

**PROCESSO** - A. I. Nº 275290.0002/17-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ARCELORMITTAL BRASIL S. A.  
**RECORRIDOS** - ARCELORMITTAL BRASIL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª J.JF nº 0106-05/18  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/03/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F Nº 0005-12/19

**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 CONTRIBUINTES 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 as exigências fiscais. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto em face da decisão primária que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, em epígrafe, lavrado em 21/06/2017, para exigir ICMS no valor histórico total de R\$148.492,25, contendo três imputações, sendo objeto dos recursos apenas as infrações 1 e 2, a seguir transcritas:

**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%.

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a 5ª J.JF, decidiu, por decisão não unânime, pela Procedência Parcial do Auto de Infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

## 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 Inspetoria 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. Concluo 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: (...)*

*Ano de 2016: (...)*

*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 1, 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% (Alíq. 4%) 84,88% (Alíq. 7%) 74,94% (Alíq. 12%) 90,84% (Alíq. 4%) 84,88% (Alíq. 7%) 74,94% (Alíq. 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 explanações 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.*

Regularmente intimada, a Recorrente, inconformada com o julgamento realizado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JJF nº 0106-05/18, vem, por seu representante legalmente constituído, expor as razões que motivam seu recurso voluntário.

Insurge-se o sujeito passivo contra a decisão da Junta de Julgamento Fiscal que manteve a exigência fiscal unicamente em relação à infração 2.

Para a referida infração 2, o sujeito passivo aduz, de plano, atentado contra o princípio da legalidade, anotando que especificamente em relação às operações envolvendo treliças, foi vencido o relator que reconheceu que tal item não estava sujeito ao regime da substituição no período de apuração.

Ressalta que sobre o tema, no período de 2015, o Regulamento reportou-se ao NCM de nº 7308.4, que contém o gênero no qual se enquadra a espécie “*Treliça*”, entretanto, sem menção expressa do referido item, o que somente veio a ocorrer em 2016. Cita trecho do voto vencido da decisão objurgada.

Dizendo do regime de substituição tributária, anota que a norma que prevê o fato gerador deve exaurir os elementos da situação fática que enseja o surgimento da obrigação tributária, eliminando qualquer tipo de dúvida, ainda que uma mesma classificação em códigos NBM comporte inúmeros produtos. Nessa direção, diz que o voto vencedor reconhece que a legislação suscitava dúvidas quanto à inclusão ou não do item treliça dentre aqueles passíveis de submissão à regra da substituição tributária, o que teria levado à alteração da legislação, com vistas a dirimir referidos questionamentos.

Dizendo da necessidade de que sejam extirpadas todas as dúvidas na aplicação do regime de substituição tributária, lembra que o voto vencido se alinha à mesma lógica, no sentido de que apuradas tais circunstâncias, restaria a invalidade da exigência do ICMS sobre o item *treliça*, no período autuado.

Lembra também 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, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade. Cita consultas tributárias às secretarias de Fazenda do Rio Grande do Sul e de São Paulo, também lembrando que se houve a necessidade de alterar o regulamento para sujeitar o item em comento ao regime da substituição, concluindo que não haveria respaldo para a exigência do ICMS-ST nas operações envolvendo o item em questão.

Diz que o voto vencedor foi superficial na análise do tema, além de ter sido contraditório na medida em que atribuiu a aplicação do regime de substituição ao item em comento, antes de estar expressamente mencionado na lista do anexo ao RICMS, apesar de reconhecer que para que tal situação jurídica ocorra, o item deve constar na lista do RICMS.

Pondera que se ao tempo das operações a descrição do NCM aplicável ao item não era precisa, não poderia lhe ser imputada exação com base em normativa específica posterior à data do fato gerador.

Já em relação ao exercício de 2016 e com referência às operações que envolvem o Cliente “*Litoral Ind. Com. Mat. Const. Ltda.*”, das quais deduziu-se a exigência do ICMS-ST com fundamento no PROTOCOLO ICMS Nº 26, assevera que as mercadorias envolvidas foram adquiridas, junto à recorrente, para o fim de industrialização, hipótese em que o aludido Protocolo excluiu expressamente, por sua Cláusula segunda, do regime de substituição, tal qual o art. 295, do RICMS/2012.

Sobre este ponto, afirma que decisão recorrida não foi lastrada na análise dos documentos fiscais respectivos, cerceando o seu direito à produção de prova simples, mas fundamental ao esclarecimento dos fatos, entendido que deveria o fisco oficial o destinatário das mercadorias, para que esclareça qual foi a destinação dada as mesmas, com fincas nos artigos 138, § 1º, 145 e 148, todos do RPAF.

Discorre sobre o ato administrativo, registrando que referido ato deve delimitar a matéria

tributável, 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 do NCM), presumivelmente seriam passíveis de subsunção à norma de tributação.

Relativamente à multa cominada à infração, diz que tem caráter confiscatório e fere os princípios da *proporcionalidade e da razoabilidade*, cita a doutrina, e a jurisprudência.

Por derradeiro, pede que seja recebido o presente Recurso Voluntário e, ao final, seja determinado o cancelamento da autuação quanto à Infração 02. Sucessivamente, requer-se seja mantida improcedência da exigência fiscal relacionada à Infração 01, e que ao menos seja decotado do lançamento o valor atinente à infração nº 03, em razão do seu pagamento realizado pela Recorrente, além de requerer o cancelamento das penalidades lançadas que foram em desacordo com a garantia constitucional do não confisco ou, que seja seu patamar reduzido.

#### **VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)**

Trata o presente de Recurso de Ofício, este tendo em vista o disposto no artigo 169, I, “a”, “1”, do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo Contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O Sujeito Passivo é acusado de haver deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e, deixado 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.

Em relação ao Recurso de Ofício, vejo que a desoneração do contribuinte derivou do fato de que há isenção concedida em face de circunstância material e referente à aplicação das mercadorias em obras de implantação do metrô em Salvador-Ba, restando claro que apenas o credenciamento do Contribuinte já autorizaria a benesse fiscal, o que foi reconhecido pelos julgadores de piso e pelo próprio autuante.

Nesses termos, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão que julgou improcedente a infração 1.

Quanto ao Recurso Voluntário, atinente à infração 2, alega a Recorrente que a decisão de piso atenta contra o princípio da legalidade, aduzindo que em relação às operações envolvendo “*treliças*”, não haveria que ser exigido ICMS-ST, pois referido item não estaria elencado expressamente no rol de itens submetidos ao regime da substituição tributária no ano de 2015, mencionando que foi vencido o relator que reconheceu que tal item não estava sujeito ao regime da substituição no período de apuração.

A essência da querela trazida a esta instância de julgamento diz respeito ao enquadramento dos produtos no regime de substituição tributária interestadual, especificamente o produto denominado “*treliça*”.

Sobre o tema, entendo que da mesma forma que não se admite alargamentos interpretativos na concessão de benefícios fiscais, o que tem motivos óbvios, da mesma forma, em relação aos produtos incluídos na substituição tributária, não se pode admitir os ditos alargamentos, o que se faz para entregar segurança jurídica ao administrado.

É de se dizer que nesses casos, da definição de rol de produtos da substituição tributária, tudo é derivado de celebração de acordos entre as unidades federadas envolvidas, lembrando que para o caso dos autos, há o Protocolo ICMS 26/2010, que dispõe 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.

No dito Protocolo, cláusula sexta, resta clara a determinação de que o regramento aplicar-se-á apenas em relação às mercadorias para as quais houvesse previsão de substituição tributária no

regramento do Estado de destino e signatário do Protocolo em questão.

Partindo de tais premissas, a análise se volta à aplicação da norma no tempo, restando claro, sob este prisma, que o produto “treliça” passou a constar, expressamente, no rol de produtos da substituição tributária no Anexo I, do RICMS/12 no ano de 2016, a partir da redação dada pelo Decreto nº 16.499, de 23/12/2015, no item 8.49, com o código NCM 7308.4 e a denominação “treliças de aço”.

De outra banda, não se pode olvidar, como assinalado no voto vencido da decisão recorrida, que no ano de 2015, o item que serviu de base para a autuação foi o de referência 24.53, que apesar de fazer menção ao código NCM 7308.4, não cuidou de especificar, de modo claro e objetivo, o produto “treliça”, inadmitindo, portanto, a possibilidade de inclusão do dito item no rol de produtos submetidos ao regime de substituição tributária.

Em assim sendo, por tudo o quanto exposto, entendo que são perfeitamente aceitáveis as razões recursais, sobretudo porque há que se preservar a segurança jurídica nas relações ente administração e administrado, extirpando dessa mesma relação qualquer possibilidade de entregar a qualquer das partes a determinação unilateral do que deve ou não ser passível de exigência fiscal.

Quanto ao percentual da multa incidente sobre o descumprimento de obrigação principal, em que pese entender ser demais elevado, devo registrar que para a penalidade aplicada há previsão legal instituída pela Lei nº 7.014/96, também lembrando que o RPAF-BA. veda à este Conselho decidir sobre matéria de inconstitucionalidade, igualmente sobre à possibilidade de redução da multa aplicada.

Pelo exposto, voto no sentido de PROVER PARCIALMENTE o recurso do contribuinte por julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a infração 2, para afastar 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 nos exatos termos do voto vencido do Relator de primo grau.

Assim, o voto é no sentido de dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

#### **VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)**

Peço vênica ao nobre relator para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo que se refere ao Recurso Voluntário, nos termos em que segue.

O cerne da autuação diz respeito ao regime jurídico aplicável às mercadorias denominadas “treliças” já que o sujeito passivo alega que não está incluída na sistemática da substituição tributária no Estado da Bahia, ao argumento de que o art. 289 do RICMS/12 não inclui tal descrição dentre os materiais sujeitos ao regime de substituição tributária, motivo pelo qual deixou de destacar o ICMS nas saídas internas autuadas.

Analiseemos o art. 289 do RICMS/12 (aplicável à maior parte do período), abaixo reproduzido.

*“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.*

...

#### **ANEXO I**

Item	Mercadoria / NCM
24.53	Material para andaimes, para armações (cofragens) e para escoramentos, (inclusive armações prontas, para estruturas de concreto armado ou argamassa armada), eletrocaldas e perfilados de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construção -7308.4, 7308.9

Conforme se pode depreender da leitura do texto acima, o RICMS/12 determinou a inclusão, no regime de substituição tributária, dos materiais descritos que se enquadrem nos NCM's 7308.4 e



7308.9. Tal descritivo representou uma aglutinação dos textos de ambos os NCM's, constantes da tabela TIPI, conforme abaixo.

Capítulo 73	
Obras de ferro fundido, ferro ou aço	
NCM	DESCRIÇÃO
73.08	Construções e suas partes (por exemplo, pontes e elementos de pontes, comportas, torres, pórticos, pilares, colunas, armações, estruturas para telhados, portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras, portas de correr, balaustradas), de ferro fundido, ferro ou aço, exceto as construções pré-fabricadas da posição 94.06; chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construções.
...	
7308.40.00	Material para andaimes, para armações ou para escoramentos
7308.90	Outros

Considerando que os conceitos de “gênero” e “espécie” são relativos, é fato que a Tabela do IPI optou por fazer uma descrição genérica dos materiais, sem adentrar em cada uma das mercadorias, individualmente consideradas. Tal técnica é usual na legislação e não contém nenhum vício, nem agride o princípio da dupla identidade. De fato a identificação requerida do descritivo é entre aquele referido na tabela NCM e o especificado na legislação estadual.

Embora não tenha sido feita referência específica a “treliças”, tal espécie de mercadoria se encontra classificada no gênero referido na NCM 7308.40.00, onde se enquadra a mercadoria citada.

Assim, entendo que a decisão de piso não merece reparo neste ponto.

Por conseguinte, peço vênica ao nobre relator para NEGAR PROVIMENTO a ambos os recursos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 275290.0002/17-2, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$90.136,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): José Carlos Barros Rodeiro, Carlos Antônio Borges Cohim Silva e Tiago de Moura Simões

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Recurso Voluntário)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR  
(Recurso Voluntário)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS