

PROCESSO - A. I. Nº 079269.0201/06-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CONSTRUTORA TODA DO BRASIL S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2º JJF nº 0420-02/06
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 17/05/2007

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJE Nº 0124-11/07

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS RELACIONADAS NOS ANEXOS 69 e 88. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Restou evidenciado que as mercadorias eram destinadas a consumidor final para emprego em construção civil, sem intuito de comercialização. Mantida a Decisão Recorrida. Infração insubsistente 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTROS ESTADOS, ADQUIRIDAS POR ESTABELECIMENTO COM INSCRIÇÃO ESPECIAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Descabe a exigência fiscal por se tratar de aquisições de mercadorias não destinadas à comercialização. Mantida a Decisão Recorrida Exigência fiscal insubsistente. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, apresentado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, a teor do Art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, da Decisão proferida através do Acórdão nº 0420-02/06 - que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração em lide foi lavrado imputando-se ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88.
2. falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

A Decisão ora recorrida foi pela Improcedência total do Auto de Infração nos seguintes termos, “in verbis”: “...Depreendo da análise da operação mercantil objeto da autuação e dos diversos elementos que integram a regra-matriz do ICMS e da antecipação parcial, que se trata de operações de aquisição de materiais praticada por estabelecimento não contribuinte do ICMS, e sem incidência do imposto (art. 3º, V da LC 87/96)”. A Lei Estadual definiu como fato gerador do ICMS antecipação parcial (art. 12-A da Lei nº 7.014/96): “as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização”, e no seu parágrafo primeiro estabeleceu que a antecipação parcial “não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por: isenção e não-incidência” e o § 2º autoriza o regulamento para fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica. Entendo que a operação mercantil objeto da autuação, conforme inicialmente exposto, não se refere à aquisição de mercadoria destinada à comercialização, portanto não ocorreu o fato gerador do imposto, conforme definido na Lei Complementar e Estadual, e tendo a mencionada Lei autorizado apenas que o regulamento fizesse exclusões de antecipação parcial, qualquer interpretação que venha ser dada ao art. 352-A, § 3º do RICMS/BA, colide com os dispositivos legais supra citados. Convém ressaltar que, conforme disposto na legislação tributária relativa ao ICMS, em se tratando de operação mercantil interestadual de aquisição de materiais,

destinados a não contribuinte do ICMS, na condição de consumidor final, a alíquota aplicável na operação é a prevista para as operações internas (art. 155, VII, “b” da Constituição Federal). Tendo o remetente, na situação presente, destacado a alíquota prevista para as operações interestaduais, em vez da alíquota interna, o imposto que deixou de ser recolhido é devido ao Estado onde está localizado o estabelecimento remetente das mercadorias, não figurando o Estado destinatário como pólo ativo desta relação jurídica. Nestas circunstâncias, não sendo o autuado contribuinte do ICMS entendendo que é insubsistente a exigência de imposto tanto pela antecipação na qualidade sujeito passivo por substituição (infração 01), quanto pela a antecipação parcial (infração 02). Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou comprovado o não cometimento, por parte do autuado, das duas infrações que lhe foram imputadas”.

VOTO

Após análise dos elementos constantes nos autos, da Decisão Recorrida e da legislação posta sobre a matéria, verifica-se que se trata de imputação de falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária na aquisição de mercadorias sujeitas a este regime – pisos, tintas e diluentes - e de falta de recolhimento da antecipação parcial na aquisição de mercadorias supostamente adquiridas para comercialização, por empresa de construção civil cadastrada na condição de contribuinte normal, com a utilização de alíquota interestadual.

Ressalto que a imputação descrita nos autos no item 2 não reflete a infração que de fato se imputa ao contribuinte, mas os elementos constantes dos autos permitem o seu real enquadramento, bem como a multa aplicável é a correta e o contribuinte não alegou tal fato quando da sua defesa, contestando-a com conhecimento de que de fato se tratava de exigência de antecipação parcial pela sua condição de construtora cadastrada como contribuinte normal.

No que toca ao mérito das imputações, o cerne da questão é a aquisição em operação interestadual por construtora inscrita como contribuinte normal, utilizando-se desta condição para aplicação de alíquota interestadual, sendo que a alegação defensiva é de que as mercadorias objeto da operação tinham sido adquiridas para serem aplicadas em obras contratadas pelo sujeito passivo sob o regime de empreitada. Quanto a esta alegação o exame das notas fiscais constantes nos autos demonstra que em muitas delas há a observação de entrega em endereços das obras e a denominação destas, e tal fato não foi contestado pelo autuante, que se limitou a ratificar a ação fiscal ao argumento de que a condição cadastral do autuado por si só leva ao entendimento de que as mercadorias adquiridas seriam para comercialização.

Ora, o que determina a condição de contribuinte do ICMS é a prática, com habitualidade e em volume que caracterize intuito comercial, de operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviço de transporte e de comunicação, e não a sua condição cadastral, a teor do quanto estabelece o art. 36 do RICMS/BA.

As exigências fiscais, assim, foram lastradas apenas na condição cadastral do sujeito passivo. No entanto, tratando-se de construtora há que se perquirir qual o tratamento tributário a elas dispensado. A atividade de construção civil é uma atividade tributada pelo ISS, com ressalva de incidência do ICMS apenas quando houver fornecimento de mercadoria produzida fora do local da obra – vide art. 2º, inciso IX, alínea “a” do RICMS/BA. Nas demais situações - afora na importação, onde a exigência do ICMS se aplica a qualquer pessoa física ou jurídica, qualquer que seja a finalidade, por força de dispositivo constitucional – não haverá tributação pelo ICMS.

Neste sentido, a legislação baiana coloca expressamente que deverá se inscrever na condição de contribuinte normal apenas construtoras que exerçam atividade tributada pelo ICMS, que é unicamente, vale a repetição, o fornecimento de mercadoria produzida fora do local da obra. Fora esta hipótese, poderá a empresa construtora se inscrever, facultativamente, na condição de contribuinte especial. Vide art.150, inciso I, alínea “i” e inciso V, “b”, item 2, respectivamente, do RICMS/BA.

Caso a construtora se inscreva na condição normal e de fato não exerça atividade tributada pelo ICMS, se adquirir em operação interestadual produtos para as obras em regime de empreitada com alíquota interestadual, e não com alíquota interna do estado de origem, na sua real condição

de consumidor final, caberá a exigência do imposto para o Estado de origem, na primeira repartição fazendária do percurso, como determina a alínea “c” do art. 543, § 1º, II, do RICMS/BA, que abaixo transcrevo:

“Art. 543, § 1º, II, -

c) a partir de 01/01/99, sempre que mercadorias, bens, materiais e serviços de transporte e de comunicação procedentes de outra unidade da Federação forem destinados a empresa de construção civil situada neste Estado, se o imposto tiver sido calculado pela alíquota interestadual, deverão ter sua situação fiscal regularizada na entrada no território deste Estado, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, mediante:

1 - comprovação do pagamento da diferença do imposto devido à unidade federada de origem, através da emissão de documento fiscal complementar pelo estabelecimento remetente ou mediante o pagamento da quantia correspondente através de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE);”

Do exposto, descabem as exigências fiscais na situação em tela, a uma porque não restou caracterizado que houve de fato comercialização das mercadorias adquiridas, fato que se comprovado caracterizaria exercício de atividade pelo sujeito passivo diversa da constante no cadastro da SEFAZ, a duas porque a construtora somente será contribuinte do ICMS, afora na importação, quando fornecer mercadoria produzida fora do local da obra.

Frise-se, ainda, que é inaplicável à situação fática descrita neste Auto de Infração a regra do § 3º do art. 352-A, pois em se tratando de construtora as regras aplicáveis são aquelas constantes do art. 543 do RICMS, já citadas, ou seja, não se cobra de construtora que adquire produtos para fornecimento às obras por ela contratadas em regime de empreitada antecipação parcial, mas diferença de alíquotas (diferença entre a alíquota interestadual constante no documento fiscal e a alíquota interna aplicável no Estado de origem dos produtos) acaso seja aplicada alíquota interestadual nesta aquisição, a teor do dispositivo acima transcrito.

Do exposto, embora concorde com a Improcedência do presente Auto de Infração, no que mantenho a Decisão recorrida, o faço com os argumentos acima expendidos, diversos dos utilizados pela JJF, pela especificidade do tratamento dispensado pela legislação às construtoras, diferente do tratamento aplicado às demais empresas que adquirem produtos em outros Estados, com utilização de alíquota interestadual, embora estejam na condição de consumidor final, utilizando-se do fato de estarem inscritas no cadastro na condição de contribuinte especial, o que acarreta concorrência desleal com as demais empresas que aqui adquirem seus produtos na condição de consumidor final com carga tributária cheia, além de diminuir o imposto efetivamente devido ao Estado de origem.

Ressalto, em concordância com a solicitação do relator da Decisão ora recorrida, que deverá a repartição fazendária da circunscrição do sujeito passivo intimar o contribuinte a regularizar sua situação cadastral, excluindo-se do cadastro de contribuinte na condição de contribuinte normal, já que não realiza atividade tributada pelo ICMS.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 0792690201/06-7, lavrado contra **CONSTRUTORA TODA DO BRASIL S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

DERALDO DIAS DE MORAES NETO - REPR. DA PGE/PROFIS