

PROCESSO	- A. I. Nº 089027.0007/14-4
RECORRENTE	- SÓLIDA ESTRUTURAS PRÉ MOLDADAS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0173-04/14
ORIGEM	- INFRAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 14/12/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0287-11/16

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE DESTAQUE. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Tendo, o sujeito passivo, efetuado operações situadas no campo de incidência do imposto, e relativas a mercadorias tributáveis, é de se exigir o lançamento e pagamento do imposto incidente, o que não foi feito pelo sujeito passivo, conforme confessa em sua peça recursal. Contribuinte alega, mas não prova o recolhimento do imposto em outros documentos fiscais. Infração 1 caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0173-04/14, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 089027.0007/14-4, lavrado em 31/03/2014, para exigir ICMS no valor histórico de R\$36.376,93, relativos a quatro infrações distintas. O presente recurso diz respeito, apenas, à Infração 1, descrita da forma a seguir.

**INFRAÇÃO 01** – *Falta de recolhimento, em razão da prática de operações tributáveis como não tributáveis. R\$ 32.378,55 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.*

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 27/08/2014 (fls. 92 a 94) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

#### “VOTO

*Verifico, nos campos destinados às informações adicionais das notas de fls. 34 a 39, que o sujeito passivo qualificou a natureza das operações que ensejaram a infração 01 como de transferência para obras em outros municípios da Bahia (CFOP 5.152).*

*Em uma delas, à fl. 38, registrou que a transação ocorreu sob o regime de substituição tributária, nos termos do art. 355, V e VII do Regulamento do ICMS/2012/BA. Entretanto, tal artigo somente possui quatro incisos e um parágrafo único, que tratam de assunto distinto: depósitos em armazéns.*

*O art. 355, V e VII do RICMS/1997 não tem eficácia na situação em análise, pois a ocorrência foi de 30/05/2012, quando já estava em vigor o Decreto 13.780/2012.*

*Ainda que assim não fosse, continuaria sem força para incidir no caso concreto, porquanto o texto de 1997 se refere à não retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação, quando a mercadoria se destinar ao uso e consumo ou a contribuinte cuja operação subsequente estiver amparada por isenção ou não incidência.*

*Não acolho as razões defensivas, de que os materiais foram meramente transferidos para a construção de galpões em obras, visto que observo a circulação jurídica de telhas, cumeeiras, perfis e telas soldadas.*

*A construção civil praticada pelo estabelecimento autuado é diferente da tradicional, pois as estruturas que vende são pré-fabricadas no Município de Feira de Santana e posteriormente vendidas aos clientes (vide <http://www.solidaestruturas.com.br/projetos.html>), não caracterizando, portanto, prestação de serviços de engenharia em canteiros de obras.*

*Eventual tributação das mercadorias autuadas quando das entregas das estruturas pré-moldadas, supostamente por serem parte delas (o que caracterizaria “bis in idem”), não foi comprovada nos autos. Aliás, para que tal fato restasse indubitavelmente caracterizado, seria necessária a demonstração de que não se destinaram, através de simples vendas, à complementação posterior dos bens entregues.*

*Infração 01 caracterizada.*

*Quanto à infração 02 (demonstrativo às fls. 17 a 19), com efeito, os conhecimentos de transporte de fls. 42 a 71*

comprovam que o frete e o ICMS sobre os serviços de transporte foram suportados pelo contribuinte, em razão de que há direito de crédito (art. 93, III, "b", RICMS/1997 c/c art. 29, Lei 7.014/1996).

*Infração 02 descaracterizada.*

O defensor alegou, ao contestar a terceira infração, que o que ocorreu foi a mera utilização dos créditos destacados nas notas dos fornecedores. Os destaques efetivamente ocorreram, como se pode observar às fls. 79 a 81.

Todavia, o que se verifica, na verdade, é um descompasso entre a acusação e os fatos constatados nos indigitados documentos fiscais.

Trata-se de aquisições de materiais de uso e consumo (pregos, areia etc.), sem direito ao crédito, cujas alíquotas respectivas foram as internas, e não de mercadorias ou bens beneficiados com o instituto da isenção, pelo que os fundamentos de fato e de direito da exigência fiscal não se mostram corretos.

Portanto, o imposto é devido, mas por outros fundamentos.

*Infração 03 nula.*

A quarta e última imputação versa sobre utilização indevida de crédito, referente às entradas sujeitas ao regime de substituição por antecipação tributária (fls. 22, 23, 83 e 84).

A mesma mercadoria que o auditor disse na infração 03 estar ao abrigo da isenção foi objeto da infração 04, ao argumento diverso de estar sob o regime de substituição tributária (fls. 21 e 23; areia grossa).

Das mercadorias constantes das notas fiscais de fls. 83/84, a única sujeita ao regime de substituição tributária é "LUVA GALV 1.1/4" (item 24.51 do Anexo ao RICMS/2012; NCM/SH 7307), mas o crédito atinente à mesma não foi destacado.

*Infração 04 improcedente.*

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$ 32.378,55, e represento à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal referente à infração 03.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 106 a 110, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Após tecer considerações acerca da cadeia produtiva do setor de Construção Civil, explica que a empresa Sólida Estrutura Pré-Moldadas, tem como objeto social, a industrialização e comercialização de artefatos de cimento, serviços de construção civil e montagens, conforme apresentado no contrato de constituição e a última alteração contratual consolidada, em sua cláusula 3ª da consolidação. Prossegue, explicando que, por questões de qualidade, tempo e outros fatores, a empresa autuada pré-fabrika as peças de concreto sob encomenda, que são transportadas para o endereço da obra para montagens das peças.

Informa que, para o desenvolvimento da atividade da empresa, existem duas etapas no processo. Primeiro é feita a industrialização das peças de concreto armado com o fornecimento da cobertura, sob encomenda, conforme contrato (ver anexo 02). Segundo, é feito o transporte para o local da obra, das peças de concreto do galpão que foram fabricadas pela Sólida Estrutura, e também os materiais adquiridos de terceiros para aplicação nos serviços de montagens, que é o caso das telhas, estando assim de acordo com a descrição do objeto social "industrialização e comercialização de artefatos de cimento, serviços de construção civil e montagens".

Alega que houve uma transferência de produtos adquiridos de terceiros para a aplicação na prestação do serviço de montagem, inclusive informado na nota fiscal de serviços (ver anexo 03), e devidamente discriminado no contrato mencionado acima. Ou seja, explica que a Sólida Estrutura fecha o contrato com seu cliente, e os produtos industrializados na sede da autuada, juntamente com os produtos adquiridos de terceiros, são transferidos para a obra e posteriormente são emitidas as notas fiscais de venda dos galpões (ver anexo 04) com a incidência do ICMS e também, emite-se nota fiscal de serviços referente a montagem do galpão com a devida incidência do ISS.

Sendo assim, conclui que a tributação das notas fiscais de transferência de produtos adquiridos de terceiros para a obra (ver anexo 05) caracterizará uma bi tributação, visto que são emitidas notas fiscais das vendas dos galpões com a INCIDÊNCIA DO ICMS, conforme mencionado no parágrafo anterior, assim também como são emitidas as notas fiscais do serviço montagem com o material utilizado na aplicação do serviço, com a devida INCIDÊNCIA DO ISS.

Faz a descrição dos produtos que foram transferidos a obra com a indicação do DANFE respectivo, às folhas 108 a 109.

Afirma que são produtos adquiridos de terceiros para a aplicação no serviço de montagem, e não produtos adquiridos para o processo de industrialização como matéria-prima, que inclusive, de acordo com o anexo 1 do Decreto 13780/2012, Protocolo ICMS 104/2009 e Protocolo ICMS 26/2010, estão na lista de produtos na substituição tributária (ver anexo 06).

Conclui, assim, a sua peça recursal, afirmando que o auditor fiscal confundiu a operação tributada com a não tributada, já que não houve fato gerador que sustentasse a autuação, pois a transferência de produtos adquiridos a terceiros, para o local da prestação do serviço é um ato distinto e inconfundível, não se aplicando as fundamentações legais mencionadas no lançamento uma vez que a empresa emite as notas fiscais pertinentes.

Requer a declaração de improcedência do lançamento.

Em sessão do dia 10/12/2014, a 1ª CJF decidiu baixar o feito em diligência, ao autuante, com vistas a que intimasse o sujeito passivo a: a) apresentar planilha, vinculando cada DANFE (objeto da autuação) ao DANFE que alega existir, com destaque do imposto, com elementos que comprovem a vinculação de uma operação a outra; e b) apresentar os documentos originais que deram base à elaboração da planilha citada; c) De posse da documentação entregue pela autuada, refazer, se for o caso, o demonstrativo de débito, excluindo aqueles documentos para os quais haja comprovação idônea.

Às folhas 343 a 455, a empresa manifestou-se, atendendo à intimação lavrada pelo autuante.

À folha 458, o autuante se manifesta, mantendo integralmente o lançamento.

## VOTO

Quanto à Infração 1, a acusação fiscal foi “*Falta de recolhimento, em razão da prática de operações tributáveis como não tributáveis*”. O sujeito passivo não nega a ocorrência das operações apontadas pelo autuante, tendo, contudo, discordado da qualificação jurídica dada ao fato pela fiscalização, pois entende que se trata de operações não tributadas, conforme se depreende da leitura de trecho da sua peça recursal, à folha 104, abaixo reproduzido.

“É incabível o auto de infração apresentado, pelos seguintes motivos:

1 – *Ocorreu confusão do auditor fiscal, ao notificar a autuada, confundindo a operação não tributada com a tributada.*

2 – *Não houve fato gerador que sustentasse a autuação* (grifos acrescidos), pois a transferência dos produtos adquirido de terceiros pela autuada e transferida para o local da prestação de serviço é um ato distinto, e inconfundível, não se aplicando as supostas fundamentações legais mencionada no auto de infração, já que a empresa emite nota fiscal de venda e também de serviço prestado, o que ocorreria nesse caso uma bi tributação..”

Analizando os documentos fiscais que acobertaram as operações autuadas (folhas 34 a 40), é possível notar que se referem a operações de transferências de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (CFOP 5.152), exceto a Nota Fiscal nº 1250 (fl. 40), de 01/08/2011, a qual se refere a venda de produção do estabelecimento (CFOP 5.101). Constituem-se, portanto, em operações tributáveis, salvo regra específica em contrário.

Ora, sendo operações situadas no campo de incidência do imposto, e relativas a mercadorias tributáveis, é de se exigir o lançamento e pagamento do imposto incidente, ainda que o serviço venha a situar-se no campo de incidência do ISS, pois o fornecimento de mercadoria produzida fora do local da prestação se sujeita ao pagamento do ICMS, conforme se encontra expresso no item 7.02 da Lista de Serviços (LC 116/03), descrito da forma abaixo.

“7.02 – 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 dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)(grifo acrescido).”

Embora algumas dessas mercadorias se enquadrem no regime de substituição tributária (telhas e

cumeeira, por exemplo), não foram objeto de saídas com fase de tributação encerrada, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, pois a recorrente, na condição de estabelecimento industrial (vide objeto social da empresa, à folha 112) não adquire tais mercadorias para revenda, mas para emprego como matéria prima, o que exclui a retenção do imposto por força da exclusão expressa prevista no art. 8º, § 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido.

*“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*...  
§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:*

*...  
III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;  
...”*

Tal fato pode ser constatado pela consulta às cópias das Notas Fiscais de Aquisições nº 35198, 34931, 00080 e 07369, acostadas às folhas 378, 380, 382 e 384, respectivamente, documentos essses que não tiveram destaque do ICMS Substituição Tributária em aquisição de telhas.

Assim, a retenção do ICMS na fase anterior somente poderia ter ocorrido por erro, o que demandaria a produção de prova por parte da autuada, fato que não ocorreu.

Da mesma forma, caso o sujeito passivo já tenha recolhido o imposto sobre as mercadorias autuadas (conforme afirma), teria direito, evidentemente, à restituição do indébito, bastando, para tal, que traga ao processo provas do quanto alega.

Não foi, contudo, o que aconteceu, pois o processo foi baixado em diligência pela 1ª CJF, abrindo a possibilidade de que a recorrente pudesse produzir prova de que o imposto ora exigido fora recolhido em outras operações como alega, conforme folhas 394/395. Embora a empresa autuada tenha acostado vasta documentação, não fez a vinculação das operações, conforme solicitado pela CJF, tendo se limitado a apresentar cópia de notas fiscais de aquisição e notas fiscais de prestação de serviço, sem estabelecer (conforme exigido) uma correlação entre a autuação e outros recolhimentos, eventualmente realizados.

Assim, entendo que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus processual em evidenciar o lançamento e recolhimento do imposto que está sendo exigido no presente lançamento.

Assim, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao presente Recurso.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 089027.0007/14-4, lavrado contra SÓLIDA ESTRUTURAS PRÉ-MOLDADAS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$32.378,55, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR. – REPR. DA PGE/PROFIS