

A. I. N° - 269353.0500/15-8  
AUTUADO - GRÁFICO EMPREENDIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - SÉRGIO MARCOS DE ARAÚJO CARVALHO e JOSERITA MARIA SOUSA  
BELITARDO DE CARVALHO  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 11.05.2016

**6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0005-06/16**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. REGIME SIMPLIFICADO DE TRIBUTAÇÃO PARA EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, MATERIAIS DE USO E CONSUMO E BENS DO ATIVO. Apresentação de fato modificativo. Argumentos defensivos elidem parcialmente a acusação fiscal. Redução do valor imputado. Infração subsistente em parte. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração (A.I.) em lide, lavrado em 29/06/2015, formaliza a exigência do ICMS no valor de R\$461.842,92 (quatrocentos e sessenta e um mil, oitocentos e quarenta e dois reais e noventa e dois centavos) acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7014/96.

A infração de código nº 02.15.01, imputada ao autuado, foi verificada nos exercícios de 2012 a 2014 e se refere à falta de recolhimento do ICMS devido em aquisição interestadual de mercadorias, material de uso ou consumo, ou bens do ativo, conforme estabelecido no Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção Civil adotado pelo contribuinte após celebração de Termo de Acordo, nos termos do RICMS/BA, art. 490, vigente na época da autuação.

Na descrição da infração foi consignado pelos autuantes que os valores do ICMS apurados relativos às mencionadas aquisições, utilizando o regime em tela, constam da planilha em excel denominada “EFD\_ItensEntrIcms\_GRÁFICO\_2012\_2014\_v, gravada no CD constante do Anexo II, fls. 10 e 11, e cujas primeira e última folha constam no Anexo IV, fls. 24 a 26.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresenta, de forma tempestiva, defesa às fls. 35 a 41. Na peça defensiva, discorda da acusação, afirmado, em preliminar, que as compras autuadas pela Fiscalização não são passíveis de tributação pelo ICMS, não se enquadrando, portanto, no Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil. São compras de mercadorias ou bens em outra unidade da Federação com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem (art. 485, parágrafo único, I, RICMS) e compras efetuadas de empresa optantes pelo Simples Nacional.

Aduz o defendente que nessas hipóteses, seja por expressa determinação legal (art. 485, parágrafo único, I, do RICMS), seja pela lógica do sistema, a Construtora está desobrigada de recolher o ICMS na forma do Regime Simplificado, de modo que o lançamento é totalmente improcedente. Fundamenta esse entendimento no disposto no parágrafo único do art. 485, que trata das hipóteses que excluem a aplicação do Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil; dentre elas encontra-se expresso que o regime não se aplica quando as aquisições forem efetuadas com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem.

Afirma o impugnante que, no caso em lide, a grande maioria das notas fiscais autuadas refere-se a compras de mercadorias com a cobrança do ICMS com base na alíquota equivalente à alíquota interna do estado de origem. Para comprovar a assertiva, transcreve os dispositivos legais dos Estados remetentes e que demonstram que nas operações internas com produtos destinados à construção civil, incide a alíquota de 12% nos Estados de Santa Catarina, Paraná e São Paulo, e a alíquota de 13% no Estado do Rio de Janeiro. Assim sendo, por força do art. 485, parágrafo único,

I, do RICMS/BA, estas compras estão excluídas do Regime Simplificado para Empresas de Construção Civil, por conseguinte, devem ser suprimidas do lançamento fiscal.

Com relação às compras efetuadas de empresas optantes pelo Simples Nacional, entende o autuado que não há obrigação de recolher o ICMS pelo Regime Simplificado, considerando que vige a mesma lógica, tendo em vista que as empresas optantes pelo Simples Nacional recolhem o ICMS por um percentual aplicável ao seu faturamento, por conseguinte, toda a saída de empresa optante do Simples Nacional é uma saída definitiva para o Estado de origem, porquanto ela recolhe o ICMS integral no momento da apuração do imposto em face do seu faturamento. Assim, conclui, fl. 40, que ao recolher o Simples Nacional, o remetente recolhe o ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem, de modo que esta operação não pode ser enquadrada no Regime Simplificado, em virtude do disposto no art. 485 do RICMS.

Ressalta o autuado, complementando a tese que defende, que, quanto ao regime normal, há expressa determinação de que o contribuinte pague o diferencial de alíquotas nas operações originadas de empresas do Simples. No Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil, por outro lado, não há qualquer regra nesse sentido. Ao contrário, a regra existente diz que não se cobra o diferencial de 3% quando o vendedor pague o ICMS pela alíquota interna, o que invariavelmente ocorre com as empresas do Simples Nacional.

Aduz o impugnante que se for de interesse fazendário cobrar este “diferencial”, deve o Estado da Bahia promover a alteração do Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil, passando a contemplar expressamente a cobrança do ICMS nas compras de mercadorias de empresas optantes pelo Simples. Até lá, por império do princípio da legalidade, está impedido de cobrar das construtoras tal exação. Pugna pela improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes apresentam a informação fiscal, fls. 53 a 56, na qual acatam, em parte, os argumentos defensivos propostos pelo impugnante. Reconhecem os autuantes a improcedência do lançamento em relação à cobrança do ICMS sobre as compras efetuadas com a alíquota interna (reduzida) dos Estados de Santa Catarina, Paraná, São Paulo e Rio de Janeiro. Entretanto, com relação às aquisições interestaduais feitas junto a empresas optantes pelo Simples Nacional, mantêm a cobrança do imposto.

Fundamentam essa manutenção da autuação, considerando que as alíquotas incidentes sobre as operações de empresas optantes pelo citado regime são aplicadas sobre uma base de cálculo que engloba a cobrança de diversos tributos. Tal afirmação é comprovada mediante leitura do art. 13 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, de modo que jamais poderão ser confundidas com a alíquota interna do ICMS que, nos termos da Constituição Federal de 1988, é estabelecida pelos Estados e pelo Distrito Federal, obedecendo às Resoluções do Senado Federal sobre a matéria. Salientam que esse é o mesmo entendimento da Administração exarado em Parecer DITRI/GECOT nº 6734/2013.

Por fim, os autuantes concluem solicitando que sejam julgados totalmente procedente os novos valores recolhidos a menor pelo autuado e que constam na planilha denominada “Apuração\_Vlr\_recolher \_GRAFICO\_2012\_2014\_Inf\_Fiscal\_i”, gravado no CD, fl. 57, cujo resumo consta às fls. 60 e 61.

Intimado a se manifestar sobre a informação fiscal, o impugnante, fls. 68 a 72, reitera seu pedido de improcedência do Auto de Infração, invocando a jurisprudência firmada pelo Poder Judiciário no sentido de que as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS e, portanto, não se sujeitam ao pagamento do diferencial de alíquotas nas suas compras interestaduais. Nessa linha, transcreve o entendimento consolidado na Súmula nº 432 do Superior Tribunal de Justiça, com o seguinte verbete:

*“Súmula 432: As empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais.”*

Ressalta o impugnante que é indiscutível que um mero termo de acordo seja capaz, por si só, de gerar obrigação tributária. Essa conclusão é extraída da própria definição de tributo prevista no art. 3º do CTN, segundo o qual “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou

cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Portanto, complementa a deficiente, tributo não pode ser instituído por acordo das partes, mas unicamente por meio de lei. Em outras palavras, o termo de acordo nada mais é do que um instrumento precário, incapaz de criar sujeição passiva. E só terá validade enquanto o contribuinte voluntariamente o cumprir, pois, caso contestado judicialmente, certamente perderá sua eficácia. Assim, não estando obrigado a pagar o diferencial de alíquotas não teria interesse de voluntariamente firmar acordo com o Estado da Bahia para pagar um imposto indevido.

O impugnante tece considerações sobre a sua condição de não contribuinte e a obrigatoriedade de suportar apenas a alíquota interna do Estado de origem das mercadorias. Registra que esse foi o motivo da adesão ao modelo implantado no Estado da Bahia que criou uma inscrição estadual atípica para as construtoras, para possibilitar que nas aquisições que essas efetassem em outros Estados, incidisse a alíquota interestadual, reduzindo assim a carga tributária por elas suportada.

Essa exposição demonstra, de acordo com a defesa, que o termo de acordo derivado do Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil “somente se aplica nas hipóteses em que houver redução da carga tributária pela adoção da alíquota interestadual pela construtora”, pois, caso contrário, bastaria ela adquirir o produto na qualidade de não-contribuinte, nada recolhendo ao Estado da Bahia.

Em adicional, a defesa argumenta que sob a ótica da construtora, a carga suportada na operação interestadual promovida por empresa do Simples não sofre qualquer alteração pelo uso do Regime Simplificado, exatamente por não haver uma alíquota interestadual neste caso. A conclusão inquestionável, portanto, é que o Regime Simplificado não se aplica aqui. Não há porque a construtora pagar algo (indevido) ao Estado da Bahia quando não há redução da carga tributária decorrente da qualidade graciosamente outorgada de contribuinte. Bastaria considerar-se não-contribuinte e nada seria devido ao Estado da Bahia.

Complementa a hipótese que defende, afirmando que a cobrança de ICMS sobre as compras oriundas de empresas do Simples Nacional, seria uma clara violação ao princípio da tipicidade, considerando que não há qualquer referência a esta cobrança no termo de acordo, nem mesmo no art. 485 e seguintes do Regulamento. Para que tal regra pudesse ser aplicada, deveria estar presente expressamente na norma regulamentar.

Assim sendo, conclui a defesa que devem ser excluídas também as compras de mercadorias de empresas optantes pelo Simples Nacional, o que conduzirá à improcedência total do lançamento, por conseguinte, reitera seu pedido de IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No pronunciamento sobre a manifestação do impugnante, fls. 102 e 103, os autuantes registram que o argumento da defesa, que insiste em confundir o percentual usado no Simples Nacional com o que seja alíquota do ICMS aplicada nas operações internas, não encontra fundamento.

Reafirmam os autuantes que as alíquotas incidentes sobre empresas optantes do Simples Nacional são aplicadas sobre uma base de cálculo que engloba a cobrança de vários tributos, conforme previsto no art. 13 da Lei Complementar nº 123/06, de modo que não podem ser confundidas com a alíquota interna do ICMS, que é determinada pelos Estados e Distrito Federal, sendo facultado ao Senado Federal, mediante resolução, estabelecer as alíquotas mínimas e máximas nas operações internas.

Assim sendo, não acatam as alegações do impugnante e para sustentação da sua alegação recorrem novamente ao Parecer/GECOT nº 6734/2013, que veicula o mesmo entendimento.

## VOTO

Incialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração registra a acusação fiscal de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS devido quando da aquisição interestadual de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo, conforme previsto no Regime Simplificado de Tributação para Empresas de Construção Civil, ao qual o autuado aderiu mediante celebração de Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda.

Com efeito, após pesquisa no Sistema de Informações do Contribuinte - SEFAZ, verifico que o autuado celebrou Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), solicitado mediante Processo nº 111058/2012-8 e deferido mediante Parecer nº 15178/2012, vigente de 19/07/2012 até 27/01/2016, quando a empresa foi baixada do Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia e o referido termo foi baixado de ofício.

Constatou que mediante celebração do citado Termo, o autuado, para usufruir do tratamento simplificado que previa a aplicação do percentual de 3% sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais, se declarou contribuinte do ICMS e comprometeu-se a cumprir o estabelecido no regime simplificado, conforme previsto no RICMS/BA.

Os termos do regime simplificado que o autuado comprometeu-se a cumprir estavam dispostos no Capítulo XLIX do RICMS/BA e compreendiam os artigos 484 a 490, vigentes à época. Dentre esses dispositivos, o parágrafo único do art. 485, previa as hipóteses de exclusão da aplicação do regime. Constatou que no presente Auto de Infração, a lide se instala quando da interpretação do alcance do mandamento insculpido no inciso I do citado parágrafo único. Tal regra vedava a aplicação do regime simplificado quando as mercadorias ou bens fossem adquiridos, de outra unidade da Federação, com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem.

Verifico, em preliminar, que os autuantes acatam as alegações do defendente e reconhecem a improcedência do lançamento em relação à cobrança do ICMS sobre as compras efetuadas com a alíquota interna dos Estados de Santa Catarina, Paraná, São Paulo e Rio de Janeiro, uma vez que o impugnante comprova nos autos que essas aquisições, no que pese terem sido tributadas com alíquota reduzida, foram adquiridas com base na alíquota equivalente à alíquota interna do Estado de origem para aquelas mercadorias.

Entretanto, mantém a cobrança do imposto relativamente às aquisições interestaduais feitas junto a empresas optantes pelo Simples. Assim, no refazimento do demonstrativo de débito demonstrado às fls. 60 a 61 dos autos, o valor é reduzido de R\$461.842,92 (quatrocentos e sessenta e um mil, oitocentos e quarenta e dois reais e noventa e dois centavos) para R\$153.618,26 (cento e cinquenta e três mil, seiscentos e dezoito reais e vinte e seis centavos).

Observo que o autuado se insurge contra essa cobrança, afirmando que essas aquisições interestaduais de empresas do Simples Nacional se constituem em aquisições efetuadas com a alíquota interna do Estado de origem e, por conseguinte, são alcançadas pela vedação expressa no RICMS, sendo que se fosse vontade da administração tributária manter essa cobrança deveria tê-la incluído expressamente na norma regulamentar, posto que um mero termo não poderia gerar obrigação tributária indevida.

Os autuantes rebatem esse posicionamento, sob o argumento de que as alíquotas incidentes sobre empresas optantes do Simples Nacional são aplicadas sobre uma base de cálculo que engloba a cobrança de vários tributos, conforme previsto no art. 13 da Lei Complementar nº 123/06, de modo que não podem ser confundidas com a alíquota interna do ICMS e, por conseguinte, não estariam entre as hipóteses de exclusão previstas no RICMS. Registram que é esse o entendimento da Administração Tributária da Bahia sobre a matéria exposto no Parecer/GECOT nº 6734/2013.

Da minha análise, efetivamente, entendo que a tese defendida pelo impugnante não tem como prosperar. Quando o autuado celebrou o Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda para obter inscrição no cadastro e fazer jus ao regime simplificado, o fez de forma espontânea, declarando sua condição de contribuinte e comprometendo-se ao cumprimento dos termos do regime simplificado previstos no RICMS, em especial no art. 485, vigente à época.

Verifico que, nos termos da norma citada retro, o autuado se comprometeu a aplicar o 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. O dispositivo regulamentar vedava a utilização de quaisquer créditos fiscais e as exceções à aplicação do regime simplificado estavam listadas no parágrafo único, “*in verbis*”:

“Art. 485

...

*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.”*

Da leitura do dispositivo transscrito, observa-se que as aquisições de contribuintes optantes pelo Simples Nacional não estão contempladas na regra de exclusão. Esse é um regime específico definido por lei complementar e, assim sendo, como não está excluído expressamente, depreende-se que nessas aquisições também deve incidir a aplicação do percentual de 3% conforme acordo celebrado entre as partes.

Saliento que não tem como prosperar a afirmação de que ao recolher o Simples Nacional, o remetente recolhe o ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem. É uma afirmação que parte de pressupostos equivocados que não subsistem ao confronto com a LC nº 123/06, que trata da matéria, e nem com a obrigatoriedade, definida pela Lei nº 7.014/96, de o contribuinte do ICMS, condição que o autuado declarou pertencer quando assinou o Termo de Acordo, recolher o diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo, inclusive quando essas forem aquisições do Simples Nacional. Tal mandamento reforça a assertiva de que essas aquisições não estão excluídas do Regime Simplificado em comento, vez que não houve expressa determinação nesse sentido.

Reitero, conforme citado pelos autuantes, que esse também é o entendimento da Administração Tributária, como se pode depreender da leitura do Parecer DITRI/GECOT nº 6734/2013, cuja ementa transcrevo a seguir:

*“ICMS. CONSTRUÇÃO CIVIL. Os contribuintes que possuem termo de acordo deverão aplicar o percentual de 3%, com os acréscimos previstos, nas aquisições de mercadorias, materiais de uso e consumo ou bens para o ativo permanente, oriundos de outros Estados, independente da forma de apuração do remetente. Art. 485 do RICMS/12.”*

Com base no exposto, julgo pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269353.0500/15-8, lavrado contra **GRÁFICO EMPREENDIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$153.618,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO – RELATORA

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR