

A. I. Nº - 108880.0405/07-1  
AUTUADO - GOLDEN LEAF TOBACCO LTDA.  
AUTUANTE - MARIA CONSUELO GOMES SACRAMENTO  
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA  
INTERNET - 17. 07. 2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0233-01/08**

**EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Materiais de construção adquiridos para edificação de prédio da fábrica, mesmo resultando em imóvel contabilizado como ativo imobilizado, imóvel por ação física, são considerados tecnicamente como material de uso/consumo do estabelecimento, sendo devido o pagamento da diferença de alíquotas. Reconhecimento do benefício através de ato declaratório emitido pelo Inspetor Fazendário em desacordo com a legislação do ICMS, não pode produzir os efeitos pretendidos pelo contribuinte. Infração caracterizada. Auto de **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/12/2007, exige ICMS no valor de R\$ 85.889,90, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS, pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a agosto e outubro de 2002. Consta que o contribuinte requereu isenção do ICMS sobre as aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos, implementos e bens destinados ao uso ou ativo imobilizado procedente de outras unidades da Federação, relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas, nos termos do inciso II, "b" do artigo 27 do RICMS, tendo ressaltado que os referidos bens e materiais de consumo, estavam sendo empregados na implantação de sua fábrica. Consta, ainda, que o contribuinte anexou relação dos documentos fiscais de aquisição dos bens objeto do pedido, contendo o número, data, nome do fornecedor e valor, e as cópias dos referidos documentos, bem como o memorial descritivo do projeto. Há também o registro da autuante que analisando o conteúdo do Convênio 55/93, as disposições do artigo 27 do RICMS/BA, e após troca de informações com a GETRI obteve informação de que o benefício da isenção é para a aquisição de bens destinados ao uso ou ativo imobilizado, não sendo a aquisição de materiais para consumo (telha, cimento e outros) contemplada com o benefício. Diz a autuante que analisando o processo em que a empresa solicita isenção do pagamento do ICMS Diferença de Alíquotas, verificou que parte das notas fiscais relacionadas no demonstrativo refere-se a aquisições de materiais de consumo, tendo sido reconhecido o benefício. Esclarece, ainda, que através do Processo nº 185.086/2007-3, a empresa foi intimada em 19/11/2007 a recolher no prazo de 20 (vinte) dias, o valor de R\$ 85.889,90, referente a valores constantes em Notas Fiscais de aquisição de materiais de consumo (telhas, cimento e outras) listadas no Processo nº 138.444/2002-8, porém até a presente

data não apresentou o recolhimento. Cita e reproduz o artigo 97, inciso IV, alínea “c”, § 2º, III, do RICMS/BA.

O autuado apresentou defesa às fls. 201 a 203, na qual manifesta o entendimento de que o artigo 27, II, “b”, do RICMS/BA, contempla as aquisições de bens destinados a construção do projeto de implantação da empresa, portanto, não podendo ser excluído do processo de isenção já que as notas fiscais fazem parte do processo de implantação pela construção do imóvel da empresa, sendo ativo imobilizado por acessão física.

Sustenta que não existe vedação de utilização de ativo imobilizado por acessão física, tanto no convênio quanto no RICMS/BA, reproduzindo o artigo 27, II, “b” do RICMS/BA. Diz, também, que o dispositivo regulamentar utilizado para vedar o benefício, no caso, o artigo 97, IV, “c”, § 2º, III, do RICMS/BA, fala sobre manutenção do crédito e sobre a isenção determinada pelo artigo 27, II, “b”, do mesmo Diploma regulamentar.

Acrescenta que fortalece o seu entendimento, o parecer da pessoa competente para liberar a isenção do ICMS diferença de alíquota, no caso, o Inspetor Fazendário de seu domicílio fiscal, tendo relacionado em torno de 120 notas fiscais, inclusive, as notas elencadas no Auto de Infração, referentes a telhas, cimento e outros.

Finaliza a sua peça de defesa requerendo a improcedência do Auto de Infração.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 224 a 228, afirmando que o benefício isencional não é concedido através de parecer em processo, mas, sim, em observância às disposições constantes no Convênio nº 55/93 e no RICMS/BA.

Contesta as alegações do autuado, dizendo que as notas fiscais arroladas no demonstrativo às fls. 10 a 12 dos autos, dizem respeito à aquisição de materiais de consumo, portanto, não contempladas pela isenção prevista na Cláusula primeira do Convênio ICMS 55/93 e no artigo 27, II, “b” do RICMS/BA, que tratam exclusivamente de bens destinados ao uso ou ativo imobilizado.

Relativamente à alegação defensiva de que o parecer da pessoa competente para liberar a isenção é o Inspetor Fazendário do domicílio fiscal do contribuinte, afirma que a autoridade administrativa não pode extrapolar os limites previstos na legislação aplicável, e, caso haja equívoco no entendimento exarado no parecer, sendo este detectado dentro do prazo decadencial deverá o contribuinte ser cientificado e notificado a recolher o imposto de forma espontânea no prazo de 20 (vinte) dias.

Acrescenta que o contribuinte tomou ciência e recebeu cópias de parte do Processo nº 185086/2007-3, em 19/11/2007, no qual fora intimado a recolher o ICMS no valor de R\$ 85.889,90 no prazo de 20 (vinte) dias da data da ciência, contudo, como não houve a iniciativa do recolhimento do ICMS no prazo previsto, efetuou a lavratura do Auto de Infração em exame.

Conclui mantendo integralmente a autuação.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Da análise das peças processuais, verifico que a autuação decorreu do fato de ter o contribuinte requerido e obtido o deferimento do pedido por parte do Inspetor Fazendário do reconhecimento do direito à isenção do ICMS sobre as aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos, implementos e bens destinados ao uso ou ativo imobilizado procedente de outras unidades da Federação, relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas, conforme previsto no inciso II, “b” do artigo 27 do RICMS.

Ocorreu que, tendo anexado relação dos documentos fiscais de aquisição dos bens objeto do pedido, o contribuinte incluiu na solicitação notas fiscais relacionadas à aquisição de materiais - telhas, cimento e outros – destinados à construção do imóvel da fábrica, por entender que fazem jus ao benefício, sob o argumento de que se trata de ativo imobilizado por acessão física, entendimento este contestado pela autuante que lavrou o Auto de Infração em lide, para exigir o imposto não recolhido.

Vejo também que o autuado sustenta na defesa apresentada que o artigo 27, II, “b”, do RICMS/BA, contempla as aquisições de bens destinados a construção do projeto de implantação da empresa, não podendo ser excluído do processo de isenção as notas fiscais que fazem parte do processo de implantação pela construção do imóvel da empresa, sendo ativo imobilizado por acessão física, fato reconhecido pela autoridade competente para liberar a isenção do ICMS diferença de alíquota, no caso, o Inspetor Fazendário de seu domicílio fiscal.

Noto que a autuante contesta as alegações defensivas, sustentando que as notas fiscais arroladas no demonstrativo dizem respeito à aquisição de materiais de consumo, não contempladas pela isenção e que a autoridade administrativa não pode extrapolar os limites previstos na legislação aplicável, e, caso haja equívoco no entendimento exarado no parecer, sendo este detectado dentro do prazo decadencial deverá o contribuinte ser cientificado e notificado a recolher o imposto de forma espontânea no prazo de 20 (vinte) dias, o que foi feito, contudo, como não houve a iniciativa do recolhimento do ICMS no prazo previsto, efetuou a lavratura do Auto de Infração em exame.

Portanto, conforme se observa o cerne da questão reside na indispesável necessidade de se determinar se o benefício isencional previsto no artigo 27, II, “b” do RICMS/BA, alcança as aquisições de materiais realizadas pelo contribuinte, destinadas à construção do imóvel da empresa, se constituindo em ativo imobilizado por acessão física, bem como se o reconhecimento pela autoridade competente para liberar a isenção do ICMS diferença de alíquota, no caso, o Inspetor Fazendário é definitivo para confirmar tal destinação.

Assim sendo, primeiro cabe analisar a quem assiste razão quanto à natureza dos materiais adquiridos destinados à construção do imóvel da empresa.

Apesar de os materiais de construção empregados na feitura de um prédio comercial ou industrial, após a conclusão da obra se tornarem bem imóvel – artigo 79, do Código Civil- e como tal contabilizados no ativo imobilizado, sendo bem imóvel por acessão física, há que se observar que pela sua própria natureza, é coisa alheia aos fatos tributáveis pelo ICMS, ou seja, está fora de seu campo de incidência, não sendo possível associá-lo à atividade do estabelecimento.

Tanto é assim, que os bens imóveis resultantes da aplicação destes materiais poderão ser tributados por outros impostos, a exemplo do IPTU ou ITCD, jamais pelo ICMS.

Importante registrar que, uma vez incorporados às edificações, os materiais de construção adquiridos, não serão objetos de saídas posteriores, significando dizer que têm a natureza de materiais de uso/consumo do estabelecimento, sob o aspecto do ICMS.

Assim sendo, considerando que os materiais de construção objeto da autuação têm a característica de uso/consumo do estabelecimento, é inaplicável o benefício isencional previsto no artigo 27, II, “b” do RICMS/BA.

A segunda análise, diz respeito ao ato declaratório de reconhecimento do benefício pela autoridade competente, no caso, o Inspetor Fazendário.

Certamente, a exemplo do que ocorre com todos os atos administrativos, o ato declaratório de reconhecimento de isenção, somente poderá produzir efeitos se emitido com estrita observância

da legalidade, ou seja, não pode criar direito, modificar, nem também suprimir, sem que haja permissivo legal nesse sentido.

Assim sendo, se o contribuinte apresenta pedido de reconhecimento de isenção do ICMS, juntando notas fiscais relativas a materiais de uso/consumo não contempladas pelo benefício isencional previsto no artigo 27, II, “b” do RICMS/BA, o ato de reconhecimento não pode ser validado no que diz respeito a tais notas fiscais, pois estaria ultrapassando o limite estabelecido no RICMS/A, para fruição do benefício. Caso o ato declaratório seja emitida sem observância das disposições legais, cabe a exigência do imposto incidente nas operações e, dispensados indevidamente.

Obviamente que, em observância aos princípios da legalidade e da segurança jurídica, deve ser dada ao contribuinte a oportunidade de recolher o imposto devido sem imposição de multa, aliás, registre-se, como ocorreu no presente caso, haja vista que o autuado foi intimado a efetuar o pagamento, contudo, não efetuou o recolhimento exigido.

A título de ilustração sobre o que foi dito acima, reproduzo a seguir as disposições do artigo 5º, §§ 2º e 5º, do Regulamento do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotivos – RIPVA, aprovado pelo Decreto nº 902/1991, relativas ao ato declaratório de reconhecimento de isenção de IPVA, quando não preenchidas as condições para fruição do benefício:

*“Art. 5º Compete ao preposto fiscal, nas Inspetorias Fazendárias, nos Postos de Atendimento ou na Coordenação da Central de Atendimento, apreciar os pedidos de reconhecimento de imunidade e isenção a quem os interessados deverão dirigir requerimento acompanhado das informações e dos documentos comprobatórios do atendimento das condições estabelecidas para a concessão do benefício pretendido.*

(...)

*§ 2º O ato declaratório de reconhecimento de isenção ou imunidade, utilizado para licenciamento do veículo, obedecerá às seguintes disposições:*

(...)

*§ 6º Verificado pela Fiscalização ou autoridades responsáveis pelo registro e licenciamento, inscrição ou matrícula do veículo, que o requerente não preenchia, ou deixou de preencher, as condições exigidas para o gozo da imunidade ou isenção, e desde que não tenha havido dolo, fraude ou simulação, o interessado será notificado a recolher o imposto devido, na forma do artigo 15, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar do recebimento da notificação, sob pena de sujeitar-se à lavratura de Auto de Infração.”*

Conforme se vê da leitura do dispositivo regulamentar acima transcrito, havendo o reconhecimento da isenção ou imunidade e sendo constatado que o requerente não preenchia ou deixou de preencher as condições exigidas para o gozo, o interessado será notificado a recolher o imposto devido, sem imposição de multa.

No presente caso, constato que o autuado foi intimado a recolher o ICMS devido, sendo-lhe concedido o prazo de 20 (vinte) dias da data da ciência, porém, não efetuou o recolhimento, o que implicou na lavratura do Auto de Infração em exame.

Diante do exposto, a autuação é integralmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 108880.0405/07-1, lavrado contra **GOLDEN LEAF TOBACCO LTDA.**, devendo o autuado ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$85.889,90**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR