

**A. I. N°** - 276473.0804/08-0  
**AUTUADO** - GEORGIA ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA.  
**AUTUANTE** - ROSAMARIA BAREIROS FERNANDEZ  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 16.06.09

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0170-04/09

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTROS ESTADOS, ADQUIRIDAS POR ESTABELECIMENTO COM INSCRIÇÃO ESPECIAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que a empresa atua no ramo de prestação de serviço – CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS, e que as mercadorias adquiridas são utilizadas na prestação dos serviços sem a incidência do ICMS. Infração descaracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 22/08/2008, para exigir ICMS no valor de R\$ 16.460,82, acrescido da multa de 60%, relativo a falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação.

O autuado apresenta impugnação, fls. 184 a 187, através de seu procurador com instrumento anexo à fl. 180, e diz inicialmente que é empresa exclusivamente prestadora de serviços na área de engenharia, obras civis e montagens industriais, não exercendo atividade de comércio ou industrialização de mercadorias, estando desta forma registrada no Estado da Bahia na condição de contribuinte especial, como pode ser constatado em seu cadastro.

Insiste que foi indevidamente autuada, por não ter feito o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, nos termos do art. 61, IX; art. 125, § 7º e 8º; art. 352-A, todos do RICMS/BA, transcrevendo esse último.

Assevera que tal antecipação somente é devida quando a mercadoria é adquirida com finalidade de comercialização, o que efetivamente não é o caso da empresa em pauta, uma vez que todo o material adquirido é utilizado exclusivamente na prestação dos serviços, não sendo comercializado em hipótese alguma, o que se comprova por ser contribuinte especial, na atividade de prestação de serviço, e não comercializar mercadorias.

Apresenta o autuado, cópia de suas Demonstrações de Resultado de 2004/2007, assinadas pela empresa e por seu contador, registradas na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo; os documentos mostram que todo o faturamento origina-se de Serviços Vendidos, a mercadoria adquirida foi utilizada como custo dos serviços vendidos; não havendo em nenhum dos exercícios receita de venda de mercadorias. Anexa ainda cópia dos contratos de prestação de serviços no Estado da Bahia, onde se esclarece a natureza de seus serviços prestados, não prevendo em nenhuma cláusula a venda de mercadoria.

Cita o art. 7º sobre a não incidência da diferença de alíquotas quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas; finaliza pedindo anulação do auto de infração.

O autuante, na sua informação fiscal, fl. 257, afirma que apesar do contribuinte discordar do auto de infração, existe previsão no RICMS/BA para pagamento da antecipação parcial na hipótese de aquisição de mercadorias interestaduais por contribuintes inscritos no regime especial.

Cita e transcreve o art. 352-A e seu § 3º, I.

Conclui e pede a procedência do auto de infração.

## VOTO

O presente auto de infração foi lavrado para a exigência do ICMS antecipação parcial prevista no art. 12-A, Lei nº 7.014/96, no período de 2004/2007, decorrente da falta de recolhimento, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros estados para fins de comercialização, utilizada que fora a alíquota interestadual pelos emitentes das notas fiscais.

Verifico que a exigência fiscal está estribada no item I, do § 3º da art. 352-A do RICMS/BA, ratificada na Informação Fiscal, tendo em vista a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outros Estados, adquiridas para fins de comercialização, no presente caso, destinação essa, equiparada, tendo em vista que o autuado não comercializa mercadorias; ou seja, pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial que adquiram mercadorias de outros Estados cujo imposto tenha sido calculado com a alíquota interestadual.

A defesa requer a improcedência da autuação, uma vez que sua alegação é que se trata de empresa exclusivamente prestadora de serviços na área de engenharia, obras civis e montagens industriais, não exercendo atividade de comércio ou industrialização de mercadorias, estando desta forma registrada no Estado da Bahia na condição de contribuinte especial, como pode ser constatado em seu cadastro; por não ser, enfim, contribuinte do imposto.

O autuante na Informação Fiscal mantém a autuação, nos termos do art. 352-A § 3º, I, RICMS/BA, que equipara a “comercialização” às aquisições interestaduais de mercadorias por pessoas jurídicas inscritas no cadastro ICMS/BA na condição de especial.

Do exame nas peças e comprovações que integram o processo constato que:

I) As notas fiscais acostadas às fls. 19 a 179, indicam que o autuado adquiriu no Estado de Espírito Santo: “Máscara, cartucho, lâmpadas, lona de freio, grout, bacia, torneiras, luva, ralo, fios, tubos, meio fio, registro, assento, furadeira, bucha, anel, entre outros”;

II) O estabelecimento autuado GEORGIA ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA. está inscrito no CAD-ICMS/BA como contribuinte “Especial” com código de atividade 4120/40-0 – CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS, em conformidade com Cadastro da SEFAZ/BA.

Portanto, resta devidamente caracterizado que as aquisições em tela se referem à operação interestadual de aquisição de materiais destinados à prestação de construção civil. Nesse norte, as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, salvo nas situações que os bens produzidos sejam para a mercancia, atividade diversa da venda de bens a terceiros. Não podem, portanto, ser considerados contribuintes do ICMS quando adquirem mercadorias e as utilizam como insumos. Há de se qualificar a construção civil como atividade pertinente ao campo dos serviços, pelo que quem promova sua execução sujeitar-se-á exclusivamente a incidência do ISS.

Tanto é assim que a Lei Complementar 87/96 (art. 3º, V) estabelece a não incidência quando a operação compreender prestação de serviços tributáveis pelo ISS. Incidindo o ICMS tão somente quando existir expressa menção nesse sentido na lista anexa à Lei Complementar 116/03.

Ampliando o conceito de obras de construção civil, de acordo com o item 7.02 da Lista de Serviços, anexa à LC 116/03 é caracterizada dentro do campo de incidência do ISS a prestação dos serviços abaixo discriminados:

“7.02 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)”.

A legislação do Estado da Bahia (RICMS) reconhece a não incidência, no caso:

Art. 6º O ICMS não incide nas seguintes situações.

XIV - saída ou fornecimento:

f) de bens ou mercadorias de estabelecimento de empresa de construção civil, ou seu fornecimento, nos termos do art. 542;

Por sua vez, a Lei Estadual de nº 8.967/03 que instituiu o ICMS antecipação parcial no Estado da Bahia no seu art. 2º acrescentou os seguintes dispositivos à Lei nº 7.014/96:

I - o art. 12-A, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004:

12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

Assim, depreende-se da análise das operações, objeto da autuação, descritas no demonstrativo fiscal de fls. 08/18, das notas fiscais anexadas aos autos e dos diversos elementos que integram a regra-matriz do ICMS e da antecipação parcial, que se trata de operação de aquisição de materiais praticada por estabelecimento não contribuinte do ICMS, e sem incidência do imposto (art. 3º, V da LC 87/96).

Convém ressaltar que 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”. Já o parágrafo segundo autoriza o regulamento para fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

Por isso, 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 nas leis Complementar e Estadual, e tendo a mencionada lei autorizado, tão-somente, que o regulamento fizesse exclusões de antecipação parcial, qualquer interpretação que venha ser dada ao § 3º do art. 352-A do RICMS-BA/97, colide com os dispositivos legais supracitados.

Frise-se ainda que, conforme disposto na legislação tributária relativa ao ICMS, em se tratando de operação mercantil interestadual de aquisição de bens de uso/consumo, destinados a não contribuinte do ICMS, na condição de consumidor final, a alíquota aplicável na operação é a prevista para as operações internas, consoante a alínea “b” do inciso VII do art. 155 da CF/88. Eis que, como no presente caso, os remetentes utilizaram nas operações, ora em lide, 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.

Outrossim, o CONSEF, através de suas Câmaras, tem se manifestado reiteradamente, nos casos de empresas com atividade voltada exclusivamente à prestação de serviços, não ser devida a cobrança da Antecipação Parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao exercício de suas atividade e não para comercialização.

Esta também tem sido a posição da PGE/PROFIS, como se verifica no teor no parecer, cujo trecho a seguir transcrito, opina pelo provimento do Recurso Voluntário que integra o Acórdão CJF 0286-12/06.

*“Observe que o fundamento utilizado pela d. JJF, em consonância com o entendimento externado pelo autuante não é, data vênia, mais adequado, pois o quanto previsto no § 3º do*

*artigo 352-A do RICMS, quando prevê que também serão consideradas para fins de comercialização as aquisições efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no CAD-ICMS na condição de especial, deve ser interpretado em consonância com o caput do artigo, não se constituindo, pois, em regra autônoma, por se tratar de parágrafo. Em sendo assim, entendendo comprovado que as aquisições interestaduais se prestavam exclusivamente à execução dos serviços por parte da empresa que exerce atividades tributadas pelo ISS e não pelo ICMS, não podendo, pois, ser exigida a antecipação parcial do ICMS. Esse entendimento foi externado pela 1ª CJF ao apreciar o Recurso voluntário do AI Nº 175851119059, que teve como autuada a empresa GODIME SOUZA LTDA, que exerce atividade gráfica.”*

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o não cometimento, por parte do autuado, da infração que lhe fora imputada.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276473.0804/08-0**, lavrado contra **GEORGIA ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR