

**PROCESSO** - A. I. Nº 207098.0006/19-0  
**RECORRENTE** - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0011-01/20  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 01.12.2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0247-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. REDUÇÃO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00. PRODUTOS SUBMETIDOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Soa inadequado impedir-se que o Contribuinte possa desfrutar do benefício fiscal da redução da base de cálculo, já que não realizou “operações sujeitas à substituição tributária”, mas sim deu saídas a mercadorias sujeitas ao imposto normal, sem encerramento da fase de tributação. Infração elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0011-01/20, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/09/2019, para exigir ICMS no valor histórico de R\$655.417,32, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

*INFRAÇÃO 01 - 03.02.05: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, com enquadramento nos artigos 17 a 21; e art. 23 da Lei 7.014/96 (a depender da hipótese) e multa tipificada no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 19/02/2020 (fls. 129 a 136) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*Preliminarmente, constato que o Auto de Infração foi lavrado com a estrita observância dos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99, as descrições dos fatos, considerados como infração da obrigação, foram apresentadas de forma clara, precisa e sucinta, encontrando-se apta a surtir seus efeitos jurídicos e legais.*

*Em relação ao pedido de diligência solicitado pelo impugnante fica rejeitado, uma vez que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.*

*No mérito, a acusação, diz respeito a recolhimento a menor do ICMS, em função de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, frente à venda de produtos sujeitos à substituição tributária, com a aplicação do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, contrariando a determinação contida no artigo 4º, inciso I do mencionado Decreto.*

*Analizando o teor do mesmo, se constata que em seu artigo 1º:*

*“Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento...”*

*Já o artigo 4º assim determina: “Art. 4º A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplica às operações sujeitas à substituição tributária”. Ou seja, segundo a acusação, o sujeito passivo teria aplicado a redução de base de cálculo sobre saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária.*

*O autuado contestou a exigência, com base no entendimento de que somente deixariam de se aplicar a redução de base de cálculo prevista no dispositivo acima transcrito, as operações sujeitas à substituição tributária, destinadas exclusivamente ao comércio varejista para nova comercialização.*

*Ou seja, considera que nas operações que afastam a aplicação do ICMS ST, a exemplo de vendas para pessoas físicas, pessoas jurídicas não contribuinte do imposto, para consumo em processo de industrialização e consumidor final, independentemente de se tratarem de mercadorias elencadas no Anexo I do RICMS, poderia ser aplicada a redução de base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00.*

*Todavia, a empresa autuada se caracteriza como atacadista, e nesta condição, considerando que os produtos comercializados são recebidos em transferência, e estando as mesmas eventualmente sujeitas à substituição tributária, o recolhimento do imposto se dá por ocasião das saídas internas, por responsabilidade.*

*Desta maneira, quando da realização de operações de saídas de mercadorias tidas como sujeitas à substituição tributária, o estabelecimento recolhe não somente o imposto normal da operação, como, de igual forma, aquele devido a título de antecipação ou substituição tributária total, com encerramento de tributação. Nesta hipótese, tendo aderido à sistemática do Decreto nº 7.799/00, e de acordo com o acima transcrito artigo 4º, as operações com mercadorias submetidas à substituição tributária não se submeteriam à redução de base de cálculo.*

*Ademais, o Parecer nº 11234/2011, emitido pela Diretoria de Tributação - DITRI, anexado pelo autuante, confirma o entendimento acima, quando ressalta que: "...embora as saídas de materiais de construção destinados a consumidor final sejam efetuadas sem retenção do ICMS/Substituição Tributária, por força da disposição acima transcrita, tais saídas não serão alcançadas pela redução de base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00, visto que este benefício não pode ser aplicado a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (disciplina expressa contida no art. 4º, inciso I, do Dec. nº 7.799/00).*

*O referido Parecer, ainda, acrescenta que "Nas vendas a pessoa física não contribuinte do ICMS não será aplicada a substituição tributária, devendo a mercadoria sofrer tributação normal do imposto. Da mesma forma, não será aplicada a redução de base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00, devendo a tributação recair sobre a base de cálculo integral".*

*Destarte, independentemente de ser aplicada ou não a substituição tributária nas operações com não contribuintes do ICMS, aí entendidos os clientes citados pelo autuado (pessoas físicas, pessoas jurídicas não contribuinte do imposto, para consumo em processo de industrialização e consumidor final), tratando-se de mercadorias enquadradas no regime da ST, não será aplicada a redução de base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00, devendo a tributação recair sobre a base de cálculo integral.*

*Em relação às mercadorias que o autuado alega não estarem sujeitas ao regime de ICMS ST, ou seja, não constarem no Anexo I do RICMS, o autuado informou constar da "Planilha Demonstração das Operações", no entanto, verifica-se que tal demonstrativo não foi acostado aos autos, nem consta da mídia eletrônica anexada pelo autuado à fl. 89.*

*Nessas circunstâncias, caberia ao autuado comprovar de forma clara suas alegações, o que não ocorreu, e lembrando que os elementos para tal se encontram em poder da empresa, cabe, no caso, a aplicação do disposto nos artigos 140 a 143 do RPAF/99.*

*Por tais argumentos, considero subsistente a exigência fiscal em questão.*

*Cabe ainda mencionar, que a arguição de que a multa aplicada tem caráter confiscatório não subsiste. Não há que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas.*

*Ademais, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, além do que, as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.*

*De tudo exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 145 a 159, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Após fazer um rápido relato dos fatos, explica que a JJF concluiu que a tributação deveria recair sobre a integralidade dos valores das operações, sem qualquer redução da base de cálculo.

Argumenta, todavia, que, ainda que a premissa adotada pela fiscalização estivesse correta, houve erro, pois o auditor incluiu, em seu levantamento fiscal, operações com mercadorias não

sujeitas ao regime de substituição tributária, o que inquina de nulidade o lançamento, eis que descabe à autoridade julgadora refazer o lançamento.

Assegura que a autuação abrangeu mercadorias cujo código de classificação fiscal (NCM) não foi contemplado pelo Anexo I do RICMS/12, no qual se encontram listados os itens alcançados pelo regime de ICMS-ST. Afirma que, inexistindo previsão legal que contemple as mercadorias em questão no regime citado, tornam-se aplicáveis as regras atinentes ao regime de redução da base de cálculo, o que redundaria em nulidade do lançamento, ou na necessidade de decotá-lo, na proporção em que tais operações impactarem economicamente o Auto de Infração.

Especificamente no que toca à ausência da planilha, suscitada pela decisão de piso, explica que, muito embora tenha anotado o protocolo em mídia eletrônica, em seu controle interno, com expressa menção a ela na sua peça impugnatória, pugna pela sua apresentação via anexo, para que seja levada em consideração, em nome do princípio da verdade material. Transcreve a doutrina de Sérgio Ferraz e Adilson Dallari, em apoio aos seus argumentos.

Alega, ainda, que o acórdão recorrido se equivocou, pois entende que o legislador retirou do alcance da benesse do Decreto nº 7.799/00 as OPERAÇÕES que venham, efetivamente a gerar obrigação de recolher o ICMS-ST, e não quaisquer vendas que tenham por objeto MERCADORIAS eleitas como critério diferenciador determinante da submissão ao regime da substituição tributária, ainda que no caso concreto haja alguma excludente legal do regime, como normas de isenção, etc.

Transcreve o texto do art. 4º, inciso I do Decreto nº 7.799/00, para concluir que o diploma normativo excluiu do benefício as “operações” sujeitas ao regime de substituição tributária. Argumenta que, da leitura do texto normativo, colhe-se a ideia de que o legislador lançou mão, para definir o campo de abrangência da isenção parcial em tela, do termo “operações” sujeitas ao regime de substituição tributária, ao invés de reportar-se a vendas de “mercadorias” próprias do aludido regime.

Argumenta que a diferença é sensível e se torna nítida quando se perquire o peso de cada termo (operação e mercadoria) na própria matriz constitucional do imposto, que define o seu fato gerador como sendo “operações relativas a circulação de mercadorias”, de modo que o termo operações identifica o gênero de transações que impliquem em circulação (transferência de titularidade), enquanto o termo mercadorias apenas delimita esse gênero, restringindo o campo de incidência do imposto as operações praticadas com o intuito de mercancia. Destaca que tal diferença se faz perceptível na própria legislação baiana, do qual o art. 3º, inciso II é exemplo.

Transcreve trecho do voto proferido pela 4ª JF, no julgamento do A.I. nº 281508.0005/18-7, em que foi afastada a exigência fiscal relativamente às operações que tiveram como destino consumidor final, ou que se destinaram à industrialização.

Conclui, portanto, restar evidente que a menção, pelo legislador, à expressão “operações sujeitas ao regime de substituição tributária” (colocando o protagonismo no termo “operações”) tem conotação própria, diferente da hipotética menção a “mercadorias”, algo que deve ser levado em conta.

Assim, entende que estão afastados do regime de redução da base de cálculo apenas as operações sobre as quais seja aplicável a sistemática de substituição tributária, sendo lícito concluir que: (i) Apesar de determinada mercadoria ter sido eleita abstratamente pela legislação como sujeita à sistemática de ICMS ST; (ii) Se essa estiver envolvida em uma operação que, por força de sua particularidade, esteja afastada da sistemática em questão; (iii) E o contribuinte faça jus aos benefícios da redução da base de cálculo, nos termos do Decreto nº 7.799/00, a redução da base de cálculo nas operações próprias praticadas por aquele será plenamente aplicável. Nesse sentido, sustenta a interpretação literal da norma em comento.

Afirma que não se atentou o i. auditor fiscal de que, apesar das mercadorias comercializadas estarem sujeitas ao regime de ICMS ST, as operações retratadas pela autuação não estavam sujeitas à sistemática em questão, consoante demonstrado em sua impugnação, razão pela qual a

redução da base de cálculo torna-se plenamente legítima. Alega que o Parecer Ditri, citado pelo acórdão de piso, não possui efeito vinculante.

Explica que, uma vez, pois, fixada a premissa de que a redução da base de cálculo somente não seria aplicável em caso de operação efetivamente sujeita ao ICMS-ST, passará a evidenciar que tal não seria a hipótese dos autos, cuja análise acabou sendo preterida no julgamento em primeira instância administrativa, a pretexto de que a Recorrente vendeu mercadorias citadas no rol daquelas que qualificam dada operação como sujeita, em regra, ao ICMS-ST.

Transcreve a doutrina de Roque Antônio Carrazza para concluir que, a rigor, em suma, conforme deduzido na peça inaugural, a substituição tributária almeja a antecipação do imposto – e não a sua criação. Assim é que, se inexistente 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. E este é exatamente o caso dos autos, garante.

Em primeiro lugar, cita as vendas para clientes pessoas jurídicas não contribuintes do imposto e/ou consumidores finais, como a venda para construtoras de obras civis, que não são contribuintes do ICMS quanto aos bens adquiridos da Impugnante para o exercício de sua atividade fim, consoante pacificou o Superior Tribunal de Justiça, pelo rito dos recursos repetitivos.

Em segundo lugar, afirma merecerem destaque as vendas de mercadorias utilizadas em processo de industrialização, que foram excluídas do regime de substituição, pelo artigo 8º, § 8º, III da Lei Estadual nº 7.014/1996, cujo texto transcreve.

Explica que, conforme elucidado quando da impugnação, enquadram-se na situação em questão, por exemplo, as operações de remessa de mercadorias para o cliente Acopla Indústria de Máquinas e Equipamentos, cujo objeto social, conforme se constata das certidões extraídas do próprio site da SEFAZ/BA (reproduzidas à folha 154), consiste na “*Fabricação de outras máquinas e equipamentos de uso geral não especificados anteriormente, peças e acessórios*”.

Deduz assim que, não sendo o cliente supra contribuinte do ICMS, é lícito concluir que a aquisição das mercadorias remetidas pela Recorrente se deu para uso das mesmas em processo de industrialização. Logo, ainda que, com base, exclusivamente no NCM do bem, a mercadoria esteja sujeita ao ICMS ST, no caso em tela, é evidente que o aludido regime não se aplica, fazendo a Recorrente jus ao benefício de redução da base de cálculo.

Aduz ainda que, na mesma situação da operação acima indicada, encontram-se inúmeras outras para as quais os próprios clientes da Recorrente prestaram declaração, com firma reconhecida em cartório, atestando que as mercadorias se deram para aplicação das mesmas em processo de industrialização, como típicas matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem. Para exemplificar o acima exposto, a Recorrente traz aos autos inúmeras declarações prestadas por seus clientes, que se encontram arquivadas na pasta “Declarações” e, de forma amostral, representadas pelo documento que transcreve à folha 155.

Alega que, também sobre as operações de remessa de mercadorias para industrialização, merece ser revisado o lançamento, uma vez que as mesmas estão afastadas do regime de ICMS-ST e, portanto, entende fazer jus à redução da base de cálculo do imposto.

Por fim, pontua que foram contempladas na autuação operações de remessas de mercadorias realizadas entre a Recorrente e suas filiais localizadas em outras unidades da Federação. Trata-se das operações indicadas na coluna W, da planilha anexada à inicial, com a expressão “Transferência entre filiais (CFOP 5152)”. Ocorre que, conforme é de conhecimento dessa d. Câmara de Julgamento Fiscal, as remessas de mercadorias entre estabelecimentos industriais e suas filiais atacadistas estão expressamente excluídas do regime de ICMS-ST, no Estado da Bahia, por força do artigo 8º, § 8º, I da Lei nº 7.014/96, cujo texto reproduz.

Explica que referido comando foi reforçado pelo RICMS/2012, quando o artigo 289, § 2º do RICMS/2012 (cujo texto transcreve), ao tratar das hipóteses contempladas pelo regime de substituição tributária, cuidou de especificar em quais delas, nas hipóteses de remessa entre estabelecimentos, seria aplicável a sistemática.

É dizer, apenas nas vendas de trigos em grãos, farinha de trigo, dentre outros produtos elencados no § 2º do artigo 289 supra, é que o regulamento do ICMS pretendeu que o regime de ICMS-ST fosse aplicado, mesmo nas hipóteses de transferência de mercadorias entre filiais. Portanto, também nessa hipótese, entende que o regime de ICMS ST não é aplicável e deve ser reconhecida a legitimidade da aplicação do Decreto Estadual nº 7.799/2000 em favor da Recorrente.

Enfim, uma vez demonstrada a relevância da efetiva submissão ao regime de substituição das operações analisadas, para o juízo de valor acerca da legitimidade do benefício (o que tinha sido afastado pela primeira instância julgadora), entende restar justificada a prova pericial pleiteada, a fim de complementar/corroborar a demonstração da Recorrente de que o ICMS-ST não incidiu em tais operações - naturalmente, se este Eg. CONSELHO entender pela insuficiência da documentação trazida, para reconhecer a nulidade integral do lançamento -, não podendo prevalecer o argumento da Decisão recorrida no sentido de que *“os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação”*.

Ressalta que a prova merece acolhida, sobremaneira porque as razões da Recorrente não vieram pautadas em argumentos genéricos, desprovidos de demonstração, mas municiadas de planilha, com detalhamento das informações sobre as operações, inclusive com menção às notas fiscais respectivas.

Reitera que, a toda evidência, está claro que a premissa de que partiu o fiscal para efetuar o lançamento (glosar o benefício em quaisquer operações com determinadas mercadorias) não se sustenta e sendo seu o múnus de demonstrar, no mundo real, a existência da situação hipotética prevista na norma, a ensejar a sua aplicação (como reflexo da legalidade e necessidade de motivação dos atos administrativos) – o que já está sendo descumprido no caso, com a transferência à Recorrente do ônus de analisar/justificar operação por operação -, seria inadmissível tolher o seu direito à prova pleiteada, quanto mais por se tratar do refazimento do labor fiscal e de um número elevado de operações.

Ensina que a pretensão probatória tem espeque, ainda, no princípio constitucional da ampla defesa e no próprio interesse administrativo pela verdade material, consoante leciona a doutrina. Com efeito, não é razoável e ofende o citado princípio da verdade material, manter o lançamento (quanto mais, *ad argumentandum tantum*, por entender insuficiente a documentação carreada nos autos) e negar à Recorrente o seu direito à diligência, conforme autorizado pela legislação de regência (artigos 123, § 3º, e 145 do RPAF/99).

Por fim, alega o caráter confiscatório da multa de ofício aplicada no importe de 60% da exação tida por devida por agressão direta ao princípio da proporcionalidade. Em apoio aos seus argumentos, transcreve a doutrina de Odete Medauar e a jurisprudência do STF.

Diante do exposto, requer a Recorrente seja recebido o presente Recurso Voluntário e, ao final, determinado o cancelamento da autuação a fim de que seja reconhecida a insubsistência do crédito tributário em referência.

Sucessivamente, requer-se sejam canceladas as penalidades lançadas que foram em desacordo com a garantia constitucional do não-confisco ou, ao menos, seja seu patamar reduzido, de modo a atender à regra do artigo 150, IV da Constituição.

Nesses termos, pede deferimento.

## VOTO

Considerando que não foram arguídas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da minha convicção.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*”. Trata-se de operações comerciais com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com a aplicação indevida da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, conforme esclarece o Autuante na peça inaugural do lançamento, à folha 01. Acrescenta, ainda, que o Contribuinte Emitiu a Nota Fiscal nº 107097, em 30/05/2017 (DANFE anexo), com a indicação da alíquota correta, porém, sem destaque do valor do ICMS, tudo conforme Demonstrativo constante do Anexo I, referente ao exercício de 2017.

O exame do demonstrativo de débito acostado às folhas 37/50 (cópia integral em mídia, à folha 32) revela que o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com a redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, abaixo reproduzido.

*“Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:*  
...”

Como se depreende da leitura do texto acima, há previsão expressa de redução da base de cálculo nas saídas de mercadorias dos estabelecimentos atacadistas. Ocorre, todavia, que o art. 4º, inciso I deste mesmo diploma normativo trouxe uma exceção à regra prevista no caput do artigo citado, conforme abaixo.

*“Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E não se aplica às operações:*

*I - sujeitas à substituição tributária;*  
...”

Entendeu, o Autuante, que o Sujeito Passivo não poderia desfrutar da redução da base de cálculo porque deu saída a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o que atrairia a regra de exclusão prevista no art. 4º, inciso I, acima transcrita.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado, por sua vez, que a exclusão ao benefício da redução da base de cálculo, prevista no inciso I, do art. 4º do Decreto nº 7.799/00, não se relaciona às “mercadorias” (eventualmente enquadradas no regime ST), mas tem a ver com as “operações” sujeitas à substituição tributária.

Nesse sentido, entende que as operações autuadas devem gozar da redução da base de cálculo, pois não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, ainda que as mercadorias comercializadas se encontrem listadas no Anexo I do RICMS/ST. Cita, como exemplo, as operações com mercadorias destinadas a posterior industrialização, as destinadas a não contribuintes do ICMS (empresas de construção civil) e as destinadas a consumidores finais. Por fim, cita, também, as saídas, em transferência, com destino a estabelecimentos filiais, situação expressamente excluída do regime de substituição tributária, por força do art. 8º, § 8º, inciso I da Lei nº 7.014/96.

Pois bem, como se nota, a questão a ser resolvida tem a ver com a correta interpretação a ser dada ao artigo 4º, inciso I do Decreto nº 7.799/00, cujo texto peço vênia para voltar a exibir, abaixo.

*“Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E não se aplica às operações:*

*I - sujeitas à substituição tributária;*

*II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida, exceto quando for mais*

*favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício.”*

A leitura do texto normativo acima revela que o legislador excluiu, do benefício fiscal, as operações sujeitas a substituição tributária, bem como as já contempladas com outro benefício fiscal. Quis-se, com isso, evitar que a renúncia fiscal pudesse ter uma repercussão ampliada, o que seria inevitável se se permitisse que o ICMS incidente nas operações futuras pudesse ter o seu cálculo influenciado pela redução da base de cálculo do imposto normal, de responsabilidade direta do Contribuinte atacadista. Esse foi o motivo de terem sido excluídas, também, as operações já contempladas com outro benefício fiscal, prevista no inciso II, acima.

Ora, tal efeito só se apresenta na hipótese de o remetente atacadista se afigurar como o substituto tributário da operação, pois somente neste caso é que calcula o tributo incidente por toda a cadeia produtiva, referenciando o ICMS relativo às operações subsequentes com a base de cálculo do imposto normal da operação presente.

Não é, todavia, o que ocorre nos autos, pois, nas operações autuadas, não houve o destaque do ICMS-ST, ora pelo fato de haver previsão expressa nesse sentido (transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica), ora por se tratar de hipóteses em que inexistem “*operações subsequentes*” (vendas para construtoras, vendas para consumidor final ou vendas para estabelecimento industrial, para uso como matéria-prima).

Nessas hipóteses, parece inadequado impedir-se que o Contribuinte possa desfrutar do benefício fiscal da redução da base de cálculo, já que não se trata de “*operações sujeitas à substituição tributária*”, mas de operações sujeitas ao imposto normal, sem encerramento da fase de tributação.

Ademais, não se pode olvidar que a norma interpretanda possui caráter excepcional, pois representa regra de exclusão do benefício de redução da base de cálculo, previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799/00. Trata-se, em verdade, de uma exceção dentro de um subsistema isentivo, o qual possui, igualmente, caráter de exceção.

Por isso, a interpretação do art. 4º deve se dar com comedimento, ou seja, respeitando a teleologia da norma, mas de forma restritiva, já que se encontra inserida em um subsistema especial.

Nesse sentido, entendo que assiste razão ao Sujeito Passivo, sendo forçoso admitir que a presente exigência fiscal é indevida.

Do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207098.0006/19-0**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de outubro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS