

A. I. N º - 110526.0208/05-4  
AUTUADO - CIA DE CIMENTOS DO BRASIL  
AUTUANTE - ANTONIO ARAUJO AGUIAR  
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO  
INTERNET - 02.10.2006

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0272-01/06**

**EMENTA:** ICMS. SAÍDAS DE MERCADORIAS A TÍTULO DE TRANSFERÊNCIA (REMESSA) PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR. OPERAÇÃO TRIBUTADA CONSIDERADA COMO NÃO TRIBUTADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado descaber a exigência do imposto na situação em tela, considerando que o material objeto da autuação se destina à utilização como insumo na preparação de concreto, cuja saída está sujeita tão somente à incidência do ISS. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 05/12/2005, exige ICMS no valor de R\$ 763,58, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado a infração de ter realizado operação com mercadorias tributáveis caracterizando como não tributáveis. Na “Descrição dos Fatos” consta ter sido verificado que na Nota Fiscal 004206 foi classificada como simples remessa a operação de transferência da mercadoria recebida do estabelecimento de Inscrição Estadual 10.103.843, da mesma empresa, sendo que ao custo de transferência da mercadoria deveria ser agregado o valor da prestação do serviço de transporte descrito no Conhecimento de Transporte 006.467, emitido pelo fiel depositário e debitado ao estabelecimento emitente da nota fiscal apreendida.

Foi lavrado o Termo de Apreensão e Ocorrências nº 210943.0043/05-9 (fls. 06/07), apreendendo a mercadoria (cimento), acompanhada da Nota Fiscal 004206 (fl. 08).

O autuado, por sua filial de CNPJ nº 10.919.934/0043-34 e através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação ao lançamento de ofício às fls. 33 a 41, ressaltando inicialmente que sua atual denominação é CCB – Cimpor Cimentos do Brasil Ltda. Objetivando demonstrar a improcedência/nulidade da autuação, esclareceu que seu objeto social está relacionado com as seguintes atividades: a) a industrialização e comercialização de concreto, cimentos, argamassas, cal, produtos calcários de qualquer natureza, seus decorrentes e quaisquer correlatos e artefatos de fibro-cimento e de materiais de construção; b) a extração, beneficiamento, industrialização e comercialização de minerais; c) a usinagem e prestação de serviços de concretagem; d) a exploração de atividades florestais mediante a elaboração, execução e/ou administração de projetos de empreendimentos florestais próprios ou de terceiros; e) a exploração e produção agropecuária; f) a administração de bens próprios; g) a prestação de serviços de consultoria gerencial; h) a prestação de serviços de destruição (queima) de resíduos industriais; e i) a participação em outras sociedades, nacionais e estrangeiras, como sócia ou acionista, conforme documentos societários (fls. 46 a 63).

Argüiu que mantém no Estado da Bahia um estabelecimento na cidade de Campo Formoso (CNPJ 10.919.934/0013-19) para a fabricação de cimento e dois estabelecimentos nas cidades de Alagoinhas (CNPJ 10.919.934/0043-34) e de Salvador (CNPJ 10.919.934/0049-20), para a prestação do serviço de concretagem. Esclareceu que a unidade de Campo Formoso fornece cimento para as unidades concreteiras, que o utilizam como insumo na usinagem de concreto.

Ressaltou que a operação referente à Nota Fiscal 004206 (fl. 66), objeto do Auto de Infração, envolveu a transferência de cimento granel CPII-F32, adquirido da fábrica de Campo Formoso, pela unidade de Alagoinhas, através da Nota Fiscal 165586 (fl. 65), para a unidade de Salvador. Explicou que a operação de saída (venda) do estabelecimento fabricante para a unidade de Alagoinhas foi tributada normalmente, desde quando esta comprou o produto na qualidade de consumidora final.

De maneira diferente, a operação de simples transferência entre as unidades concreteiras de mesma titularidade não foi tributada, por se tratar de operação não sujeita à incidência do ICMS, de acordo com o art. 542, inciso III, do RICMS/97, não cabendo, desse modo, a exigência de obrigação inexistente.

Em seguida, o autuado apresentou como preliminar de nulidade o fato da autuação visar a exigência do ICMS referente a operação de simples transferência de material entre duas unidades de concreto de mesma titularidade, bem como a inclusão do valor do frete na base de cálculo do imposto, sem que ficasse claro no Auto de Infração, se foi incluído ou não, caso fosse devido, o valor da prestação do serviço de transporte. Alegou que apesar do autuante ter demonstrado a intenção de exigir o imposto sobre o referido serviço, o débito lançado no Auto de Infração não agregou o valor do frete, correspondendo a base de cálculo ao valor total da Nota Fiscal 004206 (R\$ 4.491,69), em cujo montante não consta o valor do serviço de transporte. Asseverou que essa ocorrência gerou dúvida, por não conseguir entender exatamente o que lhe está sendo exigido.

Observou, ainda, que foi consignado no Auto de Infração que o valor exigido de R\$ 1.221,72, representa o total do débito em valores históricos, porém que no Demonstrativo de Débito seria apresentado o valor total da autuação, atualizado até a data da lavratura. Replicou que, entretanto, o citado demonstrativo não foi anexado ao Auto de Infração, o que representou cerceamento ao seu direito de defesa, desde quando desconhece quais os valores que lhe estão sendo exigidos.

Disse que a descrição deficiente da matéria tributável lhe impossibilita de exercer, plenamente, o direito da ampla defesa consagrado no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988. Transcreveu o art. 142 do Código Tributário Nacional, para afirmar que a referida matéria tributável deve ser descrita com a correção e suficiência necessária para que o sujeito passivo possa apresentar suas razões de defesa, sob pena de nulidade do ato administrativo.

Salientou que não tendo o Auto de Infração, por um ou outro dos motivos acima, alcançado a presunção de validade, deve ser declarada a sua nulidade, tendo em vista o comprometimento do contraditório.

No mérito, insurgiu-se contra a exigência tributária, alegando que não deixara de recolher nenhum centavo ao Estado da Bahia em relação à operação que motivou a autuação e que correspondeu à transferência de cimento entre as unidades da mesma titularidade, estabelecidas nas cidades de Alagoinhas e Salvador, asseverando que o transcrito art. 542, incisos II e III, do RICMS/97, o desobriga de recolher ICMS sobre operações relativas à movimentação de material adquirido para aplicação em construções, obras ou serviços contratados, entre seus estabelecimentos.

Argüiu que a citada norma legal o isenta da obrigação de pagar ICMS sobre tais operações, desde quando as transferências sejam feitas entre estabelecimentos da mesma titularidade. Acrescentou estarem presentes os requisitos constantes no citado dispositivo legal, pois o material em referência (cimento granel), foi adquirido de empresa fabricante do produto, que é aplicado como insumo na usinagem de concreto destinado a obras e construções de serviços contratados, sendo que as transferências ocorrem entre unidades da mesma titularidade. Frisou que o ICMS devido foi recolhido em relação à operação de saída do produto da fábrica. Argumentou que, de forma

inversa, a nota fiscal objeto da autuação teve como natureza da operação “simples remessa de materiais”, estando de acordo com o inciso III, do art. 542, do RICMS/BA.

Requeriu, ao final, que o Auto de Infração seja julgado insubstancial e protestou pela produção de provas que se façam necessárias.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 69 a 78, observando que o próprio impugnante admitiu fazer parte de seu objeto social a industrialização e comercialização de concreto que, normalmente, é produzido fora do local da obra, o que significa dizer que ele exerce atividade mista de prestação de serviço de engenharia com fornecimento de mercadoria por ele produzida fora do canteiro de obras, hipótese de incidência do ICMS, conforme art. 2º, inciso I, alínea “a”, item 1, do RICMS/97 e compatível com o disposto nos itens 32 e 34 da Lista de Serviços instituída pela Lei Complementar 56/87.

Asseverou que, desse modo, é correto o enquadramento dos estabelecimentos industrializadores de concreto do autuado na condição de contribuintes normais e que apesar das operações de transferência entre suas unidades envolver mercadorias sujeitas à substituição tributária, não se aplica o referido regime, de acordo com o art. 355, inciso III, do RICMS/97, uma vez que o cimento é utilizado na industrialização de concreto, o que faz com que a primeira operação não encerre a fase de tributação.

Em seguida, transcreveu dispositivos do RICMS/97, para consubstanciar sua linha de argumentação. O art. 2º, através dos incisos I e IX, “a”, 1, trata da ocorrência do fato gerador do ICMS nos casos de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular e no fornecimento de mercadorias com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios. O art. 27, inciso I, alínea “a”, itens 1 e 2, se refere à isenção do ICMS nas remessas entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens do ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo, não se aplicando ao caso em tela.

Argüiu que o art. 542, inciso III, que fundamenta as razões da defesa, não pode ser interpretado de forma isolada, porém em conformidade com as disposições do Capítulo XXXVIII do RICMS/BA, que especifica o tratamento tributário a ser observado pelas empresas de construção civil. Manifestou o entendimento de que o cimento, utilizado no processo de industrialização do concreto que será comercializado pelo prestador do serviço de construção civil, não pode ser tratado como material adquirido de terceiros a ser aplicado nas construções, obras ou serviços, pois a sua finalidade é a de integrar o futuro produto industrializado. Aduziu que os incisos II e III do referido dispositivo regulamentar aplicam-se a outros tipos de materiais que não são consumidos no processo de industrialização, objeto da atividade econômica do autuado, a exemplo de pisos cerâmicos ou cabos elétricos.

O autuante assegurou que o art. 541, inciso I, alínea “b”, afasta qualquer dúvida quanto à incidência do ICMS nas operações praticadas pelas empresas de construção civil. Disse que tanto é verdade que as operações realizadas pelo autuado estão sujeitas à incidência desse imposto, que o mesmo encontra-se cadastrado sob a condição de contribuinte normal, de acordo com o disposto no art. 543, inciso I e §§ 1º, 2º e 3º.

Acrescentou ter sido esse o posicionamento da DITRI, em resposta à consulta formulada pelo impugnante, visando esclarecer os procedimentos a serem observados quanto ao fornecimento de concreto. Asseverou que embora o parecer, que transcreveu, esclareça que as operações promovidas pelo autuado estão sujeitas à incidência do ICMS, as informações disponíveis no sistema não registram nenhum recolhimento do imposto por qualquer de seus estabelecimentos de concretagem, conforme extratos de arrecadação referentes aos exercícios de 2002 a 2005, que acostou às fls. 79 a 86.

Concluiu, enfatizando que em se tratando de operação de transferência de mercadoria que será objeto de industrialização por parte da filial destinatária e por se tratar de operação entre estabelecimentos cadastrados na condição de contribuintes normais, a operação deve ser tributada normalmente, de acordo com a legislação apontada. Sugeriu a manutenção da autuação.

Conforme intimação de fl. 90, o sujeito passivo recebeu cópia da informação fiscal e da documentação anexada pelo autuante, tendo apresentado manifestação a respeito às fls. 92 a 99, quando insurgiu-se contra a interpretação apresentada pelo autuante, por entender que a mesma está baseada em premissas equivocadas.

Argüiu que enquanto a consulta que formulara à SEFAZ e utilizada pelo autuante para embasar sua tese, era relativa à prestação de serviço de concretagem, a operação objeto da autuação se referia a uma transferência de material entre estabelecimentos de mesma titularidade, tratando-se, portanto, de situações distintas. Asseverou que apesar da fiscalização tentar demonstrar que ele é contribuinte do ICMS, suas atividades consistem na prestação de serviços de concretagem e não na comercialização de concreto, serviço sujeito exclusivamente à incidência do ISS, nos termos da Súmula 167 do Superior Tribunal de Justiça.

Afirmou que, desse modo, não prospera a assertiva do autuante de que os serviços por ele prestados seriam alcançados pela exceção prevista no art. 2º, inciso IX, alínea “a”, item 1, do RICMS/97, já que o concreto é preparado em betoneiras acopladas a caminhões na central e misturado no trajeto até a obra. Enfatizou que a mistura física de materiais em betoneiras não deve ser considerada como mercadoria produzida fora do local da obra, constituindo-se apenas em parte do serviço prestado.

O autuado explicou que as empresas concreteiras se prestam tão somente a dosar os materiais componentes (cimento, pedra, areia, água e aditivos), conforme a especificação descrita pelo engenheiro da obra, mediante contrato de prestação de serviço, sendo a mistura transportada em veículos próprios (betoneiras) até o local da obra, o que se constitui apenas em um serviço auxiliar à construção civil.

Observou que esse entendimento se coaduna com a Súmula 167 do STJ, que transcreveu. Acrescentou que o art. 2º, inciso I, do RICMS/97, não se subsume à realidade do impugnante.

Ressaltou que a operação correspondente à Nota Fiscal 004206 se enquadra perfeitamente à situação prevista nos incisos II e III do art. 542 do RICMS/97, desde quando o cimento fora transferido para estabelecimento de mesma titularidade, para ser aplicado como insumo na produção de concreto destinado à construção civil. Aduziu não existir nenhuma ressalva quanto ao enquadramento dos materiais consumidos na industrialização à previsão dos dispositivos mencionados.

Salientou que os incisos II e III do art. 542 permitem o aproveitamento do benefício fiscal para os casos de transferência de material adquirido de terceiros para aplicação nos serviços de concretagem contratados, o que ocorreu no caso em tela. Lembrou, também, que o referido artigo encontra-se inserido no Capítulo XXXVIII do RICMS/97, no qual a própria fiscalização ressaltou que deveria ser observado o tratamento tributário dispensado às empresas de construção civil.

Reiterou as razões de sua impugnação, para que seja declarada a nulidade/improcedência da exigência fiscal e julgado insubstancial o presente Auto de Infração.

## VOTO

No Auto de Infração em lide é exigido ICMS sob a alegação de que o autuado realizou operação tributável como não tributável, no caso transferiu para outro estabelecimento do mesmo titular mercadorias (cimento), a serem utilizadas como insumo na fabricação de concreto.

O autuado suscitou como preliminares de nulidade, que apesar de constar no Auto de Infração que na transferência dos produtos não houvera sido agregado o valor do serviço de transporte, o autuante não incluía o referido valor na composição da base de cálculo; alegou também que não recebera cópia do Demonstrativo de Débito, argüindo que esses fatos teriam cerceado seu direito de defesa, por se constituírem em dificuldade para o entendimento do quanto lhe era exigido.

Em primeiro lugar, ressalto que, efetivamente, o valor correspondente ao serviço de transporte das mercadorias objeto da autuação, não foi incluído pelo autuante na base de cálculo do ICMS, mesmo porque não poderia fazê-lo, desde quando de acordo com o § 7º, do art. 1º do RICMS/97, está dispensado o lançamento e o pagamento do imposto incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga. A observação verificada no Auto de Infração não implica em nulidade do lançamento, considerando que não resultou em acréscimo do valor exigido. Quanto à alegação defensiva de que não houvera recebido o Demonstrativo de Débito, saliento que esse documento se constitui em parte integrante no Auto de Infração, não fazendo sentido a argumentação do autuado de não tê-lo recebido, pois conforme consta dos autos, foi-lhe entregue a via que lhe corresponde, através da competente intimação, via “AR”. Além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Analizando o mérito, verifico que o cerne da questão se resume no seguinte questionamento: o fornecimento de concreto preparado em centrais e conduzido em betoneiras até o local de aplicação do produto é fato gerador do ICMS?

Vejo que o autuante e o sujeito passivo se valeram de diversos dispositivos regulamentares para amparar seu entendimento. Verificando a legislação que traz relação com a matéria, entendo assistir razão ao autuado, quando afirma que sobre o fornecimento do referido material há incidência tão somente do ISS. Ressalto, inclusive, que já se encontra pacificado esse entendimento a nível deste Conselho de Fazenda, que acatando o teor da Súmula 167, emanada do Superior Tribunal de Justiça, além de parecer oriundo da PROFIS, manifestou o entendimento de que a prestação de serviços de concretagem está sujeita apenas à incidência do ISS. Saliento que diversas decisões do Tribunal de Justiça da Bahia negaram provimento a apelações cíveis que tiveram a Fazenda Pública Estadual como apelante.

No que se refere estritamente à transferência do material objeto da autuação, entendo descaber a exigência do ICMS, desde quando o referido produto (cimento) é utilizado pela destinatária como insumo justamente para a fabricação do concreto. Saliento que apesar dessa mercadoria estar sujeita ao regime da substituição tributária, na presente situação não há que se falar em enquadramento do produto no citado regime, haja vista que a saída do produto do estabelecimento fabricante para uma unidade concreteira, tivera como finalidade sua utilização como insumo, caso em que o produto deveria sofrer tributação normal, como se verifica na nota fiscal acostada aos autos. Já na saída subsequente, em transferência, entre unidades concreteiras do mesmo titular, devem ser seguidas as diretrizes contidas no transrito inciso III, do art. 542 do RICMS/97, que estabelece que não há incidência do ICMS em tais movimentações de material.

*“Art. 542. Não incide o ICMS nas seguintes situações:*

...

*II - fornecimento de material adquirido de terceiro pelo empreiteiro ou subempreiteiro para aplicação nas construções, obras ou serviços contratados;*

*III - movimentação do material a que se refere o inciso anterior entre estabelecimentos do mesmo titular, entre estes e a obra ou de uma para outra obra;”*

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110526.0208/05-4**, lavrado contra **CIA DE CIMENTOS DO BRASIL**.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR