

**PROCESSO** - A. I. Nº 298578.0001/16-5  
**RECORRENTE** - RIP SERVIÇOS INDUSTRIALIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0253-03/16  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/07/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0229-12/17

**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 pagamento do ICMS pelas empresas de construção civil, signatárias do Termo de Acordo para adoção do tratamento simplificado de tributação, “nas aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo”. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência do presente Auto de Infração, lavrado em 02/02/16 para imputar ao contribuinte o cometimento da infração a seguir descrita:

*Infração 1 – falta de recolhimento do imposto relativo à aquisição interestadual de mercadorias, material de uso e consumo ou bens do ativo, conforme Regime Simplificado de tributação para Empresa de Construção Civil habilitada no regime, nos meses de maio, junho, agosto a dezembro de 2012, janeiro de 2013 a julho de 2015. ICMS: R\$61.169,67. Multa: 60%.*

A Junta de Julgamento decidiu a lide com os seguintes fundamentos:

### 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 agraga 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 obstam 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 inconstitucionalidade 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 inconstitucional 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.*

O sujeito passivo, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, interpôs Recurso Voluntário, alegando que inexiste previsão legal para a cobrança da alíquota de 3% sobre as operações interestaduais envolvendo fornecedores optantes pelo Simples Nacional, razão pela qual não há que se falar em recolhimento do ICMS. Acrescenta que a cobrança foi feita por analogia, procedimento vedado pelo artigo §1º do 108 do Código Tributário Nacional, já que, em nenhum momento, o artigo 495 do RICMS/12 prevê a incidência do ICMS sobre tais operações.

Afirma que a exigência tributária foi calcada em “Parecer Normativo” editado pela própria Secretaria da Fazenda, “sendo inadmissível, ante os ditames constitucionais do Sistema Tributário Nacional, a cobrança de tributo com base em ato infralegal não editado pelo Poder Legislativo”.

Observa que a forma de tributação por ele adotada encontra-se em consonância com a sistemática do Simples Nacional, “a partir da qual os fornecedores com os quais contrata ficam obrigados ao recolhimento unificado, sob alíquotas progressivas – limitadas ao percentual máximo de 17,42%” e, portanto, “é evidente que a exceção do inciso I do artigo 485 do RICMS/2012 está relacionada ao caso dos autos, não havendo que se exigir, data máxima vênia, o ICMS com base na alíquota de 3%, como feito pelo lançamento em combate”.

Argumenta que o órgão julgador de piso se equivocou, ao decidir que todas as aquisições de seu estabelecimento estariam abarcadas pela hipótese de incidência do ICMS, haja vista que, em seu entendimento, “a aquisição de insumos a serem empregados nas prestações de serviços” não se configura como fato gerador do imposto.

Aponta que “da análise das mercadorias constantes nas notas fiscais auituadas, é possível constatar que as aquisições efetuadas envolvem unicamente cimento, argamassa, pincel, parafuso, blocos, estacas, e outras tantas”, produtos aplicados diretamente na construção civil, “atividade fim da Recorrente”. Apresenta uma planilha com a relação de insumos adquiridos e salienta que está anexando, em *compact disk*, seus livros de entradas e saídas do período para demonstrar a escrituração dos insumos, bem como as posteriores saídas para utilização em prestações de serviços sujeitas ao Imposto sobre Serviços (ISSQN).

Ressalta, ainda, que, da análise das notas fiscais eletrônicas anexadas em mídia digital, observa-se que os locais de entrega foram os canteiros de obras em que seriam empregadas as mercadorias, empreendimentos que podem ser conferidos à vista dos contratos com seus clientes (Doc. 4).

Conclui que, não havendo prova da posterior comercialização das mercadorias adquiridas, atividade que, inclusive, não faz parte de seu objeto social, não pode ser enquadrado como

contribuinte do ICMS. Traz à colação a ementa do Acórdão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal no processo oriundo do Auto de Infração nº 207093.0010/15-0, em que a julgadora se manifestou pela não tributação em relação às aquisições de mercadorias aplicadas na atividade fim do autuado.

Alega que a penalidade aplicada é confiscatória e inconstitucional e informa que o Poder Judiciário tem aceito o percentual de 25% como limite ao não confisco. Transcreve decisões judiciais a respeito.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração e, subsidiariamente, pede o cancelamento da multa ou a sua redução para o patamar máximo de 25%.

Pede, ainda, “*o cadastramento do nome dos advogados SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO, OAB/MG nº 9.007, e EDUARDO FRAGA, OAB/BA 10.658, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (art. 272, §2º do CPC/15)’*”.

## VOTO VENCEDOR

O ICMS foi lançado, neste auto de infração, sob a acusação de que o autuado, signatário do Termo de Acordo previsto no Capítulo XLIX do RICMS/12, e alterações posteriores, deixou de recolher o imposto devido em aquisições interestaduais de mercadorias, materiais de uso ou consumo e bens do ativo, com base no Regime Simplificado de Tributação para Empresas de Construção Civil, nos meses de maio, junho, agosto a dezembro de 2012, janeiro de 2013 a julho de 2015.

O sujeito passivo, em seu apelo recursal, argumentou, em síntese, que não é devido o tributo em razão de: (i) ter adquirido mercadorias a fornecedores optantes pelo Simples Nacional e, portanto, estariam as operações inseridas na exceção do inciso I do artigo 485 do RICMS/12; (ii) a exigência tributária foi fundamentada em analogia e em Parecer Normativo exarado pela Secretaria da Fazenda; e (iii) as mercadorias foram adquiridas para emprego na prestação de serviços tributados pelo Imposto sobre Serviços (ISSQN), de competência municipal, consoante decisão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Entretanto, não podem ser acatadas as alegações do recorrente, como se verá a seguir.

Pelo Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, o autuado declarou-se contribuinte do ICMS e comprometeu-se a cumprir o estabelecido no regime simplificado que previa a aplicação do percentual de 3% sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais de mercadorias, materiais de uso e consumo e ativo imobilizado, tudo de acordo com os artigos 484 a 490 do RICMS/12, vigente até 31/12/15, como a seguir transrito:

### Redação originária, efeitos até 31/12/15:

“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 termoelétrica;

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.”

**Redação originária, efeitos até 31/12/15:**

“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;

**Nota:** A redação atual do inciso I do parágrafo único do art. 485 foi dada pela Alteração nº 2 (Decreto nº 13.945, de 23/04/12, DOE de 24/04/12), efeitos a partir de 01/04/12 (Redação anterior sem efeitos).

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

**Redação originária, efeitos até 31/12/15:**

“Art. 486. O imposto calculado na forma deste capítulo será recolhido até o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado.”

“Art. 487. O regime simplificado de apuração e recolhimento do imposto de que cuida este capítulo:

I - desonera o contribuinte do pagamento do imposto relativo a operações internas subsequentes, exceto em relação à venda de mercadorias para terceiro não contratante da obra ou serviço;

II - dispensa o contribuinte do pagamento do imposto nas operações interestaduais de transferência de mercadorias ou bens;

III - não se aplica ao pagamento do imposto nas operações de importação de mercadorias do exterior.

**Redação anterior dada ao inciso IV, tendo sido acrescentado ao art. 487 pela Alteração nº 2 (Decreto nº 13.945, de 23/04/12, DOE de 24/04/12), efeitos de 01/04/12 31/12/15:**

IV - dispensa o remetente da retenção do ICMS por substituição tributária, quando o acordo interestadual permitir o deslocamento da responsabilidade tributária..”

**Redação originária, efeitos até 31/12/15:**

“Art. 490. Para obter inscrição no cadastro e adotar o regime simplificado de que trata este capítulo, a empresa de construção civil deverá celebrar termo de acordo com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização - DPF.

§ 1º No requerimento de solicitação de celebração do termo de acordo, o interessado deverá declarar sua condição de contribuinte do ICMS e comprometer-se ao cumprimento dos termos do regime simplificado.

§ 2º A Gerência de Comércio e Serviços - GECES deverá emitir parecer opinativo sobre a regularidade fiscal do contribuinte previamente a celebração do termo de acordo e, após a celebração, acompanhar o seu fiel cumprimento.”

Pelo exame das normas regulamentares acima reproduzidas, depreende-se que a empresa de construção civil detentora de Termo de Acordo estava obrigada a recolher o ICMS, no percentual de 3% sobre o valor da operação, nas aquisições interestaduais de **mercadorias**, materiais de uso ou consumo ou bens do ativo fixo, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no território baiano, tendo em vista que se declarou, em Termo de Acordo firmado, como **contribuinte** do imposto estadual.

Algumas condições e exceções foram inseridas na legislação para o gozo do regime simplificado:

1. vedação à utilização de quaisquer créditos fiscais;
2. desoneração do pagamento do imposto relativo às operações internas subsequentes, exceto em relação à venda de mercadorias para terceiro não contratante da obra ou serviço;
3. dispensa do pagamento do imposto nas operações interestaduais de transferência de mercadorias ou bens;
4. não obrigação de recolher o imposto nas operações de importação de mercadorias do exterior;
5. dispensa, para o remetente, da retenção do ICMS por substituição tributária, quando o acordo interestadual permitisse o deslocamento da responsabilidade tributária.

Além disso, duas exceções ainda foram inseridas nos incisos I e II do artigo 485, acima reproduzido:

1. não exigência do recolhimento do imposto quando a empresa de construção civil ou equiparada adquirisse mercadorias ou bens em outra unidade da Federação com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem;
2. não exigência do recolhimento do imposto no retorno de mercadoria procedente de canteiro

de obras localizado em outra unidade da Federação e pertencente ao mesmo titular.

Constatou que o autuado não trouxe aos autos as provas de que as operações relacionadas neste lançamento estariam em umas das hipóteses de não exigência do ICMS. Segundo a jurisprudência dominante neste CONSEF, as aquisições de contribuintes optantes pelo Simples Nacional não estão contempladas na regra de exceção, porque, sendo esse um regime específico definido por lei complementar, deveria haver, na própria lei, a indicação expressa de exclusão, o que não ocorreu.

Observo que esse também é o entendimento da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, 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."*

Por outro lado, a regra do artigo 485 do RICMS/12 é bastante clara quando inclui na tributação do imposto estadual as operações interestaduais de materiais de uso e consumo, de ativo imobilizado e de mercadorias, não importando a destinação que será dada posteriormente pelo contribuinte.

Devem ser afastadas, ainda, as alegações de que a exigência tributária se baseou em norma infralegal (Parecer Normativo) ou analogia, tendo em vista que o fulcro da autuação foi a legislação vigente no Estado da Bahia, em especial, o RICMS/12, com a autorização dada pela Lei nº 7.014/96.

Ressalto que o entendimento da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, trazido à colação pelo recorrente, foi exarado em sede de voto divergente, no Acórdão JJF nº 0015-04/16, e, embora respeitável, não representa o posicionamento atualmente dominante, como se confere da leitura dos Acórdãos CJF nº<sup>os</sup> 0176-12/16 e 0218-11/16, além de diversas decisões finais da primeira instância (Acórdãos JJF nº<sup>os</sup> 0015-04/16, 0191-01/16, 0174-02/16, 0150-02/16, 0154-04/16 e 0163-03/16).

Por fim, não pode ser acatado o argumento recursal de que a multa é confiscatória, considerando que está prevista no artigo 42, inciso II, alínea "f", da Lei nº 7.014/96 e não compete a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação ou a negativa de sua aplicação, nos termos dos incisos I e III do artigo 125 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), a seguir transcritos:

**Art. 125.** *Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

**I - a declaração de inconstitucionalidade;**

*(...)*

**III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.**

Também não há como atender ao pleito do recorrente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

No que tange ao pedido para que as intimações acerca do presente feito sejam realizadas em nome dos advogados SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO, OAB/MG nº 9.007, e EDUARDO FRAGA, OAB/BA nº 10.658, nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, desde que as intimações do autuado acerca do processo sejam feitas em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em sua integralidade.

## VOTO DIVERGENTE

Peço a devida vénia para discordar da i. Conselheira Relatora quanto ao seu posicionamento em relação à única infração lançada no presente Auto de Infração, e com isso dou razão ao contribuinte autuante quando este alega que não ser devido a cobrança do ICMS na forma

especificada no Auto de Infração, já que as mercadorias foram adquiridas para emprego na prestação de serviços tributados pelo Imposto sobre Serviços (ISSQN), de competência municipal.

O hoje revogado Art. 485 do RICMS/BA (abaixo reproduzido), que tratava da forma de cálculo do ICMS pelo regime simplificado, determinava a aplicação de 3% sobre as aquisições interestaduais de mercadorias, de material de uso ou consumo e/ou bens do ativo imobilizado.

*"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."*

É notório, interpretando a redação do caput do Art. 485 acima reproduzido, que o legislador baiano ofereceu ao prestador de serviço de construção civil (dentre outras atividades), a possibilidade de pagamento de 3% de ICMS aplicável sobre o valor da operação de aquisição interestadual, em substituição à diferença de alíquotas de 5%, 10% ou 13% aplicável para os demais contribuintes que apuram pelo regime normal de tributação, à título de DIFAL, caracterizando ao meu ver uma clara e manifesta intenção de alterar a sujeição ativa da obrigação principal, pois nesse modelo do regime simplificado implantado pelo estado da Bahia, ganhavam as construtoras (que sofreu uma carga tributária minorada), o Estado da Bahia (que recebeu um imposto de forma indevida) e perdia o Estado de origem da mercadoria, esse sim o sujeito ativo da relação e que deixou de arrecadar o que imposto lhe competia, ou seja, a integralidade do ICMS incidente na operação.

A própria Constituição Federal, à época dos fatos, determinava em seu Art. 155, §2º, Inciso VII, alínea "b", a utilização da alíquota interna do estado de origem, nas operações interestaduais de mercadorias a consumidor final não contribuinte do ICMS. E é desta forma que se comportava o estabelecimento autuado, como um não contribuinte do ICMS, no que tange a aquisição das mercadorias objeto desse lançamento de ofício, já que tratam-se de mercadorias utilizadas na prestação de serviço, em casos que não há saídas posteriores que a enquadre na atividade de mercancia, isso sem falar que o próprio RICMS/BA dispensava as construtoras, incorporadoras e afins, da escrituração de livros fiscais, inclusive da Escrituração Fiscal Digital, obrigatória para **todos os demais contribuintes**, conforme previa o Inciso I, do Parágrafo 1º do Art. 488 (grifos nossos).

Em que pese o sujeito passivo ter celebrado o Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda para fazer jus ao regime simplificado, não posso fechar os olhos para as recentes decisões pacificadas do STJ e STF, que exclui a possibilidade de cobrança da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de insumos utilizados nas atividades de construção civil, prestada por ela ou por terceiro contratado, conforme reproduzido abaixo:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA UTILIZAÇÃO NAS OBRAS CONTRATADAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. NÃO INCIDÊNCIA. 1. As empresas de construção civil (em regra, contribuintes do ISS), ao adquirirem, em outros Estados, materiais a serem empregados como insumos nas obras que executam, não podem ser compelidas ao recolhimento de diferencial de alíquota de ICMS cobrada pelo Estado destinatário (...). 2. É que as empresas de construção civil, quando adquirem bens necessários ao desenvolvimento de sua atividade-fim, não são contribuintes do ICMS. Consequentemente, "há de se qualificar a construção civil como atividade de pertinência exclusiva a serviços, pelo que 'as pessoas (naturais ou jurídicas) que promoverem a sua execução sujeitar-se-ão exclusivamente à incidência de ISS, em razão de que quaisquer bens necessários a essa atividade (como máquinas, equipamentos, ativo fixo, materiais, peças, etc.) não devem ser tipificados como mercadorias sujeitas a tributo estadual' (José Eduardo Soares de Melo, in 'Construção Civil - ISS ou ICMS', Documento: 20254461 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - in RDT 69, pg. 253, Malheiros)." (REsp 149.946/MS). 3. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. " (REsp 1.135.489/AL, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 9.12.2009, DJe 1º.2.2010.)*

Esse também é o entendimento do Supremo Tribunal Federal que da mesma forma e amparado nos mesmos argumentos do STJ se manifesta de forma reiterada pela não incidência de ICMS, nas operações interestaduais de aquisição de insumos desta natureza:

RE 472146 AgR / AM - AMAZONAS AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Julgamento: 13/05/2014 Órgão Julgador: Primeira Turma Publicação ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-112 DIVULG 10-06-2014 PUBLIC 11- 06-2014 AGTE.(S) : ESTADO DO AMAZONAS PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO AMAZONAS AGDO.(A/S): CONSTRUTORA COLMÉIA LTDA ADV.(A/S): JOSÉ ELDAIR DE SOUZA MARTINS

EMENTA: IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – EMPRESAS DECONSTRUÇÃO CIVIL – ALÍQUOTA – DIFERENÇA – INSUMOS – AQUISIÇÃO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO – EXIGÊNCIA – IMPOSSIBILIDADE. As Turmas do Supremo reconheceram não ser devido o diferencial de alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS quando da aquisição, por empresas dedicadas à construção civil, de insumos empregados na consecução de obras da espécie.

AI 557373 AgR / BA - BAHIA AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO Relator(a): Min. AYRES BRITTO Julgamento: 28/02/2012 Órgão Julgador: Segunda Turma Publicação ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-064 DIVULG 28-03-2012 PUBLIC 29- 03-2012 Parte(s) RELATOR: MIN. AYRES BRITTO AGTE.(S): ESTADO DA BAHIA PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DA BAHIA AGDO.(A/S) : ARCLIMA ENGENHARIA LTDA ADV.(A/S): ANTONIO CARLOS NOGUEIRA REIS

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE MATERIAL UTILIZADO COMO INSUMO EM OBRA DECONSTRUÇÃO CIVIL. DIFERENCIAL DA ALÍQUOTA. NÃO CABIMENTO. 1. A jurisprudência a do Supremo Tribunal Federal entende que as empresas de construção civil não estão compelidas à satisfação do diferencial de alíquota de ICMS do Estado destinatário, quando adquirem, em Estado que pratique alíquota mais favorável, material a ser utilizado como insumo em suas obras. 2. Agravo regimental desprovido.

Por todo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 298578.0001/16-5, lavrado contra RIP SERVIÇOS INDUSTRIAIS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$61.169,67, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Tiago de Moura Simões, José Carlos Barros Rodeiro e Paulo Sérgio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA/VOTO VENCEDOR

TIAGO DE MOURA SIMÕES - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS