

A. I. Nº - 191828.0012/20-4
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - HERMENEGILDO MAGALHÃES FRAGA
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/08/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0100-04/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL. Fato não impugnado. Infração reconhecida. Item subsistente. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. REDUÇÃO INDEVIDA. Comprovado que as operações se destinaram à clientes inscritos como comércio varejista de materiais de construção em geral. Inaplicabilidade da redução da base de cálculo na forma preconizada pelo Dec. 7.799/2000. Acusação subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. **a)** RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fatos não impugnados. Infrações mantidas. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Restou caracterizada que as operações se destinaram a adquirentes inscritos que possuem como atividade principal o comércio varejista de materiais para construções. Argumentos defensivos insuficientes para elidir a acusação. Infração subsistente. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração reconhecida. Acusação mantida. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 02/09/2020 para reclamar crédito tributário no montante de R\$90.664,50, mais multas por descumprimento de obrigação principal, em decorrência das seguintes acusações:

1–*“Utilizou indevidamente crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal”*. Valor lançado R\$18.072,62. Multa no percentual de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

2 –*“Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte incorreu em erro da determinação da base de cálculo em (02) duas operações distintas, conforme pode-se constatar nas planilhas de cálculo do imposto:*

1) Redução indevida da base de cálculo em 41,176% prevista no Decreto nº 7.999/00, nas operações sujeitas ao recolhimento antecipado do ICMSST, em desacordo com o previsto no Art. 4º, I, do mencionado diploma legal. Foi considerada, no que couber, a redução da base de cálculo em 33,33% (carga tributária de 12%) vinculada ao produto, nos termos do Convênio 33/96 e art. 266 do RICMS/BA.

2) Redução indevida da base de cálculo em 41,176% nas operações de vendas realizadas junto a consumidores finais pessoas físicas, em desacordo com o previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000. Foi considerada, no que couber, a redução na base de cálculo em 33,33% (carga tributária de 12%) vinculada ao produto, nos termos do Convênio 33/96 e art. 266 do RICMS/BA.

Nas planilhas relacionadas com o cálculo do imposto devido, as duas situações são facilmente identificadas na coluna N, intitulada “Red BC”:

1) Onde consta 33,33% na Coluna N, corresponde ao percentual que a Autuada poderia reduzir a base de cálculo, do cotejo entre o valor do ICMS apurado pelo contribuinte (coluna L) e o calculado pelo fisco (coluna Q), constatou-se a diferença a recolher na coluna R;

2) Onde consta 0,00 na Coluna N, corresponde às operações nas quais o contribuinte não poderia ter reduzido a base de cálculo do imposto em 41,176%, prevista no Decreto nº 7.799/00 –como de fato o fez – vinculadas às operações realizadas junto a consumidores finais pessoas físicas, em desacordo com o previsto no Art. 1º do mencionado diploma legal.

Decreto nº 7.799/2000:

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:

Art. 4º A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplica às operações:

I – sujeitas à substituição tributária.

Tratam-se de operações sujeitas ao recolhimento antecipado do ICMS-ST, realizadas junto a contribuintes varejistas inscritos no ramo normal de material de construção, que adquiriram mercadorias para revenda e como tal deveria ter procedido à retenção do ICMSST e não o fez, além de ter procedido a redução indevida da base de cálculo ou realizada a maior, objeto desta autuação.

No momento da venda o remetente (vendedor) não tem como identificar se o destinatário utilizará as mercadorias para consumo ou como insumo fabril, sobretudo quando se tratar de adquirentes inscritos no cadastro do ICMS como comércio varejista, como foi o caso...”

Valor lançado R\$32.547,96 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

3 – “Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Tudo conforme consta das planilhas anexas a Este Auto de Infração, cujas cópias serão entregues ao contribuinte por ocasião da ciência”. Valor lançado R\$1,84 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

4 – “Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, para vendas realizadas para contribuintes neste Estado.

Refere-se a diversas operações de vendas internas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, sujeitas ao recolhimento antecipado do imposto, realizadas juntos a contribuintes do ICMS, com atividade econômica de comércio varejista ou atacadista de material de construção ou de ferragens em geral, cujas mercadorias foram adquiridas para revenda.

A autuada exerce a atividade principal de comércio atacadista de materiais de construção, filial de indústria, e como tal obriga-se a proceder ao recolhimento do ICMSST nas operações de saídas, no que couber. É de bom alvitre registrar que nenhuma das operações que foram objeto da autuação foi realizada junto a consumidores finais. Todas tiveram como adquirentes contribuintes inscritos, que exploram a atividade de comércio varejista ou atacadista de material de construção em geral ou de ferragens em geral.

A regra geral nas vendas pelo substituto tributário é pela retenção do ICMSST (como foi o caso), cujas mercadorias encontram-se arroladas no Anexo I do RICMS/BA. Todas as operações foram

realizadas junto a contribuintes varejistas, com atividade principal de comércio varejista ou atacadista de material de construção em geral, ou de ferragens em geral, conforme se comprova mediante a apensação no processo fiscal dos extratos emitidos pelo sistema INC. No momento da venda o remetente (vendedor) não tem como identificar se o destinatário utilizará as mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento.

Na forma do Art. 8º da Lei nº 7.014/96, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo proceder a retenção do imposto devido nas operações a serem realizadas pelo adquirente, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I, exceto nas hipóteses de tê-las recebido já com o imposto antecipado.

Considerando que a atividade principal exercida pelos adquirentes é de comércio varejista, no momento da venda a autuada não tinha como inferir que se tratava de aquisição que não fosse para revenda. O simples fato da atividade principal exercida pelos adquirentes ser comércio varejista de material de construção e assemelhados e as operações estarem sujeitas à retenção do ICMS ST, é suficiente para respaldar a exigência fiscal, uma vez que não se sabe no momento da venda qual a destinação da mercadoria...”. Valor lançado R\$38.906,82 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

5 – “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou de serviço tomado sem o registro na escrita fiscal”. Multa aplicada no valor de R\$1.135,26, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seus representantes legais, ingressou com Impugnação Parcial ao lançamento, 131 a 142, cuja defesa se resume a enfrentar apenas às infrações 2 e 4.

Desta maneira ingressou nas razões de mérito do lançamento, onde, em relação aos itens impugnados, referiu-se inicialmente à infração de nº 2, que decorreu de recolhimento *a menor* de ICMS, em razão de ter se utilizado de uma redução indevida da base de cálculo aplicável sobre as operações de saída de mercadorias devidamente escrituradas, em razão de que, segundo o entendimento do autuante, apesar de as mercadorias comercializadas estarem, de fato, sujeitas ao benefício da redução da base de cálculo, as mesmas estavam sujeitas, igualmente, ao regime de substituição tributária, o que afastaria a aplicação do benefício em questão, como regra de exceção.

Disse que, de fato, estava sujeito ao benefício de redução de base de cálculo em relação às mercadorias autuadas (fato incontroverso), por força do Decreto Estadual nº 7.799/00 e do Termo de Acordo firmado com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ/BA). Assim, nos termos do referido instrumento legal, encontram-se afastadas do regime benéfico **as operações – e não as mercadorias em si** – sujeitas à sistemática de substituição tributária, a rigor do artigo 4º, I, abaixo transcrito:

*Art. 4º A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplica às **OPERACÕES**:*

I - sujeitas à substituição tributária;

Nesta ótica asseverou que resta nítida, a partir da leitura do dispositivo legal acima, que a intenção do legislador, ao retirar do alcance do Decreto Estadual nº 7.799/00 as operações objeto da sistemática do ICMS ST, foi a de limitar os efeitos da redução da carga tributária às operações próprias do contribuinte, isto pois, uma vez que, na sistemática de ICMS ST, o contribuinte recolhe não somente o imposto correspondente às suas próprias operações, mas também aquele incidente nas cadeias sucessivas e que, para cálculo desse último, a base de cálculo do ICMS próprio é parâmetro, se a redução da base de cálculo alcançasse as operações sujeitas à substituição tributária, toda a cadeia estaria desonerada parcialmente do tributo estadual.

Pontuou que a forma utilizada pelo legislador para alcançar o objetivo supra, a qual considera tecnicamente perfeita, foi se valer da expressão “Operações” sujeitas ao regime de substituição tributária, em detrimento da palavra “Mercadorias”, que se tivesse sido a opção, acabaria por excluir do benefício, sem estar a serviço da finalidade acima elucidada, também aquelas operações não sujeitas ao regime da substituição, desestimulando a sua prática, quando na

verdade, certamente, a intenção do legislador foi, justamente, estimular, ao conceder o benefício fiscal em tela.

Com efeito, a rigor da norma que define o fato gerador do ICMS (artigo 155, II, da CR/88) como sendo as “*operações relativas à circulação de mercadorias*”, enquanto a expressão “*operações*” identifica o gênero de transações que impliquem em *circulação – transferência de titularidade* -, a palavra “*mercadorias*” apenas delimita esse gênero, restringindo o campo de incidência do imposto às operações que envolvam um intuito de *mercancia*, ou seja, as expressões “*Operações*” e “*Mercadorias*” tem conteúdos distintos e cada qual confere o seu sentido à regra matriz do imposto em questão, sendo que, por força do artigo 111, I, do CTN, por se tratar a regra do artigo 4º, I, do Decreto Estadual nº 7.799/00, de típica norma que institui benefício fiscal, deve a mesma ser interpretada restritivamente.

Desta maneira, sustentou que estão afastados do regime de redução da base de cálculo apenas as operações sobre as quais seja aplicável à sistemática de substituição tributária, sendo lícito concluir que:

- (i) Apesar de determinada **mercadoria** ter sido eleita abstratamente pela legislação como sujeita à sistemática de ICMSST;
- (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.

Afirmou ser este o caso da autuação, ao que não se atentou o autuante, ou seja, em que pese algumas mercadorias por ela comercializadas – e não todas - estejam sujeitas ao regime de ICMSST, as operações retratadas pela autuação não estavam sujeitas à sistemática em questão, consoante diz que será a seguir exposto, razão pela qual a redução da base de cálculo torna-se plenamente legítima, acrescentando que, consoante afirma que também irá demonstrar, há mercadorias que sequer estão sujeitas ao regime da substituição tributária, por terem por objeto mercadorias que não estão no Anexo I do RICMS/BA.

Ao se reportar à infração de nº 4, que trata da ausência de recolhimento do ICMS-ST, sustentou que exsurge o mesmo contexto, ora as operações não se submeteram ao regime da substituição por alguma particularidade, ainda que tenham tido por objeto mercadorias próprias deste regime, ora as operações tiveram por objeto mercadorias que sequer determinam o recolhimento de ICMS-ST.

Em seguida passou a discorrer acerca “*DAS INÚMERAS PARTICULARIDADES DAS OPERAÇÕES ENVOLVIDAS NA AUTUAÇÃO E QUE AFASTAM A APLICAÇÃO DO ICMS ST*”. Neste sentido pontuou que em que pese represente 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, citando doutrina a este respeito.

Mencionou que a substituição tributária almeja a antecipação do imposto, e não a sua criação, sendo este exatamente o caso dos autos, pois, conforme afirmou que será a seguir evidenciado, a rigor do regime jurídico aplicável às operações subsequentes à venda que promoveu, estas se encontram evidentemente afastadas do campo de incidência do imposto, seja pelo fato da mercadoria não estar arrolada no anexo I, do RICMS, como determinante do regime da substituição, seja pela natureza dos clientes (não contribuintes), ou ainda pela própria inexistência de operação subsequente, citando, abaixo alguns casos a título de exemplo:

VENDAS PARA CLIENTES ALHEIOS À SISTEMÁTICA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (PESSOAS FÍSICAS, PESSOAS JURÍDICAS NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO E CONSUMIDOR FINAL). A este

respeito pontuou que dentre as operações objeto de exigência do ICMSST, na presente autuação, foram relacionadas vendas de mercadorias que efetuou que, pela natureza dos seus clientes e das atividades prestadas por estes, por si só, estão inequivocamente afastadas da sistemática de recolhimento do ICMS e, pois, da sistemática de substituição tributária, uma vez que sequer existem operações internas subsequentes e passíveis de tributação, ainda que de forma antecipada.

Afirmou em seguida que, uma vez que o regime aplicável ao regime do ICMSST é 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, conseqüentemente, dever de submissão da Impugnante ao regime em questão na qualidade de substituta tributária.

VENDAS PARA CLIENTES PESSOAS JURÍDICAS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO E/OU CONSUMIDORES FINAIS (*MERCADORIA SUJEITA À ST, MAS OPERAÇÃO CANAL 40 É VENDA PARA CONSUMO*). Neste tópico sustentou ser patente a ilegitimidade da exigência do ICMS-ST recaída sobre operações de remessa de mercadorias para pessoas jurídicas não contribuinte do imposto e / ou situações em que a mercadoria adquirida foi utilizada para consumo próprio do cliente (consumidor final), sem que haja saída subsequente.

A este respeito afirmou que assim como na hipótese das pessoas físicas, nas hipóteses em questão inexistente operação subsequente alcançada pelo campo de incidência do ICMS, seja, porquanto, os clientes não podem ser tratados como sujeito passivo do imposto, em especial por não terem o condão de realizar o fato gerador, seja, porque as mercadorias adquiridas foram utilizadas para consumo próprio dos adquirentes, a exemplo de consumo das mercadorias em obras de construção civil.

Nesse ponto, disse que podem ser destacadas as inúmeras vendas de mercadorias para pessoas jurídicas construtoras de obras civis, as quais adquiriram tais bens tão somente para utilização dos mesmos em obras por estas construídas, sendo que, tais pessoas jurídicas, em geral, não são contribuintes do ICMS, consoante já firmado pela jurisprudência pátria em julgado submetido à sistemática do artigo 543 – C do CPC/1973 (REsp nº 1.135.489/AL) e no enunciado da Súmula nº 432(STJ), os quais apreciaram a possibilidade de as mesmas serem obrigadas ao pagamento do diferencial de alíquota na hipótese da aquisição de bens utilizados como insumos em suas obras, *in verbis*:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA UTILIZAÇÃO NAS OBRAS CONTRATADAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. NÃO INCIDÊNCIA. 1. *As empresas de construção civil (em regra, contribuintes do ISS), ao adquirirem, em outros Estados, materiais a serem empregados como insumos nas obras que executam, não podem ser compelidas ao recolhimento de diferencial de alíquota de ICMS cobrada pelo Estado destinatário (...)* 2. **É que as empresas de construção civil, quando adquirem bens necessários ao desenvolvimento de sua atividade-fim, não são contribuintes do ICMS. Consequentemente, “há de se qualificar a construção civil como atividade de pertinência exclusiva a serviços, pelo que ‘as pessoas (naturais ou jurídicas) que promoverem a sua execução sujeitar-se-ão exclusivamente à incidência de ISS, em razão de que quaisquer bens necessários a essa atividade (como máquinas, equipamentos, ativo fixo, materiais, peças, etc.) não devem ser tipificados como mercadorias sujeitas a tributo estadual’** (José Eduardo Soares de Melo, in ‘Construção Civil - ISS ou ICMS?’, in RDT 69, pg. 253, Malheiros).” (EREsp 149.946/MS). 3. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1135489/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010).

Sustentou que, com base nas razões acima, deve ser extirpado do lançamento as exigências que tenham relação com remessas de mercadorias para clientes pessoas jurídicas não contribuintes do imposto e consumidoras finais, bem como pessoas jurídicas cujo objeto social seja o de construção civil.

VENDAS DE MERCADORIAS UTILIZADAS EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO (*MERCADORIA SUJEITA À ST, MAS OPERAÇÃO CANAL 20 É VENDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO*). Aqui sustentou que

também não pode prevalecer o lançamento no tocante à exigência do ICMSST nas operações de venda de mercadorias para consumo no processo de industrialização dos seus clientes, por força do artigo 8º, §8º, III, da Lei Estadual nº 7.014/1996, que dispõe sobre o ICMS no âmbito do Estado da Bahia, as circunstâncias em questão estão, expressamente, afastadas do regime de substituição tributária, confira-se:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

(...)

III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

Diante do quanto sustentou, disse se perceber que, em razão da forma como foi realizado o trabalho fiscal, o mesmo acabou contrariando, novamente, as regras claras que norteiam o instituto da substituição tributária, o que deve ser afastado por esse órgão julgador, afirmando que inexistindo o dever de recolher o ICMS-ST pelo fato da aquisição da mercadoria para utilização como insumo no processo de industrialização, de modo que, 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 jus ao benefício de redução da base de cálculo.

Acrescentou que na mesma situação da operação acima mencionada, encontram-se inúmeras outras, sendo que, para exemplificar o que expôs, e amparada no princípio da verdade material citado anteriormente, irá carrear aos autos as declarações prestadas por seus clientes, ainda que de forma amostral, capazes de confirmar a argumentação por ela despendida.

Citou, ainda que, sobre as operações de remessa de mercadorias para industrialização, merece ser revisado o lançamento, uma vez que as mesmas estão afastadas do regime de ICMSST e a Suplicante faz jus, pois, à redução da base de cálculo do imposto.

Nos termos do artigo 123, §3º, do Decreto Lei nº 7.629/1999, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal do estado da Bahia – RPAF/BA, requereu a realização de diligência visto que, grande parcela da autuação decorreu da metodologia e análise superficial realizada pela auditoria fiscal em relação às operações de remessa de mercadorias que praticou, não se atentando a auditoria para a natureza das operações, dentre esses:

(i) Tratou como sujeita ao ICMSST a remessa de mercadorias destinadas à industrialização;

(ii) Tratou como sujeita ao ICMSST a remessa de mercadorias destinadas ao uso e consumo pelo adquirente;

Desta maneira, advogou que para a completa compreensão da matéria e deslinde do feito faz-se 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 ocorreram de forma **inequívoca**, apresentando, para tanto, os quesitos a serem respondidos pelo auditor responsável:

QUESITO Nº 1: requer que o Fiscal relacione cada uma das operações retratadas na autuação;

QUESITO Nº 2: Para cada uma das operações *supra*, requer que o Fiscal relacione o cliente adquirente e o objeto social desse, além de informar o NCM do bem envolvido;

QUESITO Nº 3: Ao final, requer que o Fiscal informe, com base nas declarações dos autos, e outros elementos à sua disposição, quais operações de remessa envolvidas na autuação se destinou à

industrialização e uso ou consumo do adquirente;

Para tanto, nomeou como assistente técnica, a Sra. Nathália Mantese Rheinheimer, advogada, OAB/RS 76.199, com endereço profissional na Av. Fernandes da Cunha, 633, Mares, CEP40445-200, Salvador/BA e telefones de contato 71 4009 8516 / 71 98398 9111 e com o seguinte endereço eletrônico: nathalia.rheinheimer@arcelormittal.com.br.

No tópico seguinte passou a discorrer ao que denominou de “*ilegitimidade das penalidades cominadas - ofensa ao princípio do não confisco*”, sustentando que em se prevalecendo às exigências fiscais, mesmo que parcialmente, ela é de ser afastada ao menos no que se refere à multa imposta no percentual de 60% (sessenta por cento) das exações tidas por devidas, à teor da cláusula constitucional que veda o efeito confiscatório (art. 150, IV).

Apresentou para legitimar seus argumentos jurídicos decisão originária do Supremo Tribunal Federal no sentido de que as multas na seara fiscal devem sofrer limitação quantitativa em homenagem à garantia de não confisco, onde foi reduzida uma penalidade na ordem de 60% para 30%.

Em conclusão, reiterou o pedido de produção de prova pericial, requereu 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 da multa exigido para patamares razoáveis e que respeitem a vedação ao efeito de confisco, nos termos do argumento desenvolvido nos itens acima.

Requereu, por fim, que todas as intimações sejam direcionadas à empresa, ao seu departamento jurídico, situado na Av. Carandaí, 1115 - 16º andar, CEP: 30130-915 - Belo Horizonte - MG – Brasil, e-mail: notificacao.juridico@arcelormittal.com.br), sob pena de nulidade.

O autuante apresentou a Informação Fiscal conforme fls. 220 a 234, reproduzindo, em síntese, os argumentos defensivos, onde, em relação a infração 02, que trata de recolhimento a menos de ICMS no valor de R\$32.547,96 em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, pontuou que o autuado exerce a atividade principal de comércio atacadista especializado de materiais de construção, filial de indústria, e como tal obriga-se a proceder ao recolhimento do ICMSST nas operações de saídas, no que couber.

Já em relação a infração 04, a qual diz respeito ao recolhimento a menor de ICMS no valor de R\$38.906,82 em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, em razão de as operações estarem sujeitas, sim, ao recolhimento do ICMSST, e como tal a Autuada não poderia ter procedido à redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/2000, ao teor do seu art.4º, I, cujos demonstrativos disse que encontram-se apensados aos autos.

Em seguida voltou a transcrever a fundamentação legal já inserida no próprio corpo da autuação, peça inicial, e, adiante, asseverou que diferentemente do que sustenta o autuado, nenhuma das operações que foram objeto da autuação foi realizada junto a consumidores finais pessoas jurídicas (como construtoras, por exemplo). Todas tiveram como adquirentes consumidores finais pessoas físicas (não aplicável a redução da base de cálculo em referência, nos termos do art. 1º do Decreto nº 7.799/2000), e com contribuintes inscritos, que exploram a atividade principal de comércio varejista de material de construção em geral, ferragens ou assemelhados.

Acrescentou que a regra geral nas vendas pelo substituto tributário é pela retenção do ICMSST (como seria o caso), cujas mercadorias encontram-se arroladas no Anexo I do RICMS/BA e como tal não poderia o autuado ter procedido à redução da base de cálculo, a teor do Decreto nº 7.799/2000.

Sustentou que se tratam de operações cujas mercadorias se encontram identificadas nas diversas planilhas acostadas ao processo fiscal, sujeitas, sim, ao recolhimento do ICMSST, de acordo com o mencionado Anexo, aplicável no período auditado respectivo, enquanto que todas as operações

foram realizadas junto a contribuintes varejistas, com atividade principal de comércio varejista de material de construção em geral, ferragens ou assemelhados, conforme se comprovou mediante a apensação aos autos dos extratos emitidos pelo sistema INC (doc. fls. 105 – 199), enquanto que nenhum deles exerce a atividade principal de indústria, conforme se observa nos extratos do Sistema INC.

Disse que na forma do Art. 8º da Lei nº 7.014/96, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo proceder a retenção do imposto devido nas operações a serem realizadas pelos adquirentes, assim como do imposto relativo aos serviços prestados, o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes do Anexo I da citada Lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado.

Ponderou que considerando que a atividade principal exercida pelos adquirentes é de comércio varejista, no momento da venda o autuado não tinha como inferir que se tratava de aquisição que não fosse para revenda, enquanto que as declarações por si só de alguns clientes (mencionadas pelo autuado que serão exibidas oportunamente) ou mesmo se tivesse sido de todos envolvidos nas operações que não adquiriram as mercadorias para revenda, não consegue elidir o lançamento fiscal, acrescentando que poderia, a título exemplificativo, ter apresentado cópia do registro contábil da mercadoria na sua escrita com o CNAE de compra para consumo ou industrialização, não o fazendo porque os produtos foram de fato adquiridos para revenda.

Acrescentou que o simples fato da atividade principal exercida pelos adquirentes ser comércio varejista de material de construção e assemelhados e as operações estarem sujeitas à retenção do ICMSST, é suficiente para respaldar a exigência fiscal, uma vez que não se sabe no momento da venda qual a destinação da mercadoria, e, se assim não o fosse, todos os contribuintes adquirentes de mercadorias no momento da compra arguiriam junto ao vendedor que não procedesse à retenção do ICMSST porque são destinadas para uso/consumo ou como insumo/matéria – prima para aplicação no processo fabril do estabelecimento.

Observou que haja vista que todos os clientes do autuado envolvidos nas operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária exercerem a atividade principal de comércio varejista de material de construção, ferragens e assemelhados, a regra é pela retenção do ICMSST por parte do contribuinte substituto tributário, como é o caso do autuado, e, assim, não poderia ter reduzido a base de cálculo com fulcro no Decreto nº 7.799/2000, ao tem em que, na hipótese de o contribuinte adquirir mercadoria para revenda, com a retenção do ICMSST, e posteriormente der destinação diversa ao produto (para uso/consumo ou para emprego no processo fabril, por exemplo), poderá se creditar na escrita fiscal de ambas as parcelas do imposto (ICMS normal e ICMSST), nos termos da legislação.

Afirmou que, diferentemente do que relata o autuado, considerou no lançamento fiscal apeans as operações sujeitas à substituição tributária para se apurar a redução indevida da base cálculo, e não as mercadorias em si, reafirmando que nenhuma operação objeto do lançamento fiscal fora realizada com contribuintes/clientes que exercem a atividade principal de indústria, que afastaria a exigência do ICMSST, e por conseguinte ensejaria o direito ao autuado de poder ter reduzido a base de cálculo do imposto, enquanto que também as mercadorias não foram adquiridas para uso/consumo do estabelecimento, porque se o fosse os destinatários teriam contabilizado as operações com o CFOP próprio, procedimento este não comprovado no processo pelo autuado.

Em relação a infração 04, voltou a destacar a atividade principal exercida pelo autuado, que é a de comércio atacadista especializado de materiais de construção, filial de indústria, e como tal obriga-se a proceder ao recolhimento do ICMSST nas operações de saídas, no que couber, enquanto que, todas as operações objeto do lançamento fiscal tiveram como adquirentes contribuintes inscritos, que exploram a atividade principal de comércio varejista de material de construção em geral, ferragens ou assemelhados.

A regra geral nas vendas pelo substituto tributário é pela retenção do ICMSST (como seria o caso), cujas mercadorias encontram-se arroladas no Anexo I do RICMS/BA. Tratam-se de operações

sujeitas ao recolhimento do ICMSST, de acordo com o mencionado Anexo, aplicável no período auditado respectivo.

Destacou que todas as operações foram realizadas junto a contribuintes varejistas, com atividade principal de comércio varejista de material de construção em geral, ferragens ou assemelhados, conforme se comprovou mediante a apensação aos autos dos extratos emitidos pelo sistema INC (doc. fls. 66 – 121), enquanto que nenhum deles exerce a atividade principal de indústria, conforme se observa nos citados extratos do Sistema INC.

Citou que na forma do Art. 8º da Lei nº 7.014/96, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo proceder a retenção do imposto devido nas operações a serem realizadas pelos adquirentes, assim como do imposto relativo aos serviços prestados, o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes do Anexo I da citada Lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado.

Ressaltou que o simples fato da atividade principal exercida pelos adquirentes ser comércio varejista de material de construção e assemelhados e as operações estarem sujeitas à retenção do ICMSST, é suficiente para respaldar a exigência fiscal, uma vez que não se sabe no momento da venda qual a destinação da mercadoria, sendo que, se assim não o fosse, todos os contribuintes adquirentes de mercadorias no momento da compra arguiriam junto ao vendedor que não procedesse à retenção do ICMSST porque são destinadas para uso/consumo ou como insumo/matéria – prima para aplicação no processo fabril do estabelecimento.

Considera inadmissível o pedido de diligência formulado pelo autuado no sentido de que relacione cada uma das operações objeto do lançamento fiscal, que se relacione o cliente adquirente e o objeto social de cada um, além de informar a NCM de cada mercadoria e que sejam informadas quais operações se destinaram à industrialização e uso ou consumo dos adquirentes, ao argumento de que o autuado bem sabe de quais operações o lançamento fiscal se refere, visto que as planilhas acostadas ao processo fiscal são elucidativas, já que constam das mesmas a identificação de todas as notas fiscais (por ela emitidas), descrição e códigos de cada mercadoria, CFOP etc., tendo sido entregue ao mesmo cópia dos extratos do sistema INC, onde consta a identificação do contribuinte/cliente e a atividade econômica que cada um exerce, não tendo sentido informar quais operações destinaram à industrialização ou para uso/consumo dos adquirentes em razão de nenhuma delas ter sido realizada para tais finalidades.

Registrou que o autuado não apresentou nenhum questionamento acerca do cálculo do imposto, limitando-se tão-somente a questionar a inaplicabilidade do ICMSST sobre as operações, sem, contudo, exhibir nenhuma prova material que pudesse elidir o lançamento fiscal.

Citou, por fim, que existem precedentes nesse Egrégio Conselho de julgamentos que guardam relação com o mesmo fato gerador em comento, a exemplo dos Acórdãos nº CJF Nº 0157-11/19 e JJF Nº 0103-05/20-VD, bem como diversos outros vinculados a Autos de Infração lavrados contra o próprio autuado.

Em relação ao argumento do autuado contra a aplicação da multa de 60%, entendeu como sendo inaplicável, uma vez que é uma decorrência direta e imediata da Lei nº 7.014/96, instituída pelo Estado da Bahia no exercício da sua competência constitucional (CF/88, Art. 24, Inciso I), enquanto que em relação ao pedido de diligência opinou pelo seu indeferimento na medida em que, ao seu entendimento, o processo se encontra instruído com os elementos necessários ao seu deslinde.

Conclui pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

Foi juntado à fl. 237 do PAF, extrato emitido pelo Sistema SIGAT indicando a ocorrência de pagamentos efetuados em 23/12/2020 nos valores de R\$579,47 e R\$21.643,86.

VOTO

Através do Auto de Infração sob análise foram imputados ao autuado o cometimento de 05 (cinco) infrações à legislação tributária estadual, do que resultou na exigência no total de R\$90.664,50,

mais multas de 60%, das quais, houve o reconhecimento pelo autuado do valor do débito relacionado às infrações 01, 03, e 05, nos valores respectivos de R\$18.072,62, R\$1,84, e R\$1.135,26, cujo pagamento respectivo fora efetuado em 23/12/2020 consoante se comprova através do extrato SIGAT de fl. 237, informando os pagamentos nos valores totais de R\$579,447 e R\$21.643,86.

Desta maneira as infrações acima, que foram pagas, ficam mantidas, restando, conseqüentemente, subsistentes.

Considerando que não houve qualquer questionamento em relação a aspectos formais do lançamento, que atende aos requisitos estabelecidos pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, passo ao exame do mérito relacionado às infrações 02 e 05, únicos que foram impugnadas.

Assim é que, em relação à infração 02, que trata de recolhimento a menos de ICMS no valor de R\$32.547,96 em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, o autuante considerou que o autuado exerce a atividade principal de comércio atacadista especializado de materiais de construção, filial de indústria, e como tal obriga-se a proceder ao recolhimento do ICMSST nas operações de saídas que efetua, naquilo que couber tal situação.

Consta na imputação que o autuado incorreu em dois erros que motivaram a autuação, ambos relacionados a determinação do valor da base de cálculo, devidamente indicados nas planilhas de fls. 66 a 93, os quais seriam decorrentes das seguintes situações:

1) Redução indevida da base de cálculo em 41,176% prevista no Decreto nº 7.999/00, nas operações sujeitas ao recolhimento antecipado do ICMSST, em desacordo com o previsto no Art. 4º, I, do mencionado diploma legal. Foi considerada, no que couber, a redução da base de cálculo em 33,33% (carga tributária de 12%) vinculada ao produto, nos termos do Convênio 33/96 e art. 266 do RICMS/BA.

2) Redução indevida da base de cálculo em 41,176% nas operações de vendas realizadas junto a consumidores finais pessoas físicas, em desacordo com o previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000. Foi considerada, no que couber, a redução na base de cálculo em 33,33% (carga tributária de 12%) vinculada ao produto, nos termos do Convênio 33/96 e art. 266 do RICMS/BA.

Sustentou o autuante que nas planilhas relacionadas com o cálculo do imposto devido, as duas situações acima são facilmente identificadas na coluna N, intitulada “Red BC” da forma abaixo:

1) Onde consta 33,33% na Coluna N, corresponde ao percentual que a Autuada poderia reduzir a base de cálculo, do cotejo entre o valor do ICMS apurado pelo contribuinte (coluna L) e o calculado pelo fisco (coluna Q), constatou-se a diferença a recolher na coluna R;

2) Onde consta 0,00 na Coluna N, corresponde às operações nas quais o contribuinte não poderia ter reduzido a base de cálculo do imposto em 41,176%, prevista no Decreto nº 7.799/00 – como de fato o fez – vinculadas às operações realizadas junto a consumidores finais pessoas físicas, em desacordo com o previsto no Art. 1º do mencionado diploma legal.

Em sua peça impugnativa sustentou o autuado que o autuante não se atentou, em que pese algumas mercadorias por ele comercializadas – e não todas - estarem sujeitas ao regime de ICMSST, que as operações retratadas pela autuação não estavam sujeitas à sistemática em questão, razão pela qual a redução da base de cálculo torna-se plenamente legítima, acrescentando que, consoante irá demonstrar, há mercadorias que sequer estão sujeitas ao regime da substituição tributária, por terem por objeto mercadorias que não estão no Anexo I do RICMS/BA.

Nessa ótica asseverou que a situação acima é o caso dos autos na medida em que a rigor do regime jurídico aplicável às operações subsequentes às vendas que promoveu, estas se encontram evidentemente afastadas do campo de incidência do imposto, seja pelo fato das mercadorias não estarem arroladas no Anexo I do RICMS/BA, como determinante do regime da substituição, seja pela natureza dos clientes (não contribuintes), ou, ainda, pela própria inexistência de operação

subsequente.

Assim é que, em relação à infração 02, está plenamente demonstrado nos autos que a exigência está relacionada a redução indevida da base de cálculo do imposto em função de a) Redução indevida da base de cálculo em 41,176% prevista no Decreto nº 7.999/00, nas operações sujeitas ao recolhimento antecipado do ICMSST, em desacordo com o previsto no Art. 4º, I, do mencionado diploma legal em total desacordo com o previsto pelo Art. 4º, I, do mencionado diploma legal, tendo sido considerada pelo autuante, naquilo que coube, a redução da base de cálculo em 33,33% (carga tributária de 12%) vinculada ao produto, nos termos do Convênio 33/96 e art. 266 do RICMS/BA.

b) e redução indevida da base de cálculo em 41,176% nas operações de vendas realizadas junto a consumidores finais pessoas físicas, em desacordo com o previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, sendo, também, considero, naquilo que foi cabível, a redução na base de cálculo em 33,33% (carga tributária de 12%) vinculada ao produto, nos termos do Convênio 33/96 e art. 266 do RICMS/BA.

As situações acima estão plenamente demonstradas nas planilhas elaboradas pelo autuante, entregues ao autuado e de fácil assimilação, indicando, inclusive as operações onde poderiam ter sido aplicados o percentual de redução da base de cálculo em 33,33% e aquelas em que não caberia a redução.

Considerando que o autuado não enfrentou tais situações em sua defesa, enquanto que restou comprovado, através das planilhas elaboradas pelo autuante, que as operações foram realizadas para clientes/contribuintes que exercem a atividade de comércio varejista de materiais de construções, consoante fichas de dados cadastrais anexadas aos autos, inexistindo vendas para estabelecimentos industriais a título de insumo e, ainda, aquisições para uso ou consumo próprio pelo adquirente, entendo que a infração 02 é totalmente subsistente tendo em vista que o autuado se limitou a argumentações de cunho jurídico incapazes de afastar a autuação e, também, não apresentou concretamente qualquer fato ou documento que possua o condão de elidir a acusação.

Ao se reportar à infração 04, em linhas gerais, o autuado pontuou que o regime jurídico aplicável às operações subsequentes às vendas que promoveu se encontra afastado do campo da incidência do imposto, seja pelo fato das mercadorias não estarem arroladas no Anexo I do RICMS/BA, como determinante do regime da substituição, seja pela natureza dos clientes adquirentes ou, ainda, pela própria inexistência de operação subsequente.

Para efeito de comprovação e de fundamentação ao seu argumento, citou as seguintes situações que teriam ocorrido: *(a) vendas para clientes alheios à sistemática de recolhimento do ICMS (pessoas físicas, pessoas jurídicas não contribuinte do imposto e consumidor final); (b) vendas para clientes pessoas jurídicas não contribuintes do imposto e/ou consumidores finais (mercadoria sujeita a ST, mas operação canal 40 é venda para consumo) e (c) vendas de mercadorias utilizadas em processo de industrialização (mercadoria sujeita à ST, mas operação canal 20 é venda para industrialização).*

Da análise das questões postas acima, se confirmadas estivessem, seriam situações em que deveriam ser expurgadas da autuação as operações a ela relacionadas, mediante realização de diligência. Entretanto, nenhuma comprovação foi carreada aos autos pelo autuado que dessem respaldo ao seu argumento.

Os argumentos apresentados pelo autuado, foram rechaçados de forma objetiva e bem fundamentada pelo autuante, na medida em que as questões envolvidas na autuação se coadunam com situações fáticas, probatórias, enquanto que os argumentos defensivos foram conduzidos apenas sob o ponto de vista jurídico, eis que, as situações que careciam de comprovação fática dos argumentos, não vieram os autos, enquanto que os dados cadastrais dos adquirentes, fls. 103 a 121, atestam o acerto da autuação, razão pela qual considero também subsistente a infração 04.

De maneira que, pelo fato das infrações 02 e 04, objeto da impugnação, estarem plenamente demonstradas nos autos através de planilhas analíticas, bastantes objetivas e com muita clareza,

enquanto que o autuante não carrou aos autos nenhum elemento que justificasse o encaminhamento dos autos para uma revisão no lançamento, é que, com fulcro no Art. 147, I e II do RPAF/BA, indefiro o pedido de diligência e ou de perícia fiscal formulados pelo autuado, por considerar estarem presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

No que pertine ao argumento de efeito confiscatório na penalidade aplicada, registro que à luz do Art. 167, inciso I do RPAF/BA não compete aos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, enquanto que a multa de 60% deve ser mantida neste patamar em face da expressa previsão pela Lei nº 7.014/96.

Em conclusão voto pela Procedência do presente Auto de Infração, devendo ser homologados os valores comprovadamente já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 191828.0012/20-4**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$89.529,24**, acrescido da multa de 60% com previsão no Art. 42, incisos VII “a”, II “a”, e “e” e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.135,26**, prevista no inciso IX do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR