

PROCESSO	- A. I. N° 191825.0009/20-3
RECORRENTE	- ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4 <sup>a</sup> JJF n° 0228-04/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/07/2024

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0260-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Verifica-se que a discussão a respeito da natureza das mercadorias objeto das operações há perfeita identidade na descrição na documentação fiscal por ela produzida e indicada nos autos pela autuação em relação dos produtos telha (NCM 7308.90.90), treliça (NCM 7308.40.00), vergalhões (NCM 7214.20.00), arames (NCM 7313.00.00 e 7217.20.90), eletrodos (8311.00.00), pregos (NCM 7317.00.90) e colunas (NCM 7308.40.00), nos termos claramente expostos nos autos, estão contidos no Anexo 1 do RICMS/BA, para as empresas T. S. PINHEIRO INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS SIDERURGICOS EIRELI (CNPJ 10.750.764/0001-58), N K MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA (CNPJ 29.507.537/0001-24) e BAHIA MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA (CNPJ 22.764.840/0001-63). Portanto, exclui-se da autuação as empresas relacionadas, tornando as razões recursais parcialmente subsistente. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, alínea “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão da 4<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima referenciado, expedido em 15/07/2020 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 221.882,85 em face da seguinte acusação:

**Infração 01 – 007.002.003:** *Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

**Descrição dos fatos:** “*Refere-se a diversas operações de vendas internas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária sujeitas ao recolhimento antecipado do imposto, realizadas junto 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 especializado de materiais de construção, filial de indústria, e como tal obriga-se a proceder ao recolhimento do ICMS ST 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 ICMS ST (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 ao 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 consumo ou como insumo no processo fabril.*

*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.*

*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.*

*Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram este processo fiscal, cujas cópias serão entregues à Autuada por ocasião da ciência da lavratura deste Auto de Infração”.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente nos seguintes termos:

**VOTO**

*A acusação que versa nos presentes autos está posta nos seguintes termos:; “Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”, constando também que “Refere-se a diversas operações de vendas internas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária sujeitas ao recolhimento antecipado do imposto, realizadas junto 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”.*

*Em preliminar o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração aduzindo que a fiscalização nada trouxe aos autos, que comprovasse a suposta prática de circulação de mercadorias sem o devido pagamento do ICMS-ST na condição de responsável tributário, sem nem mesmo indicar o motivo pelo qual foi arrolado no polo passivo da cobrança, o que implica não apenas na falta com os requisitos do artigo 39 do RPAF/BA, como também em seu prejuízo no conhecimento e avaliação dos motivos do ato impugnado – causa de sua nulidade, ex vi do artigo 18, IV, “a” do citado RPAF, acrescentando que o relatório da autuação e o enquadramento legal da infração não indicam os respectivos fundamentos que supostamente ensejam sua responsabilização tributária, o que prejudica a segura definição da natureza da infração, bem como a ampla defesa.*

*Da análise dos elementos presentes nos autos, vejo que não assiste razão ao autuado em seus argumentos, já que no campo descrição dos fatos, está mencionado toda a motivação para execução do lançamento, com detalhada descrição, além da existência de planilhas analíticas das operações motivadoras da autuação, possibilitando ao autuado os mais amplos meios para o pleno exercício da defesa, que, afinal, assim procedeu.*

*Desta forma não há qualquer afronta ao Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, bem como ao Art. 142 do CTN, além de que a autuação não ocorreu em função de meras presunções, conforme citado na defesa, haja vista que o lançamento foi baseado em documentos fiscais de saídas de mercadorias emitidos regularmente pelo autuado, e lançados na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD. Portanto, deixo de acolher todos os argumentos de nulidade suscitados na peça defensiva.*

*Quanto ao mérito, o autuado alegou que algumas das mercadorias que foram autuadas não se enquadram na substituição tributária, a exemplo de telha (NCM 7308.90.90), trelíça (NCM 7308.40.00), vergalhões (NCM 7214.20.00), arames (NCM 7313.00.00 e 7217.20.90), eletrodos (8311.00.00), pregos (NCM 7317.00.90) e colunas (NCM 7308.40.00), o que não concordo, posto que, tais mercadorias e respectivas NCM constam do Anexo I ao RICMS/BA, portanto, sujeitas à substituição tributária, naquilo que couber.*

*Passo a analisar o argumento defensivo no sentido de que consta da autuação diversas vendas que foram destinadas a consumidores finais e outras para industrialização pelo próprio adquirente, o que, ao seu entendimento, afasta por completo, a exigência do ICMS-ST, por ausência de previsão legal, acrescentando que diversos dos destinatários das mercadorias o fizeram para utilização em obras que estavam executando em seus próprios estabelecimentos ou para emprego como insumos de industrialização, anexando declarações emitidas pelos compradores a título de comprovação.*

*Tais argumentos não foram acolhidos pelo autuante sob as seguintes justificativas:*

*a) a atividade principal exercida pelos adquirentes é de comércio varejista, enquanto que no momento da venda o autuado não tinha como inferir que se tratava de aquisição que não fosse para revenda, enquanto que a declaração por si só de que não adquiriram as mercadorias para revenda não consegue elidir o lançamento*

*fiscal, acrescentando que o autuado 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.*

*b) 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.*

*c) que, não obstante desnecessário, haja vista que todos os clientes do autuado, envolvidos nas operações, exercem a atividade principal de comércio varejista de material de construção, ferragens e assemelhados, e como tal, a regra seria pela retenção do ICMS ST, copiou recortes de notas fiscais de saídas emitidas pelos mesmos onde se observa a venda desses produtos, o que comprova que as mercadorias foram adquiridas para revenda, fls. 284 a 300.*

Acolheu, entretanto, o argumento defensivo em relação apenas à cobrança indevida do ICMS ST sobre o produto AR COB MIG/MAG 1.00 KK 18kg RC BME-C4 – NCM 7229.20.00, cuja importância foi excluída do novo demonstrativo de débito que elaborou, no valor total de R\$ 191,16, cujos fatos geradores ocorridos nos meses de outubro/2016, julho/2017, julho/2018 e outubro/2019, respectivamente nas importâncias de R\$ 73,34, R\$ 36,52, R\$ 50,69 e R\$ 27,61. Com isso, mencionou que o crédito tributário lançado fica reduzido de R\$ 221.882,85 para R\$ 221.691,69, consoante demonstrativo constante à fl. 302.

Objetivando elucidar dúvidas presentes nos autos, o PAF foi convertido em diligência no sentido de que o autuante analisasse os documentos juntados pelo autuado e, se pertinentes os argumentos defensivos, fosse elaborado novo demonstrativo de débito com as respectivas exclusões, tendo o autuante mantido o lançamento, apenas com as exclusões acima mencionadas.

Posteriormente, esta 4ª JJF, converteu mais uma vez o PAF em diligência no sentido de que fosse elaborado pelo autuante um demonstrativo abarcando as operações que foram destinadas aos adquirentes das mercadorias ali citados, o que foi atendido pelo autuante. Assim é que, de tudo quanto aqui posto e analisado vejo que, em relação as operações realizadas pelo autuado, envolvendo os destinatários abaixo, citados pela defesa, assiste razão ao mesmo apenas em parte, consoante passo a demonstrar:

- *B P MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA. I.E. 040.534.563. Ativ. Econômica Principal: 4744005 - Com. varejista de materiais de construção não especificados anteriormente, fl. 44. Não acolhida a exclusão, tendo em vista que apesar da juntada de documentos emitidos pelo CREA/BA a título de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART da execução da obra, fls. 225 a 227, com início em 28/06/2018 e previsão de término em 28/06/2019, o período autuado antecede o início das obras.*
- *J C ROCHA & CIA. LTDA. I.E. 016.208.003. Ativ. Econômica Principal: 4744099 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 126. Base: Documentos emitidos pela SRF – Início de execução da obra em 25/01/2011, fl. 229. Mantida a autuação, pois a obra está fora do período das aquisições.*
- *LUSO Comércio de Materiais de Construção e Ind. de Blocos Ltda. – I.E. 102.380. Ativ. Econômica ACÓRDÃO JJF N° 0228-04/22-VD 13 Principal: 4744099 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 125. Atividades Secundárias: 2330301 – Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado sob encomenda e 2330302 – Fabricação de artefatos de cimento para uso na construção. Excluído da autuação com base no DANFE 1946, de 20/12/2018, fl. 232, referente a fabricação de laje de concreto, o que comprova ser aquisições de insumos para industrialização. Valor excluído R\$ 2.164,42.*
- *ITAMARAJÚ ELÉTRICA LTDA. – I.E. 079.189.786. Ativ. Econômica Principal: 4744099 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 61. Atividade Secundária: 2330399 – Fabricação de outros artefatos e produtos de concreto, cimento, etc. Acolhida a exclusão da autuação com base nos Danfes fls. 234 a 268 referente a fabricação de postes e cruzetas de concreto, c/c declaração de fl. 316. Valor excluído: R\$ 26.098,02.*
- *T S PINHEIRO IND E COM DE PRODUTOS SIDERÚRGICOS – I. E. 082.552.297 - Ativ. Econômica Principal: 4744001 – Com. Varejista de ferragens e ferramentas, fl. 79. Não acolhida a declaração prestada pelo comprador das mercadorias de que adquiriu a título de insumo para seu processo produtivo, fez que não possui atividade secundária vinculada a fabricação de quaisquer produtos, assim como inexiste qualquer documento que comprove o exercício dessa atividade.*
- *N K Material de Construção Ltda. I. E. 146.101.746. - Ativ. Econômica Principal: 4744099 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 103. NÃO ACOLHIDA a declaração prestada pelo comprador das mercadorias de que adquiriu a título de insumo para seu processo produtivo, vez que não possui atividade secundária vinculada a fabricação de quaisquer produtos, assim como inexiste qualquer documento que comprove o exercício dessa atividade.*
- *ALEXANDRE DE JESUS SILVA – I. E. 133.809.330 - Ativ. Econômica Principal: 4744099 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 97. NÃO ACOLHIDA a declaração prestada pelo comprador das*

mercadorias de que adquiriu a título de insumo para seu processo produtivo, vez que não possui atividade secundária vinculada a fabricação de quaisquer produtos, assim como inexiste qualquer documento que comprove o exercício dessa atividade.

- **TOP AÇO COMÉRCIO DE METAIS LTDA.** – I. E. 107.337.856 - Ativ. Econômica Principal: 4744001 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 83. Acolhido o argumento defensivo na medida em que, apesar da atividade exercida pelo autuado, a declaração prestada pelo comprador das mercadorias, indicando que efetuou apenas uma aquisição através da NF-e 40.380 com a finalidade de consumo no ano de 2018, não ocorrendo outras operações abarcadas nos períodos autuados, afasta a exigência formulada pela autuação. Valor a ser excluído R\$ 399,03.
- **2 F COMERCIAL DE FERRAGENS LTDA.** – I. E. 142.368.529 - Ativ. Econômica Principal: 4744001 - Com. varejista de materiais de ferragens e ferramentas, fl. 101. NÃO ACOLHIDA a declaração prestada pelo comprador, fl. 317, posto que a autuação envolve uma quantidade considerável de operações no período autuado, a título de consumo, o que não se justifica, dada a atividade exercida pelo comprador.
- **J F Lima de Ubatã** – I. E. 065.587.102. - Ativ. Econômica Principal: 4744005 - Com. varejista de materiais de construção não especificados anteriormente, fl. 71. Acolhido o argumento defensivo na medida em que, apesar da atividade exercida pelo autuado, a declaração prestada pelo comprador das mercadorias, indicando que efetuou apenas duas aquisições com a finalidade de consumo nos anos de 2017 e 2018, não ocorrendo outras operações abarcadas nos períodos autuados, denota a condição de aquisições não destinadas à comercialização. Valor a ser excluído R\$ 120,19.
- **RÍZIA LOPES PEREIRA** – I. E. 133.809.339 - Ativ. Econômica Principal: 4744099 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 97. Acolhido o argumento defensivo, tendo em vista que apesar da atividade exercida pelo comprador, a declaração prestada pelo mesmo, indicando que efetuou apenas uma aquisição através da NF-e 34.500 com a finalidade de consumo no ano de 2018, não ocorrendo outras operações abarcadas nos períodos autuados, não configura aquisição para comercialização. Valor a ser excluído R\$ 66,44.
- **BAHIA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO EIRELI** – I. E. 125.604.840 - Ativ. Econômica Principal: 4744099 - Com. varejista de materiais de construção em geral, fl. 91. NÃO ACOLHIDA a declaração restada pelo comprador, fl. 321, posto que envolve uma quantidade considerável de operações no período autuado, a título de consumo, o que não se justifica, dada a atividade exercida pelo comprador.

Isto posto, tomando como parâmetro o novo demonstrativo de débito apresentado pelo autuante quando da Informação Fiscal, no valor de R\$ 221.691,69, fl. 305, o qual acolho, e após as exclusões acima citadas, que ora processo no total de R\$ 28.848,10, o lançamento fica reduzido para o valor de R\$ 192.843,59, consoante abaixo demonstrado.

Quanto ao argumento defensivo de exorbitância as multas aplicadas são em valores confiscatórios, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, verbi:

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Diante do quanto acima exposto, entendo que a Decisão do STF citada pelo autuado, voltada a questão interpretativa de ordem constitucional, como já dito, foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Ademais, o precedente judicial citado na peça de defesa, proferido pelo STF (Supremo Tribunal Federal), não é vinculante para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que este não figurou como parte na ação.

Também não há como atender ao pleito do deficiente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo. Por fim, quanto ao pedido de que as notificações e intimações sejam encaminhadas ao endereço dos patronos do autuado, esclareço que tais procedimentos obedecem ao previsto pelo Art. 108 do RPAF/BA, entretanto, nada obsta que o pedido seja também atendido, ao tempo em que, acaso assim não o seja, não é motivo para nulidade da peça processual pertinente.

*Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 192.843,59, consoante abaixo demonstrado, devendo ser homologado o valor já recolhido, conforme documento de fl. 363. (...)"*

No Recurso Voluntário de fls. 399 a 417, o Recorrente, após discorrer sobre a tempestividade e cabimento do recurso, defende, preliminarmente, a nulidade da autuação por carência de motivação e cerceamento de defesa, afirmado estar ausente a indicação do fundamento da responsabilidade tributária do contribuinte, fato que promoveu prejuízo à segura definição da natureza da infração.

Assevera que a decisão ora recorrida em “*nada houve por dispor acerca dos argumentos desenvolvidos pela Empresa para o reconhecimento da nulidade apontada, sendo de rigor, portanto, sua reiteração, a fim de que este Eg. CONSEF esclareça se fato a desvinculação entre as acusações realizadas e os motivos apontados não seria suficiente a confirmar a nulidade da autuação debatida*”.

Embandeirando o dever de motivação enquanto vetor de concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV da CR/88), afirma que é necessária manifestação expressa, pela CJF, acerca das suas razões recursais em face da acusação fiscal atinente a ter faltado com o recolhimento do ICMS-ST, já que “*quase a totalidade das vendas autuadas se destinaram, na prática, a consumidores finais das mercadorias e a contribuintes que adquiriram os produtos da Recorrente para fins de industrialização, ou seja, não tendo sido observado que sequer haveria em se falar que as operações autuadas estariam sujeitas a substituição tributária.*”

Assevera que a decisão recorrida houve por se limitar ao fato de parte dos destinatários das mercadorias envolvidas nas operações deter, dentre seus objetos sociais, a atuação no mercado de varejo, quando em verdade deveriam ter sido observadas as reais destinações das mercadorias envolvidas, circunstância que, segundo crê, promoveu violação à verdade material e configura vícios que maculam por completo os lançamentos relativos às infrações em comento, “*havendo não apenas violação dos requisitos do artigo 39 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), como também em prejuízo à Autuada no conhecimento e avaliação dos motivos dos atos impugnados – causa de sua nulidade, ex vi do artigo 18 do RPAF (a contrario sensu)*”.

Aponta, na sequência, que houve inobservância às garantias processuais do contribuinte como requisito de validade do processo tributário administrativo, conforme art. 2º da Decreto nº 7.629/99, na medida em que “*conquanto a fiscalização estadual exija o pagamento de ICMS-ST, o relatório da autuação e o enquadramento legal da infração não indicam os respectivos fundamentos que supostamente ensejam a responsabilização tributária da Autuada, o que prejudica a segura definição da natureza da infração, bem como a ampla defesa, na medida em que a cobrança é sustentada unicamente na suposta falta de recolhimento do tributo.*”, protestando, ao fim, pela nulidade do auto de infração.

Quanto ao mérito, reitera as argumentações defensivas no sentido de que “*a condição de responsável tributária pelo tributo devido a título de substituição tributária jamais poderia ser atribuída ao contribuinte no caso dos autos, seja porque a simples menção das mercadorias comercializadas no Anexo 1 do RICMS/BA não poderia ser usada isoladamente para atrair a incidência do imposto nas operações, seja porque a destinação das mercadorias adquiridas pela totalidade dos clientes da autuada fora de efetivo consumo final e também industrialização em determinados casos.*”

Insiste no fato de que, no caso dos autos, não há que se falar em infração por falta de recolhimento de ICMS-ST quanto aos produtos telha (NCM 7308.90.90), treliça (NCM 7308.40.00), vergalhões (NCM 7214.20.00), arames (NCM 7313.00.00 e 7217.20.90), eletrodos (8311.00.00), pregos (NCM 7317.00.90), colunas (NCM 7308.40.00), nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, na medida em que, ao contrário da premissa fiscal utilizada, tais operações, na verdade, não se sujeitava a sistemática do ICMS substituição tributária por não se enquadrarem exaustivamente nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1, do RICMS/BA, não se afigurando possível a inclusão dos materiais na referida sistemática de modo genérico, como afirma ter ocorrido nos autos.

Alega que a disposição do Convênio ICMS 81/1993 possui o condão de evidenciar a necessidade de previsão clara e objetiva das hipóteses de responsabilidade tributária por substituição, o que não teria ocorrido nos autos, esclarecendo que “(...) para fins de verificação da sujeição de determinado produto à substituição tributária, necessária se faz a ocorrência da dupla identificação entre o código NCMS/SH e a respectiva descrição – não havendo que se falar em sujeição ao ICMS-ST, caso o código NCM/SH de um determinado produto venha indicado na legislação, mas a descrição correspondente ao código não lhe possa ser atribuída.”

Prossegue sustentando que a imputação improcede também se analisada sob a ótica da efetiva destinação das mercadorias comercializadas, circunstância que, se analisada sob a aplicação do princípio da verdade material, consolidaria a tese de impossibilidade de cobrança do ICMS-ST em se tratando de vendas realizadas para consumidores finais e para fins de industrialização.

Afirma que a decisão recorrida houve por enfrentar apenas em parte a realidade das operações praticadas pela Recorrente e que, na prática, a despeito dos clientes envolvidos, efetivamente envolveram consumidores finais e, em determinados casos, saídas com fins de industrialização, o que afastaria por completo a exigência do ICMS-ST, exemplificando os seguintes casos:

- a)** contribuinte que apresentou planilha elaborada pela área fiscal da empresa (doc. 03 da impugnação), por meio da qual demonstrou que diversas vendas autuadas foram, na verdade, destinadas a consumidores finais e inúmeras outras para industrialização pelo próprio adquirente;
- b)** clientes BP MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA (doc. 04 da impugnação - anotação de responsabilidade técnica do cliente) e J C ROCHA CIA LTDA (doc. 05 da impugnação – cadastro da obra de titularidade do cliente), que fizeram aquisições de materiais junto à Recorrente para a devida aplicação em obras de suas titularidades que estavam em andamento, ou seja, não tendo adquirido as mercadorias objeto da autuação para simples revenda, esclarecendo que, para o caso do cliente BP MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA, a decisão recorrida não aceitou as alegações de defesa formuladas, ao suposto de que o período autuado antecederia o início da obra de titularidade do cliente;
- c)** cliente T. S. PINHEIRO INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS SIDERURGICOS EIRELI (CNPJ 10.750.764/0001-58 – doc. 08 da impugnação) que prestou a devida declaração de modo a confirmar que adquire as mercadorias tela, treliça, arame, vergalhão, eletrodo junto a Recorrente para fins de utilização como insumo em seu processo produtivo, tratando-se de contribuinte que possui os seguintes CNAE's: 25.32-2-01 - Produção de artefatos estampados de metal; 25.99-3-99 - Fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente; 47.41-5-00 - Comércio varejista de tintas e materiais para pintura (doc. 02);
- d)** cliente N K MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA (CNPJ 29.507.537/0001-24), o qual possui os CNAE's: 23.30-3-01 - Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado, em série e sob encomenda; 23.30-3-02 - Fabricação de artefatos de cimento para uso na construção; 47.44-0-03 - Comércio varejista de materiais hidráulicos; 47.54-7-03 - Comércio varejista de artigos de iluminação. Trata-se de informação constante do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas e que desconstitui as alegações da decisão recorrida de que o cliente não teria “atividade secundária vinculada a fabricação de quaisquer produtos” (doc. 03);
- e)** cliente BAHIA MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA (CNPJ 22.764.840/0001-63), que, o fato da existência de diferentes atividades secundárias desenvolvidas é apto a justificar a considerável quantidade de vendas praticadas pela Recorrente em favor dessa empresa. (doc. 04).

Ressalta que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, somente é atribuída ao sujeito passivo quando há ICMS devido na operação ou nas operações seguintes a serem realizadas pelos adquirentes, conforme exigência do art. 8º da Lei nº 7.014/96, de modo que a situação reportada, diante da realidade fática comprovada pela documentação acostada pela Recorrente, confirmaria a desnecessidade de sujeição ao regime do ICMS-ST.

Diante de todo o exposto, requerer a procedência do Recurso Voluntário, com o cancelamento do crédito em cobrança.

Os autos retornaram conclusos, e, estando conforme, solicitei a inclusão em pauta.

O conselheiro João Vicente Costa Neto (fez parte da composição da JJF) declarou impedimento sendo substituído pelo conselheiro Fernando Antonio Brito de Araújo.

Registrada a presença do advogado Dr. Flaviano Britto na sessão de videoconferência que fez o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

## VOTO

Quanto ao Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, "b" e art. 171, ambos do RPAF/99).

Analisando a tese preliminar de nulidade do auto de infração por carência de motivação e cerceamento de defesa dada a ausência de indicação do fundamento da responsabilidade tributária do contribuinte, fato que promoveu prejuízo à segura definição da natureza da infração, entendo que não assiste razão ao Recorrente.

A despeito do esforço defensivo no desenvolvimento da tese, percebe-se claramente dos autos que à Recorrente foi oportunizado o conhecimento integral tanto da infração quanto dos seus fatos caracterizadores e circundantes, ocasião em que apresentou defesa regular devidamente instruída por documentos, tendo demonstrado ter completo domínio dos fatos imputados, especialmente quanto à descrição daqueles considerados como infrações de obrigações tributárias, demonstrativo do débito discriminado, além dos demais elementos quantificadores conforme art. 18 do RPAF.

É de se ver que o curso dos autos representa o que legitimamente se espera do exercício do contraditório e ampla defesa regulares, sendo certo que o feito transcorreu imune a qualquer elemento pernicioso ao devido processo legal, sendo objeto de intensa atividade analítica dos argumentos apresentados em sede defensiva, cuja resposta do autuante caminhou no sentido do acolhimento parcial, termos em que motivou a posterior conversão do feito em diligência no sentido de que o autuante voltasse a analisar os documentos juntados pelo autuado e, se pertinentes, promovesse a elaboração de novo demonstrativo de débito com as respectivas exclusões.

A posterior manutenção do lançamento pela autuação, contudo, tanto não foi motivo idôneo a presumir a nulidade do auto, que, doravante, a 4ª JJF, converteu mais uma vez o PAF em diligência no sentido de que fosse elaborado pelo autuante um demonstrativo abarcando as operações que foram destinadas aos adquirentes das mercadorias ali citados, o que foi atendido pelo autuante, sendo outras desonerações por ele constatadas e outras mais acatadas em sede de julgamento pela JJF.

Nota-se que, inclusive, toda análise empreendida pelo Fisco foi precedida de manifestação do ora Recorrente com a juntada de documentação pertinente, capaz de influenciar e modificar o entendimento do auditor primitivo, conforme feito, em seu favor.

Desta, mantendo a decisão quanto ao ponto, eis que não há qualquer afronta ao Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, bem como ao Art. 142 do CTN, além de que a autuação não ocorreu em função de meras presunções,

Quanto ao mérito, o autuado alegou que algumas das mercadorias que foram autuadas não se enquadram na substituição tributária, a exemplo de telha (NCM 7308.90.90), treliça (NCM 7308.40.00), vergalhões (NCM 7214.20.00), arames (NCM 7313.00.00 e 7217.20.90), eletrodos (8311.00.00), pregos (NCM 7317.00.90) e colunas (NCM 7308.40.00), sob dois fundamentos: **a)** ausência

de perfeito enquadramento nas hipóteses dos itens descritos no Anexo 1 do RICMS/BA; **b)** desconsideração da realidade fática, eis que as operações envolveram consumidores finais e, em determinados casos, representaram saídas com fins de industrialização, o que afastaria por completo a exigência do ICMS-ST.

Inicialmente, verifico que o deslinde meritório passa ao largo da discussão a respeito da natureza das mercadorias objeto das operações em vergaste, até porque, sobre a sua essência, ao contrário do que diz a Recorrente, há perfeita identidade na descrição na documentação fiscal por ela produzida e indicada nos autos pela autuação.

Nesse caminhar, tenho que os produtos telha (NCM 7308.90.90), treliça (NCM 7308.40.00), vergalhões (NCM 7214.20.00), arames (NCM 7313.00.00 e 7217.20.90), eletrodos (8311.00.00), pregos (NCM 7317.00.90) e colunas (NCM 7308.40.00), nos termos claramente expostos nos autos, estão contidos no Anexo 1 do RICMS/BA.

Entender de modo diferente representaria, no particular, a apresentação de elemento de prova no sentido de que tais mercadorias apresentariam diversos códigos NCM's, sem ou com apresentação imprecisa da descrição de traços característicos (definição pelo gênero e pela diferença), ou qualquer divergência existente acerca da funcionalidade dos produtos ali abrangidos, circunstância que não se apresenta no caso em concreto.

Ademais, tal ônus competia ao Contribuinte, de modo que, a fim de elidir as constatações do fisco que decorreram da atividade analítica das teses e documentos apresentados, deveria produzir as contraprovas correspondentes, sendo certo que a simples negativa do cometimento da infração não o desonera do ônus elisivo/modificativo do direito sustentado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, nos termos dos arts. 140 a 143 do RPAF.

Sobre a tese de desconsideração da realidade fática das operações empreendidas, afirma o recorrente que a decisão recorrida houve por enfrentar apenas em parte a realidade das operações praticadas pela Recorrente e que, na prática, a despeito dos clientes envolvidos, efetivamente envolveram consumidores finais e, em determinados casos, saídas com fins de industrialização, o que afastaria por completo a exigência do ICMS-ST. Passo a analisa-la, por pessoa jurídica, na forma exemplificada pelo Recorrente:

**a) BP Material de Construção LTDA:** quanto ao ponto, não há o que se modificar na decisão de piso, na medida em que, considerando a circunstâncias de fato apresentadas, não foi o Recorrente capaz de efetuar prova no sentido de que os materiais destinados se referiam expressamente a operações/obras de sua titularidade que estavam em andamento, a fim de representar a hipótese legalmente eleita e aceita pelo fisco nestes autos razão pela qual deve ser mantida a classificação sustentada pelo agente quando da autuação.

Não se trata, a toda evidência, da desconsideração dos documentos emitidos pelo CREA/BA a título de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART da execução da obra, fls. 225 a 227, com início em 28/06/2018 e previsão de término em 28/06/2019, mas sim pela ausência de plausibilidade em face da sua própria pretensão probatória, eis que o período autuado antecede o início das obras, como bem destacado na decisão recorrida. **Autuação mantida.**

**b) J C ROCHA &CIA. LTDA. I.E. 016.208.003.** – As mesmas razões podem ser aplicadas a esta Pessoa Jurídica, eis que a prova dos autos remonta à execução das obras 25/01/2011, fl. 229, estando fora do período das aquisições sustentadas enquanto elemento caracterizador da aplicação dos materiais, sendo devido o imposto. **Autuação mantida.**

**c) T. S. PINHEIRO INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS SIDERURGICOS EIRELI (CNPJ 10.750.764/0001-58)** – quanto a este contribuinte, entendo que assiste razão ao recorrente, eis que presentes nos autos a comprovação de que os materiais se caracterizam como insumos, na forma a declaração prestada pelo comprador das mercadorias de que a adquiriu para processo

produtivo. De fato, vejo assistir razão ao contribuinte uma vez que as mercadorias podem ser associadas aos CNAE's: 25.32-2-01 - Produção de artefatos estampados de metal; 25.99-3-99 - Fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente, integrantes da sua documentação de registro social/empresarial. **Autuação deveria ser modificada quanto ao ponto**, no entanto, a declaração que veio aos autos não consta as notas fiscais conforme as declarações acolhidas na Primeira Instância e agora nesta Segunda Instância, pois nas declarações acostadas nos autos foram indicados os referidos documentos a serem excluído, não sendo feito o mesmo para esta empresa, que só indica as mercadorias. A recorrente ainda tem a fase do controle da legalidade para fazer jus a comprovação junto à Procuradoria do Estado.

- d) **N K MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA (CNPJ 29.507.537/0001-24)**, quanto a este contribuinte, entendo que assiste razão ao recorrente, eis que presentes nos autos a comprovação de que os materiais se caracterizam como insumos, na forma a declaração prestada pelo comprador das mercadorias de que a adquiriu para processo produtivo. De fato, vejo assistir razão ao contribuinte uma vez que as mercadorias podem ser associadas aos CNAE's: 23.30-3-01 - Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado, em série e sob encomenda; 23.30-3-02 - Fabricação de artefatos de cimento para uso na construção; 47.44-0-03, integrantes da sua documentação de registro social/empresarial. **Autuação que deve ser modificada quanto ao ponto**.
- e) **BAHIA MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA (CNPJ 22.764.840/0001-63)**, quanto a este contribuinte, entendo que assiste razão ao recorrente, eis que presentes nos autos a comprovação de que os materiais se caracterizam como insumos, na forma a declaração prestada pelo comprador das mercadorias de que a adquiriu para processo produtivo. A afirmação apresentada pelo fisco no sentido de que a declaração de fl. 321, *"envolve uma quantidade considerável de operações no período autuado a título de consumo, o que não se justifica, dada a atividade exercida pelo comprador"* esbarra na própria premissa de que deveria, para todos os efeitos, apresentar elementos probatórios mínimos no sentido de que as operações questionadas, per si, seriam destoantes daquelas declaradas pelo próprio adquirente das mercadorias por documento idôneo, não sendo tais argumentos (fincados em elemento presuntivo) capazes de desnatura-las. **Autuação que deve ser modificada quanto ao ponto**.

Sendo estes os elementos comprovadamente recorridos, acolho parcialmente as razões apresentadas, para que sejam excluídas da autuação as referidas operações.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado. O montante remanescente do Auto de Infração é conforme abaixo:

Ano	Mês	1 <sup>a</sup> Instância		2 <sup>a</sup> Instância (Exclusão)			VL REMANESCENTE	
		Valor Inf. Fiscal	Exclusão	Vlr. Devido-JJF	T. S. PINHEIRO	N K MATERIAL		
2016	1	245,77	172,38	73,39		0,00	0,00	73,39
2016	2	1.623,28	0,00	1.623,28		0,00	0,00	1.623,28
2016	3	1.678,87	259,25	1.419,62		0,00	0,00	1.419,62
2016	4	3.403,35	0,00	3.403,35		0,00	0,00	3.403,35
2016	5	862,64	0,00	862,64		0,00	0,00	862,64
2016	6	2.957,92	0,00	2.957,92		0,00	0,00	2.957,92
2016	7	988,43	0,00	988,43		0,00	0,00	988,43
2016	8	972,26	0,00	972,26		0,00	0,00	972,26
2016	9	1.800,99	122,48	1.678,51		0,00	0,00	1.678,51
2016	10	1.238,62	30,62	1.208,00		0,00	0,00	1.208,00
2016	11	470,40	52,82	417,58		0,00	0,00	417,58
2016	12	1.193,41	186,03	1.007,38		0,00	0,00	1.007,38
2017	1	478,31	0,00	478,31		0,00	0,00	478,31
2017	2	2.644,79	0,00	2.644,79		0,00	0,00	2.644,79
2017	3	1.989,27	21,08	1.968,19		0,00	0,00	1.968,19
2017	4	508,31	0,00	508,31		0,00	0,00	508,31
2017	5	563,70	0,00	563,70		0,00	0,00	563,70
2017	6	940,53	187,63	752,90		0,00	0,00	752,90

2017	7	940,14	159,98	780,16		0,00	0,00	780,16
2017	8	2.060,28	0,00	2.060,28		0,00	0,00	2.060,28
2017	9	916,23	139,41	776,82		0,00	0,00	776,82
2017	10	2.253,19	221,43	2.031,76		0,00	0,00	2.031,76
2017	11	3.151,73	28,56	3.123,17		0,00	0,00	3.123,17
2017	12	2.658,51	712,19	1.946,32		0,00	0,00	1.946,32
2018	1	4.985,55	608,09	4.377,46		0,00	0,00	4.377,46
2018	2	2.457,32	456,29	2.001,03		0,00	0,00	2.001,03
2018	3	4.039,75	0,00	4.039,75		0,00	0,00	4.039,75
2018	4	4.278,47	324,13	3.954,34		0,00	0,00	3.954,34
2018	5	3.264,73	1.613,32	1.651,41		0,00	0,00	1.651,41
2018	6	378,08	13,29	364,79		0,00	0,00	364,79
2018	7	7.700,79	1.166,06	6.534,73		527,35	505,44	5.501,94
2018	8	3.777,57	483,27	3.294,30		0,00	226,26	3.068,04
2018	9	5.408,03	1.162,03	4.246,00		0,00	1.007,70	3.238,30
2018	10	3.812,20	137,08	3.675,12		18,65	942,17	2.714,30
2018	11	3.378,49	1.283,88	2.094,61		0,00	1.465,71	628,90
2018	12	11.183,54	0,00	11.183,54		265,57	540,84	10.377,13
2019	1	8.660,71	1.167,38	7.493,33		0,00	1.138,91	6.354,42
2019	2	7.405,77	1.185,00	6.220,77		258,48	1.766,04	4.196,25
2019	3	5.204,75	1.134,55	4.070,20		258,48	114,87	3.696,85
2019	4	15.032,39	1.216,66	13.815,73		0,00	1.072,92	12.742,81
2019	5	12.291,43	994,00	11.297,43		245,70	758,14	10.293,59
2019	6	6.373,90	2.110,63	4.263,27		0,00	0,00	4.263,27
2019	7	14.531,68	1.071,29	13.460,39		477,36	1.496,17	11.486,86
2019	8	5.530,72	1.750,30	3.780,42		467,66	1.783,58	1.529,18
2019	9	8.041,02	2.132,29	5.908,73		0,00	1.292,35	4.616,38
2019	10	12.655,00	2.063,61	10.591,39		495,24	644,88	9.451,27
2019	11	20.057,65	1.141,55	18.916,10		0,00	2.363,83	16.552,27
2019	12	14.701,22	3.339,54	11.361,68		247,62	1.472,24	9.641,82
<b>TOTAL</b>		<b>221.691,69</b>	<b>28.848,10</b>	<b>192.843,59</b>	<b>0,00</b>	<b>3.262,11</b>	<b>18.592,05</b>	<b>170.989,43</b>

#### VOTO DIVERGENTE

Com a devida *venia*, divirjo parcialmente da decisão do i. Relator, que proveu em parte o Recurso Voluntário para julgar Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado para exigir o imposto no valor de R\$ 221.882,85, sob acusação de que o recorrente *“Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado*, tendo a JJF julgado o lançamento de ofício no valor de R\$ 192.843,59, nos termos do Acórdão JJF nº 0228-04/22-VD, e o voto condutor da CJF acolhido parte das razões recursais para exclusão dos valores exigidos relativos aos destinatários: T. S. PINHEIRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS SIDERÚRGICOS EIRELI (CNPJ 10.750.764/0001-58); N K MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA (CNPJ 29.507.537/0001-24) e BAHIA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA (CNPJ 22.764.840/0001-63), sob o entendimento de que estes contribuintes comprovaram que os materiais se caracterizam como insumos, conforme declarações prestadas de que as adquiriram para processo produtivo.

Registre-se que minha divergência parcial ao voto condutor é exclusivamente quanto ao fato de afastar as operações de vendas aos citados destinatários, pois não vislumbro existência de documentos probatórios para tal conclusão, haja vista que as ditas declarações, produzidas de modo unilateral, **não** são conclusivas quando comparadas à própria atividade principal de vendas varejistas de materiais de construção ou de ferragens e ferramentas dos citados adquirentes, especialmente no momento da venda por parte do autuado, o qual não tinha como inferir que se tratava de aquisição que não fosse a revenda, em razão da própria atividade comercial, eis se tratar de fato superveniente e sem qualquer previsibilidade naquele momento da operação mercantil de que tais materiais se destinariam como insumos no processo produtivo, conforme declarações prestadas processo produtivo, diante da atividade principal.

Assim, a simples declaração, por si só, de que não adquiriram as mercadorias para revenda não teria o condão de elidir o lançamento fiscal, relativo à responsabilidade pelo contribuinte

autuado da substituição tributária do ICMS, salvo se robustecida por provas complementares, a exemplo de: notas fiscais de laje pré-moldada ou outros artefatos resultantes do emprego de tais insumos adquiridos no processo de transformação, o que não ocorreu, sob pena de resultar em precedentes prejudiciais ao próprio sistema da substituição tributária, diante, repise-se, da condição dos adquirentes de comércio varejistas de materiais de construção ou de ferragens e ferramentas, cujas atividades já é suficiente para respaldar a retenção do ICMS-ST, uma vez que não se sabe o momento da venda e a destinação que terá a mercadoria (fato superveniente e incerto).

Diante de tais considerações, em que pese concordar com o voto do Relator quanto às demais partes, divirjo da sua conclusão e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 191825.0009/20-3, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 170.989,43, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** – Conselheiros: João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes, Marcelo Mattedi e Silva, Gabriel Henrique Lino Mota e Henrique Silva de Oliveira.

**VOTO DIVERGENTE** – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo e Eduardo Ramos de Santana.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS