

A. I. N° - 298578.0002/16-1
AUTUADO - SERTENGE S/A.
AUTUANTE - CLÁUDIA MARIA SEABRA MARTINS
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 15.07.2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0087-01/17

EMENTA: ICMS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO E BENS PARA ATIVO FIXO. FALTA DE RECOLHIMENTO. REGIME SIMPLIFICADO PARA EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. Autuado elide parcialmente a autuação com apresentação de elementos hábeis de provas de suas alegações. A própria autuante na Informação Fiscal acatou parcialmente os argumentos defensivos e excluiu valores indevidamente exigidos. Refez os cálculos e reduziu o valor do débito. Além disso, foram realizadas exclusões, de ofício, de valores que o impugnante comprovou serem indevidos. Os cálculos foram refeitos a partir do resultado apresentado na Informação Fiscal o que resultou na redução do valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/02/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$617.856,31, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração a legislação do ICMS imputadas ao autuado: Deixou de recolher o ICMS devido em aquisição interestadual de mercadorias, material de uso e consumo ou bens do ativo, conforme Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção Civil. Período de ocorrência: julho e dezembro de 2012, janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2015.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 451 a 466). Discorre sobre a ação fiscal. Consigna o seu inconformismo quanto à autuação. Assevera que sempre honrou o Termo de Acordo firmado com a Secretaria da Fazenda e, no caso em apreço, as compras objeto da autuação não são passíveis de tributação pelo diferencial de alíquota do ICMS, portanto, não se enquadram no Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil, conforme indica abaixo:

- a) 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);*
- b) compras remetidas com alíquota 0% ou isentas;*
- c) compras efetuadas de empresa optantes pelo Simples Nacional;*
- d) compras cujo encargo fiscal interno na Bahia é idêntico à alíquota de remessa da mercadoria, motivo pelo qual não existe obrigação de recolhimento de qualquer diferença.*

Assevera que nessas hipóteses, seja por expressa determinação legal, no caso 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. Diz que ao tomar ciência da autuação, apresenta impugnação em função de que diversas mercadorias arroladas no levantamento foram adquiridas com a alíquota interna (reduzida) dos Estados de origem, motivo pelo qual não existiria a possibilidade de cobrança de alíquota.

Acrescenta que, além disso, notou que foram incluídas remessas interestaduais provenientes de empresas optantes pelo Simples Nacional, o que, segundo diz, impede a cobrança de diferencial.

Alega, por fim, que existem competências que foram quitadas, mas, por motivo que desconhece, não foram consideradas pela Fiscalização, bem como notou uma diferença de valor no tocante ao levantamento fiscal realizado, pontos que passa a explicar.

Como primeira questão de defesa argui a nulidade da autuação por lhe vedar o pleno exercício do direito de defesa, conforme art. 18, II, do Regulamento Estadual do Processo Administrativo Fiscal, uma vez que o levantamento levado a efeito pela Fiscalização deveria indicar qual o valor que foi pago, assim como se foi pago, de ICMS recolhido a título de diferencial de alíquota, o que lhe permitiria saber, nota por nota, se existiria realmente diferença a recolher.

Alega que no levantamento fiscal a coluna “ICMS RECOL.” está totalmente zerada em sua totalidade, para todos os meses e notas fiscais, de modo que, provavelmente, a apuração do “valor devido” foi efetuada com base em rotina inversa de fiscalização, ou seja, apurou-se, primeiro, o valor devido no mês somadas todas as notas fiscais de entrada e, após, simplesmente presumido isto como devido, gerando uma diferença em valor bastante considerável.

Sustenta que o correto seria a indicação individualizada nota a nota do pagamento de DIFAL efetuado, e se foi efetuado, na coluna de ICMS recolhido, até para que fosse verificado se determinada nota estaria submetida ao pagamento de diferencial de alíquota e, em estando, se houve pagamento para, somente após isto, fazer-se o batimento entre créditos e débitos mensal, o que não foi feito, pois, conforme já observou a coluna “ICMS RECOL.” está totalmente zerada em sua totalidade, para todos os meses e notas fiscais.

Além da nulidade arguida no tópico anterior, diz que outra nulidade que atinge a autuação é insegurança do lançamento, haja vista que diversos itens arrolados no levantamento sequer são tributados pelo ICMS, seja por estarem fora da alçada material deste imposto, seja pela indicação de serem tributados a 0%, o que resultaria em mercadoria isenta e que não deveria ser exigido DIFAL, pois constam na planilha itens como:

- a) “Almoço”, “Café”, “Janta” – seria almoço vendido em prato pronto, quentinha, almoço vendido em restaurante ou componente de diária de hospedagem? Estas informações fazem diferença, especialmente se fosse adquirido para revenda e não como consumidor final que já fosse tributado pela alíquota cheia (o que também não foi informado na autuação);
- b) “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge”, “Café da Manhã” – mesmas considerações feitas anteriormente;
- c) “Inf. Contribuinte-diversos” - o que seria isto? Uma mercadoria, grupo de mercadorias? Não se tem a mínima explicação disto no levantamento.
- d) Itens a 0% - são indicados no levantamento diversos itens tributados a 0%, o que é um contrassenso, pois se a alíquota de entrada é 0%, por lógica, não seria devido o DIFAL exatamente por ser mercadoria isenta, imune ou não tributada.

Conclusivamente, entende que a autuação não possui a devida segurança para indicar a infração efetivamente cometida, consoante o art. 18, IV, “a”, do RPAF, diante das inseguranças relatadas, devendo ser julgada nula.

Argui, ainda, a nulidade da autuação em função de sua lavratura precária e em dissonância ao quanto preconizado pelo art. 485 do RICMS/BA/2012, pela redação vigente até o final do ano de 2015.

Observa que o referido art. 485 instituiu um regime simplificado para empresa de construção civil a fim de oferecer um cálculo simplificado do diferencial de alíquota a empresas deste ramo, sendo exigido 3% sobre mercadorias que fossem recebidas sem a aplicação da alíquota interna de origem, a denominada “alíquota cheia” e que, assim, estivessem sujeitas ao recolhimento do DIFAL. Tanto que o parágrafo único, inciso I, do mesmo dispositivo estabelecia que não será exigido o recolhimento do imposto 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.

Entende que, por lógica, isto quer dizer que apenas quando a mercadoria fosse recebida sem a aplicação da alíquota interna de origem é que estaria sujeita ao recolhimento dos 3%. Acrescenta que, como consequência, eventual fiscalização da falta de recolhimento deste diferencial deve apontar de forma individualizada quais as mercadorias que foram recebidas sem a aplicação da alíquota interna e, mais, destacá-las por estado de origem, visto que alguns estados podem equiparar a alíquota interna à interestadual, o que também não geraria a obrigação de pagar a “diferença de alíquota”.

Assevera que este procedimento de individualização não foi efetuado pela Fiscalização, pois se limitou a agrupar todas as notas fiscais pertinentes a entradas de mercadorias recebidas de fora do Estado da Bahia, por mês, e efetuou a cobrança da alíquota de 3%, como se todas as entradas estivessem submetidas ao DIFAL pelo regime simplificado, sem a devida verificação das mercadorias que foram recebidas sem a aplicação da alíquota interna e, mais, destacá-las por estado de origem.

Conclusivamente, sustenta que a autuação é nula exatamente pela precariedade na apuração do levantamento levado a efeito pela Fiscalização e por estar em confronto ao quanto preconizado pelo art. 485 do RICMS/BA/2012, pela redação vigente até o final do ano de 2015, conforme exposto, sendo o lançamento fiscal em desacerto com a legislação cogente tributária.

Prosseguindo, esclarece que exerce a atividade de prestação de serviços técnicos de engenharia civil e, assim como tantas outras empresas do ramo, optou pelo regime especial previsto para empresas de construção civil, conforme previa o art. 484 do RICMS/BA/2012, antes da alteração promovida pelo Decreto nº 16.434, de 27/11/2015. Consigna que a sua opção foi regularmente homologada pela SEFAZ e, nesta condição, operou sem qualquer problema, nos últimos anos.

Observa que o tratamento simplificado previsto nos artigos 484 e seguintes do RICMS/BA/2012 consistia na aplicação do percentual de 3% 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, para fins de cálculo da obrigação de recolher o diferencial de alíquota do ICMS.

Assinala que a lógica desse regime é oferecer um cálculo simplificado do diferencial de alíquota a empresas do ramo de construção civil, sendo exigido 3% sobre mercadorias que fossem recebidas sem a aplicação da alíquota interna de origem, a denominada “alíquota cheia” e que, assim, estivessem sujeitas ao recolhimento do DIFAL.

Registra que, como consequência desta mesma lógica, somente é devido o recolhimento de 3% sobre o valor da operação quando existir diferença positiva entre a alíquota interna no Estado da Bahia e a alíquota de remessa da mercadoria, pois se as alíquotas forem idênticas, não existirá obrigação de recolhimento de qualquer diferença. Frisa que, em um cenário deste, por lógica, também não será exigível o recolhimento presumido de 3% do valor da operação.

Alega que, no presente caso, cerca de metade das mercadorias adquiridas é composta de aços não planos, notadamente grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas (NCM 7314.31) e telas metálicas, grades e redes galvanizadas, recoberto de plásticos e outros (NCM 7314.4), que foram remetidas com alíquota de 12%. Acrescenta que, todavia, no plano interno, para tais mercadorias o art. 266, II, do RICMS/2012 estabelece redução de base de cálculo de forma que a “*incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% sobre o valor da operação*”.

Ressalta que, antes que se argumente que o art. 266 do RICMS/2012 estabelece uma simples redução de base de cálculo e não uma alíquota de 12%, tanto a redução de base de cálculo quanto a alíquota formam o critério quantitativo do consequente da regra matriz de incidência, motivo pelo qual é possível afirmar que: a) compõem o mesmo elemento da regra matriz e b) seu efeito

final – valor a ser recolhido – será o mesmo. E em sendo assim, ainda que se trate de redução de base de cálculo, tem-se que a carga tributária resultante de 12% é idêntica às alíquotas interna e de remessa – 12% – não sendo devido qualquer diferencial de alíquota.

Diz ser notório que toda espécie tributária prevista em norma prescritiva de incidência pode ser decomposta pelos critérios de hipótese e consequência que compõem a regra matriz de incidência tributária, também denominada hipótese de incidência, o que auxilia encontrar seu real sentido e significado e entender sua extensão apropriada.

Observa que a regra matriz de incidência tributária é uma norma de conduta que visa disciplinar a relação jurídico-tributária entre o Fisco e o Contribuinte. Acrescenta que, neste contexto, a lei prevê um determinado fato jurídico tributário como hipótese de incidência tributária e, uma vez ocorrido o fato previsto, aparece a relação jurídica entre sujeito ativo e sujeito passivo. Concretizando-se os fatos descritos na hipótese, ocorre a consequência, e esta, por sua vez, prescreve uma obrigação patrimonial. Nela, será encontrada uma pessoa (sujeito passivo) obrigada a cumprir uma prestação em dinheiro.

Aduz que, desse modo, a hipótese de incidência descreve a situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, sendo composta pelos elementos hipótese e consequência que, por sua vez, se desdobram nos seguintes critérios:

- critérios da hipótese de incidência:

- Critério material (como);
- Critério espacial (onde);
- Critério temporal (quando).

- critérios do consequente tributário:

- Critério pessoal, que se subdivide em sujeito ativo e sujeito passivo;
- Critério quantitativo, que se subdivide em base de cálculo e alíquota.

Frisa que, desse modo, o critério quantitativo trata do objeto da prestação e se consubstanciará na base de cálculo do tributo e na alíquota a ser aplicada. Esse critério refere-se à grandeza mediante a qual, o legislador dimensionou o fato jurídico tributário, definindo a quantia a ser paga pelo devedor, a título de tributo. Assim, sendo o critério quantitativo é formado pela base de cálculo e alíquota, verifica-se que seu resultado será o mesmo, ainda que se altere a base de cálculo por meio de redução fictícia ou redução de alíquota. Some-se a isto que a própria norma do art. 266, II, do RICMS/2012 assevera que a incidência do imposto resultará em carga tributária de 12% sobre o valor da operação e torna-se permitido concluir que a redução de encargo fiscal de modo que seja de 12% equivale à instituição de alíquota de 12%. Neste sentido, apresenta exemplo.

Conclusivamente, diz que, uma vez sendo o encargo fiscal de 12% no plano interno, não é possível a cobrança de diferencial de alíquota, notadamente em relação a grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas (NCM 7314.31) e telas metálicas, grades e redes galvanizadas, recoberto de plásticos e outros (NCM 7314.4), haja vista que foram remetidas com alíquota de 12%, conforme as notas fiscais de entrada que anexa (doc. 02).

Salienta que, dentro da formatação do regime especial que se trata e consoante ressaltado, lógica do regime criado para empresas do ramo de construção civil é oferecer um cálculo simplificado do diferencial de alíquota a empresas do ramo de construção civil, sendo exigido 3% sobre mercadorias que fossem recebidas sem a aplicação da alíquota interna de origem, a denominada “alíquota cheia” e que, assim, estivessem sujeitas ao recolhimento do DIFAL. Afirma que, assim sendo, somente é devido o recolhimento de 3% sobre o valor da operação quando existir diferença positiva entre a alíquota interna no Estado da Bahia e a alíquota de remessa da mercadoria.

Diz que, por este motivo o parágrafo único do art. 485 prevê as hipóteses expressamente excluídas do Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil. Reproduz o referido

artigo.

Assevera que, assim sendo, quando a alíquota aplicada na transferência interestadual for equivalente à alíquota interna do Estado de origem não haverá a cobrança do percentual de 3% do adquirente.

Alega que, no presente caso, a grande maioria das notas fiscais arroladas na autuação diz respeito a compras de mercadorias com a cobrança do ICMS com base na alíquota equivalente à alíquota interna do estado de origem, provenientes de Estados como Santa Catarina, Paraná, Rio, de Janeiro e São Paulo. Transcreve os dispositivos legais que dão embasamento à alíquota interna nestes estados de origem:

Consigna que, dessa forma, em relação às compras relacionadas neste tópico, o ICMS destacado na nota fiscal corresponde à integralidade do imposto devido na operação, de modo que não há nada a complementar ou acrescentar, pois todo o imposto foi recolhido na origem.

Assevera que, por força do art. 485, parágrafo único, I, do RICMS/BA, estas compras estão excluídas do Regime Simplificado para Empresas de Construção Civil, de modo que devem ser suprimidas do lançamento fiscal, tudo conforme a planilha que anexa (doc. 01).

Alega que, conforme adiantado na arguição de nulidade pertinente à insegurança do lançamento, diversos itens arrolados no levantamento anexo ao Auto de Infração foram indicados como tributados a 0%, o que resultaria em mercadoria isenta e que não deveria ser exigido DIFAL.

Destaca que, caso seja superada a nulidade arguida, em relação aos itens arrolados na planilha com alíquota de 0% não lhe pode ser exigida qualquer diferença de alíquota, haja vista que se a alíquota de entrada é 0% então se torna mercadoria isenta, imune ou não tributada e, assim, não existiria tributação posterior a ensejar o pagamento do diferencial, por ser isenta em toda sua cadeia de operação.

Ressalta que outro ponto de sua discordância quanto à autuação é que não há obrigação de recolher o ICMS pelo Regime Simplificado em relação às compras de empresas optantes pelo Simples Nacional, haja vista que em relação a estas vige a mesma lógica do art. 485, parágrafo único, I, do RICMS/BA/2012, que desonera do Regime Simplificado as compras em que tenha sido aplicada a alíquota interna do Estado de origem.

Diz que as empresas optantes pelo Simples Nacional recolhem o ICMS por um percentual aplicável ao seu faturamento, de modo que suas saídas são sempre equivalentes à alíquota interna do Estado de origem, portanto, toda 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.

Acrescenta que a conclusão que se chega é a seguinte: ao recolher o Simples Nacional, o remetente recolhe o ICMS com base de 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.

Afirma que relativamente ao regime normal há expressa determinação que o contribuinte pague o diferencial de alíquotas nas operações originadas de empresas do Simples Nacional, inclusive determina a alíquota interestadual aplicável para fins de apuração do diferencial, de regra, de 12%. Destaca que no Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil, não há qualquer regra neste sentido, contrariamente, a regra existente estabelece 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.

Assevera que, desse modo, não há como aplicar as regras do regime normal no regime simplificado, o qual, por ser especial se submete as suas próprias regras. Reitera que este regime especial desobriga o recolhimento quando o ICMS for pago integralmente na origem, como decorre da sistemática do Simples Nacional, apurado com base no faturamento.

Destaca que o Poder Judiciário há tempo firmou jurisprudência 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. Este entendimento encontra-se 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.*

Afirma que é indiscutível que um mero termo de acordo não é capaz, por si só, de gerar obrigação tributária. Acrescenta que esta 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.*”

Assevera que tributo não pode ser instituído por acordo das partes, mas unicamente por meio de lei, sendo que esta lei deve ser constitucional, significando lei em consonância com o sistema tributário constitucional pátrio. Ou seja, o termo de acordo nada mais é do que um instrumento precário, incapaz de criar sujeição passiva, sendo que somente terá validade enquanto o contribuinte voluntariamente o cumprir, pois, caso contestado judicialmente, certamente perderá sua eficácia.

Indaga se as construtoras não são obrigadas a pagar o diferencial de alíquotas, por que então teriam interesse de voluntariamente firmar acordo com o Estado da Bahia para pagar um imposto indevido. Diz que a questão é respondida pela sistemática de recolhimento do ICMS nas operações interestaduais.

Observa que na qualidade de não contribuintes, as construtoras deveriam suportar apenas a alíquota interna do Estado de origem das mercadorias, de regra de 17% ou 18%, nada sendo devido ao Estado de destino, no presente caso ao Estado da Bahia. Contudo, esta carga tributária é superior à alíquota interestadual prevista para a aquisição de mercadorias por contribuintes, de 7% ou 12%, a depender da localização do Estado de origem.

Consigna que o modelo implantado no Estado da Bahia foi criar uma inscrição estadual atípica para as construtoras, a fim de que elas possam adquirir a mercadoria com a alíquota interestadual, reduzindo assim a carga tributária por elas suportada. Acrescenta que a contrapartida para o Estado da Bahia foi o pagamento de 3% do ICMS sobre a operação interestadual, ainda assim vantajoso para a construtora, que passou a suportar 10% ou 15% de carga na operação, em vez da alíquota interna do Estado de origem (17% ou 18%).

Salienta que ganha a construtora, por sofrer uma carga tributária minorada, ganha o Estado da Bahia, pois recebe um imposto inconstitucional e perde o Estado de origem da mercadoria, pois deixa de arrecadar o que lhe compete, a integralidade do ICMS incidente na operação.. Ressalta que é exatamente isso que representa o precário Regime Simplificado Para Empresa de Construção Civil.

Assevera que resta claro 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.

Menciona que essa lógica fica clara ao se analisar o art. 485, parágrafo único, I, RICMS, que exclui a incidência do Regime Simplificado quando aplicada a alíquota interna do Estado de origem na operação, exatamente porque não houve qualquer redução da carga incidente na operação.

Apresenta análise das compras originadas de empresas optantes pelo Simples Nacional. Observa que os optantes pelo Simples Nacional recolhem seus tributos, inclusive o ICMS, de forma unificada por meio de um percentual sobre a receita bruta auferida mensalmente. Alega que a empresa optante pelo Simples Nacional paga o ICMS invariavelmente pela tabela prevista na Lei Complementar nº 123, pouco importando se a sua saída for interna ou interestadual. Ou seja, a

carga tributária incidente na operação de venda de empresa optante pelo Simples Nacional é sempre igual, sendo irrelevante se a mercadoria teve destino interno ou para outro Estado da Federação.

Assinala que, assim sendo, para a ótica da construtora, a carga suportada na operação interestadual promovida por empresa do Simples Nacional não sofre qualquer alteração pelo uso do Regime Simplificado, exatamente por não haver uma alíquota interestadual neste caso.

Diz que a conclusão inquestionável, portanto, é que o Regime Simplificado não se aplica ao caso, não havendo porque a construtora pagar algo indevido ao Estado da Bahia quando não há redução da carga tributária decorrente da qualidade graciosamente outorgada de contribuinte. Acrescenta que bastaria considerar-se não contribuinte e nada seria devido ao Estado da Bahia.

Sustenta que, desse modo, ao cobrar ICMS em operações cuja carga tributária é indiferente seja o adquirente contribuinte ou não do imposto, o Estado da Bahia acaba por violar toda a ideia que permeou a criação do Regime Simplificado para Construtoras e, por conseguinte, o próprio Termo de Acordo que celebrou de boa-fé com o Estado da Bahia.

Alega que, não bastasse isso, há clara violação do princípio da tipicidade na cobrança de ICMS sobre as compras oriundas de empresas do Simples Nacional, considerando que não há qualquer referência a esta cobrança no Termo de Acordo, nem mesmo no art. 485 e seguintes do Regulamento.

Afirma que se for de interesse fazendário cobrar este “diferencial”, deve o Estado da Bahia alterar o Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil, passando a contemplar expressamente a cobrança do ICMS nas compras de mercadorias de empresas optantes pelo Simples Nacional. Acrescenta que, até lá, por império do princípio da legalidade, está impedido o Estado da Bahia de cobrar das construtoras tal exação. Alerta que, se este for o caminho, deve preparar-se para uma evasão em massa de construtoras, já que essa cobrança é absolutamente irracional.

Conclusivamente, diz que devem ser excluídas também as compras de mercadorias de empresas optantes pelo Simples Nacional, conforme planilha que anexa (doc. 03), o que conduzirá à improcedência total do lançamento.

Ressalta que, por algum motivo que desconhece a Fiscalização não computou os pagamentos efetuados em relação às competências de dezembro de 2014 e janeiro de 2016, conforme os comprovantes que anexa (doc. 04), devendo ser feito o cálculo do lançamento neste tocante.

Destaca que existe uma divergência a maior de R\$46.624,44 na apuração efetuada pela Fiscalização, pois ainda que se considere o total de notas fiscais arroladas no anexo do lançamento, foi apurado o valor total acima do valor real, devendo, também por este motivo, ser feito o cálculo.

Finaliza a peça defensiva requerendo que seja julgado nulo o Auto de Infração ou, no mérito, improcedente.

A autuante prestou Informação Fiscal (fls. 774 a 781). Apresenta análise das razões defensivas.

Destaca que a fiscalização realizada buscou identificar o valor devido considerando todos os casos previstos pela legislação e todos os pagamentos de tributo realizados pelo contribuinte.

Afirma que a metodologia adotada não distorce o resultado e está de acordo com os princípios de apuração mensal do tributo, visto que o Regime Simplificado de Apuração de ICMS para empresas de construção civil estabelece diferentemente do cálculo de diferencial de alíquota, que o contribuinte consolide mensalmente seu movimento de entrada de mercadorias e aplique a alíquota devida. Salienta que, desse modo, embora tenha usado a mesma expressão, a apuração de ICMS mensal não se confunde com o cálculo individualizado de diferencial de alíquota.

Esclarece que a planilha que respalda a cobrança constante do presente Auto de Infração, fls. 10 a

271, informa, mensalmente, todas as notas fiscais de entrada interestaduais englobadas no regime simplificado, em ordem cronológica, informando data, mês, o número da nota, a unidade da federação de origem, o CFOP, o emitente, o valor e descrição do item, a alíquota destacada e a alíquota devida, a base de cálculo e o ICMS devido. Acrescenta que esse movimento mensal é totalizado e deduzido do conjunto de pagamentos efetuados pelo contribuinte com referência ao mês correspondente.

Menciona, a título de exemplo, que a apuração feita no mês de fevereiro de 2013, traz o recolhimento feito pelo contribuinte no valor de R\$12.247,09, fl. 34, sendo este, no entanto, resultado do somatório de todos os recolhimentos efetuados naquele período, conforme discriminação que apresenta na tabela que elaborou.

Acrescenta que, além disso, identificou o pagamento de ICMS, no código 1.755, que, embora tenha ocorrido em julho de 2013, possui débitos relativos ao mês de fevereiro de 2013, no valor de R\$6.113,31.

Salienta que, para a verificação desses valores, é preciso realizar um levantamento de todos os valores pagos no código de receita 1.755, para identificar os meses a que se referem e apropriar adequadamente na planilha, evitando que o contribuinte seja onerado por valores já recolhidos no pagamento de Autos de Infração. Acrescenta que, ainda utilizando o mesmo exemplo, levantou que o pagamento de R\$18.422,71 referia-se ao PAF 8500003215135 e era composto dos débitos atinentes aos meses de 31/10/2012, 28/02/2013 e 31/03/2013, conforme tela que apresenta.

Esclarece que, a partir daí, destacou o pagamento referente ao mês de fevereiro de 2013 e incluiu na apuração desse mês, conforme planilha de fl. 34. Observa que os valores dos recolhimentos são apropriados pelo valor histórico, uma vez que o valor das transações não sofre nenhum acréscimo. Diz que, por isso, o valor pago nos Autos de Infração, Débitos Declarados, Denúncias ou Notificações Fiscais, também são apropriados pelo valor histórico, sem incluir acréscimos moratórios, juros ou multas.

Assevera que esse procedimento se repetiu na apuração de todos os meses, de modo a garantir exatidão aos cálculos de valores a pagar.

Rechaça a arguição defensiva de nulidade do Auto de Infração por não especificar claramente determinados itens, como “Almoço”, “Café”, “Janta”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge”, “Café da Manhã”.

Ressalta que se utilizou, sem alterar nenhum dado, de informações constantes das Notas Fiscais emitidas em favor do contribuinte, para as quais a empresa estabeleceu relação comercial e cumpriu com suas obrigações de pagamento por produtos e serviços a ela entregues/prestados. Acrescenta que a descrição do item parece ter sido suficiente para o autuado, caso contrário as operações não teriam sido autorizadas e realizadas. Afirma que, dessa forma, trata-se de itens de consumo que ingressaram na empresa e foram utilizados no apoio ao desenvolvimento de suas atividades.

Quanto à alegação defensiva de que existem lançamentos na planilha cujo campo “Produto” está preenchido com a informação “Inf. Contribuinte – diversos”, consigna que, efetivamente, a referida planilha é composta de informações obtidas nos sistemas informatizados, confrontada com a planilha solicitada ao contribuinte. Acrescenta que, desse confronto, identificou algumas notas presentes na apuração do contribuinte que não constavam do seu levantamento. Esclarece que essas notas fiscais foram incluídas, no entanto, a planilha do contribuinte não trazia as notas fiscais por itens e sim o valor total da nota fiscal, o que lhe impossibilitou detalhar essas notas.

Salienta que, por essa razão, destacou, abreviadamente, no campo produto, a indicação “*Informação do contribuinte – diversos itens*”.

Quanto à alegação defensiva de que não foi efetuado pela Fiscalização o procedimento de individualização, pois se limitou a agrupar todas as notas fiscais pertinentes a entradas de

mercadorias recebidas de fora do Estado da Bahia, por mês, e efetuou a cobrança da alíquota de 3%, como se todas as entradas estivessem submetidas ao DIFAL pelo regime simplificado, sem a devida verificação das mercadorias que foram recebidas sem a aplicação da alíquota interna e, mais, destacá-las por estado de origem, assevera que tal alegação não corresponde à realidade, uma vez que a planilha de fls. 10 a 271, possui campo específico e individualizado para identificar a Unidade da Federação de origem de cada nota fiscal, campo “UF”.

Quanto à alegação defensiva de que não há possibilidade de cobrança de diferencial, quando a alíquota interna se confunde com a interestadual, diz que essa alegação é motivada pela existência de aquisições interestaduais de mercadorias com alíquota interestadual de 12%, que o contribuinte informa serem tributadas dentro do Estado da Bahia a 12%, quais sejam: NCM 7314.31 e 7314.4 (telas galvanizadas).

Salienta que o Regime Simplificado de Tributação para Empresas de Construção Civil trata da aplicação da alíquota de 3% sobre as aquisições interestaduais, com alíquota interestadual. Tal dispositivo não está condicionado à alíquota interna para operações subsequentes dentro do Estado, porque essas entradas são para empresas que utilizam as mercadorias em sua atividade específica e não para comercialização. Se, na origem, a alíquota interna de determinada mercadoria for reduzida, essa operação não é computada para a apuração pelo regime simplificado.

Destaca que essa apuração por regime simplificado tem lógica própria, diferentemente do conta corrente fiscal, onde são considerados débitos e créditos, conforme o ICMS destacado na nota fiscal, na entrada, e aquele destacado na saída. Acrescenta que esse regime de apuração, inclusive, não permite o cômputo de quaisquer créditos oriundos das notas fiscais de entrada. Aduz que o tratamento tributário em questão não se confunde com a aplicação de diferencial de alíquota, onde é feita a comparação da alíquota interna com a interestadual.

Quanto à alegação defensiva referente à inclusão na autuação de notas fiscais oriundas dos estados de Santa Catarina, São Paulo, Rio de Janeiro e Paraná, cujas mercadorias teriam vindo com a alíquota interna reduzida de 12% ou 13%, conforme trecho dos regulamentos de ICMS trazidos pela defesa, às fls. 459/460, sustenta que a referida planilha não traz nenhuma operação interestadual, proveniente dos estados citados, com qualquer alíquota superior a 7%. Diz que todas as aquisições interestaduais, vindas desses estados, com alíquota superior a 7% e inferior a 17% ou 18%, conforme o caso, foram objeto de análise e, quando constatado tratar-se de alíquota interna, não compuseram a base de cálculo do ICMS pelo regime simplificado.

Observa que na documentação anexada pelo contribuinte, fl.508, consta a Nota Fiscal nº 309650, emitida em São Paulo, cuja alíquota destacada é de 12%. Assevera que referida nota fiscal não constava no demonstrativo elaborado na autuação, no entanto, ao solicitar do contribuinte sua memória de cálculo para a apuração do ICMS pelo regime simplificado, fls. 284 a 440, este incluiu a citada nota fiscal, conforme pode ser constatado à fl. 315, sem informação de alíquota, nem descrição do item, apenas informando o valor total da nota fiscal e o ICMS de R\$1.952,12 a recolher ao Estado da Bahia. Acrescenta que, com base nessa informação, incluiu mencionada Nota Fiscal na sua planilha, com a indicação “*Informação do contribuinte – diversos itens*”. Registra que o mesmo ocorreu com as notas fiscais que relaciona na tabela que apresenta, conforme demonstrado nas respectivas folhas deste PAF.

Esclarece que as referidas notas fiscais foram excluídas do demonstrativo da autuação, em razão de terem sido originadas de empresa de São Paulo e Minas Gerais, com destaque de 12% de ICMS, alíquota interna nesse estado. Salienta que os valores de ICMS dessas notas, quando constatada a sua inclusão em DAE pago, foram excluídos para evitar distorção. Observa que tais situações foram destacadas na planilha que anexa e geraram demonstrativo detalhado, também anexado a Informação Fiscal.

Consigna que o impugnante encaminhou como documentação anexa a sua defesa, diversas notas

fiscais que não constam do demonstrativo da autuação, ou seja, não foram consideradas na apuração do valor devido pelo contribuinte, no caso as Notas Fiscais nºs 110961, 499214, 505873 e 542941.

Ressalta que o autuado considera que o regime simplificado de apuração não deve considerar, em sua base de cálculo, as aquisições provenientes de empresas do Simples Nacional. Esclarece que essa questão já foi objeto de análise pelos órgãos competentes da SEFAZ/BA, com a emissão do Parecer GECOT nº 6734/2013, que determina a inclusão das aquisições interestaduais feitas junto a empresas do Simples Nacional na base de cálculo da apuração de ICMS pelo Regime Simplificado para empresas do ramo da construção civil.

No que tange a não inclusão de pagamentos efetuados pelo contribuinte, conforme alegação defensiva, referentes aos meses de dezembro de 2014 e janeiro de 2016, informa que tais pagamentos foram incluídos na apuração correspondente ao mês de referência. Acrescenta que ambos foram devidamente apropriados em novembro de 2014, mês de referência constante nos respectivos DAEs, dentro do valor total de R\$26.152,10, fl. 179, cuja composição demonstra na tabela que apresenta.

Finaliza a peça informativa consignando que acolheu parcialmente as alegações defensivas, conforme detalhamento constante de planilha que anexa, sendo que referidos ajustes resultaram na alteração do valor do débito originariamente indicado que passou de R\$617.856,31 para R\$600.289,88.

O autuado cientificado da Informação Fiscal apresentou Manifestação (fls.801 a 805). Discorre sobre as alegações apresentadas na peça defensiva vestibular e a informação fiscal prestada pela autuante.

Reitera que, apesar da aparente completude da planilha, como informa a própria Fiscalização, faltou a indicação individualizada, nota a nota, do pagamento de DIFAL efetuado e, se foi efetuado, na coluna de ICMS recolhido, até para que fosse verificado se determinada nota estaria submetida ao pagamento de diferencial de alíquota e, em estando, se houve pagamento para, somente após isto, fazer-se o batimento entre créditos e débitos mensal dentro do regime especial simplificado.

Afirma que esta rotina de verificação e fiscalização não foi feita, visto que a coluna “ICMS RECOL.” está totalmente zerada em sua totalidade, para todos os meses e notas fiscais e é justamente a ausência desta fundamental informação no levantamento fiscal que permite concluir que o lançamento fiscal é nulo, haja vista que não indicou qual o valor que foi pago (e se foi pago) de ICMS recolhido a título de diferencial de alíquota, vedando o perfeito acesso ao seu direito de defesa.

Observa que, em um segundo momento, destacou que a autuação também seria nula em função que diversos itens arrolados no levantamento sequer serem tributados pelo ICMS, seja por estarem fora da alçada material deste imposto, seja pela indicação de serem tributados a 0%, o que resultaria em mercadoria isenta e que não deveria ser exigido DIFAL. Observa que constam na planilha itens como:

- a) “Almoço”, “Café”, “Janta” – seria almoço vendido em prato pronto, quentinha, almoço vendido em restaurante ou componente de diária de hospedagem? Estas informações fazem diferença, especialmente se fosse adquirido para revenda e não como consumidor final que já fosse tributado pela alíquota cheia (o que também não foi informado na autuação);
- b) “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge”, “Café da Manhã” – mesmas considerações feitas anteriormente;
- c) “Inf. Contribuinte-diversos” - o que seria isto? Uma mercadoria, grupo de mercadorias? Não se tem a mínima explicação disto no levantamento.
- d) Itens a 0% - são indicados no levantamento diversos itens tributados a 0%, o que é um contrassenso, pois se a alíquota de entrada é 0%, por lógica, não seria devido o DIFAL exatamente por ser mercadoria isenta, imune ou não tributada.

Consigna que, em relação aos dois primeiros pontos, a informação fiscal ratificou a insegurança do levantamento, visto que é dito que “a fiscalização se utilizou, sem alterar nenhum dado, de informações constantes das Notas Fiscais emitidas em favor do contribuinte” e que “a descrição do item parece ter sido suficiente para o autuado, caso contrário operações não teriam sido autorizadas e realizadas”. Diz que estas afirmações da Fiscalização revelam que o procedimento fiscalizatório não adentrou a natureza da operação das notas fiscais que continham a descrição “Almoço”, “Café”, “Janta”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge” e “Café da Manhã”, limitando-se, assim, a proceder à autuação apenas com base na descrição da nota, sem averiguar se se tratava de operação interestadual que pudesse ser tributada pelo diferencial de alíquota. Ou seja, a Fiscalização não lhe fiscalizou, de fato. Diz que isto revela a insegurança do levantamento visto que nele constam itens que claramente não são aquisições interestaduais, que somente foram incluídos pela falta de verificação da natureza e contornos da operação.

Frisa que na mesma linha é a informação fiscal a respeito das notas fiscais que aparecem no levantamento como “Inf. Contribuinte-diversos”, ponto no qual a Fiscalização afirma que *“identificamos algumas notas presentes na autuação do contribuinte que não constavam do nosso levantamento, essas notas fiscais foram incluídas, no entanto, a planilha do contribuinte não trazia as notas fiscais por itens e sim o valor total da nota fiscal, o que nos impossibilitou detalhar essas notas”*. Consigna que se percebe, novamente, que a Fiscalização não fiscalizou de fato e confessou que se baseou nas informações do sujeito passivo, sem ter a plena certeza que estas notas fiscais açambarcariam aquisições interestaduais que gerassem o pagamento de diferencial de alíquota. Ressalta que novamente o “trabalho” de fiscalização ficou “à cargo” da empresa, o que revela a nulidade do procedimento fiscal.

No tocante aos itens lançados com alíquota de 0%, alega que a autuante não fez qualquer referência ao motivo de sua inclusão no levantamento, o que lhe permite requerer sua pronta exclusão, eis que a cobrança de diferencial de alíquota de itens cuja alíquota de entrada é 0% é um contrassenso por não ser devido o DIFAL exatamente por ser mercadoria não tributada.

Quanto ao lançamento de DIFAL pelo regime simplificado que, segundo diz, ocorre apenas quando a mercadoria seja recebida sem a aplicação da alíquota interna de origem, quando então estaria sujeita ao recolhimento dos 3%, consigna que destacou que o levantamento se limitou a agrupar todas as notas fiscais pertinentes a entradas de mercadorias recebidas de fora do Estado da Bahia, por mês, e efetuou a cobrança da alíquota de 3%, como se todas as entradas estivessem submetidas ao DIFAL pelo regime simplificado, sem a devida verificação das mercadorias que foram recebidas sem a aplicação da alíquota interna e, mais, destacá-las por estado de origem.

Salienta que sobre essa alegação, a autuante assevera sucintamente que não corresponde à realidade, pois existiria campo específico para identificar a unidade da federação de origem de cada nota fiscal. Alega o impugnante que a simples indicação da unidade de origem não é suficiente para embasar o lançamento, uma vez que deveria ser demonstrada a alíquota empregada no Estado de origem a fim de lhe permitir, quanto aos julgadores do CONSEF, saber se sobre determinada aquisição seria devido o DIFAL. Diz que, como consequência, deveria ter sido indicado, além do estado de origem, quais as mercadorias que foram recebidas sem a aplicação da alíquota interna, haja vista que alguns estados podem equiparar a alíquota interna à interestadual, o que também não geraria a obrigação de pagar a “diferença de alíquota”.

Conclusivamente, diz que, pelo relato feito e análise dos argumentos expostos na Informação Fiscal de fls. 774 a 794, percebe-se que o levantamento levando a efeito pela autuante possui inúmeros vícios que revelam sua insegurança e tolhem o seu direito de defesa, de modo que a autuação é nula, consoante a letra do art. 18, IV, “a”, do RPAF, diante das inseguranças relatadas, devendo ser julgada nula.

Reporta-se sobre as aquisições cuja alíquota interna é idêntica à interestadual.

Observa que a lógica do regime especial de tributação é oferecer um cálculo simplificado do

diferencial de alíquota a empresas do ramo de construção civil, sendo exigido 3% sobre mercadorias que sejam recebidas sem a aplicação da alíquota interna de origem, a denominada “alíquota cheia” e que, assim, estivessem sujeitas ao recolhimento do DIFAL.

Registra que em sua Defesa inicial destacou que cerca de metade das mercadorias adquiridas são mercadorias compostas de aços não planos, notadamente grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas (NCM 7314.31) e telas metálicas, grades e redes galvanizadas, recoberto de plásticos e outros (NCM 7314.4), que foram remetidas com alíquota de 12%. Acrescenta que, para tais mercadorias, o art. 266, II, do RICMS/2012, estabelece redução de base de cálculo de forma que a “incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% sobre o valor da operação”. Afirma que, uma vez sendo o encargo fiscal de 12% no plano interno do Estado da Bahia, por lógica não é possível a cobrança de diferencial de alíquota, notadamente em relação a grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas (NCM 7314.31) e telas metálicas, grades e redes galvanizadas, recoberto de plásticos e outros (NCM 7314.4), pois não existe diferença entre duas alíquotas de 12%.

Observa que em relação a esta alegação, a autuante tenta contrapor-la asseverando que “o Regime Simplificado de Tributação para Empresas de Construção Civil trata da aplicação da alíquota de 3% sobre as aquisições interestaduais, com alíquota interestadual” e que este regime “não está condicionado à alíquota interna para operações subsequentes dentro do Estado”. Diz que, no entanto, a redação do art. 485, *caput* e parágrafo único, do RICMS, desmonta o argumento utilizado, haja vista que o regime especial é aplicável às operações interestaduais quando a alíquota aplicada nesta transferência seja equivalente à alíquota interna do Estado de origem e não “com alíquota interestadual”, tal como afirmado pela autuante.

Frisa que, realmente este regime “não está condicionado à alíquota interna para operações subsequentes dentro do Estado”, mas o que destacou é que grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas (NCM 7314.31) e telas metálicas, grades e redes galvanizadas, recoberto de plásticos e outros (NCM 7314.4) não podem ser objeto de qualquer cobrança de DIFAL, seja pelo regime normal, seja pelo regime especial que se trata, tendo em vista que foram recebidas com alíquota de 12%, alíquota que é idêntica à alíquota interna no Estado da Bahia, conforme o art. 266, II, do RICMS/2012, não sendo possível a cobrança de diferencial de alíquota.

Salienta que não se está condicionando a alíquota interna a operações subsequentes como quer fazer crer a autuante, mas simplesmente informando que estas mercadorias foram recebidas pela alíquota idêntica à alíquota interna, incidindo, assim, na hipótese de dispensa de recolhimento estabelecida no art. 485, parágrafo único, I, do RICMS ou, por lógica, ao inexistir diferença entre duas alíquotas de 12% - interna do Estado da Bahia e interna do Estado de origem.

Reporta-se sobre as compras de mercadorias ou bens em outra unidade da federação com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do estado de origem.

Assinala que na Defesa destacou que a grande maioria das notas fiscais arroladas na autuação se refere a compras de mercadorias com a cobrança do ICMS com base na alíquota equivalente à alíquota interna do estado de origem, provenientes de Estados como Santa Catarina, Paraná, Rio, de Janeiro e São Paulo, cuja alíquota interna é 12%, mesma alíquota em que foram recebidas, o que levaria a não ser devido o diferencial de alíquota. Acrescenta que, quanto a este ponto da Defesa, a autuante assevera que a planilha anexa ao Auto de Infração não traz nenhuma operação interestadual, proveniente dos estados citados, com alíquota superior a 7%, e que aquisições com alíquota superior a 7% e inferior a 17% ou 18% não compuseram a base de cálculo do ICMS pelo regime simplificado.

Ressalta que verificou que foram incluídas no levantamento fiscal muitas notas fiscais de compra de grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas e telas metálicas, com alíquota de 12% e oriundas do Distrito Federal, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo, que ainda se encontram no levantamento fiscal.

Observa que no intuito de demonstrar a improcedência da autuação neste ponto, elaborou planilha arrolando todas as notas fiscais de mercadorias cuja aquisição se deu pela aplicação de alíquota interna igual à interestadual (12%), sendo lastreada pelas notas fiscais correlatas, merecendo destaque que a Fiscalização, inexplicavelmente, reputou como alíquota para estes casos o percentual de 7%, o que gerou a diferença lançada, que é indevida. Anexou a referida planilha.

Salienta que em relação às notas fiscais oriundas de São Paulo e Rio de Janeiro, já demonstrou em sua impugnação que a alíquota interna praticada nestes Estados para as mercadorias em comento é 12%, de modo que basta a exclusão das notas fiscais indicadas no anexo levantamento.

Quanto às notas fiscais de aquisições oriundas do Distrito Federal, destaca que a alíquota interna praticada é de 12%, conforme art. 46, II, “d”, item 14, do Decreto nº 18.955/1997, que estabelece esta alíquota para “*produtos de siderurgia e metalurgia, classificados nas posições 7201 a 7229, 7301 a 7314, 7326 e 8310 da Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH (Lei nº 1.798, de 1997, art. 1º)*”, o que revela a necessidade destas aquisições também serem excluídas do levantamento fiscal.

Reporta-se sobre a inaplicabilidade do regime simplificado para empresa de construção civil nas compras efetuadas de optantes pelo Simples Nacional.

Registra que outro ponto de sua discordância no tocante à autuação é que não há obrigação de recolher o ICMS pelo Regime Simplificado em relação às compras de empresas optantes pelo Simples Nacional, haja vista que, em relação a estas vige a mesma lógica do art. 485, parágrafo único, I, do RICMS/2012, que desonera do Regime Simplificado as compras em que haja sido aplicada a alíquota interna do Estado de origem.

Observa que em relação a esse ponto, a autuante faz referência ao parecer GECOT nº 6734/2013, contudo, afirma o impugnante que o entendimento manifestado no referido parecer não deve prevalecer em função de três argumentos: a) saída operada por empresa do Simples Nacional sempre será equiparada a saída interna, b) construtoras não são contribuintes do ICMS de modo que o Estado somente pode exigir o que é efetivamente devido, ainda que estas adiram a regime especial e c) a Lei Complementar nº 123/06 equipara a remessa interestadual operada por empresa do Simples Nacional a operação normal, o que leva à sua inclusão na regra de exceção do art. 485, parágrafo único, I, do RICMS/2012.

Destaca que as aquisições junto a empresas optantes do Simples Nacional devem seguir a mesma regra estabelecida no art. 485, parágrafo único, inciso I, do RICMS/2012, pois, legalmente, tratam-se de aquisições de mercadorias ou bens em outra unidade da Federação com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem.

Observa que as empresas optantes pelo Simples Nacional recolhem o ICMS por alíquotas variáveis em função do seu faturamento, de modo que suas saídas são sempre equivalentes à alíquota interna do Estado de origem, já que a Lei Complementar nº 123/06 estabelece alíquotas para recolhimento do ICMS e não simples percentual de faturamento. Acrescenta que este fato pode ser verificado da própria redação do art. 18 da referida lei complementar, que assevera, expressamente, se tratarem de alíquotas aplicáveis a todos os tributos englobados pelo regime especial.

Assevera que, desse modo, exatamente pela impossibilidade de instituição, pelos Estados Membros, de outras alíquotas para as micro e pequenas empresas que não aquelas arroladas na Lei Complementar nº 123/06, toda 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 e pela alíquota estabelecida nos anexos da LC nº 123/06. Acrescenta que a conclusão que se chega é: ao recolher o Simples Nacional, o remetente recolhe o ICMS com base de 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.

Salienta que, quanto ao regime normal, existe expressa determinação que o contribuinte pague o diferencial de alíquotas nas operações originadas de empresas do Simples Nacional, inclusive determina a legislação que a alíquota interestadual aplicável para fins de apuração do diferencial, de regra, é de 12%. Destaca que no Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil, 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.

Afirma que, assim sendo, há como aplicar as regras do regime normal no regime simplificado, o qual, por ser especial, submete-se senão pelas suas próprias regras. Acrescenta que este regime especial desobriga o recolhimento quando o ICMS for pago integralmente na origem, como decorre da sistemática do Simples Nacional, apurado com base no faturamento.

Assinala que o Poder Judiciário há tempo firmou jurisprudência 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. Registra que este entendimento encontra-se consolidado na Súmula nº 432 do Superior Tribunal de Justiça, cujo verbete reproduz.

Reitera o que dissera na Defesa vestibular quanto a um mero termo de acordo ser capaz, por si só, de gerar obrigação tributária, sendo que essa conclusão é extraída da própria definição de tributo prevista no art. 3º do CTN, bem como a argumentação de não se tratar as construtoras de contribuintes do ICMS.

Frisa que, conforme adiantado, a Primeira Instância (sic) asseverou que as aquisições de contribuintes optantes pelo Simples Nacional não estão contempladas na regra de exclusão do art. 485, I, do RICMS/2012 e que não seria possível entender-se que ao recolher o Simples Nacional, o remetente recolhe o ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem, pois esta afirmação que parte de pressupostos equivocados que não subsistem ao confronto com a Lei Complementar nº 123/06.

Sustenta que tal afirmação não merece prosperar em função dos argumentos expostos e, não obstante, também não prevalece frente às próprias disposições da Lei Complementar nº 123/06, contrariamente ao quanto afirmado pelo órgão julgador (sic), especialmente o quanto estabelecido pelo art. 13, §§1º e 5º.

Diz que, neste sentido, o art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 estabelece quais tributos e formas de tributação estão incluídas no Simples Nacional, vindo seu §1º a delimitar quais estão excluídas do regime, merecendo destaque seu inciso XIII, alíneas g e h, que exclui do Simples Nacional a tributação do ICMS devido nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, com ou sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual e nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Assinala que complementando esta disposição, o § 5º do mesmo dispositivo de lei assevera que a diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do inciso XIII do §1º deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

Assevera que estes dispositivos, em conjunto, determinam que ocorrerá o cálculo do crédito e débito do diferencial de alíquota mediante aplicação das alíquotas estabelecidas para as demais pessoas jurídicas, que o tributam pelo regime normal, o que resulta em creditamento e débito pela alíquota geral e não pela alíquota estabelecida nas tabelas anexas à Lei Complementar nº 123/06.

Sustenta que a Lei Complementar nº 123/06 realizou foi a equiparação, para fins de cálculo do DIFAL, entre as alíquotas gerais estabelecidas para os demais contribuintes e as alíquotas estabelecidas para o Simples Nacional, ou seja, equipara as alíquotas da remessa interestadual operada por empresa do Simples Nacional às alíquotas da operação normal, o que leva à regra excludente do art. 485, parágrafo único, I, do RICMS/2012.

Diz que isso porque a remessa efetuada por empresa do Simples Nacional a contribuinte do Estado da Bahia, sempre será enquadrada na hipótese de exclusão do parágrafo único do art. 485, restando estas aquisições excluídas do Regime Simplificado para Empresa de Construção Civil exatamente por se tratar de aquisição com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do Estado de origem.

Afirma que, dessa forma, quando a alíquota aplicada na transferência interestadual seja equivalente à alíquota interna do Estado de origem não haverá a cobrança do percentual de 3% do adquirente, exatamente em função do comando estabelecido no §5º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06. Acrescenta que aqui vigorará o mesmo entendimento acolhido pela Fiscalização e Primeira Instância, por consequência.

Conclusivamente, diz que, devem ser excluídas também as compras de mercadorias de empresas optantes pelo Simples Nacional, o que conduzirá à improcedência total do lançamento.

Reitera, ainda, a existência de uma divergência a maior de R\$46.624,44 na apuração efetuada pela autuante, pois mesmo que se considere o total de notas fiscais arroladas no anexo do lançamento e sua DMAs do período, foi apurado o valor total acima do valor real, devendo, também por este motivo, ser refeito o cálculo: Apresenta tabela neste sentido.

Finaliza a manifestação reiterando o pedido de nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, de improcedência.

O impugnante apresentou Manifestação Complementar (fls. 880/881). Frisa que, conforme a manifestação anterior destacou que a autuação é nula em função que diversos itens arrolados no levantamento sequer serem tributados pelo ICMS, seja por estarem fora da alçada material deste imposto, seja pela indicação de serem tributados a 0%, o que resultaria em mercadoria isenta e que não deveria ser exigido DIFAL. Acrescenta que, com efeito, constam na planilha itens como “Almoço”, “Café”, “Janta”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge” e “Café da Manhã”.

Salienta que, em relação a estes itens, se manifestou no dia 24/10/2016 alegando que a informação fiscal ratificou a insegurança do levantamento, visto que o procedimento fiscalizatório não adentrou a natureza da operação das notas fiscais que continham estas descrições, limitando-se, assim, a proceder à autuação apenas com base na descrição da nota, sem averiguar se se tratava de operação interestadual que pudesse ser tributada pelo diferencial de alíquota.

Assinala que agora traz ao conhecimento deste Conselho de Fazenda os anexos contratos que geraram a emissão das notas fiscais cuja descrição é “Almoço”, “Café”, “Janta”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge” e “Café da Manhã”, sendo possível perceber que se trata de contratos de fornecimento de alimentação no local em que estava prestando serviço de construção.

Sustenta que, desse modo, percebe-se que não se trata de aquisições interestaduais, logo não é devido qualquer diferencial de alíquota; tornando-se possível afirmar que estes itens somente foram incluídos pela falta de verificação da natureza e contornos da operação.

Finaliza reiterando seu argumento de exclusão na planilha de itens como “Almoço”, “Café”, “Janta”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge” e “Café da Manhã”.

A autuante cientificada da manifestação do impugnante se pronunciou (fls. 978). Salienta que na manifestação apresentada, o impugnante reafirma todas as alegações apresentadas na defesa, refutando os dados e esclarecimentos da Fiscalização, contudo, afirma que essa peça não agrega elemento novo capaz de provocar nova análise de sua parte.

Finaliza mantendo integralmente os termos da Informação Fiscal de fls. 774 a 781, bem como o detalhamento constante da planilha anexada àquela peça informativa que resultou na alteração do valor do débito de R\$617.856,31 para R\$600.289,88.

O impugnante apresentou petição (fl.985) na qual consigna que, atendendo ao quanto determinado na sessão de julgamento realizada no dia 23/05/2017, requer a juntada aos autos das cópias das Notas Fiscais e os seus respectivos comprovantes de pagamento, correspondentes ao fornecimento de refeições contratados durante a execução dos seus empreendimentos em outras unidades da Federação (documentos de fls. 987 a 1.200), demonstrando-se, assim, que tais itens constantes do levantamento fiscal não consistem em aquisições interestaduais, razão pela qual devem ser excluídos da autuação.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre exigência de ICMS, em decorrência de falta de recolhimento do imposto devido em aquisição interestadual de mercadorias, material de uso e consumo ou bens do ativo, conforme Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção.

O referido Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção, previsto no art. 484 e seguintes do RICMS/BA/12, se aplica às empresas de construção civil que realizam operações sujeitas ao ICMS e, como tal, estão devidamente inscritas no cadastro de contribuinte do ICMS.

Por certo que o Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção não surgiu visando tributar empresas de construção civil que não realizavam operações sujeitas ao ICMS, mas sim garantir uma carga tributária reduzida que estimulasse a adesão de empresas que efetivamente realizavam operações sujeitas ao ICMS.

Vale registrar que, desde fevereiro de 2012, com a publicação do Decreto nº 13.663/12, o cadastro de contribuintes do ICMS excluiu a condição de especial que albergava as empresas que não realizavam operações sujeitas ao ICMS. A partir dessa alteração o cadastro de contribuinte do ICMS do Estado da Bahia não mais admite que se inscrevam empresas que não realizam operações sujeitas ao imposto.

Também é relevante observar que toda empresa de construção civil que realiza com habitualidade a produção de mercadorias fora do local da obra é considerada contribuinte do ICMS, conforme previsto no art. 5º da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, as empresas de construção civil que se enquadram nesta condição ficaram submetidas ao Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção, desde que declarassem esta condição, mediante assinatura de termo específico.

Consoante estabelece o inciso I do art. 4º da Lei nº 7.014/96 se constitui fato gerador do imposto a saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte. No caso, a empresa de construção civil é o sujeito passivo na saída de mercadoria produzida em seu estabelecimento para emprego em canteiro de obra, onde realiza prestação de serviços sujeitas ao ISS. Desta forma, o ICMS exigido das empresas de construção civil foi instituído pela Lei nº 7.014/96 e não em termo de acordo, estabelecido no RICMS como obrigação acessória, onde o interessado declarava a sua condição de contribuinte do ICMS.

Vale assinalar que o Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção surgiu como forma de evitar o uso indevido da inscrição na condição de especial por empresas de construção civil que efetivamente não realizavam operações sujeitas ao ICMS, mas mantinham a inscrição no cadastro para usufruírem da alíquota interestadual nas aquisições de bens, mercadorias e materiais de uso, como se contribuintes fossem.

Evidentemente que a empresa de construção civil, mesmo que declare se tratar de contribuinte do ICMS, continua a realizar circulação de mercadorias não sujeitas a esse imposto. Por exemplo,

quando adquire mercadorias e remete diretamente do fornecedor para a obra, a empresa de construção civil não está realizando operação sujeita ao ICMS e não deve pagar esse imposto, seja qual for a forma de tributação. Da mesma forma, nas aquisições de bens, mercadorias e material de uso, não destinadas à utilização na produção de mercadorias em seu estabelecimento, a alíquota aplicada deve ser a interna do estado de origem, situação esta que não justifica a exigência de mais imposto pelo Estado da Bahia, conforme estabelecido no inciso I do art. 485 do RICMS/12.

Importante destacar que a adesão ao Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção se apresenta como um ato espontâneo, no qual a empresa de construção civil declara se tratar de contribuinte do ICMS, portanto, fazendo jus ao referido tratamento simplificado com a aplicação do percentual de 3% sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais.

Assim sendo, no caso em apreço, descabe a alegação defensiva de que, com base na jurisprudência do STJ, cujo entendimento encontra-se consolidado na Súmula nº 432, as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, já que a sua própria declaração espontânea é de que se trata de contribuinte do ICMS ao celebrar o Termo de Adesão.

Inicialmente, observo que o impugnante argui a nulidade do Auto de Infração sob os seguintes fundamentos:

- (i) *vedação ao pleno exercício do direito de defesa, conforme art. 18, II, do RPAF/99, pois o levantamento fiscal anexo ao Auto de Infração deveria indicar qual o valor que foi pago de ICMS recolhido a título de diferencial de alíquota, o que lhe permitiria saber, nota por nota, se existiria realmente diferença a recolher;*
- (ii) *insegurança do lançamento, pois diversos itens arrolados no levantamento sequer são tributados pelo ICMS, seja por estarem fora da alçada material deste imposto, seja pela indicação de serem tributados a 0% o que resultaria em mercadoria isenta e que não deveria ser exigido DIFAL;*
- (iii) *falta de informação das alíquotas de origem, precariedade na apuração do levantamento anexo ao Auto de Infração e por estar em confronto ao quanto preconizado pelo art. 485 do RICMS/2012, pela redação vigente até o final do ano de 2015, sendo lançamento fiscal em desacerto com a legislação cogente tributária.*

Passo a examinar.

No que concerne à primeira (i) arguição de nulidade, constato que não merece prosperar, haja vista que inexistiu o alegado cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório.

Verifica-se claramente na planilha elaborada pela autuante, acostada às fls. 10 a 271 dos autos, cuja cópia o autuado recebeu, inclusive mediante CD, que referida planilha discrimina, por mês, todas as notas fiscais de entrada interestaduais englobadas no regime simplificado, em ordem cronológica, indicando data, mês, número da nota, unidade da Federação de origem, CFOP, emitente, valor e descrição do item, alíquota destacada e a alíquota devida, a base de cálculo e o ICMS devido.

Conforme esclarecido pela autuante e pode ser observado na mencionada planilha, o movimento mensal foi totalizado e deduzido do conjunto de pagamentos efetuados pelo contribuinte com referência ao mês correspondente. A autuante realizou um levantamento de todos os valores pagos sob o código de receita 1.755; identificou os meses respectivos e apropriou devidamente na planilha, o que afastou a possibilidade de que o autuado fosse onerado com exigência em duplicidade de valores já recolhidos.

A alegação defensiva de que caberia a indicação nota por nota dos valores recolhidos não se apresenta razoável, haja vista que o próprio procedimento que adota é de recolhimento mediante documento de arrecadação do total do imposto devido referente a todas às notas fiscais, conforme se verifica nos seus próprios DAEs que colacionou aos autos.

Quanto à alegação defensiva de que existem lançamentos na planilha cujo campo “Produto” está preenchido com a informação “Inf. Contribuinte – diversos”, a explicação dada pela autuante se apresenta plausível, no sentido de que a referida planilha é composta de informações obtidas nos sistemas informatizados, confrontada com a planilha solicitada ao contribuinte, sendo que a planilha do contribuinte não trazia as notas fiscais por itens, mas sim o valor total da nota fiscal, o que lhe impossibilitou detalhar essas notas, razão pela qual destacou, abreviadamente, no campo produto, a indicação “*Informação do contribuinte – diversos itens*”.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida sob esse argumento, haja vista que inexistiu o alegado cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, portanto, ocorrência da hipótese prevista no art. 18, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, invocado pelo impugnante.

Quanto à segunda (ii) arguição de nulidade, por insegurança do lançamento, também não merece prosperar. Isso porque, a possibilidade de existência de itens de mercadorias que porventura não estejam sujeitas a operações de circulação tributáveis com 0% o que resultaria em isenção, por certo que, deverá ser verificado quando do exame de mérito da autuação, o que, se for o caso, implicará na exclusão dos aduzidos itens pela improcedência da exigência, jamais por nulidade do lançamento.

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante sob o fundamento de insegurança do lançamento.

Relativamente à terceira (iii) arguição de nulidade, também não acolho a pretensão defensiva. Inexiste a aludida precariedade na apuração do levantamento anexo ao Auto de Infração. A autuação se deu em perfeita consonância com a legislação do ICMS, incorrendo o confronto quanto ao preconizado pelo art. 485 do RICMS/2012, conforme suscitado pelo impugnante.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas.

No mérito, verifico que o impugnante sustenta a improcedência da autuação sob os seguintes fundamentos:

- (i) *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, inciso I, do RICMS/BA/12);*
- (ii) *compras remetidas com alíquota 0% ou isentas;*
- (iii) *compras de empresas optantes pelo Simples Nacional;*
- (iv) *compras cujo encargo fiscal interno na Bahia é idêntico à alíquota de remessa da mercadoria, motivo pelo qual não existe obrigação de recolhimento de qualquer diferença.*

No que concerne ao primeiro (i) argumento, constato que assiste razão ao impugnante. De fato, descabe a exigência do ICMS quando as aquisições ocorrerem com o destaque do imposto com base na alíquota interna do Estado de origem, consoante estabelece o art. 485, parágrafo único, inciso I, do RICMS/BA/12.

Assim sendo, cabe a exclusão dos valores exigidos atinentes às notas fiscais arroladas na autuação cuja alíquota aplicada foi a interna do Estado de origem. Portanto, correta a exclusão procedida pela autuante quando da Informação Fiscal dos valores atinentes às notas fiscais cujas aquisições ocorreram nos estados de São Paulo e Minas Gerais com aplicação da referida alíquota. Apesar de a autuante ter agido corretamente ao efetuar as exclusões acima mencionadas, o impugnante quando da sustentação oral de suas razões alegou e comprovou a permanência de valores indevidos, em face de as aquisições terem ocorrido com aplicação da alíquota interna na origem, conforme ocorrido com as aquisições realizadas no Distrito Federal, Minas Gerais e Rio de Janeiro.

Diante disso, com fundamento nos elementos colacionados pelo impugnante, os referidos valores

foram excluídos da exigência fiscal.

Quanto ao segundo (ii) argumento – *compras remetidas com alíquota 0% ou isentas* - assiste razão parcialmente ao impugnante.

Isso porque, efetivamente, no que concerne à exigência fiscal atinente às notas fiscais arroladas na autuação que dizem respeito aos itens “Almoço”, “Almoços”, “Almoço Sertenge”, “Almoço Marmita Sertenge”, “Café”, “Café da Manhã Sertenge”, “Janta”, “Jantar”, “Jantas”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge”, “Café da Manhã”, “Refeição”, “Refeições”, “Despesas c/ Refeição”, “Refeição Alojamento” e “Valor referente ao fornecimento de almoço para empreiteiro da Sertenge”, descabe a exigência fiscal. O esforço do impugnante quando da sustentação oral em colacionar aos autos contratos que geraram a emissão das notas fiscais cuja descrição “Almoço”, “Almoços”, “Almoço Sertenge”, “Almoço Marmita Sertenge”, “Café”, “Café da Manhã Sertenge”, “Janta”, “Jantar”, “Jantas”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge”, “Café da Manhã”, “Refeição”, “Refeições”, “Despesas c/ Refeição”, “Refeição Alojamento” e “Valor referente ao fornecimento de almoço para empreiteiro da Sertenge”, permitiu confirmar que se trata de contratos de fornecimento de alimentação no local em que o autuado estava prestando serviço de construção fora do Estado da Bahia, precisamente no Estado de Pernambuco. Ou seja, verdadeiramente, não se trata de aquisições interestaduais, portanto, descabendo o pagamento do ICMS na forma do Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção.

Entretanto, quanto às demais mercadorias que constam como alíquota 0%, é possível identificar na planilha elaborada pela autuante que se trata de notas fiscais de aquisição referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, portanto, cabendo à exigência do ICMS na forma do Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção.

Diante disso, cabe a exclusão dos valores referentes às notas fiscais arroladas na autuação atinentes às aquisições de “Almoço”, “Almoços”, “Almoço Sertenge”, “Almoço Marmita Sertenge”, “Café”, “Café da Manhã Sertenge”, “Janta”, “Jantar”, “Jantas”, “Café Adm. Sertenge”, “Jantar Sertenge”, “Café da Manhã”, “Refeição”, “Refeições”, “Despesas c/ Refeição”, “Refeição Alojamento” e “Valor referente ao fornecimento de almoço para empreiteiro da Sertenge”, conforme sustentado pelo impugnante, e a manutenção dos demais valores que constam como alíquota 0%.

Relativamente ao terceiro (iii) argumento defensivo - *compras efetuadas de empresa optantes pelo Simples Nacional* - não assiste razão ao impugnante. Isso porque, o inciso I do parágrafo único do art. 485 do RICMS/BA/12, determina que não seja exigido das empresas de construção civil o recolhimento do imposto pelo Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção na aquisição de mercadorias ou bens em outra unidade da Federação com a cobrança do ICMS com base na alíquota interna do estado de origem.

Significa dizer que, em sentido contrário, a exigência recairia apenas sobre as operações sujeitas à alíquota interestadual, onde estaria caracterizada a afirmação da empresa de que se tratava de mercadorias, bens e materiais de consumo destinadas a uso nas atividades sujeitas ao ICMS. A aplicação das alíquotas interna ou interestadual somente é admitida nas operações realizadas por contribuintes que apurem o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, onde o montante dos débitos nas saídas é compensado com os montantes dos créditos decorrentes das entradas.

Vale salientar que as empresas optantes pelo regime do Simples Nacional apuram o imposto calculado com base em aplicação de alíquotas sobre o faturamento, sendo irrelevante o destino das mercadorias, se para dentro do próprio estado ou se para outra unidade da Federação. Ou seja, o percentual será o mesmo, pois recai sobre o volume das operações.

Cumprе destacar que, em conformidade com o § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, os contribuintes do ICMS que apuram o imposto pelo regime de conta corrente fiscal quando adquirem mercadorias junto a optantes do Simples Nacional, localizados em outras unidades da Federação,

destinadas ao uso e consumo ou ao ativo imobilizado, calculam o imposto aplicando o percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre o valor da operação na unidade de origem. Já nas aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, o inciso XIII do art. 309 do RICMS/BA/12 estabelece como crédito fiscal o valor do imposto anteriormente cobrado, informado no documento fiscal.

Na realidade, consoante previsto no inciso I do parágrafo único do art. 485, abaixo reproduzido, o pagamento pelo Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção não se aplica quando for utilizada a alíquota interna do estado de origem, em evidente exclusão por se tratar de mercadoria, bem ou material de uso não destinado à produção de mercadorias no estabelecimento da empresa de construção civil para uso posterior em canteiro de obra:

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;

Portanto, inexistente no referido dispositivo regulamentar ou em qualquer outro do RICMS/BA, previsão para exclusão do recolhimento do ICMS referente às aquisições realizadas junto a empresas optantes pelo Simples Nacional.

Dessa forma, conclui-se que as empresas de construção civil, como contribuintes do ICMS, estão sujeitas ao pagamento pelo Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção nas aquisições interestaduais de mercadorias, bens e materiais de uso ou consumo, quando remetidos por empresas optantes do Simples Nacional.

Vale registrar que esse entendimento também já foi manifestado pela Diretoria de Tributação (DITRI) por meio de sua Gerência de Consulta e Orientação Tributária (GECOT) da SEFAZ/BA, conforme o Parecer DITRI/GECOT nº 6734/2013 de 22/03/2013, no qual foi consignado que: [...] *...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.*

Dessa forma, a exigência fiscal atinente às aquisições junto a empresas optantes do Simples Nacional se apresenta esbarrada, cabendo, portanto, a manutenção da exigência quanto a este tópico.

No que tange ao quarto (iv) argumento defensivo, cumpre observar que descabe a exigência do ICMS quando as aquisições ocorrerem com o destaque do imposto com base na alíquota interna do Estado de origem, consoante estabelece o art. 485, parágrafo único, inciso I, do RICMS/BA/12, não sendo o caso das compras cujo encargo fiscal interno na Bahia é idêntico à alíquota de remessa da mercadoria. Neste caso existe sim a obrigação de recolhimento do imposto na forma do Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção.

No tocante à alegação defensiva de existência de uma divergência a maior de R\$46.624,44 na apuração efetuada pela autuante, de fato, assiste razão ao impugnante.

Verifico que a divergência apontada pelo impugnante já existia na primeira planilha elaborada pela autuante acostada às fls. 10 a 217, pois o valor total do ICMS devido apurado foi de R\$2.162.218,81 e o valor total recolhido pelo autuado foi de R\$1.590.986,94, sendo que, na referida planilha e, conseqüentemente, no Auto de Infração foi lançada a diferença de ICMS devido de R\$617.856,31, quando o valor correto seria de R\$571.231,87 (R\$2.162.218,81 - R\$1.590.986,94 = R\$571.231,87).

O mesmo equívoco ocorreu na segunda planilha elaborada pela autuante quando da Informação Fiscal, pois, na revisão realizada pela autuante, o valor total do ICMS devido apurado foi de

R\$2.026.878,47 e o valor total recolhido pelo autuado foi de R\$1.473.213,04, sendo que, na referida planilha a diferença de ICMS devido foi de R\$600.289,88, quando o valor correto seria de R\$553.665,43 (R\$2.026.878,47 - R\$1.473.213,04 = R\$553.665,43).

Diante do exposto, com os ajustes e correções realizados pela autuante na Informação Fiscal que reduziu o valor do débito originariamente apontado no Auto de Infração de R\$617.856,31 para R\$600.289,88, conforme planilha constante do CD acostado à fl. 795, bem como com as exclusões realizadas de ofício dos valores indevidamente exigidos, conforme explanado acima, e os ajustes dos valores efetivamente apurados com o expurgo da diferença indevida de R\$46.624,44 a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$432.266,84, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

| MÊS | V A L O R | ICMS DEVIDO | ICMS RECOL | VLR. REMANESC. |
|--------------------|-------------------------|------------------------|------------------------|-------------------|
| 07/2012 | R\$64.081,85 | R\$1.922,46 | R\$0,00 | R\$1.922,46 |
| 08/2012 | R\$325.941,13 | R\$9.778,23 | R\$6.919,57 | R\$2.858,66 |
| 09/2012 | R\$398.302,03 | R\$11.949,06 | R\$5.934,20 | R\$4.700,01 |
| 10/2012 | R\$971.006,96 | R\$29.130,21 | R\$26.734,91 | R\$2.395,30 |
| 11/2012 | R\$762.605,82 | R\$22.878,17 | R\$20.592,80 | R\$2.285,37 |
| 12/2012 | R\$451.775,00 | R\$13.553,25 | R\$9.026,01 | R\$4.527,24 |
| 01/2013 | R\$710.124,39 | R\$21.303,73 | R\$17.214,34 | R\$4.055,03 |
| 02/2013 | R\$681.147,21 | R\$20.434,42 | R\$18.360,40 | R\$2.074,02 |
| 03/2013 | R\$505.726,95 | R\$15.171,81 | R\$28.112,86 | R\$0,00 |
| 04/2013 | R\$526.264,12 | R\$15.787,92 | R\$11.169,95 | R\$4.617,97 |
| 05/2013 | R\$620.701,79 | R\$18.621,05 | R\$17.189,04 | R\$1.404,44 |
| 06/2013 | R\$699.022,34 | R\$20.970,67 | R\$47.672,92 | R\$0,00 |
| 07/2013 | R\$1.514.119,23 | R\$45.423,58 | R\$27.509,85 | R\$16.591,03 |
| 08/2013 | R\$1.331.618,55 | R\$39.948,56 | R\$19.091,23 | R\$19.042,41 |
| 09/2013 | R\$1.851.115,96 | R\$55.533,48 | R\$30.086,55 | R\$23.725,37 |
| 10/2013 | R\$2.602.067,44 | R\$78.062,02 | R\$59.146,27 | R\$6.472,58 |
| 11/2013 | R\$3.161.608,51 | R\$94.848,26 | R\$75.490,79 | R\$1.020,76 |
| 12/2013 | R\$2.109.011,00 | R\$63.270,33 | R\$48.037,67 | R\$13.244,46 |
| 01/2014 | R\$6.002.639,87 | R\$180.079,20 | R\$112.238,20 | R\$64.799,33 |
| 02/2014 | R\$3.291.977,01 | R\$98.759,31 | R\$81.728,67 | R\$12.428,37 |
| 03/2014 | R\$2.372.424,31 | R\$71.172,73 | R\$58.817,38 | R\$10.527,66 |
| 04/2014 | R\$2.452.314,19 | R\$73.569,43 | R\$61.233,55 | R\$8.257,93 |
| 05/2014 | R\$1.639.950,24 | R\$49.198,51 | R\$34.860,01 | R\$580,08 |
| 06/2014 | R\$1.712.415,62 | R\$51.372,47 | R\$42.700,03 | R\$5.745,91 |
| 07/2014 | R\$2.012.453,83 | R\$60.373,61 | R\$46.480,26 | R\$12.111,14 |
| 08/2014 | R\$2.937.349,14 | R\$88.120,47 | R\$59.983,13 | R\$23.813,02 |
| 09/2014 | R\$1.553.231,00 | R\$46.596,93 | R\$45.526,23 | R\$0,00 |
| 10/2014 | R\$2.424.040,85 | R\$72.721,23 | R\$55.285,80 | R\$8.314,74 |
| 11/2014 | R\$2.422.609,37 | R\$72.678,28 | R\$39.468,61 | R\$23.077,88 |
| 12/2014 | R\$1.313.965,34 | R\$39.418,96 | R\$32.428,52 | R\$6.184,84 |
| 01/2015 | R\$746.324,63 | R\$22.389,74 | R\$14.968,19 | R\$7.180,80 |
| 02/2015 | R\$1.146.975,54 | R\$34.409,27 | R\$32.295,47 | 0,00 |
| 03/2015 | R\$1.509.897,94 | R\$45.296,94 | R\$27.974,97 | R\$8.905,98 |
| 04/2015 | R\$2.158.398,04 | R\$64.751,94 | R\$36.060,35 | R\$7.912,04 |
| 05/2015 | R\$2.282.061,63 | R\$68.461,85 | R\$47.945,14 | R\$20.516,71 |
| 06/2015 | R\$1.669.832,87 | R\$50.094,99 | R\$25.591,58 | R\$21.836,55 |
| 07/2015 | R\$2.940.541,36 | R\$88.216,24 | R\$34.768,39 | R\$44.196,00 |
| 08/2015 | R\$2.117.889,83 | R\$63.536,69 | R\$44.850,94 | R\$14.568,54 |
| 09/2015 | R\$1.093.401,83 | R\$32.802,05 | R\$39.783,20 | R\$0,00 |
| 10/2015 | R\$1.029.432,66 | R\$30.882,98 | R\$13.513,44 | R\$7.157,58 |
| 11/2015 | R\$671.366,72 | R\$20.141,00 | R\$16.421,62 | R\$1.162,70 |
| 12/2015 | R\$774.881,60 | R\$23.246,45 | R\$0,00 | R\$15.828,42 |
| Total Geral | R\$66.787.734,10 | R\$2.003.632,02 | R\$1.473.213,04 | 436.043,33 |

Vale registrar que o demonstrativo acima reproduzido e a planilha analítica contendo as exclusões dos valores considerados indevidos constam do CD em anexo.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298578.0002/16-1**, lavrado contra **SERTENGE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$436.043,33**, 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 art. 169, I, “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, 23 de maio de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR