanto, o ato administrativo de lançamento deve delimitar a matéria tributável (artigo 142, supra), o que significa definir os contornos da hipótese de incidência estabelecida e não somente apontar situações que, com base em dados contidos nos documentos fiscais (a exemplo da NCM), presumivelmente seriam passíveis de subsunção à norma de tributação.

Ademais, por mais que o lançamento goze de presunção relativa (*iuris tantum*), não é lícito à Autoridade Fiscal utilizá-lo como meio transferência de sua competência/ônus legal de fiscalização e delimitação da matéria tributável para o contribuinte. Ou seja, não poderia se inserir no lançamento possíveis situações passíveis de tributação, para que o contribuinte, em sua defesa, refute ou não tais alegações mediante prova negativa. Transcreve doutrina a respeito, na pessoa de Hugo de Brito Machado Segundo, para requerer, a título de preliminar que se reconheça a nulidade do lançamento ora objurgado.

Aborda a seguir as inúmeras particularidades das operações envolvidas na autuação e que afastariam a aplicação do ICMS ST, uma vez ser de conhecimento, no regime de ICMS ST em que se fundamenta o lançamento questionado, “...o substituto, embora não tenha realizado o fato imponível, é posto na posição de verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária...”; “...parte-se do pressuposto de que o fato imponível ocorrerá no futuro e que, portanto, é válida a cobrança antecipada do tributo (...”).

Diz tratar-se de exceção, portanto, à regra segundo a qual a “*obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador*” - artigo 113, § 1º, do CTN -, sendo embasada no denominado princípio da praticidade que “(...) tem por finalidade tornar o direito exequível, isto é, aproximar a norma jurídica da realidade que pretende regular”, e a pretexto de se evitar a evasão fiscal.

Argumenta que ainda representando uma exceção à regra geral e espécie de tributação de um fato presumivelmente ocorrido, o regime jurídico aplicável e que deve ser observado para se aferir a legitimidade da tributação é aquele vigente sob a figura do substituído, o qual, em tese, seria responsável pela realização da operação futura tratada como fato gerador e cuja responsabilidade pelo recolhimento devido é transferida ao substituto. Nesse sentido, traz ensinamentos de Heleno Taveira Torres.

Esclarece que conforme leciona a doutrina, a substituição tributária almeja a antecipação do imposto – e não a sua criação e se inexiste o dever de recolhimento do tributo na operação *presumida* e subsequente à venda realizada pelo substituto, seja pela mesma não se enquadrar aos contornos da hipótese de incidência do imposto, seja por alguma previsão legal que expressamente afaste a tributação naquela situação (isenção, alíquota 0, etc.), por corolário lógico, inexistirá obrigação, em relação ao ICMS ST, a ser adimplida, igualmente, pelo substituto.

Assevera ser este exatamente o caso dos autos, pois, conforme será a seguir evidenciado, a rigor do regime jurídico aplicável às operações subsequentes à venda promovida pela Impugnante, estas se encontram evidentemente afastadas do campo de incidência do imposto, seja pela natureza dos clientes, seja pela própria inexistência de operação subsequente.

Menciona que dentre as operações objeto de exigência do ICMS ST, na presente autuação, foram relacionadas vendas de mercadorias efetuadas para consumo final do adquirente, como a guisa de exemplo ocorreu em relação ao cliente Rio Pallet Serviços de Artefatos de Madeira Ltda., cuja atividade principal é a “*Fabricação de artefatos diversos de madeira, exceto móveis*”, na forma do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.

O mesmo ocorreu com a empresa D de Morais Bezerra, cuja atividade é de “*Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios*”, e não revenda de materiais dela adquiridos, sendo tal informação apurada também no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.

Explicita ser o regime aplicável ao ICMS ST aquele incidente sobre as supostas operações subsequentes e cuja ocorrência é presumida, inexistindo operações posteriores, ou caso as mesmas estejam afastadas do campo de incidência do imposto, não há, portanto, tributo a ser antecipado, consequentemente, dever de submissão ao regime em questão na qualidade de substituta tributária, e nesse sentido, fala ser patente a ilegitimidade das exigências recaídas sobre operações de remessa de mercadorias para pessoas jurídicas não contribuintes do imposto e/ou situações em que a mercadoria adquirida foi utilizada para consumo próprio do cliente (consumidor final), sem que haja saída subsequente.

Nas hipóteses em questão assevera inexistir operação subsequente alcançada pelo campo de incidência do ICMS, seja, porquanto, os clientes da Impugnante não podem ser tratados como sujeito passivo do imposto, em especial por não terem o condão de realizar o fato gerador, seja, porque, conforme já frisado, as mercadorias adquiridas foram utilizadas para consumo próprio dos adquirentes, tendo providenciado diversas outras declarações, que denotam a ausência de saída posterior da mercadoria, a ensejar a incidência do imposto, pelo que não há que se falar na sua obrigação de recolhê-lo, na condição de substituto tributário.

Portanto, com base nas razões acima, também devem ser extirpadas as exigências que tenham relação com remessas de mercadorias para clientes pessoas jurídicas não contribuintes do imposto e consumidoras finais, uma vez mencionar existirem diversos outros exemplos que denotam a ausência de saída posterior da mercadoria, a ensejar a incidência do imposto, o que pode ser confirmado em consulta à Receita Federal, quanto ao CNPJ.

Também entende não poder prevalecer o lançamento no tocante à exigência do ICMS ST nas operações de venda de mercadorias pela Impugnante para consumo no processo de industrialização dos seus clientes, por força do artigo 8º, § 8º, III, da Lei Estadual nº 7.014/96, que

dispões sobre o ICMS no âmbito do Estado da Bahia, as circunstâncias em questão estão, expressamente, afastadas do regime de substituição tributária, consoante transcrição.

Percebe que, em razão da forma como realizado o trabalho fiscal que ensejou o lançamento ora questionado, o mesmo acabou contrariando, novamente, as regras claras que norteiam o instituto da substituição tributária, o que deve ser afastado por esse órgão julgador, se enquadrando na situação em questão, por exemplo, algumas vendas realizadas para Washington Passos Nascimento, que possui dentre as suas atividades as seguintes: “*Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado, em série e sob encomenda*”, conforme declaração prestada, sendo este apenas um dos muitos exemplos.

Na mesma situação da operação acima retratada, destaca inúmeras outras, conforme declarações carreadas em mídia eletrônica, sendo que a utilização da mercadoria no processo industrialização pode ser confirmada por esse órgão colegiado pela simples consulta do objeto social dos clientes perante o site da Receita Federal, a partir de consulta realizada pelo CNPJ destes últimos indicados na coluna “*CNPJ DESTINATÁRIO*”, e também sobre as operações de remessa de mercadorias para industrialização, merece ser revisado o lançamento.

Também argumenta não merece prevalecer o lançamento em relação às operações envolvendo o item “*Treliça*” (NCM 7308.4000), pois os itens sujeitos ao regime de substituição tributária foram expressamente elencados pela legislação atual, no Anexo I do RICMS/2012/BA. Contudo, verifica pela análise do citado dispositivo legal que a inclusão do bem acima citado passou a integrar o rol daqueles sujeitos ao ICMS ST tão somente em 2016.

Menciona que conforme se constata, nos anos de 2014 e 2015, ao tratar do assunto, o Regulamento reportou-se ao NCM de nº 7308.4, que contém o gênero no qual se enquadra a espécie “*Treliça*”, porém, sem menção expressa a este item, e somente em 2016, pois, é que a “*Treliça*” passou a ser referenciada expressamente como sujeita à substituição, a partir de quando observou este regime quanto a ela, na forma do texto copiado.

Entende, pois, se no período de 2014 e 2015 a “*Treliça*” não estava citada dentro do rol de produtos sujeitos à substituição, não há como prevalecer a exigência do ICMS-ST sob pena de afronta ao princípio da legalidade, estando, pois, o regime de Substituição Tributária sujeito às demais normas aplicáveis ao regime normal de tributação, forçado convir que a definição do fato gerador hábil ao surgimento da obrigação tributária antecipada, neste caso, também deve ser exaurida de forma completa pela lei em sentido formal e material, a rigor do princípio da legalidade. Isto é, a norma que prevê o fato gerador, no caso em tela complementada pelos anexos ao RICMS que dispõem 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, mesmo, porquanto, a uma mesma classificação em códigos NBM comporta inúmeros produtos.

Diz 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

Nos termos do artigo 123, §3º, do Decreto 7.629/1999, que disciplina o processo tributário administrativo estadual - RPAF, “*§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145*”, enquanto que o artigo 145 do mesmo diploma legal dispõe que “*O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade*” e no caso em exame, conforme demonstrado pela vasta argumentação posta, grande parcela da autuação decorreu da metodologia e análise superficial realizada pela auditoria, não se atentando para as particularidades do caso sob análise.

Portanto, para a completa compreensão da matéria e deslinde do feito fala ser necessário realizar uma nova análise detalhada e precisa de todas as notas fiscais objeto da autuação, revisando o trabalho da auditoria fiscal, operação a operação, a fim de que seja analisada se alguma das

situações acima destacadas acabou por comprometer as conclusões da auditoria, o que, consoante documentação, por amostragem, já acostada aos autos ocorreu de forma inequívoca.

Explica que no caso em tela, a autuação remonta a um número quase infinito de operações, tornando-se claramente impossível à Impugnante provar o alegado tão somente com base em documentação à sua disposição, ou mediante a recomposição de todo o cálculo que embasa o lançamento para cada uma das operações envolvidas e reitera que o procedimento tributário administrativo é regido pelo princípio da verdade material, sendo que, em se tratando de uma autuação eivada de irregularidades e superficialidades, não pode tão somente, ter de demonstrar a propriedade dos seus argumentos, visto que compete à Fiscalização, a rigor das exigências impostas pela legislação em face do ato de lançamento, exaurir e delimitar a matéria tributável.

Portanto, atendendo ao citado artigo 145 do RPAF, requer seja deferida a realização de perícia/diligência, com base na fundamentação acima, apresentando, para tanto, os quesitos a serem respondidos pelo responsável, ao tempo em que informa os dados de seu Assistente Técnico habilitado para acompanhar o trabalho pericial.

Fala a seguir, que em se prevalecendo as exigências fiscais, mesmo que parcialmente, ela é de ser afastada ao menos no que se refere à multa imposta no importe de 60% (sessenta por cento) das exações tidas por devidas, à teor da cláusula constitucional que veda o efeito confiscatório (artigo 150, IV), tendo o legislador constituinte se referido à obrigação tributária principal e não especificamente ao tributo, o que conduz a uma interpretação extensiva que autoriza a aplicação do princípio em tela para as penalidades (multas). Sobretudo porque, qualquer que seja a origem de uma determinada sanção administrativa, deve esta atender ao requisito da *proporcionalidade* (um dos aspectos do princípio da *razoabilidade*, emanado do artigo 5º, LIV, da Constituição, por se tratar do aspecto substancial do *due process of law*), obstando a imposição desmedida de penalidades, sem ponderação quanto às circunstâncias materiais da infração.

Cita que sobre este tema, o STF se manifestou em várias oportunidades no sentido de que as multas na seara fiscal devem sofrer limitação quantitativa em homenagem à garantia do não confisco. E assim o fez ao apreciar casos nos quais a multa imposta era menor ou mesmo idêntica à fixada no caso dos autos, a exemplo do RE 523471. Relator Ministro Joaquim Barbosa, in DJe de 23/04/2010 e AI 727872 AgR, Relator Ministro Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 28/04/2015, Acórdão eletrônico DJe-091 divulgado em 15-05-2015 publicado em 18/05/2015.

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

Requer o conhecimento e o provimento da presente impugnação, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do crédito tributário em referência e extinto o presente auto de infração, ou, sucessivamente, seja reduzido o valor exigido para patamares razoáveis e que respeitem a vedação ao efeito de confisco, nos termos do argumento desenvolvido nos itens acima, bem como que lhe seja franqueada a oportunidade de apresentar, ao menos até o julgamento em primeira instância, documentação complementar que possa corroborar com os seus argumentos, a fim de evidenciar outros equívocos cometidos pela Fiscalização, o que, inclusive, coaduna-se com o princípio da verdade material, o qual rege o contencioso administrativo.

Solicita, ainda, que caso se entenda necessário, nada obstante a documentação que instrui a presente Impugnação e os argumentos de direito supra, 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 este Conselho entender pertinente para este fim, com fulcro nos artigos 138, § 1º, 145 e 148, todos do RPAF/99.

Requer, por fim, que as intimações postais do presente processo sejam encaminhadas ao Jurídico da Empresa, no endereço indicado, sob pena de nulidade.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 137 a 153 esclarece ter o Auto em epígrafe resultado da fiscalização das operações do contribuinte acima identificado, relativas ao período de 01/01/2014 a 31/12/2015, tendo sido constatada, infração à legislação do ICMS, conforme descrito no lançamento.

Após rememorar os termos defensivos apresentados, passa a enfrentar os argumentos postos quanto à nulidade do lançamento, e inicialmente entende relevante esclarecer que embora detentora de duplos benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia, isto é, a redução na base de cálculo nas operações internas, para uma carga tributária de 12%, com a maior parte das mercadorias que comercializa, e, ainda, detentora – à época da fiscalização - de regime especial para o pagamento do ICMS ST, deslocando o momento do pagamento da entrada das mercadorias neste Estado, para o momento da saída nas operações internas, o que se pode constatar, é que a despeito dos benefícios concedidos, consultando o acervo de acórdãos do CONSEF, verificam-se repetidos cometimentos de infrações pela rede de franqueados da empresa defendanteste Estado.

Com relação à nulidade arguida, esclarece que o Auto de Infração lavrado preenche todos os requisitos exigidos na legislação, especialmente aqueles elencados no artigo 39, do Decreto 7.629/99, consoante transcrição.

Argumenta ter observado todo o mandamento regulamentar, identificando o sujeito passivo, descrevendo a infração cometida, fazendo o enquadramento legal, demonstrando a base de cálculo das operações, a alíquota aplicada, o imposto não recolhido, aplicando a multa prevista na legislação, de maneira que, não tem qualquer pertinência o pedido de nulidade, posto que, no lançamento em discussão, não se identifica nenhuma das máculas formais previstas no artigo 39, do Decreto 7629/99, a justificar a pretendida nulidade.

Quanto à questão de mérito, entende importante transcrever alguns trechos dos mandamentos legislativos, relativo à substituição tributária, ressaltando, mais uma vez, que à época do cometimento da infração, o contribuinte era detentor de regime especial, efetuando o pagamento do ICMS ST, por ocasião das saídas internas do seu estabelecimento, das mercadorias sujeitas à ST. Ressalta ainda, que vigorava a época, o Convênio ICMS 83/96, que traçava as regras gerais aplicáveis à substituição tributária.

Diz não existir dúvida quanto ao fato de ser o autuado o sujeito passivo relativo ao ICMS ST, nas operações em comento. O questionamento diz respeito à natureza das operações realizadas, alegando o contribuinte que os destinatários das mercadorias elencadas nas notas fiscais objeto da infração, utilizaram-nas como matéria prima ou uso e consumo do estabelecimento, ou que, envolve operações com não contribuintes do ICMS. Com relação a esta alegação, não declinou o nome do suposto destinatário.

Cita e copia o teor do artigo 8º, da Lei 7.014/96, com relação às operações envolvendo mercadorias da substituição tributária por antecipação, para arrematar no sentido de que as operações comerciais objeto da ação fiscal, foram realizadas entre contribuintes do ICMS, de modo que, não lhe cabe analisar as questões particularizadas levantadas pela autuada, especialmente quanto à utilização de ditas mercadorias, que teriam sido destinadas ao uso e consumo do estabelecimento destinatário, pois dita alegação, nos obrigaria, concomitantemente, a fiscalizar todos os estabelecimentos para os quais a autuada vendeu mercadorias. Demais disto, houve o deslocamento do momento da entrada da mercadoria no Estado da Bahia, para o da saída destas do estabelecimento autuado e não para a etapa subsequente.

Indica que ao lavrar o Auto de Infração em apreço, considerou, em primeiro lugar, que todas as operações foram realizadas entre contribuintes do ICMS. Que ditos contribuintes, tinham como atividade principal ou secundária, o comércio varejista de materiais de construção, o comércio varejista de ferros e ferragens, além do volume das aquisições efetuadas.

Acrescenta que para não pairar dúvidas aos julgadores, analisou algumas das aquisições da empresa São Francisco Rações Indústria e Comércio Eireli, que figura dentre as operações objeto do Auto de Infração, a qual tem como atividade principal o “Comércio atacadista de alimentos para animais”, entretanto, possui como uma de suas atividades, também o comércio varejista de materiais de construção, transcrevendo algumas das aquisições realizadas pelo contribuinte em 2014, para demonstrar, ante o volume das operações, que a tese da autuada não se sustenta.

Aponta que as quantidades adquiridas demonstram de maneira inequívoca que as mesmas seriam para comercialização, restando rechaçadas as arguições da autuada de utilização como matéria prima ou para uso e consumo, até porque, como afirmado, todas as operações autuadas foram feitas entre contribuintes do ICMS, como, provado às fls. 11 a 55.

Quanto às operações tidas pelo sujeito passivo como não sujeitas à substituição tributária (treliças), esclarece ser tal produto um perfilado de ferro fundido ou aço, próprios para a construção, constante do item 24.53 do anexo 1, do RICMS/12, com código da NCM 7308.4, junto com outras mercadorias, sendo certo que, a partir do ano de 2016, passou a figurar isoladamente, no item 8.49 do anexo 1, com a mesma NCM 7308.4, constante do item 24.53 anteriormente. Por outro lado, conclui sem qualquer sombra de dúvida, que o fato de ter sido dispensado à mercadoria em apreço, um item isolado na listagem de mercadorias sujeitas à substituição tributária, não é suficiente para transmudar a natureza da mercadoria, tanto que, continua sendo identificada pela mesma NCM, de maneira que a ação fiscal deve ser mantida, pois diversamente do alegado pela autuada, figura no rol daquelas sujeitas ao regime da substituição tributária.

Registra por ser importante, que esta matéria já foi objeto de pronunciamento do CONSEF, cujo trecho do Acórdão que julgou Auto de Infração, lavrado contra empresa da mesma franquia da ora autuada, decidiu contrariamente à empresa, na forma da transcrição realizada.

Frisa não haver dúvida de que a mercadoria em apreço (treliça) está no rol daquelas sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, de modo que ditas operações infringiram a legislação do ICMS, devendo ser mantidos os respectivos lançamentos.

Entende que descabe acolher a produção de prova pericial requerida, porque os elementos constantes do feito são suficientes ao deslinde da controvérsia.

Quanto ao argumento de confiscatoriedade da multa, não merecer prosperar, ver ser a atividade de fiscalização plenamente vinculada e é este o percentual a ser aplicado à infração cometida, conforme previsão da Lei 7.014/96.

Face o acima exposto e o quanto consta do Auto de Infração, solicita que seja o mesmo julgado procedente.

Presente na sessão de julgamento, o advogado da empresa autuada realizou sustentação oral, na qual ratificou a tese defensiva já suscitada nos autos.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, tendo o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Ainda assim a empresa entende presentes vícios no processo que implicariam em nulidade do lançamento, a exemplo de ter sido pautado em presunção, o que não ocorreu, tendo em vista o autuante se basear nas operações constantes nos arquivos fiscais eletrônicos da própria autuada, e

a tributação por ela oferecida para produtos e destinatários, descabendo tal argumento quanto a este aspecto.

Não se pode falar em superficialidade no trabalho fiscal, à vista exatamente das análises realizadas, das operações individualizadas e contidas nos demonstrativos elaborados pelo autuante, que demonstram justamente o contrário, ou seja, que o trabalho fiscal foi realizado de forma meticulosa e criteriosa.

De igual forma, a matéria tributável está perfeitamente clara e delineada, ao contrário do entendimento da defesa, não pairando qualquer dúvida acerca do alcance e objeto da autuação, razão para a rejeição de tal argumento, por falta de amparo legal ou fático.

Desta maneira, não se há de falar em qualquer motivo ensejador ou desencadeador de nulidade processual, quer sob o aspecto formal, quer sob o aspecto material, em atenção e respeito ao teor do artigo 39 do RPAF/99, motivo para não acolher tal argumento.

Quanto ao pedido para a realização da diligência/perícia, indefiro o mesmo, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ:

*"AGRADO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.*

*1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.*

*2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.*

*3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi*

*suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.*

*4. Agravo regimental desprovido.*

*Processo:* AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1

*Relator:* Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

*Julgamento:* 12/05/2015

*Órgão Julgador:* T3 - TERCEIRA TURMA

*Publicação:* DJe 18/05/2015"

Os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, motivo que nos termos do artigo 147 incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

Frente ao pedido para que se expedissem ofícios aos destinatários, para que esclarecessem a destinação dada às mercadorias reportadas pelas notas fiscais objeto da autuação, ou que se adotasse qualquer outra diligência, esclareço que a prova contra a autuação deve ser trazida pela autuada, como feito, ainda que de maneira parcial, à vista de que, na acusação o autuante ter indicado os documentos nos quais, a princípio, as operações teriam sido realizadas entre contribuintes do imposto, com o fito comercial.

Sendo o ônus probante da autuada, não pode e não deve, pois, o Fisco, em atenção ao contido no artigo 143 do RPAF/99, segundo o qual a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, aliado ao princípio jurídico de que ninguém é obrigado a praticar ato, senão em função do comando da Lei, por tais impedimentos de adotar a respeito qualquer providência.

No mérito, basicamente as situações contestadas pela empresa são as vendas realizadas para empresas que embora contribuintes, se utilizaram das mercadorias para uso e/ou consumo ou industrialização e não submissão à substituição tributária.

Em relação às declarações firmadas pelas empresas, de que as aquisições realizadas junto à autuada o foram para consumo/industrialização, as quais se encontram em mídia acostada à defesa, datadas do mês de abril de 2018 ou seja, período anterior à autuação, e a grande maioria com firma reconhecida em Cartório, devem ser consideradas, com a exclusão dos documentos expressamente enumerados nos diversos elementos trazidas ao feito, diante do princípio da boa-fé e verdade material, merecendo crédito tais assertivas, como vem sendo praxe neste Órgão, inclusive em casos semelhantes com empresas do mesmo ramo de atividade, a exemplo da Gerdau Aços Longos S. A., em julgamento recente realizado nesta mesma Junta de Julgamento Fiscal.

O critério adotado pelo autuante, de considerar as operações destinadas a contribuintes inscritos no cadastro estadual do ICMS se apresenta equivocado, na medida em que o adquirente pode estar inscrito na qualidade de contribuinte do imposto, todavia, as compras realizadas se destinam a consumo ou uso, ou ainda a industrialização, o que robustece a documentação trazida em contrário da autuação pelos clientes que firmaram declaração e apenas em relação a estes, dados inseridos na mídia de fl. 133 trazida pela defesa. Quanto aos demais, não estando a eventual prova material nos autos, fica mantida a autuação.

Entretanto, algumas observações são pertinentes em relação a tais declarações: naquelas firmadas pelas empresas Telas do Vale Indústria e Comércio de Telas Ltda., CNPJ 18.810.423/0001-32 e Cosmevilson da Silva Santana, CNPJ 13.712.721/0001-76, não foi localizado qualquer dos documentos fiscais ali listados no levantamento efetuado pelo autuante. Já na declaração firmada

pela empresa Gedson Carvalho da Rocha, CNPJ 08.859.348/0001-40, apenas foi localizado no levantamento efetuado, a nota fiscal 28.521, devidamente excluída do lançamento, à vista da afirmação contida em tal documento de utilização como bem de uso e consumo ou industrialização.

Desta forma, remanesce o débito conforme demonstrativo abaixo:

<b>2014</b>	<b>ICMS</b>
JANEIRO	R\$ 28.849,77
FEVEREIRO	R\$ 19.254,75
MARÇO	R\$ 20.007,09
ABRIL	R\$ 22.225,42
MAIO	R\$ 24.261,48
JUNHO	R\$ 22.659,96
JULHO	R\$ 3.933,50
AGOSTO	R\$ 5.112,65
SETEMBRO	R\$ 7.108,97
OUTUBRO	R\$ 7.670,62
NOVEMBRO	R\$ 8.054,62
DEZEMBRO	R\$ 32.951,62
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 202.090,45</b>
<b>2015</b>	<b>ICMS</b>
JANEIRO	R\$ 5.781,93
FEVEREIRO	R\$ 4.885,22
MARÇO	R\$ 14.633,74
ABRIL	R\$ 8.058,08
MAIO	R\$ 3.380,65
JUNHO	R\$ 6.233,48
JULHO	R\$ 8.854,05
AGOSTO	R\$ 6.160,18
SETEMBRO	R\$ 13.439,81
OUTUBRO	R\$ 3.498,26
NOVEMBRO	R\$ 2.608,58
DEZEMBRO	R\$ 3.039,54
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 80.573,52</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>R\$ 282.663,97</b>

Quanto às operações com treliças de aço, a discussão se resume ao fato de se considerar a mesma sujeita ou não ao regime de substituição tributária classificada com a NCM de código 7308.4, sendo a tese defensiva de que não existia a descrição expressa de tal produto na legislação da denominação da mercadoria por ela vendida à época dos fatos geradores, motivo pelo qual não poderia ser considerada incluída no mencionado regime de tributação.

No presente caso, treliças de aço se enquadravam no item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12 com a NCM 7308.4, vez serem armações prontas utilizadas na formação de estruturas de concreto armado, com vistas, segundo o site da própria empresa autuada serem “estruturas especiais capazes de absorver os esforços de flexão que se apresentam nos pré-moldados. Ótima solução para pré-fabricar elementos de concreto esbeltos, leves e fáceis de manejá, garantindo perfeita aderência ao concreto. Sua principal aplicação é na fabricação de vigotas treliçadas e pré-lajes treliçadas”. ([//longos.acerlomittal.com.br/produtos/construcao-civil/fundacoes-contencoes/treliças-nervuradas](http://longos.acerlomittal.com.br/produtos/construcao-civil/fundacoes-contencoes/treliças-nervuradas)).

O texto regulamentar remete ao Protocolo ICMS 104/09 a descrição e a classificação na NCM das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo o item 24.53 do Anexo 1 do RICMS/12 repetido a redação do item 59 do Anexo Único do referido Protocolo com o seguinte teor: “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”.*

Sendo certa a necessidade de que a descrição da mercadoria e a classificação na NCM coincidam com a mercadoria para que seja considerada como sujeita ao regime de substituição tributária, não é possível que se encontrem na legislação a descrição de todas as mercadorias, mesmo que sejam denominações comuns encontradas no mercado. Uma descrição geral pode alcançar diversos tipos de produtos e a classificação na NCM serve para delimitar esse universo.

Assim, frente ao fato de serem aços utilizados na construção civil, com código da NCM devidamente expresso na legislação reguladora da substituição tributária, há de se manter a autuação neste aspecto, pouco importando se em momento posterior houve a alteração do número do item e especificação apartada de tal produto no Anexo 1 ao RICMS/12, ainda que com a mesma NCM como pretende a autuada a justificar a não realização de substituição tributária de tal produto.

Frente à solicitação para que fosse franqueada à empresa autuada a oportunidade de apresentar, até o julgamento em primeira instância, documentação complementar para corroborar com os seus argumentos, a fim de evidenciar outros equívocos cometidos pela Fiscalização, o que, inclusive, coaduna-se com o princípio da verdade material, o qual rege o contencioso administrativo, esclareço que até o presente momento não vieram aos autos quaisquer documentos acostados pela defesa, neste sentido.

Em relação à redução da multa solicitada, sob o argumento de ser aquela aplicada confiscatória, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “*nemhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei*”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “*O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexsistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei*”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e

percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, mencione decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

*"TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.*

*Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral".*

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

*"A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais".*

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, descebe não somente aplicação de multa de natureza de descumprimento de obrigação acessória, ou a sua redução ou afastamento, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 que diz respeito apenas a multa por obrigação acessória.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Pelos expostos motivos o lançamento é julgado procedente em parte, no valor de R\$ 282.663,97 de acordo com a demonstração acima discriminada.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281508.0005/18-7** lavrado contra **ARCELOMITTAL BRASIL S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$282.663,97**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA