

PROCESSO - A. I. Nº 298742.0002/05-0  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - IPIRANGA ASFALTOS S/A.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0271-02/05  
ORIGEM - INFRAZ SANTO AMARO  
INTERNET - 05/12/2005

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0406-11/05**

**EMENTA:** ICMS. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALIQUOTA. Nas operações internas e interestaduais com asfaltos diluídos de petróleo e emulsões asfálticas, para consumidor final (empresas de construção civil), é necessário o atendimento à legislação, especificamente o Convênio ICMS nº 137/2002, devendo a empresa destinatária fornecer, ao remetente, cópia reprográfica, devidamente autenticada, de documento emitido pelo fisco, atestando sua condição de contribuinte do imposto, com validade de até 1 ano. Infração parcialmente elidida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício requerido pela 2ª JJF, relativo ao Auto de Infração lavrado em 31/03/2005, que exige ICMS e multa, no valor de R\$213.397,50 em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS de R\$3.529,85 e multa de 70%.
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS de R\$8.170,42 e multa de 60%.
3. 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. ICMS de R\$180,75 e multa de 60%.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento em duplicidade de CTRC. ICMS de R\$82,96 e multa de 60%.
5. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS de R\$72.125,79 e multa de 60%
6. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS de R\$129.307,73 e multa de 60%.

O ilustre relator enfrenta o presente PAF, ao início não acatando alusão do sujeito passivo quanto à nulidade do feito, pois a descrição dos fatos e das infrações se apresenta a ponto de permitir espaço para apresentação, da ampla defesa e do contraditório, estando perfeitamente cumpridas as determinações contidas no art. 39 do RPAF, com as entregas de todos documentos e papéis de trabalho, conforme atestam as assinaturas do contribuinte.

Em decorrência, rejeitam a preliminar de nulidade suscitada e passam à apreciação do mérito, como segue.

A infração 1, apontou em levantamento quantitativo de estoques (fls. 12 a 18), na movimentação do produto ADCP CM 30. No exercício de 2002, constatou-se a omissão de saídas na quantidade de 16.745.Kgs ao preço médio unitário de R\$1,24, e o contribuinte apenas afirma não manter estoques de emulsão asfáltica, e anexou documentos(fls. 7 a 9) os quais apenas demonstram saldo inicial e final igual a zero, imprestáveis na invalidação do lançamento efetuado, mormente por não ter sido indicado erro qualquer na elaboração do A.I.em comento, pelo que mantém a infração.

Na infração 2, há a afirmação de que a Nota Fiscal nº 1101 foi cancelada, e como documento comprobatório, a fl. 437 anexam um espelho da nota fiscal, emitido através de sistema criado pelo próprio contribuinte, o qual não possui o condão de justificar o cancelamento da nota fiscal referida. Demais vias não foram apresentadas, nem há anotações pertinentes ao cancelamento no Livro Registro de Saídas, pois que art. 210 e parágrafos do RICMS tem regramento específico. Quanto à Nota Fiscal nº 560 de 19/11/2001, a mesma não foi aventada pelo contribuinte. Infração mantida.

Aludem em relação à infração 3, o comentário do autuado de que não estava obrigado a efetuar a retenção ou antecipação do imposto, na venda realizada para a BR Distribuidora, através da Nota Fiscal nº 260, de emulsão asfáltica, com base no art. 355, II, do RICMS/97. E informam que o referido diploma legal, contempla situações de venda realizada a estabelecimento industrial, para ser utilizada como matéria prima, e que na espécie, a nota fiscal emitida pelo autuado (fl. 24), a descrição do produto “Emulsão Asfáltica RL-1C Revenda Granel”, revela tratar-se de produto pronto para ser revendido, cabendo perfeitamente a antecipação do imposto, pois não se trata da aquisição de matéria prima, para a industrialização, e sim de produto acabado para ser revendido pela BR Distribuidora. Ademais, em outras vendas para a BR Distribuidora, vinha o autuado praticando, corretamente, a antecipação tributária, conforme atestam as notas fiscais de saídas nºs 37, 38, 59, 64, 94 a 97, 111 e 119 relacionadas no Livro de Saídas às fls. 307 e 308 do PAF.

E julgam pela manutenção da Infração.

Com referência à infração 4, à vista de não ter sido contestada, julgam-na procedente.

As duas últimas infrações 5 e 6 originaram-se em razão do recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência da aplicação da alíquota de 12%, nas operações interestaduais de mercadorias, destinadas a empresas de construção civil, que possuem inscrição estadual, mas não seriam contribuintes do ICMS.

Na infração 5, o autuante descreve que “*O contribuinte ao realizar a venda deste produto para fora do Estado informa no corpo da nota que se trata de venda realizada a consumidor final e ao invés de utilizar a alíquota de 17%, utiliza a de 12% e recolhe equivocadamente ao estado de destino das mercadorias a diferença de alíquota de 5%.*”

A infração em comento foi apurada nos exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004 e está sendo exigido a diferença de 5% do imposto que não foi recolhido, conforme planilha de fl. 28 (exercício de 2001), 37 e 38 (exercício de 2002), 54 e 55 (exercício de 2003), 77 e 78 (exercício de 2004), com copias das notas fiscais às folhas subsequentes de cada planilha, nas quais verifica-se a aplicação da alíquota de 12% nas saídas interestaduais, com destino a empresas de construção civil.

Ao analisar os autos, verificam Consulta à Diretoria de Tributação da Secretaria de Fazenda deste Estado, com Parecer nº 736/2001, às fls. 377 a 380, no qual esta sendo analisado o tratamento tributário aplicável às operações internas e interestaduais com asfaltos diluídos de petróleo e emulsões asfálticas. O Parecer, da Administração Fazendária expõe que:

*“b) Tratando-se de operações internas que destinem produtos às empreiteiras de obras públicas para aplicação exclusiva na obra contratada, não deverá ser efetuada a retenção do imposto devido por substituição tributária, pelo mesmo motivo acima mencionado, uma vez que tais operações não caracterizam circulação de mercadorias sujeita à tributação de ICMS, e visto que as empreiteiras públicas não atuam como contribuintes do imposto quando adquirem materiais para emprego exclusivo na obra contratada.*

c) Da mesma forma, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a empreiteira pública, também para aplicação na obra contratada, o entendimento a ser aplicado será o mesmo descrito no item anterior, ou seja, não deverá ser feita a retenção do imposto relativo à diferença de alíquota, uma vez que a destinatária não atua nessas operações como contribuintes do ICMS, devendo ser aplicada nas referidas operações a alíquota interna do Estado remetente e não a alíquota interestadual, ainda que a destinatária possua inscrição no cadastro estadual do ICMS.

As disposições do Convênio ICMS N° 74/94, portanto, que estabelecem a obrigatoriedade de retenção da diferença de alíquota do ICMS aplicam-se aos casos em que o destinatário das mercadorias comercializadas se caracterizam efetivamente como contribuintes do imposto, condição essa necessária e indispensável para a exigência da referida retenção.”

O Parecer é de extrema clareza, afirmam, ao esclarecer que as empreiteiras de obras públicas, ao adquirirem emulsão asfáltica para emprego exclusivo na obra contratada não atuam como contribuintes do imposto. E indicam nova Consulta (fls. 440 a 443) da qual obtiveram a seguinte resposta conforme Parecer nº 5128 de 16/12/2002, para a seguinte questão:

“3. Quando a Consulente fornecer mercadorias, não sujeitas ao regime de substituição tributária, cuja origem seja seus estabelecimentos situados no Estado da Bahia e o destino forem Empresas de Construção Civil situadas em outras unidades da Federação, deverá aplicar a alíquota interestadual cabível e efetuar o recolhimento por antecipação do diferencial de alíquotas devido aos Estados Destinatários, por força do Convênio ICMS nº 74/94 e obedecidas as regras dos Estados Destinatários?”

Resposta:

“Considerando que se trata de fornecimento de mercadorias não sujeitas à substituição tributária e, portanto, não relacionadas no Anexo do Convênio ICMS N° 74/94, a Consulente deverá, nos casos em que o destinatário seja contribuinte do imposto, aplicar a alíquota interestadual; o diferencial de alíquota só é cabível nos casos previstos no precitado art. 541, § 1º, inc. I do RICMS-BA, e o recolhimento é da responsabilidade do destinatário.”

E adiante: “tratando-se de operações interestaduais que destinem mercadorias a empresas de construção civil, não contribuinte do imposto, para aplicação na obra contratada, não se fará a retenção do ICMS devido por substituição tributária; da mesma forma, não deverá ser feita a retenção do imposto relativo à diferença de alíquota, devendo no caso, se aplicada a alíquota interna do Estado remetente e não, a alíquota interestadual. No caso de ser o destinatário não contribuinte do ICMS, não há que se falar em diferencial de alíquota, será aplicada a alíquota interna.”

Concluem os ilustres julgadores que o cerne da questão está no fato de os destinatários, serem ou não, contribuintes do ICMS.

Explicitam que o Convênio ICMS N° 137/02, dispondo os procedimentos a serem adotados em relação à operação interestadual que destine mercadoria a empresa de construção civil, ratificado pelo Estado da Bahia, os Estados signatários (Bahia, Goiás, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Pernambuco, Rio Grande do Norte, Sergipe e o Distrito Federal), consistiu em estabelecer nas respectivas legislações, em relação à operação que destine mercadorias a empresa de construção civil localizada em outra unidade da Federação, que o fornecedor deve adotar a alíquota interna da unidade federada de sua localização.

E que o disposto no caput, não se aplica nas situações em que a empresa destinatária forneça ao remetente cópia devidamente autenticada de documento emitido pelo fisco, atestando sua condição de contribuinte do imposto, com validade de até 1 ano.

Observam que apesar das Consultas à SEFAZ, a autuada ao realizar vendas para fora do Estado, informa no corpo da nota que se trata de venda realizada a consumidor final e ao invés de utilizar a alíquota de 17%, utiliza a de 12%, e a defesa centra-se no argumento de que as empresas

destinatárias das mercadorias possuem e possuíam à época da ocorrência do fato gerador, inscrição como contribuinte do ICMS em seus respectivos Estados, por serem tratadas como tais pelas suas respectivas legislações.

Fizeram a juntada de Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS, emitido pela Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, para as empresas **CM Machado Engenharia, Construtora OAS Ltda., WR Construções e Incorporações Ltda., Construtora Ancar, Vial Engenharia e Construtora Ltda, Galvão Engenharia**, e ainda anexaram à peça defensiva, consultas ao SINTEGRA, de contribuintes localizados no Estado de Sergipe, Tocantins, e Rio Grande do Norte.

Consideram os nobres julgadores restar comprovada a situação de contribuinte das empresas objeto do Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS, emitido pela Secretaria de fazenda do Estado de Pernambuco. Entretanto idêntica situação não ocorreu para as demais, o que resulta no fato de que nas operações interestaduais realizadas com aquelas empresas, deveria ter sido aplicada a alíquota interna, de 17%, por não serem contribuintes do ICMS.

Elaboram os demonstrativos de débitos resultantes, relativos às infrações 05 e 06, com a exclusão da cobrança referente às empresas CM Machado Engenharia, Construtora OAS Ltda, WR Construções e Incorporações Ltda, Construtora Ancar, Vial Engenharia e Construtora Ltda, Galvão Engenharia, nos seguintes valores:

Infração 5 R\$25.430,08:

Infração 6 R\$5.374,98.

E finalizam seu julgamento, votando pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

## VOTO

São objeto deste Recurso de Ofício às infrações 5 e 6 as quais tiveram como objeto o recolhimento do ICMS a menos, por aplicação de 12% ao invés de 17%, operações interestaduais destinadas a empresas de construção civil as quais, embora com inscrições estaduais, não são contribuintes do ICMS. Consultas à SEFAZ, Administração Fazendária, dão Parecer no sentido de que empreiteiras de obras públicas ao adquirirem emulsão asfáltica para emprego exclusivo na obra contratada, não atuam como contribuintes do imposto. No segundo Parecer obtido, está entendido que quando a conselente fornecer mercadorias não sujeitas à substituição tributária, portanto não relacionadas no Convênio nº 74/94, a conselente deverá, quando o destinatário for contribuinte do ICMS, aplicar a alíquota interestadual, e em se tratando de fornecimento de mercadorias a construtoras civis não contribuintes do ICMS, e para aplicação em obra contratada, não caberá a retenção do imposto devido por substituição tributária: da mesma forma, não se fará a retenção do imposto relativo à diferença da alíquota, se o destinatário não for contribuinte não há que falar em diferenças de alíquotas e sim aplicar a alíquota interna.

O ponto vital da questão, é o destinatário ser ou não contribuinte do ICMS.

Anexos ao PAF encontram-se Atestados de Condição de Contribuinte do ICMS, emitido pela Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, para CM Machado Engenharia, Construtora OAS Ltda., WR Construções e Incorporações Ltda. Construtora Ancar, Vial Engenharia e Construtora Ltda., Galvão Engenharia, e consultas ao Sintegra de contribuintes do ICMS nos Estados de Sergipe, Tocantins e Rio Grande do Norte, donde concluo apenas, a confirmação da condição de contribuinte para estas primeiras empresas citadas, consoante Atestados da SEFAZ de Pernambuco, dado que as demais não restou comprovado, do que resulta que nas operações interestaduais realizadas para empresas não consideradas contribuintes do ICMS, deveria ter-se aplicado a alíquota interna de 17%.

O meu voto está de conformidade aos valores encontrados nos demonstrativos anexos ao presente PAF, quais sejam:

Infração 5 - R\$25.430,08:

Infração 6 - R\$5.374,98.

O meu voto é por NÃO PROVER o Recurso de Ofício para que se mantenha inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298742.0002/05-0 lavrado contra IPIRANGA ASFALTOS S/A., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$42.769,04, acrescido da multa de 70% sobre R\$3.529,85 e 60% sobre R\$39.239,19, previstas no art. 42, III, II, “a”, “e”, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS