

**A. I. N °** - 280328.0009/11-5  
**AUTUADO** - APACIMAC PREMOLDADOS LTDA.  
**AUTUANTE** - STÉLIO FERREIRA DE ARAÚJO FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 15.03.2012

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0024-02/12

**EMENTA:** ICMS. 1. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. VENDAS DE PREMOLDADOS. Restou comprovado que o contribuinte realizou vendas de pré-moldados, sendo devido o ICMS. Infração subsistente. 2. SIMBAHIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Infração caracterizada. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração comprovada. Não apreciado o pedido de inconstitucionalidade. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$103.758,91, em razão de:

Infração 01. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$47.344,57, em razão de ter praticado operações como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte industrializa e vende premoldados, e, quando recebe os insumos do cliente, considera a operação como prestação de serviço.

Infração 02. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$34.522,89, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

Infração 03. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$ 21.891,45, em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro de Registro de Apuração do ICMS.

O autuado às folhas 470 a 420 impugnou o lançamento tributário, preliminarmente, requer o reconhecimento da nulidade do referido Auto de Infração, uma vez que as notificações não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária, bem como o percentual adotado nos juros moratórios, acarretando verdadeiro óbice à defesa administrativa plena.

No mérito, diz não reconhecer as infrações suscitadas no Auto de infração, visto que cumpriu corretamente com seu dever de recolher todos os tributos devidos.

Afirma que atua no ramo de fabricação de pré-moldados, e sempre que adquire a matéria prima de terceiros efetua o recolhimento do ICMS ao vender a mercadoria pronta. Ocorre que não recolhe o ICMS quando os insumos (ferro, areia, brita e cimento) utilizados na industrialização da peça são fornecidos pelo próprio cliente, uma vez que nestas situações não há fato gerador do referido tributo, e sim do ISS municipal.

Aduz que a Lei Complementar 116/03 traz o rol de serviços que devem ser tributados através do ISS, e a industrialização por encomenda é expressamente considerada uma mera prestação de serviços, transcrevendo o Art. 1º da referida lei: *O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador*. Transcreveu, ainda o item 14:05 da lista anexa:

*14 – Serviços relativos a bens de terceiros.*

*14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, **beneficiamento**, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, **de objetos quaisquer**.*

Acrescenta que a referida lei complementar dispõe que os serviços tributados com o ISS municipal (inclusive a industrialização por encomenda) não ficam sujeitos ao recolhimento do ICMS, mesmo que a prestação do serviço envolva também o fornecimento de uma mercadoria.

Argumenta que o objetivo da lei foi justamente o de evitar a bitributação, que ocorre quando entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador. Deste modo, sempre que ocorrer a industrialização por encomenda o contribuinte se obriga a recolher o ISS para os cofres municipais, não sendo devido o ICMS, mesmo que o serviço prestado resulte no fornecimento de uma mercadoria. Do contrário haveria bitributação, que é expressamente rechaçada pelo legislador.

Frisa que este é o entendimento adotado pelos Tribunais.

Lembra que o ICMS é um tributo não cumulativo, calculado através de um sistema de créditos e débitos, não sendo possível imputar um débito a uma empresa que não se creditou, já que a encomendante do serviço também não recolhe ICMS no momento em que lhe encaminha os insumos.

No que tange a infração 02, falta de recolhimento a menos do ICMS, na condição Empresa de Pequeno Porte enquadrado ao SimBahia, diz que também não existiu. Na verdade, não houve a diminuição proposital da receita bruta em razão do autuado considerar parte da industrialização e venda dos produtos como prestação de serviço, segundo afirmado no Auto de Infração. Conforme asseverado, a Notificada recolhia corretamente o ICMS quando adquiria os insumos, industrializava e vendia os produtos, reconhecendo a incidência do fato gerador do referido tributo. Em contrapartida, corretamente considera que a industrialização por encomenda está sujeita ao ISS por ser mera prestação de serviço.

Por fim, no que se refere a suposta infração 03, cometida no ano de 2007 em que o valor do ICMS recolhido não condiz com o valor escriturado e que gerou o débito no valor de R\$21.891,45, certamente foi constatado por erro na observação do livro fiscal.

Entende que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, argumenta que a Constituição Federal versa sobre as limitações ao poder de tributar do Estado, sendo que o art. 150, inciso IV traz a regra que proíbe a utilização do tributo com finalidade confiscatória, e esta proibição estende-se às multas tributárias.

Argumenta que é pacífico na doutrina e jurisprudência pátrias a possibilidade de redução da multa punitiva em caráter tributário, não há justificativa plausível para a manutenção da multa nos excessivos percentuais de 50% e 60%. Motivo pelo qual, enseja sua redução.

Ao finalizar, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração e a desconsideração das multas de 50% e 60% ou a sua redução a percentual não confiscatório.

Às folhas 491 a 499 o autuado acostou cópia de DUA – Documento Único de Arrecadação Municipal.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 503 a 505, aduz que todos os dispositivos do Art. 18 do RPAF/BA foram obedecidos, sendo indevido o pedido de nulidade. Além disso, as infrações e os respectivos débitos foram lançados com exatidão e clareza.

Discorda da defesa no sentido de que esteja prestando serviços tributados pelo ISS, ressaltado que o autuado industrializa os pré-moldados, com insumos adquiridos do próprio cliente e vende os mencionados pré-moldados para o mesmo. Entende que não se trata de prestação de serviço, mas de industrialização e venda de mercadoria industrializada.

Frisa que o fato do cliente fornecer os insumos não traz privilégios para a indústria, o tratamento tributário é o mesmo dos casos em que o cliente não fornece os insumos, apenas o ICMS terá como base de cálculo o valor adicionado, que é exatamente o valor cobrado na industrialização.

Salienta que o argumento é o mesmo em relação ao segundo item do Auto de Infração.

Em relação ao item 03 da autuação, diz que o autuado apenas nega a imputação sem apresentar nenhum elemento comprobatório.

Ao final, opina pela manutenção do Auto de Infração.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2ª JF decidido por sua conversão em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências:

**AUTUANTE:**

- 1.1- Esclarecer sobre os levantamentos acostados às folhas 32, 34 e 35, que não foram incluídos no Auto de Infração.
- 1.2- Intimar o contribuinte:
  - a) para elaborar planilha relacionando as notas fiscais dos insumos (ferro, areia, brita e cimento) que foram enviados pelo cliente, conforme alegado na defesa, com as notas fiscais de retorno dos produtos resultantes da industrialização e demais documentos que comprovem as respectivas encomendas.
  - b) Apresentar as notas fiscais de prestação de serviços correspondentes aos demonstrativos acostados às folhas 10 a 17 dos autos, extraídos do livro Diário do autuado sob o título de “Receitas de Prestações de Serviços”.
- 1.3- Caso o contribuinte atenda a intimação acima, conferir se as quantidades dos insumos enviados pelos clientes são compatíveis com os produtos retornados pelos mesmos clientes e se existe compatibilidade de preços. Em caso positivo, excluir da autuação os valores respectivos e elaborar novos levantamentos e demonstrativo das infrações 01 e 02.

**INFAZ:**

- 2.1 – Entregar ao contribuinte, mediante recibo, cópias dos levantamentos fiscais às folhas 10 a 35, do pedido da diligência, do resultado da diligência e seus anexos, se houver.
- 2.2 – Reabrir o prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

Havendo novo pronunciamento por parte do contribuinte, a **INFAZ DE ORIGEM** deverá dar ciência ao auditor autuante, para que no prazo de legal, preste nova informação fiscal.

Em atendimento ao pedido de diligência o autuante, fl. 512, esclarece que os levantamentos acostados às folhas 32, 34 e 35 foram objeto de notificação fiscal.

O contribuinte autuado recebeu cópia do pedido de diligência, cópias dos demonstrativos e da informação fiscal, conforme intimação, fl. 521, entretanto não atendeu ao solicitado pelo órgão julgador.

**VOTO**

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade relativas ao direito ao crédito e o caráter confiscatório da multa aplicada, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a

autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, as multas aplicadas e os acréscimos legais, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico.

Especificamente em relação aos acréscimos legais, devo ressaltar que consta no corpo do Auto de Infração, logo após o “Total do débito (valor histórico)”, que:

*O débito acima está sujeito a correção monetária, acréscimos moratórios e multa conforme discriminado no Demonstrativo anexo. O valor acima representa o total do débito em valores históricos. No demonstrativo de débito é apresentado o valor total deste auto de infração atualizadas até a data de sua lavratura, estando sujeito a alterações a serem calculadas pela repartição fazendária no ato do pagamento.*

Devo ressaltar que a redação acima não foi definida pelo autuante. Trata-se uma redação definida pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, a qual entendeu serem suficientes os dados constantes na mesma.

Por sua vez a atualização dos débitos tributários encontra-se previsto no artigo 102 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, COTEB - Código Tributário do Estado da Bahia.

Saliento, ainda, em relação ao tópico acima, que também foi acostado ao Auto de Infração o Demonstrativo previsto na nota supra transcrita, que igualmente foi entregue ao sujeito passivo, onde consta cada parcela que compõe o valor do débito total atualizado.

O sujeito passivo recebeu cópia, mediante recibo, dos demonstrativos, nos quais constam todas as informações necessárias para o entendimento da infração, o valor apurado, as respectivas notas fiscais, fato que possibilitou o autuado conferir os levantamentos fiscais e exercer amplamente o direito de defesa.

Deste modo, não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, até mesmo o dispositivo citado na peça defensiva (art. 39 do RPAF). Logo, não resta dúvida que foi observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Superadas as questões preliminares passo a análise no mérito do constante no Auto de Infração.

Na infração 01 é imputado ao sujeito passivo de ter realizado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, decorrente de vendas de pré-moldados.

Em sua defesa o sujeito passivo alega que não se trata de vendas, os o que realiza e a prestação de serviço por encomenda, operação tributada pelo ISS, entendo que a atividade encontra-se listada no item 14.05 da lista de prestação de serviços, abaixo transcrito, não havendo incidência do ICMS.

*14 – Serviços relativos a bens de terceiros.*

*14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, **beneficiamento**, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, **de objetos quaisquer**. Grifos da defesa.*

Entendo que o item transcrito pela defesa e acima reproduzido não ampara o argumento defensivo, pois não podemos confundir a fabricação de pré-moldados, operação realizada pelo autuado, com beneficiamento com quer a defesa.

Também, entendo que não restou caracterizada a industrialização por conta e ordem, que seria igualmente tributada pelo ICMS. Observo que a defesa simplesmente alega de que recebe de clientes os produtos necessários para produção de pré-moldados, sem apresentar nenhum documento para comprovar sua alegação, pois apenas a citação de nota fiscal de origem, sem apresentação dos respectivos documentos fiscais, não comprovam a industrialização por encomenda. O art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação

do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Neste contexto, o contribuinte deveria ter apresentado planilha relacionando as notas fiscais dos insumos (ferro, areia, brita e cimento) que foram enviados pelo cliente, conforme alegado na defesa, com as notas fiscais de retorno dos produtos resultantes da industrialização e demais documentos que comprovem as respectivas encomendas, para que fossem conferir se as quantidades dos insumos enviados pelos clientes são compatíveis com os produtos retornados aos mesmos clientes e se existiu compatibilidade de preços entre o valor das vendas e a suposta operação de industrialização, entretanto, apesar do PAF ter sido convertido em diligência o contribuinte autuado não apresentou não atendeu ao solicitado na diligência.

Logo, entendo que a infração 01 restou caracterizada.

Na infração 02 é imputado ao sujeito passivo de ter recolhido a menos ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

Em sua defesa o autuado alega que recolheu corretamente o ICMS devido e que parte do valor autuado se refere a operações não tributadas pelo ICMS, entretanto, não apresentou nenhum documento para comprovar sua alegação, apesar da diligência determina pelo este órgão julgador. Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Logo, entendo que a infração restou caracterizada.

Na infração 03 é imputado ao autuado ter recolhido a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro de Registro de Apuração do ICMS.

Em sua defesa o autuado alega que houve erro da fiscalização quando observou os livros fiscais. Mais uma vez a defesa apenas nega o cometimento da infração sem apresentar nenhum argumento consistente ou qualquer elemento de prova, portanto, os dispostos nos artigos 123 e 143 do RPAF/99, acima comentados.

Assim, entendo a que a infração 03 restou caracterizada.

Quanto ao pedido de isenção ou redução da multa, o mesmo não pode ser acatado por falta de previsão legal, pois o art.158, do RPAF/99, trata somente das multas por descumprimento de obrigação acessória, que poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, condições que não foram satisfeitas pelo contribuinte. Assim entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **280328.0009/11-5**, lavrado contra **APACIMAC PREMOLDADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento

do imposto no valor de **R\$103.758,91**, acrescido das multas de 60% sobre R\$47.344,57 e de 50% sobre R\$56.414,34, previstas no art. 42, II, “a” e I, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR