

A. I. N° - 210442.0053/12-3
AUTUADO - SÓLIDA ESTRUTURAS PRÉ-MOLDADAS LTDA.
AUTUANTE - ANA RITA SILVA SACRAMENTO
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 21.09.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0232-04/12

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Quanto à execução das atividades de construção civil, não cabe a concepção de fornecimento de mercadorias, mas sim a de itens exclusivamente produzidos para atender às necessidades das obras executadas, pois não há nessa situação operação mercantil, o que justifica a afirmação de que – se não ocorre produção e entrega de materiais fora dos canteiros - o único tributo devido é o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal. Infração 01 descaracterizada. 2. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Em face da constatação da existência, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e por conseguinte sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção. Infração 02 parcialmente elidida com a aplicação da proporcionalidade. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das entradas não escrituradas. Ilícitos tributários reconhecidos pelo impugnante. Infrações 03 a 05 mantidas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência ou perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado no dia 30/03/2012, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico total de R\$ 267.790,90, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades:

Infração 01 – Recolhimento a menor, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas. Está dito que, conforme contratos anexados, o autuado utilizou – para efeito de tributação – bases de cálculo inferiores às reais, porquanto deixou de

incluir o valor dos serviços prestados; efetuou retorno, sem tributação, de aço recebido como parte de pagamento pelo fornecimento de mercadorias e prestações de serviços; e enviou materiais, a exemplo de telhas, aos contratantes, “*por meio de outras empresas (p. ex: tectelhas) sem escriturar as entradas e saídas desses materiais na sua escrita fiscal*”. Valor de R\$ 221.616,83 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – Omissão de saídas tributáveis (presunção), em virtude de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes. Refere-se às notas fiscais 383 e 1.216, emitidas respectivamente pelas sociedades Bauma Equipamentos e Renco Equipamentos. Valor de R\$ 43.350,00 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – Falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição em outros estados de material destinado ao consumo. Valor de R\$ 1.971,61 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – Entradas tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 720,70, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – Entradas não tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 131,76, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 548 a 554, através de advogada constituída por intermédio da procuraçāo de fl. 556.

Informa o recolhimento dos valores atinentes às infrações 03, 04 e 05 e, com respeito à de número 01, pleiteando nulidade, afirma que não estão nos autos os contratos citados pela auditora, o que caracteriza cerceamento de direito de defesa, pois sem os mesmos não se pode identificar partes e objeto das avenças. Segundo alega, a autoridade autuante também não informou os materiais alegadamente fornecidos por si.

No mérito da infração 01, assevera que atua no ramo de fabricação e montagem de estruturas pré-moldadas de concreto armado, em série e por encomenda, tendo se especializado na construção de galpões industriais e congêneres, atividade prevista no item 7.02 da Lista de Serviços Anexa à Lei Complementar 116/2003. Apesar de o fornecimento de mercadorias fora do local da prestação de serviços estar sujeito ao ICMS, a execução das demais obras do item 7.02 submete-se ao ISS.

Segundo alega, efetua o regular recolhimento relativo às mercadorias que produz fora dos lugares das empreitadas, excluindo, todavia, a parcela referente à prestação dos serviços executados. Assim, insurge-se contra a iniciativa da autuante, que proclamou como fundamento da exigência a mencionada exclusão (da prestação de serviços) da base de cálculo.

A seu ver, ao incluir na base de tributação os serviços prestados, os insumos fornecidos pelos tomadores e os valores concernentes a outras mercadorias adquiridas em favor dos mesmos, a autuante labora à margem da legislação tributária, posto que o estabelecimento somente é obrigado a recolher o ICMS sobre fornecimento de mercadorias produzidas fora das obras, o que não corresponde ao caso em análise.

Com relação à segunda infração, sustenta que a presunção não deve ser mantida, pois as notas fiscais objeto do lançamento não dizem respeito a aquisições de mercadorias, mas de equipamento a serem utilizados nos serviços prestados.

Solicita a produção de provas através de todos os meios admitidos, inclusive revisão por fiscal estranho ao feito, aplicação de proporcionalidade e improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, de fls. 563/564, a auditora fiscal assinala que todos os contratos foram apensados nos autos. Entende que o sujeito passivo tenta confundir os julgadores, pois nada diz a respeito dos demais elementos de prova, como emails, comprovantes de pagamento etc.

Na sua concepção, o impugnante reconhece pelo menos em parte a infração 01, pois se opõe apenas à inclusão das prestações de serviços na base de cálculo do ICMS. Tal argumento seria improcedente, o que afirma com base no art. 2º, IX, “a”, 01, RICMS/1997, transscrito à fl. 564.

Prosegue aduzindo que “*o autuado procura se defender da infração número 02, alegando que as notas fiscais que deram causa à presunção de saídas de mercadorias tributáveis em consequência da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes não se relacionam com aquisições de mercadorias, mas sim de equipamentos utilizados na prestação de serviços (p. 8). Como se observa, as alegações do contribuinte acabam por confirmar a prática da infração descrita no AI, pois o fato de as aquisições se referirem a equipamentos não o autoriza a manter tais obrigações registradas no passivo após a sua quitação*”.

Não concorda com o pedido de nulidade e de aplicação da proporcionalidade e encerra pedindo que seja declarada a procedência do Auto de Infração.

VOTO

Os pressupostos de validade do procedimento administrativo foram devidamente observados, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu as infrações, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o embasamento jurídico.

Portanto, nada existe que possa macular o lançamento de ofício de nulidade. Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.

Os contratos requeridos pelo contribuinte encontram-se, por exemplo, às fls. 78 a 81, 124 a 128, 162 a 165 e 251 a 254. Foram anexadas ao processo cópias de livros e documentos fiscais, emails, comprovantes bancários de pagamento e demonstrativos de débito (sintético e analítico), o que permite a todos os envolvidos na contenda identificar partes e objeto das avenças, inclusive os materiais.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Com base no art. 147, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), indefiro o pedido de diligência ou perícia fiscal, pois considero suficientes para a formação da convicção dos julgadores os elementos já contidos nos autos.

As infrações 03, 04 e 05 foram expressamente acatadas. Assim, com fundamento no art. 140, RPAF/1999, as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Infrações mantidas.

No mérito da infração 01, sublinho que o art. 1º da Lei Complementar 123/2006 estatui que 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.

O item 7.02 da referida lista traz a 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, que fica sujeito ao ICMS).

O texto legal é de clareza indubidosa, e a única conclusão a que se pode chegar é a de que o tributo estadual incide apenas nas hipóteses de fornecimento – pelo contribuinte – de mercadorias que ele mesmo produziu fora do local da obra ou da empreitada.

Portanto, em relação aos negócios jurídicos efetuados pela sociedade empresária autuada, estaria sob o alcance do tributo estadual tão somente o fornecimento de mercadorias produzidas pela mesma, fora do local da prestação dos serviços, que não é o caso, o que conlui com espeque no art. 2º, IX, “a”, RICMS/1997 (fl. 564) e no resultado da análise dos contratos, notas e demonstrativos fiscais. Cabe destacar que a autuante fez constar da fl. 01 que a presente exigência recai sobre serviços prestados; retornos, sem tributação, de aço recebido como parte de pagamento pelo fornecimento de mercadorias e prestações de serviços; e remessa de materiais, a exemplo de telhas, aos contratantes, “*por meio de outras empresas (p. ex: tectelhas) sem escriturar as entradas e saídas desses materiais na sua escrita fiscal*”.

Verifico que nos contratos firmados com os seus clientes o impugnante se obriga a fornecer coberturas de telhas, assim como recebe aço como forma de pagamento. Não há nos presentes autos provas de que as indigitadas telhas tenham sido produzidas pela SÓLIDA ESTRUTURAS PRÉ-MOLDADAS LTDA. fora dos locais das prestações. Igualmente, no que concerne ao aço, é pertinente e legal a existência de notas fiscais de retorno em quantias idênticas às adquiridas, pois, uma vez terminada a construção, tal material passa a ser de propriedade do contratante. Nada, portanto, que enseje a incidência do imposto ora exigido.

Por exemplo, o DANFE 001.531, de fl. 311, indica a devolução do produto recebido da BELGO SIDERÚRGICA por conta e ordem da pessoa jurídica que consta como destinatário (cliente do autuado). A industrialização a que se refere o documento – de forma um tanto inapropriada – é a incorporação da mercadoria BELGO 50 CA 50 20,00M BR V 12,0 ao imóvel edificado. É claro que para que o produto se incorpore à estrutura é necessário que sejam efetuadas adaptações, tendo sido as mesmas denominadas “*INDUSTRIALIZAÇÃO*” no campo “*DADOS ADICIONAIS*”.

As prestações de serviços de construção civil e semelhantes executadas mediante contratos de empreitada não estão e nem poderiam estar caracterizadas dentro do campo limitador das hipóteses materiais de incidência do ICMS.

Quanto à execução das atividades em comento, não cabe a concepção de fornecimento de mercadorias, mas sim a de itens exclusivamente entregues para atender às necessidades das obras executadas, pois não há na situação em enfoque operação mercantil, o que justifica a afirmação de que – se não ocorre produção e entrega de materiais fora dos canteiros - o único tributo devido é o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal.

Infração 01 descaracterizada.

O demonstrativo da infração 02 está à fl. 23, tendo sido colacionada a cópia do balanço patrimonial de 31/12/2008 às fls. 24 a 29, onde se observa à fl. 25 que, de fato, as notas fiscais 383 e 1.216 foram mantidas no passivo (fls. 30 a 34), o que não foi contestado pelo impugnante (art. 140, RPAF/1999).

Em face da constatação da existência, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e por conseguinte sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção.

De acordo com a planilha de fls. 30 a 32, elaborada pelo deficiente e assinada pelo técnico em contabilidade Jackson Ribeiro Azevedo, a obrigação relativa à nota 383 foi adimplida em 30/06/2009 e a da nota 1.216, parcialmente, em 30/01/2009, restando “*em aberto*” R\$ 166.000,00.

Não importa à norma do art. 4º, § 4º, III da Lei 7.014/1996 a natureza dos materiais designados nas notas fiscais. Entretanto, merece acolhimento o pedido de aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, já que estamos a tratar de presunção.

Observo à fl. 541 que no mês de dezembro de 2008, objeto da cobrança, o total de operações de saída sujeitas ao imposto perfez a quantia de R\$ 440.154,07, ao passo que aquelas não sujeitas

totalizaram a cifra de R\$ 84.857,97. Desse modo, o percentual de proporcionalidade é de 83,83%, equivalente ao resultado de R\$ 440.154,07 (saídas tributáveis) dividido pela soma entre R\$ 84.857,97 e R\$ 440.154,07 (saídas tributáveis e não tributáveis) o que reduz o imposto de R\$ 43.350,00 para R\$ 36.340,31.

Infração 02 parcialmente elidida de R\$ 43.350,00 para R\$ 36.340,31.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 39.164,38.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210442.0053/12-3**, lavrado contra **SÓLIDA ESTRUTURAS PRÉ-MOLDADAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 38.311,92**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.971,61, e de 70% sobre R\$ 36.340,31, previstas no art. 42, II, “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias totalizando **R\$ 852,46**, previstas no art. 42, IX e XI da citada Lei, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2012.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA