

PROCESSO - A. I. N° 281401.0084/16-0
RECORRENTE - BETUNEL INDUSTRIA E COMÉRCIO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0147-03/17
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/07/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0130-11/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. É fato inquestionável que no período do lançamento, de setembro de 2012 a dezembro de 2014, o Recorrente estava inscrito na condição de contribuinte do ICMS, já que só a partir de 01/01/2016, o art. 484 do RICMS/2012 foi vedada a inscrição de empresas de construção civil neste Estado, e que na vigência da condição de contribuinte, o Recorrente recolheu regularmente o imposto por antecipação tributária, embora, em valor menor que o devido, conforme demonstrativo do autuante, em razão da não aplicação da MVA correspondente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2016, o qual exige crédito tributário no valor histórico de R\$1.264.018,88, sob acusação do cometimento das seguintes infrações, sendo objeto deste Recurso Voluntário apenas o item 2, já que os itens 1 e 3 foram reconhecidos pelo Recorrente:

Infração 02 – 07.01.04: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, no caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de setembro de 2012; abril, maio, agosto, outubro a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$1.092.539,45. Multa de 60%.

Após a devida instrução processual, com defesa às fls. 74/84, e informação fiscal às fls. 172/73, a referida Junta de Julgamento Fiscal, entendeu pela Procedência, pelos seguintes fundamentos:

VOTO

De acordo com as razões de defesa, o autuado não impugnou as infrações 01 e 03, tendo acostado aos autos, cópia do DAE - Documento de Arrecadação Estadual e respectivo comprovante de quitação das mencionadas infrações, no valor total de R\$ 23.870,57, Código da Receita 1755, de acordo com os valores reduzidos nos termos dos arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, considero procedentes os itens não impugnados, por inexistência de lide a ser decidida.

A infração 02 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, por erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de setembro de 2012; abril, maio, agosto, outubro a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014

O defendente alegou que as aquisições objeto desta infração, se referem a asfalto diluído e cimento asfáltico, classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713, respectivamente, provenientes da Petróleo Brasileiro S/A do

Estado de Minas Gerais, bem como dos correspondentes fretes e as suas respectivas saídas tiveram como destinatários construtoras que são consideradas não contribuintes do ICMS. Afirmou que as operações de saída subsequentes a partir do contribuinte substituto, ou seja, do impugnante em diante, estariam sujeitas à substituição tributária, conforme disposto no § 2º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 74/94 e parágrafo único da Cláusula Quinta do Convênio ICMS nº 81/93.

Afirmou que a autoridade fiscal, ao entender que o impugnante infringiu a legislação tributária, deixou de considerar a finalidade das operações de saída, limitando-se apenas a identificar as mercadorias como sujeitas ao regime de substituição tributária e classificá-las como passíveis de antecipação total do ICMS decorrente das operações de saída subsequentes.

Entretanto, as construtoras destinatárias dos produtos objeto das operações de saída que realizou, não estão cadastradas como contribuintes do ICMS em seus respectivos Estados. O autuante apresentou o entendimento de que não se pode garantir que as construtoras adquirentes das mercadorias em referência estejam, de fato, no final da cadeia de comercialização.

Afirmou que, tanto o cimento quanto os produtos cerâmicos e os materiais de construção em geral, definidos nos Protocolos de nº 104/2009 e nº 26/2010, são igualmente mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e, do mesmo modo, pela sua natureza e destinação, são também produtos amplamente utilizados por construtoras no desenvolvimento de suas atividades de construções e reformas, e nem por isso deixam de se submeter à regra de tributação antecipada, estabelecida na legislação que versa sobre o assunto.

Disse que o Regulamento do ICMS anterior, já revogado, em seu art. 355, é que estabelecia essa ressalva, garantindo, na época, a certos contribuintes e em determinadas operações, a dispensa da retenção na fonte ou da antecipação do imposto, coisa que a legislação atual não acolheu.

Observei que de acordo com a redação atual do art. 484 do RICMS-BA/2012, dada pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, “Fica vedada a inscrição de empresas de construção civil no Cadastro de contribuintes do ICMS do Estado da Bahia”. Neste caso, somente a partir de 01/01/2016 é que as empresas de construção civil são consideradas não contribuintes do ICMS neste Estado.

Considerando que o levantamento fiscal se refere ao período de setembro de 2012 a dezembro de 2014, no mencionado período estava em vigor a redação anterior do art. 484 do RICMS-BA/2012, com efeitos até 31/12/2015, estabelecendo que a empresa de construção civil, inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, deveria adotar tratamento simplificado para apuração do ICMS.

Por outro lado, de acordo com o art. 289 e seu § 3º do RICMS-BA/2012, é devido o ICMS relativo à antecipação tributária, nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo, classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM, cabendo ao contribuinte que adquirir o produto junto à refinaria de petróleo o lançamento e pagamento do imposto referente às operações subsequentes.

Por sua vez, o Convênio ICMS 74/94, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outros produtos da indústria química, no § 2º da Cláusula primeira dispõe que, nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM/SH, promovidas pelas refinarias de petróleo, o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subsequentes.

Neste caso, não há como prevalecer a alegação defensiva de que não é devido o imposto apurado no presente lançamento e que no período fiscalizado, as construtoras destinatárias dos produtos objeto das operações de saída que realizou, não são consideradas contribuintes do ICMS, estando correto o débito exigido, conforme determinam os dispositivos da legislação tributária acima mencionados, concluindo-se que, nas saídas de cimento asfáltico e asfalto diluído de petróleo, tanto nas operações internas quanto nas interestaduais, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes é do estabelecimento adquirente das referidas mercadorias.

O defendente também alegou que em relação ao cálculo do imposto, é inaplicável a utilização da MVA sobre a base de cálculo das suas aquisições, uma vez que a operação de saída se destina a consumidor final ou processo de industrialização e não podem ser consideradas como fato gerador do regime de substituição tributária. Disse que o recolhimento do imposto por antecipação parcial tributária decorrente das aquisições, objeto da infração 2, foi realizado em conformidade com a legislação vigente à época, devendo ser levado em consideração o valor de R\$ 3.698,46 (três mil, seiscentos e noventa e oito reais e quarenta e seis centavos) não identificado pela autoridade fiscal.

O autuante afirmou restar evidente que o impugnante, ao ter adquirido, durante os exercícios de 2012, 2013 e 2014, as mercadorias descritas como CAP-5070 Cimento Asfáltico, Código 02.007.002, NCM 27132000 e CM-30 Asfalto Diluído, Código 02.007.003, NCM 27150000, de refinaria de petróleo, no caso, mais precisamente, da Petrobrás S. A., que se encontrava, por disposição legal, desobrigada da imposição da retenção na fonte, deveria, na qualidade de adquirente das mercadorias a serem comercializadas, ter efetuado o pagamento da antecipação do imposto, relativo às operações subsequentes, utilizando, para tanto, na apuração da base de

cálculo do imposto devido, à título de MVA, o percentual de 51,27%, coisa que não foi feito.

Informou que ao analisar as informações armazenadas nos sistemas desta Secretaria, relacionadas à arrecadação da empresa, folhas 50 a 52 do presente PAF, constatou que os pagamentos da antecipação tributária, embora tenham sido realizados com o código de receita registrado corretamente (Código 1145), foram efetuados em valores a menos, o que acarretou a cobrança da diferença apurada, conforme demonstrativos, folhas 11 a 39.

Constato que foi aplicado corretamente o percentual de MVA de 51,27%, conforme previsto no item 40.5 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, e os demonstrativos elaborados pelo autuante indicam que foram considerados os recolhimentos realizados pelo defendente em cada mês de apuração do imposto devido. Quanto ao valor de R\$ 3.698,46 (três mil, seiscentos e noventa e oito reais e quarenta e seis centavos) que o defendente alegou não ter sido identificado pela autoridade fiscal, foi acostado aos autos cópia do DAE para comprovar o referido pagamento, entretanto, no referido documento consta a data de vencimento 22/11/2012, mas não há qualquer indicação a que mês se refere e quais as notas fiscais correspondentes aos cálculos realizados.

Como nesta fase processual não há como fazer a compensação, pode o defendente solicitar a referida compensação quando da quitação do débito, se identificados os dados necessários para a comprovação pretendida. Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

O Recorrente interpôs o presente recurso às fls. 197/208. Aduz que o presente recurso tem como objeto o cancelamento do item 2 do Auto de Infração em questão, uma vez que a alegação da autoridade fiscal não deve prosperar pelas razões que serão apresentadas a seguir.

A autoridade fiscal considerou que o Recorrente efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, por erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de setembro de 2012, abril, maio, agosto, outubro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014.

O Convênio ICMS 74/94, dispõe sobre regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química, estabelecia – no período de setembro de 2012 a dezembro de 2014, apontado no Auto de Infração - que:

"Cláusula Primeira

(...)

§ 2º - Nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema de Harmonizado - NCM/SH, promovidas pelas refinarias de petróleo, o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subsequentes.

(...)

Cláusula terceira - A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente, acrescido do valor do frete."

(...)

§ 2º A MVA-ST original é:

I - 35% (trinta e cinco por cento), para os produtos relacionados conforme itens I a IX do Anexo a este convênio;

§ 3º Da combinação dos §§ 1º e 2º, o remetente deve adotar as seguintes MVAs ajustadas nas operações interestaduais:

I - com relação ao item I do § 2º :

	Alíquota interna na unidade federada de destino		
	17%	18%	19%
Alíquota interestadual de 7%	51,27%	53,11%	55,01%
Alíquota interestadual de 12%	43,14%	44,88%	46,67%

Nesse sentido o Convênio ICMS 81/93 estabelece em sua Cláusula Quinta as hipóteses de operações ocorridas entre contribuintes que não se aplica a substituição tributária:

(...)

Cláusula quinta A substituição tributária não se aplica:

I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

II - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.

Parágrafo único - Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.”

Alega que é fundamental que haja a figura dos demais contribuintes para que possa ser aplicável o regime de substituição tributária, e consequentemente a antecipação do recolhimento do imposto. Caso contrário, não se configura o fato gerador que determina a sujeição passiva por substituição tributária, subordinando-se às normas comuns da legislação, a saída, promovida por estabelecimento responsável pela retenção do imposto, de mercadoria, destinada a consumidor final ou processo de industrialização.

Que as aquisições, objeto da infração constante do Auto, se referem à asfalto diluído e cimento asfáltico, classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713, respectivamente, e provenientes da Petróleo Brasileiro S/A do Estado de Minas Gerais, bem como dos correspondentes fretes e as suas respectivas saídas tiveram como destinatários construtoras que são não-contribuintes do ICMS.

Sendo assim, as operações de saída subsequentes - originárias a partir do contribuinte substituto, ou seja, do Recorrente em diante - estariam sujeitas à substituição tributária e consequentemente antecipação do recolhimento do imposto, conforme disposto no §2º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 74/94 e parágrafo único da Cláusula Quinta do Convênio ICMS 81/93, desde que mercadorias fossem destinadas às operações subsequentes de comercialização.

Que a autoridade fiscal e julgadores ao considerarem que o Recorrente infringiu o disposto nos artigos abaixo transcritos, deixaram de considerar a finalidade das operações de saída, limitando-se apenas a identificar as mercadorias como sujeitas ao regime de substituição tributária e classificá-las como passíveis de antecipação total do ICMS decorrente das operações de saída subsequentes, conforme veremos:

“Lei nº 7.014/96:

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

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

ANEXO I
MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
POR ANTECIPAÇÃO
ITEM E MERCADORIAS
SUBITEM

25 Tintas, vernizes, ceras de polir, massas de polir, xadrez, piche, impermeabilizantes, removedores, solventes, aguarrás, secantes, catalisadores, corantes e outros produtos semelhantes, desde que também sujeitos a substituição tributária nas operações interestaduais por força de acordos específicos com as demais unidades da Federação;

§ 3º O cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23.

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:

a) o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do Responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida a alínea seguinte;

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.”

“Decreto Lei nº13.780/2012 (RICMS/BA):

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.”

Que assim, o que deve ser observado é a finalidade/destinação da operação relativa àquelas mercadorias elencadas no Anexo I da Lei e não apenas a relação de mercadorias do referido anexo, o que reforça a inaplicabilidade do regime de substituição tributária, no caso em tela, do disposto no art. 289 do RICMS/BA.

Observando a legislação apresentada e a cadeia de comercialização acima, percebe-se que o Recorrente realizou operações de venda (saída) a consumidor final ou para processo de industrialização – construtoras não-contribuintes do ICMS – que não estão abrangidas pelo regime de substituição tributária por inexistir, no caso, operações subsequentes.

Que conforme documentos já anexados, aduz que as construtoras destinatárias dos produtos objeto das operações de saída do Recorrente, não estão cadastradas como contribuintes do ICMS em seus respectivos estados, logo por serem construtoras NÃO podem ser consideradas como contribuintes do ICMS, além do fato de também não estarem cadastradas em seus Estados.

Objetivando corroborar tal entendimento, transcreve a Súmula nº 432 do STJ que cristalizou a questão sobre as empresas de construção civil não serem consideradas contribuintes do ICMS quando da aquisição de mercadorias como insumos em operações interestaduais:

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

Com isso, a súmula rechaça definitivamente a pretensão dos estados destinatários de cobrar das construtoras o chamado do “diferencial de alíquotas” do ICMS, quando da aquisição de insumos provenientes de outros estados. Essas empresas de construção civil, quando compram bens que serão usados em suas obras são consideradas não-contribuintes do ICMS, pois sua atividade está caracterizada pela prestação de serviço, que por sua vez é o fato gerador do ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza).

A alegação da autoridade fiscal e julgadores, constante do acórdão e abaixo transcrita na íntegra, de que *“somente a partir de 01/01/2016 é que as empresas de construção civil são consideradas não contribuintes do ICMS neste Estado*, infringe a determinação do Superior Tribunal de Justiça que, desde 2010, decidiu que tais empresas não estão obrigadas a pagar o ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais:

“Disse que o regulamento do ICMS anterior, já revogado, em seu art. 355, é que estabelecia essa ressalva, garantindo, na época, a certos contribuintes e em determinadas operações, a dispensa da retenção na fonte ou da antecipação do imposto, coisa que a legislação atual não acolheu.

Observe que de acordo com a redação atual do art. 484 do RICMS-BA/2012, dada pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, 'Fica vedada a inscrição de empresas de construção civil no Cadastro de contribuintes do ICMS do Estado da Bahia'. Neste caso, somente a partir de 01/01/2016 é que as empresas de construção civil são consideradas não contribuintes do ICMS neste Estado.”

Que assim, segundo o STJ, nos serviços prestados pelas empresas de construção civil não há ato de comércio, por isso o ICMS não poderia ser cobrado, e as referidas empresas não estariam sujeitas ao pagamento da diferença de alíquota interestadual do ICMS para o estado destinatário.

Com isso, inaplicável é a utilização da MVA ajustada sobre a base de cálculo das suas aquisições, uma vez que a operação de saída se destina a consumidor final ou processo de industrialização e por isso não podem ser consideradas como fato gerador do regime de substituição tributária.

Por não haver substituição tributária nas operações de saída realizadas pelo Recorrente, consequentemente não seria aplicável a MVA ajustada, caberia o Recorrente, o recolhimento de antecipação parcial tributária do diferencial de alíquota.

No momento da entrada no Estado, quando das aquisições interestaduais das mercadorias classificadas nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM realizadas pelo Recorrente, apesar dos produtos estarem sujeitos à substituição tributária, repita-se: as operações de saída realizadas pelo Recorrente não são consideradas fato gerador do regime de substituição tributária, pois têm a finalidade/destinação para consumidor final ou processo de industrialização, aplicar-se-á o disposto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

As antecipações parciais foram realizadas durante todo o período apontado pela autoridade fiscal, que inclusive confirmou esses valores recolhidos, que perfazem o valor total de R\$1.048.236,76 (hum milhão, quarenta e oito mil, duzentos e trinta e seis reais e setenta e seis centavos), em conformidade com o disposto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

Todos os valores acima foram identificados pela autoridade fiscal como já recolhidos, com exceção a parte do mês de setembro de 2012 que não foi considerado o valor pago de R\$3.698,46 (três mil, seiscentos e noventa e oito reais e quarenta e seis centavos), conforme guia e comprovante de pagamento.

Os julgadores, no referido acórdão, reconhecem que o valor pago acima, porém por não existir a indicação de notas fiscais/mês ao qual o DAE estaria relacionado, entendem que nesta fase não caberia a compensação, porém a reconhecem como sendo possível, já que esse valor foi pago.

Assim, o Recorrente efetuou o recolhimento antecipado do imposto de forma correta, já que a base de cálculo em relação à antecipação parcial do imposto deverá levar em consideração o valor da operação interestadual (valor da nota fiscal de aquisição/entrada), aplicando-se a alíquota interna, no caso 17% (dezessete por cento) e desse valor subtraindo-se o valor do ICMS já destacado (ICMS CRÉDITO), ou seja, o diferencial de alíquota.

Comprovada a regularidade do recolhimento das antecipações parciais, não há que se falar em ajuste moratório de diferença não recolhida e tão pouco na multa de 60% (sessenta por cento) ora aplicada sobre tal diferença de imposto, pois não houve qualquer recolhimento a menor ou intempestivo, afastando assim a aplicação da penalidade prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

- a) *As operações de saída decorrentes das mercadorias constantes das aquisições interestaduais classificadas nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM realizadas pelo Recorrente, objeto da infração 2, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, em razão das saídas terem sido destinadas a consumidor final ou processo de industrialização;*
- b) *Não é aplicável a MVA ajustada nas operações de saída que não são consideradas como fato gerador do regime de substituição tributária;*
- c) *O recolhimento do imposto por antecipação parcial tributária decorrente das aquisições, objeto da infração 2, foi realizado em conformidade com a legislação vigente à época, devendo ser levado em consideração o valor de R\$ 3.698,46 (três mil, seiscentos e noventa e oito reais e quarenta e seis centavos) não identificado pela autoridade fiscal;*
- d) *O correto e regular recolhimento das antecipações parciais não pode ensejar a cobrança de ajuste moratório, afastando assim a aplicação de qualquer penalidade por recolhimento a menor ou intempestivo.*

Desta forma, conclui-se que:

- a) As operações de saída decorrentes das mercadorias constantes das aquisições interestaduais classificadas nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM realizadas pelo Recorrente, objeto da infração 2, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, em razão das saídas terem sido destinadas a consumidor final ou processo de industrialização;
- b) Não é aplicável a MVA ajustada nas operações de saída que não são consideradas como fato gerador do regime de substituição tributária;
- c) O recolhimento do imposto por antecipação parcial tributária decorrente das aquisições, objeto da infração 2, foi realizado em conformidade com a legislação vigente à época, devendo ser levado em consideração o valor de R\$3.698,46 (três mil, seiscentos e noventa e oito reais e quarenta e seis centavos) não identificado pela autoridade fiscal mas reconhecido como pago pelos julgadores;
- d) O correto e regular recolhimento das antecipações parciais não pode ensejar a cobrança de ajuste moratório, afastando assim a aplicação de qualquer penalidade por recolhimento a menor ou intempestivo.

Diante de todo exposto, requer o acolhimento integral do presente recurso voluntário, com o consequente cancelamento da infração 2, julgando o Auto de Infração Improcedente. Requer ainda que o Recorrente seja intimado da data da sessão de julgamento do presente Recurso Voluntário, onde, desde já, destaca que pretende realizar sustentação oral.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário da infração remanescente no processo, o item 2, decorrente do recolhimento a menos do ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, no valor de R\$1.092.539,45.

Em síntese, a Junta julgou Procedente o lançamento, pelos seguintes fundamentos legais:

De acordo com o art. 289 e seu § 3º do RICMS-BA/2012, é devido o ICMS relativo à antecipação tributária, nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo, classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM, cabendo ao contribuinte que adquirir o produto junto à refinaria de petróleo o lançamento e pagamento do imposto referente às operações subsequentes.

Por sua vez, o Convênio ICMS 74/94, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outros produtos da indústria química, no § 2º da Cláusula primeira dispõe que, nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM/SH, promovidas pelas refinarias de petróleo, o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subsequentes.

O Recurso Voluntário, por sua vez, aborda as seguintes questões a serem enfrentadas neste voto:

Que é fundamental a existência dos demais contribuintes para que se possa aplicar a substituição tributária, que as saídas dos produtos que foram autuados provenientes da PETROBRÁS em Minas Gerais tiveram destinatários que não são contribuintes do ICMS; que os Convênios ICMS 74/94 e 81/93 estabelecem que as mercadorias devem ser destinadas às operações subsequentes de comercialização, e que as saídas se destinaram a não contribuintes do ICMS; que as empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais, e por fim, que as antecipações parciais foram realizadas durante todo o período e que inclusive a autoridade fiscal confirmou que perfazem o total de R\$1.048.236,76.

Primeiro, é preciso deixar claro que o valor de R\$1.048.236,76 recolhidos pelo Recorrente não se refere a antecipação parcial, mas à antecipação tributária total, conforme hard copy dos recolhimentos à fl. 151, e tais valores foram inclusive considerados pelo autuante. Se considerarmos, por exemplo, o mês de agosto de 2014, à fl. 151, há comprovante de recolhimento do ICMS ANTECIPAÇÃO no valor de R\$82.553,87, e no cálculo efetuado pelo autuante à fl. 34, tal valor foi considerado e, por conseguinte, a infração não se reporta à ausência de recolhimento do imposto, mas o recolhimento a menos.

Tal recolhimento a menos, notadamente ocorreu por conta da ausência de MVA de 51,27% nas operações. O próprio Recorrente traz em seu Recurso Voluntário, a explicação dada a respeito, já que para os estados de destino, com alíquota de 17%, e sendo a mercadoria originária de estados com alíquota interestadual de 7%, a MVA a ser aplicada é mesmo a de 51,27%.

Assim, é fato inquestionável que no período do lançamento, de setembro de 2012 a dezembro de 2014, o Recorrente estava inscrito na condição de contribuinte do ICMS, já que só a partir de 01/01/2016, o art. 484 do RICMS/2012 foi vedada a inscrição de empresas de construção civil neste Estado, e que na vigência da condição de contribuinte, o Recorrente recolheu regularmente o imposto por ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, embora, em valor menor que o devido, conforme demonstrativo do autuante, em razão da não aplicação da MVA correspondente.

Por outro lado, as próprias empresas de construção civil, que à época adquiriam a mercadoria, também estavam inscritas como contribuintes do ICMS, o que cai por terra a alegação do Recorrente, de que as vendas se destinavam a não contribuintes. Também o art. 8º e o art. 23 da Lei nº 7.014/96 trazida pelo Recorrente em seu recurso, também corrobora o lançamento do imposto com MVA a ser aplicada nos termos da Lei.

É certo que o Convênio ICMS 74/94, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outros produtos da indústria química, no § 2º da Cláusula primeira, dispõe que, nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM/SH, promovidas pelas refinarias de petróleo, o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subsequentes.

É inegável que tais operações subsequentes ocorreram para outras empresas de construção civil, à época contribuintes do imposto, que repassavam ao consumo final em obras, e que não mais tinham relação passiva com o imposto devido, visto que o responsável tributário é o adquirente junto às refinarias de petróleo, e como tais vendas subsequentes obviamente estão majoradas com a MVA estipulada, o recolhimento sobre o imposto alcança por margem de valor agregado estipulado, o preço final do produto no último estágio da operação, quando chega ao consumidor final.

Face ao exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281401.0084/16-0**, lavrado contra **BETUNEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.092.539,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor total de **R\$171.479,43**, previstas no inciso II, “d”, da mesma Lei e artigo citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS