

**A. I. Nº** - 213080.0003/11-9  
**AUTUADO** - AUSTRÁLIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ORLANDINA FERREIRA SILVA  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**INTERNET** - 14.05.2014

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0068-02/14**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS POR CONTRIBUINTE NÃO INSCRITO. Provado que a atividade econômica da autuada tem por objeto a incorporação imobiliária, bem como que era proprietária, à época da autuação, de obra cujo porte justificava a aquisição de 1.140 medidores de gás, não é lícito presumir que as mercadorias adquiridas tinham por destino a comercialização. Este fato preciso ser evidenciado, e a sua prova é ônus processual da autuante. Não o tendo feito, é forçoso concluir que a infração não está caracterizada. Infração elidida. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 05/09/2011, exige ICMS no valor de R\$16.784,01 em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – Falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS no Estado da Bahia.

Constam dos autos: Memória de cálculo (folha 04); Conhecimento de Transporte Rodoviário da Cargas nº 402711 (folha 05); DANFE nº 0016160 (folha 06); DAE 1103155446 (folha 07); extrato Dados Cadastrais do sistema “INC” (folha 08); Impugnação (folhas 15 a 19); informação fiscal (folhas 57 a 62).

A autuada apresenta impugnação às folhas 15 a 19, na qual contesta o presente lançamento, apresentando as razões a seguir.

Confessa que, efetivamente, a Austrália Empreendimentos não possui inscrição Estadual por se tratar de empresa isenta conforme determina o art. 542, inciso II, cujo texto transcreve para apoiar a tese de que não incide o ICMS no fornecimento de material adquirido de terceiro pelo empreiteiro ou subempreiteiro para aplicação nas construções, obras ou serviços contratados.

Advoga que as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS ao adquirirem mercadorias em operações interestaduais para empregar nas obras que executam. Assim, conclui que se considera ilegítima a cobrança do diferencial de alíquotas do referido tributo nas operações interestaduais realizadas por empresas construtoras quando da aquisição de bens necessários ao desempenho de sua atividade fim. Conseqüentemente, deduz ser inadmissível a retenção, pelo Estado da Bahia, do diferencial de alíquotas relativo às operações interestaduais efetuadas por empresa de construção civil para aquisição de mercadorias sem objetivo de comercialização, conforme precedentes do STJ.

Diante do exposto, conclui que somente incide o ICMS no fornecimento de materiais destinados às obras de construção civil quando realizados por lojas. No caso das construtoras não haverá a incidência daquela exação haja vista que as empresas de construção civil não praticam atos de

mercancia, mas sim, de prestação de serviços. As mercadorias, neste caso, são insumos em suas obras.

Transcreve o enunciado da Súmula 432 do STJ, em apoio à sua tese de que as empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais.

Transcreve, também, ementa de acórdão exarado pela Segunda Turma do STJ, em julgamento de agravo regimental, no Agravo 1070809/RR, relatado pela Ministra Eliana Calmon, mediante o qual se firmou o entendimento de que não há incidência do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias pelas empresas de construção civil, para utilização nas obras que executam. Nessa mesma linha, transcreve outra ementa de acórdão exarado pela Primeira Turma do STJ, em julgamento de agravo regimental, no Agravo 687.218/MA, relatado pelo Ministro Luiz Fux.

Assevera que o documento fiscal foi emitido em conformidade com a Resolução SF-04, de 16/01/98, art. 01, anexo 01, Máquinas, Aparelhos e Equipamento Industriais, com alíquota de 12%, item 476 NBM/SH, Contadores de Gases Código 9028.10.19 percentual esse que está destacado na Nota Fiscal, ou para qualquer não contribuinte no MERCOSUL.

Assim, arremata afirmando que espera que se faça justiça, excluindo o débito, pois, entende improcedente o auto de infração nº 2130800003119/2011 bem como a obrigatoriedade do pagamento da diferença de alíquota exigida pelo referido auto.

Termo em que pede deferimento.

A autuante presta informação fiscal às folhas 57 a 62, tecendo as considerações a seguir.

Afirma que a peça vestibular é bem clara sobre o assunto ao tempo em que reproduz o texto como é descrita a infração no Sistema SEAI. Faz questão de ressaltar a referida inobservância tendo em vista que o autuado invoca outra linha de defesa no sentido de, segundo relata, desqualificar a ação fiscal. Contrapõe-se à alegação de isenção, alegando que o crédito está sendo reclamado em virtude de a mesma ter adquirido 1.140 (mil e cento e quarenta) medidores de gás em quantidade que caracteriza intuito comercial, sem contudo recolher o ICMS devido ao Estado da Bahia, tentando fazer crer que a operação tributada seria não tributada.

Em outras palavras, explica, significa que a referida empresa não inscrita estaria instalando os referidos medidores em 1.140 apartamentos, e é exclusivo para gás encanado, por sinal não existe nenhuma construtora no estado da Bahia com o numero de apartamento a disposição com gás por tubulação, exceto no projeto do Governo Federal “minha casa minha vida”. Mesmo sabendo que o referido projeto do Governo Federal não existir a canalização a gás. Por sinal, destaca, a atividade econômica da requerente não é construção civil e sim venda e compra de imóveis (contrato social apresentado pela requerente fl. 40).

Afirma que a questão principal se resume à definição da condição do autuado como contribuinte ou não do ICMS, razão pela qual importa mencionar a definição dada pela Lei nº 7014/96, em seu artigo 5º cujo texto transcreve para apoiar a idéia de que contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial.

Arremata afirmando que o dispositivo legal citado é claro ao condicionar às operações que nele são mencionadas a caracterização de contribuinte de ICMS, conquanto o intuito comercial e circulação de mercadorias são fundamentais nesse mister, razão pela qual o autuado foi enquadrado nessa condição.

Informa que o auto de infração foi lavrado com a finalidade de inibir a prática desta operação, que implica em concorrência desleal com contribuintes realmente inscritos no Cadastro Estadual. Afirma que o dispositivo criado em lei foi com a finalidade de impedir a elisão fiscal.

Leciona que a Lei 7.014/96 do estado da Bahia determina que os contribuintes dos tributos estaduais sujeitam-se à inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado e à prestação de informações exigidas pela Administração Tributária. Afirma que nesse mesmo sentido o RICMS estabelece em seu artigo 149. Continua, lecionando que a matéria é tratada de forma pormenorizada no Decreto 6.284/97 que, reproduzindo o mandamento legal e regulamentar previsto no Art. 191, inciso I, cujo texto transcreve, para, a seguir, concluir que o rol das pessoas obrigadas a se inscrever no cadastro do ICMS é meramente exemplificativo, estando sujeito à inscrição no cadastro estadual qualquer pessoa física ou jurídica que pratique operações ou prestações de serviços sujeitas à incidência do ICMS.

Continua, afirmando que, no mesmo sentido, não pode deixar de ressaltar a norma prevista no Art. 178 do mesmo Regulamento que vem a ser o Documento de Identificação Eletrônico – DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br/>, sempre que realizar aquisições de mercadorias ou contratar serviços de transporte ou de comunicação e, ainda, exibi-la a repartição fazendária, quando a esta se dirigir.

Feitas essas considerações gerais, arremata afirmando que: 1) a legislação tributária estadual é expressa no sentido de determinar a obrigatoriedade de inscrição no cadastro de contribuintes do estado - para o contribuinte, pessoa física ou jurídica, que pratica operações ou prestações de serviço sujeitas à incidência do ICMS; 2) a despeito de não existir norma expressa, proibindo a venda de mercadorias para comercialização, por contribuinte do ICMS, não inscrito no Cadastro Estadual, depreende-se da legislação tributária que ao realizar tal operação o contribuinte regular está contribuindo para a prática da disseminação da informalidade, podendo ser responsabilizado pelo pagamento de tributo e penalidades pecuniárias devidos pelo contribuinte em situação fiscal irregular; 3) a Administração Pública, regida pelos princípios previstos no art. 37 da CF/88, em especial, legalidade e moralidade, não pode, de forma alguma, atestar a regularidade de venda de mercadorias a contribuintes do ICMS, não inscritos no cadastro de contribuintes ou em situação fiscal irregular, sob pena de negar validade à legislação tributária estadual, bem como aos princípios da legalidade, moralidade e isonomia tributária.

Posto isso, advoga que, mediante interpretação sistemática da legislação tributária e com fundamento nos princípios que regem a Administração Pública, apesar de não existir vedação expressa na legislação tributária no sentido de proibir a venda de mercadorias à contribuinte não inscrito no cadastro de contribuintes ou em situação fiscal irregular, a Administração não pode atestar a regularidade da operação ou prestação praticada com tais contribuintes, sob pena de negar validade a legislação tributária estadual e infringir princípios básicos da Administração Pública, tais como legalidade, moralidade e isonomia tributária, fomentando a informalidade, quando, na realidade, a Administração Pública deve buscar o desenvolvimento econômico dentro da legalidade e da formalidade.

Não obstante, prossegue, se, ainda assim, houver vendas de mercadorias para contribuintes de ICMS, não inscritos no cadastro estadual ou em situação fiscal irregular, vale lembrar que o contribuinte que assim proceder poderá responder por solidariedade, no que tange aos débitos pertencentes ao contribuinte não inscrito ou em situação fiscal irregular, nos termos do art. 6º, inciso IV, da Lei nº 7014/96. Ressalta que todas as considerações realizadas até o momento dizem respeito ao contribuinte que adquiriu mercadorias, nas condições acima referidas em volume que caracterize o intuito comercial.

Pelo acima exposto, conclui que o procedimento fiscal instaurado está amparado na legislação e nestes termos, mantém a ação fiscal em sua inteireza, clamando pela procedência total do presente feito.

Esse é o relatório.

## VOTO

A presente questão resume-se, no mérito, em decidir se a aquisição de 1.140 medidores de gás, por parte da empresa Austrália Empreendimentos Imobiliários Ltda, no ano de 2011, teve, ou não, intuito comercial, conforme assevera a autuante, tese a que se contrapõe o autuado.

Examinando os autos do presente processo, é possível constatar que a autuante tratou tal aquisição como uma operação mercantil, justificando, tal enquadramento, pelo fato de que esse quantitativo, pela sua grandeza, não teria possibilidade de ser utilizado em nenhuma obra então existente, conforme assevera em trecho da sua informação fiscal, à folha 57, que ora destaco.

“...Mas na verdade, o crédito é reclamado em virtude da mesma ter adquirido 1.140 (mil e cento e quarenta ) medidores de gás em quantidade que caracteriza intuito comercial, ...

Em outras palavras significa que a referida empresa não inscrita estaria instalando os referidos medidores em 1.140 apartamentos, e é exclusivo para gás encanado, por sinal não existe nenhuma construtora no estado da Bahia com o numero de apartamento a disposição com gás por tubulação, ...”

Em outro trecho, à folha 58, a autoridade fiscal faz alusão à atividade econômica da autuada para reforçar os motivos pelos quais chegou à conclusão de que as mercadorias apreendidas não se destinavam a emprego em construção civil, conforme a seguir.

“...Por sinal a atividade econômica da requerente não é construção civil e sim venda e compra de imóveis (contrato social apresentado pela requerente fl. 40).”

Assim, a acusação fiscal está amparada em dois fatores: a atividade desempenhada pela autuada (que não se identifica com a de construção civil) e o volume quantitativo das mercadorias apreendidas (que revelariam uma intenção de redestinar os medidores).

Em sua defesa, a despeito de não ter tido uma exata compreensão da autuação fiscal, a impugnante alega que os medidores foram adquiridos para uso na construção civil.

Assim, duas são as questões a serem enfrentadas no presente julgamento: a compatibilidade da atividade desenvolvida pela Austrália Empreendimentos com o uso dos medidores de gás, e a caracterização, ou não, do intuito comercial da quantidade apreendida.

Quanto ao objeto social da empresa autuada, em consulta ao seu contrato social, cuja cópia se encontra à folha 40 a 53, pode-se constatar que o seu objeto social vem descrito na Cláusula 3ª, à folha 40, da forma como segue.

“CLÁUSULA 3ª. A sociedade tem por objeto social: a) a venda e compra de imóveis; b) a locação de bens imóveis próprios; c) o desmembramento ou loteamento de terrenos; d) a incorporação imobiliária.”

Assim, dentre as atividades descritas se pode encontrar a referência à atividade de “incorporação imobiliária”, na alínea “d” da Cláusula supracitada. O conceito de incorporador vem definido no Dicionário da Língua Portuguesa “Aurélio” (3ª edição, 1999, pág. 1096), na forma a seguir:

“aquele que promove a incorporação de prédio de apartamentos, lojas, etc., em condomínio”

A Lei 4.591/64 deu o conceito de incorporador em seu art. 29, conforme abaixo.

“Art. 29. Considera-se incorporador a pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que embora não efetuando a construção, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, (VETADO) em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega, a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas.

...”

Esse significado foi ampliado significativamente pelo artigo 30 do mesmo diploma legal citado, conforme texto abaixo reproduzido.

“Art. 30. Estende-se a condição de incorporador aos proprietários e titulares de direitos aquisitivos que contratem a construção de edifícios (grifos acrescidos) que se destinem a constituição em condomínio, sempre que iniciarem as alienações antes da conclusão das obras.””

Assim, pela leitura do texto do art. 30 acima transcrito, pode-se concluir que incorporador é o dono da obra, ou seja, embora não construa, contrata uma empresa construtora para que execute a sua obra, conforme define o dispositivo citado.

Ora, sendo o dono da obra, deverá ser em seu nome que serão adquiridas as mercadorias para emprego na construção, não residindo nisso, por si só, qualquer contradição ou incompatibilidade com a declaração prestada pela empresa.

Assim, diferentemente do que afirma a autuante, a atividade econômica da empresa autuada não se limita a compra e venda de imóvel, mas contrata a própria construção. Conseqüentemente, é lícito concluir que os medidores de gás (a serem empregados na construção) sejam, adquiridos em nome da Austrália Empreendimentos, não sendo lícito concluir, somente por isso, que tais mercadorias venham a ser comercializadas.

Quanto ao intuito comercial revelado pelo quantitativo adquirido, é possível constatar que o endereço a que se destinavam os medidores de gás está situado na Avenida Luiz Vianna Filho (Paralela), s/nº, Condomínio Le Parc, Salvador/BA, conforme consta do DANFE nº 0016160 (á folha 06), no quadro “DESTINATÁRIO/REMETENTE”, bem como das intimações expedidas às folhas 24 e 25 do presente processo.

O endereço citado é o mesmo onde se situa o Condomínio Residencial Le Parc Resort, um complexo de prédios residenciais com 18 torres e mais de 1.000 apartamentos em seu interior, no total. Todas as unidades são dotadas de gás encanado, certamente adquiridos através da operação autuada.

Assim, também diferentemente do que afirma a autuante, havia empreendimento imobiliário em construção na época da autuação com tal grandeza que justificava a aquisição dos medidores de gás, não se devendo, somente por isso, deduzir que havia intuito comercial na aquisição citada.

Diante do exposto, entendo que a prática do ato ilícito não se encontra caracterizada, sendo forçoso admitir que o lançamento fiscal não possui lastro fático que nos possibilite concluir pela ocorrência da infração.

Diante do exposto, voto pela improcedência do presente auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 213080.0003/11-9, lavrado contra **AUSTRÁLIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO OLIVEIRA - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR