

A. I. Nº - 298578.0001/16-5
AUTUADO - RIP SERVIÇOS INDUSTRIALIS LTDA.
AUTUANTE - CLAUDIA MARIA SEABRA MARTINS
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 19/12/2016

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0253-03/16

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. É devido o imposto, no percentual de 3%, sobre as operações interestaduais conforme artigos 484 a 486 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/12. Alegações defensivas não comprovadas. Infração caracterizada. Não acatado pedido de redução ou cancelamento da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 02/02/2016, traz a exigência de ICMS no valor histórico de R\$61.169,67, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto relativo a aquisição interestadual de mercadorias, material de uso ou consumo, ou bens do ativo, conforme Regime Simplificado de tributação para Empresa de Construção Civil. Cobrança das diferenças do ICMS apurado com alíquota de 3% mediante normatização do termo de acordo, assinado entre a empresa e a Secretaria da Fazenda nos meses de maio, junho, agosto a dezembro de 2012, janeiro de 2013 a julho de 2015. (Infração 02.15.01).

O autuado impugna o lançamento às fls.79/89, através de advogados, procuração fls.91/92. Diz que a defesa é tempestiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada com a respectiva penalidade.

Argumenta que as exigências fiscais não merecem guarida, seja pela inexistência de previsão legal de incidência da alíquota de 3% sobre operações envolvendo fornecedores optantes pelo Simples Nacional, seja pela impossibilidade de exigência de imposto sobre as aquisições de insumos empregados diretamente na prestação de serviços de construção civil.

Transcreve a legislação aplicável à matéria, referente ao regime especial que, até o final de 2015, era aplicado às empresas de construção civil e estava prevista nos art. 484 a 490 do RICMS/BA.

Apresenta entendimento que no parágrafo único do art. 485, o legislador estabeleceu duas exceções à incidência da alíquota especial de 3% na aquisição de mercadorias interestaduais, quais sejam: (i) na aquisição de produtos que na, origem, tenham sofrido a incidência da alíquota interna do Estado de origem (art. 485, parágrafo único, I, RICMS); e (ii) no recebimento de mercadorias em remessas interestaduais provenientes de canteiros de obras da própria empresa (art. 485, parágrafo único, II, RICMS).

Alega que ao analisar as operações autuadas, a Empresa constatou que, em sua grande maioria (aproximadamente 85%), o imposto era exigido sobre as aquisições de produtos de fornecedores optantes pelo SIMPLES NACIONAL.

Explica que o Simples Nacional, como sabido, é um regime diferenciado de arrecadação tributária, facultativo às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que foi instituído com o

principal objetivo de simplificar a arrecadação dos tributos devidos a todos os Entes Federados, fomentando, portanto, as atividades desenvolvidas por esses contribuintes. Optando pelo Simples, as empresas passam a recolher os tributos por meio da aplicação de alíquotas fixas, progressivas em relação ao seu faturamento, podendo alcançar o máximo de 17,42%. Nota, nesse ponto, a inexistência de qualquer especificidade em relação ao ICMS, que é recolhido de forma conjunta, não sobre as operações realizadas, mas pelo faturamento do contribuinte.

Aduz que no presente caso, os fornecedores providenciaram o recolhimento do ICMS e das demais exações, por meio de Documento de Arrecadação Simples, fazendo incidir alíquotas nos parâmetros respectivos de cada faturamento. Diz que a legislação, em momento algum, estabeleceu uma diferenciação terminológica entre as alíquotas internas estaduais e as alíquotas fixas do Simples. As alíquotas fixas são devidas pelos fornecedores na origem, no mesmo patamar, em qualquer caso, independentemente de se tratar de saída interna ou interestadual.

Assegura que se torna plenamente acertado o procedimento adotado pela Impugnante, que, ao comercializar com empresas do Simples, entendeu como plenamente legítimo o enquadramento das operações na exceção do art. 485, parágrafo único, I, do RICMS/97.

Entende que a persistir as exigências fiscais, estar-se-ia legitimando o procedimento responsável por instituir obrigação tributária sem previsão legal específica, violando, para todos os efeitos, princípios caros ao direito tributário, como o da legalidade estrita e o da não-surpresa.

Frisa que inexistente na legislação previsão específica para a cobrança da alíquota de 3% nas operações com empresas optantes pelo Simples, situação que deve ser considerada atípica, impossível que seja formulada a exigência do imposto por meio de analogia, situação expressamente vedada pelo art. 108, § 1º, do Código Tributário Nacional. Sobre o tema cita a prof. Misabel de Abreu Machado Derzi. Transcreve ainda, o que considera ser o mesmo entendimento defendido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, no processo decorrente do AI 110427.0001/07-1, relatado pela Conselheira Sandra Urânia Andrade.

Diz que ausente a previsão específica de incidência da alíquota de 3% sobre as aquisições interestaduais de fornecedores optantes pelo Simples, necessário se faz a exclusão das exigências fiscais no presente auto, sob pena de violação da ordem jurídica por meio da cobrança de tributo sem lei prévia que institua tal fato como tributável.

Destaca igual impossibilidade de exigência do imposto sobre operações com mercadorias utilizadas na consecução das atividades da Empresa, caracterizadas como verdadeiros insumos.

Salienta que da análise das mercadorias constantes nas notas fiscais autuadas, percebe a impossibilidade de sua classificação enquanto materiais de uso e consumo ou como bens destinados ao ativo, nos termos dos dispositivos disciplinadores do regime simplificado. Diz que cimento, argamassa, pincel, parafuso, blocos, estacas, e outras tantas, são mercadorias aplicadas na construção civil, atividade fim da Autuada. Cita exemplo destas mercadorias. Assevera que historicamente, o CONSEF sempre decidiu de forma contrária à exigência de imposto na aquisição de bens empregados como insumo pelas empresas prestadoras de serviços de qualquer natureza. Cita como exemplo, a decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em junho de 2004, AI 272041.0028/03-7 - decisão não unânime. Transcreve entendimento em Decisões do Poder Judiciário. Diz que especificamente, em relação à incidência da alíquota de 3%, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu em conformidade com a tese apresentada pela Impugnante, em julgamento do AI 207093.0010/15-0.

Entende que tendo em vista a impossibilidade de exigência de ICMS sobre as operações de aquisição de insumos destinados a prestação de serviços de construção civil, requer a exclusão dos valores de imposto e multa referentes a esses produtos.

Assegura que impede firmar a necessidade de cancelamento das multas cominadas, senão por atipicidade, por violação ao princípio constitucional do não confisco. Diz que as multas exigidas (60% sobre o valor do imposto) exorbitam em muito a quantia necessária para realização de sua

finalidade sancionatória, assumindo objetivo arrecadatório incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador.

Sustenta ser esta também a posição tradicional do Supremo Tribunal Federal, como comprovam os acórdãos que transcreve.

Requer o cancelamento das penalidades aplicadas, sob pena de afronta ao princípio do não confisco (art. 150, IV, da CR/88). Caso não se decida pelo cancelamento da penalidade exigida, *ad argumentandum*, necessário ao menos reduzi-la para patamares mais arrazoados, mais adequados às circunstâncias do caso concreto e à finalidade sancionatória imbuída no dispositivo legal.

Chama a atenção para recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentando como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias, o patamar de 25% do valor do tributo. Requer, em caráter subsidiário, sejam as penalidades exigidas reduzidas para o máximo de 25% do valor do imposto, expurgando-a do excesso inconstitucional.

Requer ainda, seja a presente defesa conhecida e provida, de modo a reconhecer a impossibilidade de exigência de imposto sobre as operações com fornecedores optantes pelo Simples, ante a inexistência de qualquer previsão legal para tanto e, ainda, sejam excluídas as exigências referentes às operações de aquisição de insumos destinados à prestação de serviços de construção civil.

Pede em relação às multas aplicadas, que sejam canceladas integralmente por ausência de tipicidade, e por razões de vedação de confisco, razoabilidade e proporcionalidade; sucessivamente, que sejam reduzidas para patamares minimamente aceitáveis, incluso em respeito à boa-fé e por razões de equidade.

Protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em Direito, em especial a prova documental que anexa. Requer, por fim, o cadastramento do nome dos advogados Sacha Calmon Navarro Coêlho e Eduardo Fraga, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade.

A autuante presta a informação fiscal fls.138/139. Descreve os fatos que deram origem ao lançamento fiscal. Sintetiza os termos defensivos.

Aduz que o contribuinte alega a impossibilidade de exigência de alíquota de 3% sobre operações com empresas enquadradas no Simples Nacional. Diz que esse entendimento não está respaldado na legislação que regulamenta o regime simplificado de apuração para empresas da construção civil, pois a determinação da base cálculo para o recolhimento de ICMS dessas empresas se baseia nas aquisições interestaduais de toda e qualquer natureza, sem considerar nenhuma diferenciação de tratamento por causa do regime de apuração do imposto do fornecedor. Assim entende os órgãos técnicos da Sefaz, como pode ser observado em resposta a consulta formulada, no Parecer nº 06734/2013 de 22/03/2013, que transcreve.

Sobre a alegação do impugnante de que não seria exigível a aplicação de 3% sobre aquisições de insumos a serem utilizados na atividade fim da empresa, salienta que a empresa prestadora de serviço de construção civil, ao aderir ao termo de acordo de regime simplificado de apuração, passa a se utilizar do benefício de adquirir, fora do Estado da Bahia, mercadorias, material de uso e consumo ou bens do ativo imobilizado com alíquota interestadual, caso contrário, estaria adquirindo esses itens com aplicação de alíquota interna de cada unidade da Federação, inexistindo razões para a cobrança de diferencial de alíquota, conforme observado no art. 485, do RICMS/Ba.

Explica que a legislação não diferenciou a destinação das mercadorias, quando da aplicação do regime simplificado, mas, supondo a possibilidade de exclusão dos insumos da base de cálculo, na apuração do ICMS, as empresas de construção civil deveriam adquiri-los com alíquota interna do estado de origem, visto que são itens utilizados diretamente na prestação do serviço. Assegura

que nas planilhas que acompanharam o presente AI, não foram consideradas as operações realizadas com alíquotas internas.

Finaliza afirmando não acatar as alegações do contribuinte, mantendo inalterados os termos e valores da presente autuação.

VOTO

Inicialmente, verifico no presente Processo Administrativo Fiscal - PAF, a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, dos dispositivos da legislação tributária inerentes ao enquadramento e à tipificação da multa. Há indicação da base de cálculo, alíquota e valor do imposto exigido, conforme art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA, permitindo ao impugnante o exercício do seu direito de defesa e do contraditório, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Trata o presente PAF de lançamento para cobrança de ICMS nas operações interestaduais de entradas realizadas pelo autuado, que é signatário de Termo de Acordo, assinado entre a empresa e a Secretaria da Fazenda do estado da Bahia, estando enquadrado na disposição contida no art. 484, § 1º, inciso I, do Decreto nº 13.780/12, além de outras atividades elencadas no § 2º do citado artigo e decreto.

A matéria, ora em análise, se encontra regulamentada conforme disposto nos artigos 484 e 485 do RICMS/2012, vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

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:

Omissis...

§ 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 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.

O defendente, nas razões de defesa, em síntese argüiu: (i) a impossibilidade de exigência de imposto sobre as operações com fornecedores optantes pelo Simples, pois entende haver inexistência de qualquer previsão legal para tanto; (ii) que deveriam ser excluídas as exigências referentes às operações de aquisição de mercadorias que entende seriam insumos destinados à prestação de serviços no ramo de construção civil; (iii) cancelamento das multas combinadas, senão por atipicidade, por violação ao princípio constitucional do não confisco.

Da análise dos dispositivos regulamentares transcritos, constata-se que não há excepcionalidade referente às aquisições interestaduais junto às empresas optantes pelo Simples Nacional. Tais exceções se referem exclusivamente, aos incisos I e II do § único do art. 485 do RICMS/2012 citados.

Sobre a alegada impossibilidade de exigência de alíquota de 3% sobre operações com empresas enquadradas no Simples Nacional, reproduzo, por importante, entendimento da SEFAZ/GECOT/DITRI, observado em resposta a consulta formulada, no Parecer nº 06734/2013 de 22/03/2013:

"... De acordo com RICMS/12, em seu art. 485, o tratamento simplificado para empresas de construção civil prevê a aplicação do percentual de 3% sobre o valor da operação nas aquisições, em outros Estados, de mercadorias, material de uso e consumo ou bens do ativo, com acréscimo dos valores referentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, não sendo admitida a utilização de quaisquer créditos fiscais. O referido tratamento não será aplicado apenas na hipótese de aquisição com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem da mercadoria e no retorno de mercadoria procedente de canteiro de obras do próprio contribuinte, localizado em outro Estado.

As empresas de construção civil que possuem o termo de acordo para adoção do tratamento simplificado, nas aquisições de mercadorias, materiais de uso e consumo ou bens para o ativo permanente, oriundas de outros Estados, independente de se tratar de remetente que apure pelo regime normal ou pelo Simples Nacional, deverão proceder de acordo com o regramento mencionado, ou seja, deverão recolher 3% do valor da operação, com os acréscimos previstos. Ressalte-se que o remetente poderá ser dispensado da retenção do ICMS substituição tributária, quando o acordo interestadual permitir o deslocamento da responsabilidade tributária, conforme estabelece o inciso IV do art.487 do RICMS/12".

Nessa esteira, o argumento defensivo não pode ser acolhido, pois entendo que o procedimento da autuante se encontra em conformidade com a legislação vigente à época dos fatos geradores e que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do inciso III do art. 167 do RPAF/99.

A alegação da impugnante de que a maioria das mercadorias constante do levantamento fiscal deveria ser caracterizada como insumos, destinados a prestação de serviços de construção civil, não pode ser acolhida.

Conforme ponderou com acerto a autuante, a empresa prestadora de serviço de construção civil, ao aderir ao termo de acordo de regime simplificado de apuração, passa a se utilizar do benefício de adquirir, fora do Estado da Bahia, mercadorias, material de uso e consumo ou bens do ativo imobilizado com alíquota interestadual, caso contrário, estaria adquirindo esses itens com aplicação de alíquota interna de cada unidade da Federação, inexistindo razões para a cobrança de diferencial de alíquota, conforme observado no art. 485, do RICMS/Ba. A legislação não diferenciou a destinação das mercadorias, quando da aplicação do regime simplificado, mas, existindo a possibilidade de exclusão dos insumos da base de cálculo, na apuração do ICMS, as empresas de construção civil deveriam adquiri-los com alíquota interna do estado de origem, visto que são itens utilizados diretamente na prestação do serviço.

Ora, sendo beneficiária do regime simplificado citado, forçoso é reconhecer que as aquisições de bens vinculados à atividade de construção civil devem ser tributadas na forma definida em regulamento, qual seja, em percentual de 3% incidente sobre o valor das mercadorias adquiridas, em conformidade com o que dispõe o art. 485 do diploma normativo citado.

De fato, a incidência de alíquota de 3% sobre as aquisições de bens não se constitui em qualquer privilégio à empresa de construção civil, mas uma possibilidade legalmente prevista e que

somente agrega recursos ao estado de destino, o qual ficaria, na ausência do regime simplificado, sem direito a qualquer parcela do imposto.

Dessa forma, o impugnante não se desincumbiu do ônus processual relativo à comprovação, nos autos, de fato extintivo, modificativo ou impeditivo, com o fim de elidir a acusação fiscal, inclusive, aquele relativo às hipóteses do art. 485, Parágrafo único, do Decreto nº 13.780/12.

É importante destacar que as decisões dos tribunais e órgão julgadores administrativos trazidos pelo impugnante não vinculam os atos administrativos ou obstram a aplicação da Legislação Tributária Estadual, pois este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Nesta senda, observo ainda, que as decisões deste Órgão julgador (CONSEF), trazidas aos autos pelo impugnante, não se ajustam de forma inquestionável às situações ora debatidas, conforme se verifica no âmbito da análise meritória, na medida em que os fatos que ali ensejaram a improcedência de parte da autuação associados às provas carreadas aos autos pelo impugnante, não estão presentes neste processo.

Assim, é cabível a imposição estatal descrita neste PAF, nos termos dos arts. 484 ao 486 do Decreto nº 13.780/12, vigentes à época dos fatos geradores imputados, c/c art. 167, inciso III, do RPAF/BA.

Quanto ao argumento da impugnante de que não deve prevalecer a multa indicada no Auto de Infração por ser constitucional e assumir caráter confiscatório, não acolho a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.

No que diz respeito ao pedido para que as comunicações ao contribuinte sejam encaminhadas aos seus Advogados, no endereço que indica no texto de sua defesa, tal providência pode ser tomada pela Secretaria deste Órgão, respeitado o teor dos artigos 108 e 166, I, ambos do RPAF/99. Assinalo, por devido, que embora esse pleito possa ser acatado por esta SEFAZ, o não atendimento desta solicitação não implica nulidade, posto que o endereço do estabelecimento da empresa é aquele que consta em seu cadastro nesta SEFAZ, pelo que, a rigor, este é o endereço a ser utilizado por esta Secretaria para efeito de intimação fiscal.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298578.0001/16-5**, lavrado contra **RIP SERVIÇOS INDUSTRIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$61.169,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de dezembro de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR