

A. I. Nº - 298942.0501/10-0
AUTUADO - UNIÃO FABRICAÇÃO E MONTAGEM LTDA.
AUTUANTES - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 03.03.2011

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0003-04/11

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DESTINADO A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Documentos juntados com a defesa comprovam que o estabelecimento autuado exerce atividade de construção civil e não pratica operações com incidência do ICMS. Consequentemente, não há obrigatoriedade de pagar diferença de alíquota relativa às aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado e uso ou consumo do estabelecimento. Rejeitadas as solicitações de diligência e de perícia. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 24/05/10 e exige ICMS no valor de R\$826.324,46 em razão de ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que o imposto exigido refere-se a operações de transferência de mercadorias de filial localizada em outro estado, por entender que se aplica a Súmula 166 do STJ, inclusive ter sido objeto de pedido de restituição dos valores recolhidos.

O autuado apresentou defesa (fls. 319 a 353), onde, inicialmente, discorre sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em decorrência de recurso administrativo, comenta a infração apontada, os dispositivos legais indicados como infringidos e a multa tipificada.

Informa que mediante intimação de 22/03/10 fez entrega de livros e documentos fiscais em 05/04/10, conforme protocolo de entrega e até a data da impugnação (19/07/10) “os documentos entregues pela Impugnante junto a SEFAZ/BA não foram devolvidos” (fl. 326).

Quanto ao mérito, após transcrever o art. 155, II da Constituição Federal, diz que o fato gerador do ICMS ocorre com a operação de circulação física e econômica com transferência de titularidade.

Afirma que a doutrina e jurisprudência se posicionaram no sentido de que não incide ICMS da diferença de alíquota nas operações de transferência de bens do ativo ou material de consumo pertencentes a estabelecimentos do mesmo titular. Transcreve parte de texto dos professores Geraldo Ataliba e Roque Carraza para reforçar o seu posicionamento, bem como a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça a qual descreve que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Entende que a circulação que caracteriza operação de incidência é a jurídica com transferência de titularidade do bem e não a meramente física. Transcreve diversas decisões de tribunais superiores (fls. 329 a 335) para reforçar o seu posicionamento.

Destaca que o autuante aplicou no Auto de Infração o disposto no art. 12, I da Lei Complementar 87/96 que considera ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, mas tal dispositivo é

inconstitucional conforme decisão contida no RE 772891-RJ cujo Relator foi o Ministro Luiz Fux. Ressalta que a jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é de que “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”, conforme manifestação em diversos julgados, sendo irrelevante se os estabelecimentos estão localizados em estados diferentes.

Apresenta outra tese de que não ocorreu o cometimento da infração, tendo em vista que conforme disposto no art. 7º, I do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 339, não é devido o ICMS de diferença de alíquota “nas aquisições de mercadorias para emprego como insumos na prestação de serviços de qualquer natureza”.

Argumenta ainda a não sujeição do pagamento do ICMS da diferença de alíquota sobre as operações de aquisições de mercadorias empregadas nas obras que executam por parte de empresas de construção civil, conforme disposição regulamentar e jurisprudência do STJ.

Transcreve o art. 155, §2º, VII da Constituição Federal cujas alíneas “a” e “b” estabelecem aplicação da alíquota interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto e alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.

Ressalta que de acordo com a LC 116/03, bem como o item 7 e seguintes da lista de serviços anexadas à mesma, incide sobre o fato gerador o imposto de competência municipal ISSQN, disciplinado no seu art. 1º, § 2º.

Argumenta que por ser empresa prestadora de serviço de construção civil, previsto no item 7.02 da Lista de Serviços contida na LC 116/03 não está sujeito à incidência do ICMS nas operações objeto da autuação, visto que a prestação de serviço está sujeito a incidência do ISSQN.

Transcreve os arts. 540, §1º; 541, §1º, II e 542, II e III tudo do RICMS/BA que define o que constitui obras de construção civil, não pagamento da diferença de alíquota do ICMS pela empresa de construção civil quando não considerada contribuinte do imposto e não incidência do ICMS relativo ao fornecimento de material adquirido de terceiro pelo empreiteiro para aplicação nas construções, obras ou serviços contratados, e também da movimentação de material entre estabelecimentos do mesmo titular e de uma obra para a outra.

Conclui esta linha de raciocínio afirmando que não há incidência de ICMS relativo a material adquirido de terceiro para emprego na construção civil. Transcreve ementas dos Acórdãos JJF 170-04/09 e JJF 0145-04/06 deste Conselho para reforçar o seu posicionamento. Destaca que o contrato social da empresa indica que exerce atividade de construção civil com execução de obras de construção com diversos códigos de atividades (4120-04/04; 4223-5/00; 4291-0/00; 4292-8/01; 4299-5/99; 4313-4/00; 4322-3/01; 4329-1/99; 4330-4/01; 4391-6/00; 4399-1/99; 7112-0/00 e 7119-7/99) de construção, montagens, terraplanagens, instalações hidráulicas, impermeabilização, serviços de engenharia e outras atividades técnicas relacionadas a engenharia e arquitetura.

Salienta que o STJ já se manifestou no sentido de que as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, salvo nas situações que produzam bens e comercializem, mas nunca quando adquirem mercadorias para serem utilizadas nas suas obras, conforme precedentes contidos nos Acórdãos dos EREsp 149.946-MS; REsp 564.223-MT; RMS 12.062-GO e REsp 919.769-DF conforme transcreveu às fls. 347/352.

Por fim, ressalta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante recurso administrativo e requer a declaração da improcedência do Auto de Infração. Requer provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, juntada de documentos, prova testemunhal, pericial, dentre outras que se fizerem necessárias.

Na informação fiscal prestada à fl. 675 o autuante rebate o argumento de que não foram entregues os documentos fiscais dizendo que o contribuinte não mencionou que “recusou por diversas vezes a comparecer na Repartição Fazendária” para tomar conhecimento dos trabalhos desenvolvidos, assinar o Auto de Infração e “receber a documentação” conforme documentos juntados às fls. 307

e 308 do processo. Informa que a “documentação essa que entregamos por fim ao seu contador” o que comprova a intenção de protelar e postergar o pagamento do imposto devido.

Com relação ao argumento da aplicação da Súmula 166 do STJ para o não pagamento do imposto exigido, afirma que, conforme mencionado na descrição dos fatos, a citada Súmula aplicava-se à antiga legislação do ICM e com o advento da LC 87/96, em especial o seu art. 12, I, tornou-se claro a consideração de fato gerador do imposto nas saídas de mercadorias de estabelecimento de contribuinte para outro estabelecimento do mesmo titular.

Afirma que a prova de que o contribuinte conhece a legislação é que em “todas as suas notas fiscais de remessa foi destacado o imposto devido” e se não fosse devido o imposto ele não teria destacado nas notas fiscais de remessa.

Argumenta que não cabe administrativamente julgar a constitucionalidade ou inconstitucionalidade do art. 12, I da LC 87/96 e sim cumpri-la.

Com relação ao argumento de que não cabe a exigência do ICMS relativo às aquisições de mercadorias por empresa de construção civil, reconhece que a alegação tem fundamento, mas neste caso o contribuinte deveria estar inscrito como atividade de construção civil ou comprovar que estava inscrita indevidamente [outra atividade], mas o contrato social da empresa consta como atividade “construção civil e também fabricação/montagem (industrialização)”, tanto que conforme ressaltado anteriormente destacou o ICMS nas notas fiscais de remessa de mercadorias.

Destaca que caso o contribuinte entendesse não ser contribuinte do ICMS, nas operações de remessa de mercadorias deveria destacar a alíquota interna nas notas fiscais conforme disposto no art. 541, §1º, “b” do RICMS/BA, entretanto “a fim de BURLAR o Fisco e não pagar o imposto devido não o fez”.

Entende que não tendo comprovado que recolheu o imposto corretamente no estado de origem [alíquota interna – venda a não contribuinte], “cabe a complementação do imposto, no destino, sob pena de irreparável dano/lesão aos cofres públicos”.

Conclui dizendo que diante da legislação vigente, dos fatos, documentos e provas constantes do processo, tendo constatado ser devido o imposto ora exigido, foi feito o lançamento de ofício com embasamento legal e não foi trazido ao processo nenhum fato novo que merecesse fé, motivo pelo qual mantém a autuação na sua totalidade.

A 4ª JJF decidiu converter o processo em diligência (fl. 677) no sentido de fosse juntado ao processo cópia do documento que comprovasse a devolução dos documentos fiscais arrecadados mediante intimação para exercício de atividades de fiscalização e reaberto o prazo de defesa.

O autuante presta informação fiscal à fl. 679 informando que no documento à fl. 317 consta ter sido entregue os documentos fiscais ao contador da empresa em 15/07/2010, porém em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF juntou novo Termo de Devolução à fl. 680. A Inspetoria Fazendária intimou o autuado pra tomar conhecimento da reabertura de defesa (fls. 682/684).

O autuado manifestou-se às fls. 686/719, comenta sobre a diligência e reapresenta a defesa inicial.

O autuante prestou nova informação fiscal (fls. 1345/1346) dizendo que não assiste razão ao impugnante quanto ao argumento de que o simples deslocamento de mercadorias não constitui fato gerador do ICMS, visto que o art. 12 da LC prevê incidência sobre as operações de transferências.

Ressalta que o art. 541, V, “a” do RICMS/BA estabelece que incide ICMS nas operações de entrada pelo prestador de serviço em relação ao pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de bens de ativo ou material de consumo quando a empresa estiver inscrita no cadastro de contribuintes na condição de Normal, que é o caso presente.

Afirma que se a empresa estivesse inscrita no cadastro normal irregularmente, deveria ter tributado a operação de remessa com a alíquota cheia ou comprovar o pagamento da diferença de alíquota na primeira repartição fazendária de fronteira, nos termos do art. 541, II, “c” do RICMS/BA, fato que não ocorreu.

Diz que na defesa o impugnante tenta burlar o Fisco estadual de origem e do destino e requer a procedência da autuação.

VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade da autuação sob o argumento de que a devolução dos livros e documentos fiscais entregue à fiscalização foi feita dentro do prazo para apresentar impugnação, dificultando o seu direito de exercer defesa, o que foi contestado pelo autuante na informação fiscal. Constatou que o autuado foi cientificado da autuação por meio dos Correios no Aviso de Recebimento (AR) acostado à fl. 316 no dia 02/06/10 e os livros foram devolvidos ao Contador da empresa em 15/07/10 conforme documento à fl. 317. O CONSEF determinou a realização de diligência (fl. 678) na qual o recorrente foi intimado para tomar conhecimento da reabertura do prazo de defesa, tendo o mesmo se manifestado no novo prazo concedido. Logo, considero saneada esta possível irregularidade.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo a diferença de alíquota sobre operações interestaduais de transferência de mercadorias.

Na defesa apresentada o autuado alegou que não incide ICMS da diferença de alíquota nas operações de transferência de bens do ativo ou material de consumo pertencentes a estabelecimentos do mesmo titular, com fundamento na Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

A Constituição Federal estabeleceu competência aos Estados para instituir o ICMS (art. 155, II) e estabeleceu que a definição de contribuintes e base de cálculo deveriam ser feitas por meio de lei complementar. O art. 12, I da LC 87/96 determina que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Portanto, as operações de transferências interestaduais de mercadorias para o mesmo titular estão sujeitas à incidência do imposto.

Ressalto que de acordo com as regras estabelecidas no Convênio ICMS 19/91 (art. 624 do RICMS/BA), é suspensa a incidência do ICMS nas saídas interestaduais de bens integrados ao ativo permanente, desde que retornem ao estabelecimento de origem, num prazo determinado. Porém, não se aplica à suspensão quando os bens ou materiais forem remetidos em caráter definitivo, hipótese em que há previsão de tributação inclusive do pagamento da diferença de alíquotas, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Quanto à alegação de constitucionalidade contida em decisões jurisprudenciais do STJ de que “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”, saliento que conforme anteriormente apreciado o art. 12, I da LC 87/96 estabelece tributação sobre estas operações de transferências de mercadorias para o mesmo titular, bem como a Lei estadual 7.014/96. Portanto, é legal o enquadramento da infração e conforme disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade da legislação estadual.

O autuado alegou também que os bens transferidos de outros estados foram destinados a emprego na construção civil, como insumos na prestação de serviços e não há sujeição do pagamento do ICMS da diferença de alíquota.

O autuante reconheceu fundamento na alegação defensiva, caso estivesse inscrito em atividade de construção civil ou comprovasse estar indevidamente inscrito em outra atividade, mas o contrato social da empresa indica atividade de construção civil e também de industrialização (fabricação/montagem), inclusive destacado ICMS nas notas fiscais de remessa de mercadorias.

Observo que conforme ressaltado pelo autuante, o art. 155, §2º, VII da CF nas alíneas “a” e “b” estabelecem aplicação da alíquota interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto e alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.

Pela análise dos elementos contidos no processo, faço as seguintes constatações:

- a) Conforme contrato social, o estabelecimento autuado (filial IV) exerce atividade igual a da matriz, cujas atividades foram relacionadas às fls. 360/362, atividades de fabricação diversas (estruturas metálicas, casas de madeira pré-fabricadas, preparação de massa de concreto, produção de tubos de aço, fundição de ferro, fabricação de máquinas, aparelhos, turbinas, válvulas, compressores, rolamentos, fornos, manutenção e reparação diversas, construção de edifícios e outras atividades, exceto da filial V que exerce atividade de comercialização).
- b) Os documentos juntados às fls. 662/666 indicam operações de prestações de serviços isentas ou não tributadas de ICMS (notas fiscais 1 a 21).
- c) Contrato de prestação de serviços firmado com a Gasene (fl. 670) prevê na Cláusula primeira “fornecimento de materiais, equipamentos e serviços relativos à construção civil e montagem, comissionamento e testes, apoio à pré-operação e à operação assistida das estações... com parcelas e preços globais e parcelas e preços unitários”;
- d) O livro RAICMS cujas cópias foram juntadas às fls. 1320/1333 indicam que não há registro de fato gerador de ICMS.

Pelo exposto, apesar do estabelecimento autuado estar inscrito no cadastro Normal e não no cadastro Especial, os elementos constantes do processo não provam que exerce atividade contida no campo de incidência do ICMS.

Quanto ao argumento do autuante de que as notas fiscais de transferência têm ICMS destacado contemplando alíquota interestadual e que deveria ter sido emitida nota fiscal complementar de adequação à alíquota interna para regularizar a operação ou pagar na primeira repartição fazendária o ICMS da diferença de alíquota, observo que o art. 541 do RICMS/BA determina:

Art. 541. Incide o ICMS nas operações efetuadas pelo prestador do serviço:

V - relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas, quando a empresa, em função da natureza de seus negócios ou atividades, for contribuinte do ICMS:

a) na aquisição de bens para o ativo permanente ou de material de uso ou consumo, em operações interestaduais;

§ 1º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, observar-se-á o seguinte:

I - a empresa de construção civil, quando legalmente consideradas contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543) somente estará sujeita ao pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens para o seu ativo imobilizado ou de bens de uso ou materiais de consumo do seu estabelecimento (art. 7º);

II - relativamente à empresa de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543):

a) não é devido o pagamento da diferença de alíquotas, a menos que se comprove estar inscrita como tal indevidamente;

b) nas aquisições de mercadorias, bens, materiais e serviços de transporte e de comunicação procedentes de outra unidade da Federação, a empresa de construção civil, ao informar aos seus fornecedores ou prestadores os dados cadastrais do seu estabelecimento, deverá declarar, expressamente, a sua condição de não contribuinte do ICMS, instruindo-os no sentido de que a alíquota a ser adotada no cálculo do imposto será a prevista para as operações e prestações internas na unidade federada de origem;

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); ou

2 - substituição do documento fiscal por Nota Fiscal Avulsa, para verificação posterior do pagamento da diferença de alíquotas pelo estabelecimento destinatário, no prazo do art. 131, inciso V, tratando-se de bem do ativo imobilizado, bem de uso ou material de consumo destinado a empresa de construção civil indevidamente inscrita na condição de contribuinte especial em vez de na condição de contribuinte normal.

Conforme disposto no art. 541, II, “c” do RICMS/BA, se o imposto de operação de transferência interestadual tiver sido calculado pela alíquota interestadual, tal situação fiscal deveria ser regularizada na entrada no território deste Estado, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, mediante 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). Previa também a substituição do documento fiscal por Nota Fiscal Avulsa, para verificação posterior do pagamento da diferença de alíquotas pelo estabelecimento destinatário.

Observo que tal normatização objetivou garantir que nas operações interestaduais com os não contribuintes do ICMS fosse tributada com a alíquota “cheia” [alíquota interna] e nas operações com contribuintes do imposto, fosse pago o ICMS da diferença de alíquota. Entretanto, não tendo a primeira repartição fazendária da fronteira do percurso da mercadoria exercido o controle para regularização da operação, não tendo sido comprovado que o estabelecimento destinatário pratica operações sujeita à incidência do ICMS, deveria ter sido providenciada a emissão de nota fiscal complementar pelo remetente para adequar a incidência de alíquota interna. Este procedimento de tributar as operações com alíquota interestadual ao invés da alíquota interna causou prejuízo aos Fiscos onde estavam localizados os remetentes das mercadorias, mas não causou prejuízo ao Erário deste Estado. Logo, não há como converter o descumprimento de obrigação acessória em obrigação principal como pretende a fiscalização.

Por tudo que foi exposto, concluo que os documentos juntados com a defesa comprovam que apesar de o contribuinte exercer atividade de construção civil e outras atividades, mesmo estando inscrito no cadastro Normal ao invés do cadastro Especial, os livros e documentos fiscais juntados com a defesa comprovam que as operações praticadas não foram tributadas pelo ICMS, pois é prestação de serviço sujeita a incidência do ISSQN.

Observo ainda que a fiscalização não carreou ao processo qualquer comprovação que o recorrente pratica operações tributadas pelo imposto. Portanto, não sendo contribuinte do ICMS em relação às operações praticadas, não cabe a exigência do ICMS da diferença de alíquota sobre as operações interestaduais de transferências de bem do ativo imobilizado ou material de consumo destinado à empresa de construção civil indevidamente inscrita na condição de contribuinte normal em vez de contribuinte especial.

Diante do acima apreciado, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298942.0501/10-0**, lavrado contra **UNIÃO FABRICAÇÃO E MONTAGEM LTDA**.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR

PAULO DANILLO REIS LOPES – JULGADOR