

**PROCESSO** - A. I. Nº 232875.0004/14-2  
**RECORRENTE** - MCE ENGENHARIA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0189-05/15  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 17/05/2016

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0077-12/16

**EMENTA:** ICMS. CONSTRUÇÃO CIVIL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO OU ATIVO DO ESTABELECIMENTO. Foge a qualquer lógica a conclusão recursal de que o artigo 489 do RICMS/BA, com redação vigente à época dos fatos geradores, o eximia do recolhimento do imposto, pois a interpretação da norma há de ser literal. Razões recursais insuficientes para a reforma do Acórdão. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JF nº 0189-05/15), que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$427.569,40, acrescido da multa de 60%, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento, no período de abril de 2012 a outubro de 2014. Consta ainda que se trata de complementação de alíquota (3%) de aquisições interestaduais, promovidas por empresas de construção civil, mediante Termo de Acordo firmado com a SEFAZ.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$407.359,37, diante das seguintes considerações:

### VOTO

*No Auto de Infração em lide é reclamado ICMS que deixou de ser recolhido por diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (DIFAL), na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Refere-se à complementação de alíquota (3%) nas aquisições interestaduais, promovidas por empresas de construção civil, mediante Termo de Acordo firmado com a SEFAZ e fundamento nas disposições contidas nos arts. 484 a 490 do RICMS/12.*

*O contribuinte, na fase de defesa, arguiu a exceção de exclusão da obrigatoriedade de pagamento do DIFAL, argumentando que efetuou diversas remessas de materiais adquiridos diretamente para a obra, com indicação expressa de entrega no local da execução dos serviços. Sustenta que não haveria fato gerador para cobrança do diferencial de alíquota, conforme art. 489 do RICMS/BA.*

*Reclamou também que não foi considerada pela fiscalização a Denúncia Espontânea de parte do ICMS lançado, de acordo com documento em anexo (fls. 201/201).*

*De fato não assiste razão ao contribuinte quanto à arguição de excepcionalidade prevista no inc. I, do parágrafo único, do art. 485, do RICMS, que se refere tão somente às alíquotas internas e interestaduais. O art. 489, em que se ampara a defesa prevê apenas o destino de entrega das mercadorias, sem estabelecer qualquer tratamento tributário diferenciado à operação, senão permitir que a mercadoria seja entregue diretamente no local da obra.*

*Vejamos a redação do dispositivo acima mencionado:*

*Art. 489. A mercadoria adquirida de terceiro poderá ser remetida pelo fornecedor diretamente para a obra, desde que no documento conste a indicação expressa do local, dentro do Estado, onde será entregue a mercadoria.*

*Por sua vez as disposições dos arts. 484 e 485 do RICMS/12 estabelecem a obrigatoriedade de pagamento do DIFAL pelas empresas de construção civil, sendo afastada pela norma regulamentar essa exigência tão somente nas situações descritas no art. 485, parágrafo único, incisos I e II, conforme abaixo:*

*Art. 484. A empresa de construção civil, inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, adotará tratamento simplificado previsto neste capítulo para apuração do imposto.*

*§ 1º Considera-se empresa de construção civil aquela que desenvolver quaisquer das seguintes atividades, conjunta ou isoladamente:*

*I - construção, demolição, reforma ou reparo de edificações;*

*II - construção e reparo de estradas de ferro e de rodagem, inclusive os trabalhos concernentes às estruturas inferiores e superiores de estradas;*

*III - construção e reparo de pontes, viadutos, logradouros públicos e outras obras de urbanismo;*

*IV - construção de sistema de abastecimento de água e de saneamento;*

*V - execução de terraplenagem e de pavimentação em geral e de obra hidráulica, marítima ou fluvial;*

*VI - execução de obra elétrica, hidrelétrica e termoeletrica;*

*VII - execução, no respectivo canteiro, de obra de montagem e construção de estruturas em geral;*

*VIII - execução de fundações.*

*§ 2º Equiparam-se à empresa de construção civil, para fins de adoção do regime simplificado de tributação de que trata este capítulo, a incorporadora imobiliária, o consórcio de incorporação imobiliária, sociedade de propósito específico com fins imobiliários, consórcio de construção civil e construção de condomínio que desenvolvam, conjunta ou isoladamente, atividade de construção civil.*

*Art. 485. O tratamento simplificado de que trata este capítulo consiste na aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais.*

*Parágrafo único. Não será exigido o recolhimento do imposto, na forma prevista no caput:*

*I - na hipótese de a empresa de construção civil ou equiparada, nos termos do § 2º do art. 486, adquirir mercadorias ou bens em outra unidade da Federação com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem;*

*II - no retorno de mercadoria procedente de canteiro de obras localizado em outra unidade da Federação e pertencente ao mesmo titular.*

*As operações autuadas não se referem a aquisições originárias de outras unidades federadas com tributação à alíquota interna vigente no Estado de procedência das mercadorias ou bens, nem mesmo são operações de retorno de bens remetidos para canteiros de obras localizados em outros Estados.*

*Portanto, corretas as razões expendidas pelo autuante.*

*No tocante à denúncia espontânea alegada na peça defensiva, o autuante realizou uma nova análise do lançamento, expurgando do demonstrativo de débito as notas fiscais relacionadas com a referida denúncia e confeccionando nova planilha. Frente a essa situação o valor exigido nos exercícios de 2012 e 2013 foi reduzido, respectivamente, de R\$ 113.535,02 para R\$ 106.843,24 e de R\$ 118.599,67 para R\$ 102.316,88. Foram anexados na peça informativa, novos demonstrativos por período mensal (doc. fls. 232 a 273-A). Contudo, ficam excluídos dos demonstrativos os valores correspondentes aos meses de novembro de 2012 e fevereiro de 2013 resultando para os exercícios de 2012 e 2013, respectivamente, os seguintes valores: R\$107.023,96 e R\$104.873,70.*

*Permanece inalterada a exigência fiscal em relação aos meses do exercício de 2014.*

*Frente ao acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário, às fls. 305 a 313 dos autos, reitera sua alegação de que, ao enviar a mercadoria para o recorrente, a empresa remetente considerou a condição de contribuinte especial da mesma, por ser uma empresa de construção civil, na forma prevista nos artigos 484, 485 e 489 do RICMS/BA, os quais transcreve.

Destaca que, ao analisar estes “argumentos”, a 5ª JJF manteve a infração por entender que as disposições dos artigos 484 e 485 estabelecem a obrigatoriedade de pagamento do DIFAL pelas empresas de construção civil, sendo afastada pela norma regulamentar essa exigência tão somente nas situações descritas no parágrafo único, incisos I e II, do art. 485 do RICMS/12.

Salienta que a JJF se equivocou ao utilizar-se de redação regulamentar já revogada pelo Decreto nº 13.945, de 23/04/12, para concluir que o recorrente não faz jus ao afastamento da exigência do DIFAL.

Sustenta que há algumas exceções que excluem esta obrigatoriedade e também permite a remessa do material diretamente para a obra, desde que conste no documento fiscal a indicação expressa do local de entrega, conforme previsto no art. 489 do RICMS, do que concluiu que não há o fato gerador para a cobrança do diferencial de alíquotas.

Defende que o argumento da JJF de que o art. 489, em que se ampara a defesa, prevê apenas o destino de entrega das mercadorias, sem estabelecer qualquer tratamento tributário diferenciado à operação, senão permitir que a mercadoria seja entregue diretamente no local da obra, é uma conclusão que beira a inocência, pois, ao analisar o artigo, nota-se que o mesmo encontra-se dentro do CAPÍTULO XLIX “DO REGIME SIMPLIFICADO DE TRIBUTAÇÃO PARA EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL”, estabelecendo tratamento diferenciado as empresas de construção civil que se enquadrem nele.

Aduz que foge de qualquer lógica a conclusão da JJF de que tal norma serve, apenas, para autorizar que a mercadoria seja entregue diretamente no local da obra, pois para a ocorrência de tal situação fática não carece de autorização legal, do que destaca inexistir letra morta na lei.

Salienta, ainda, que o diferencial de alíquota, o qual estabelece o art. 485, já foi recolhido no momento oportuno, através de Denúncia Espontânea, reconhecido pela JJF.

Concluiu que o fisco se equivocou ao desconsiderar as exceções previstas no RICMS, as quais permitem a remessa dos materiais diretamente para a obra, desde que conste no documento fiscal a indicação expressa do local de entrega, não havendo o fato gerador para a cobrança do diferencial de alíquota. Pede a improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 317 a 319 dos autos, a PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, por considerar ausentes de argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão, pois, compulsando os autos, se verifica à saciedade que tanto a imputação fiscal está absolutamente clara, devidamente tipificada e alicerçada na legislação tributária estadual e nos demonstrativos constantes às fls. 5 a 144 dos autos, como o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF, tendo sido observados os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

No mérito, o opinativo é de que a tese recursal não poderá prosperar porquanto, de acordo com os termos dos artigos 484 e 485 do RICMS/12, é obrigatório o pagamento do DIFAL pelas empresas de construção civil, ressalvadas as situações descrita expressamente no art. 485, parágrafo único, incisos I e II, cujas operações autuadas não se enquadram, sendo o procedimento fiscal válido, legítimo e não carece de reforma, pois, no caso em tela, foram contatadas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento e não operações de remessas de materiais adquiridos diretamente para obra.

A despeito do quanto argumentado pelo recorrente, a PGE/PROFIS sustenta que o teor do art. 489 não estabelece tratamento tributário diferenciado à operação de remessa de mercadoria diretamente para o canteiro de obras, mas tão somente autoriza que seja entregue diretamente no local da obra, pelo fornecedor.

No que concerne à denúncia espontânea, o opinativo é de que a JJF converteu o processo em diligência para exclusão dos valores comprovadamente recolhidos pelo recorrente.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração.

As razões recursais limitam-se a sustentar que o art. 489 do RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores ocorridos no período de abril de 2012 a outubro de 2014, o excluía, na condição de empresa de construção civil, da obrigatoriedade de recolher o ICMS decorrente da complementação de alíquota (3%), nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento, desde que remetidas diretamente para a obra e que tal fato constasse, expressamente, no documento fiscal, pois tal dispositivo regulamentar encontra-se dentro do CAPÍTULO XLIX, sob o título “DO REGIME SIMPLIFICADO DE TRIBUTAÇÃO PARA EMPRESAS DE

CONSTRUÇÃO CIVIL”, estabelecendo tratamento diferenciado à tais empresas.

O art. 111 do CTN estabelece que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário; outorga de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Os artigos 485 e 489 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, com redação vigente à época dos fatos geradores, determinavam que:

*Art. 485. O tratamento simplificado de que trata este capítulo consiste na aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais.*

*Parágrafo único. Não será exigido o recolhimento do imposto, na forma prevista no caput:*

*I - na hipótese de a empresa de construção civil ou equiparada adquirir mercadorias ou bens em outra unidade da Federação com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do estado de origem;*

*II - no retorno de mercadoria procedente de canteiro de obras localizado em outra unidade da Federação e pertencente ao mesmo titular.*

*Art. 489. A mercadoria adquirida de terceiro poderá ser remetida pelo fornecedor diretamente para a obra, desde que no documento conste a indicação expressa do local, dentro do Estado, onde será entregue a mercadoria.*

Portanto, da interpretação literal da norma, verifica-se que, conforme consignado na Decisão recorrida, não assiste razão ao contribuinte, pois as operações, objeto do lançamento de ofício em análise, não se enquadram nas excepcionalidades previstas no incisos do parágrafo único do artigo 485 do RICMS, os quais se referem tão somente às aquisições interestaduais com alíquota interna do estado de origem ou ao retorno de mercadoria procedente de canteiro de obras localizado em outra unidade da Federação e pertencente ao mesmo titular, pois, no caso em tela, foram constatadas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, sem destaque da alíquota interna, o que enseja a cobrança do ICMS decorrente da complementação de alíquota (3%).

Por sua vez, o art. 489 do RICMS/12, a qual se ampara a defesa, conforme bem destacou a Decisão recorrida, somente autoriza que o fornecedor entregue as mercadorias diretamente no local da obra, desde que no documento conste a indicação expressa do local, sem, contudo, estabelecer qualquer tratamento tributário diferenciado à operação.

Assim, foge a qualquer lógica a conclusão recursal de que tal dispositivo o exime do recolhimento do imposto, pois há de ser uma interpretação literal da norma tal dispensa.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232875.0004/14-2**, lavrado contra **MCE ENGENHARIA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor de **R\$407.359,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS