

**PROCESSO** - A. I. Nº 207093.0009/15-2  
**RECORRENTE** - MD BA ILHA EMPREENDIMENTOS SPE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0015-04/16  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/04/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0041-11/18

**EMENTA: ICMS.** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. REGIME SIMPLIFICADO DE TRIBUTAÇÃO PARA EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, MATERIAIS DE USO E CONSUMO E BENS DO ATIVO. A diligência deliberada refletem claramente os valores realmente devidos neste Auto de Infração, sendo que há mercadorias do ativo fixo e de uso e consumo que foram consideradas, erroneamente, como sendo insumo na prestação de serviço por parte do Recorrente. Reduzido os valores devidos, com base na planilha apresentada, sendo devidas as mercadorias do ativo fixo e de uso/consumo. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão de piso que julgou Procedente, em decisão não unânime, o Auto de Infração, lavrado em 30/06/15, o qual exige ICMS no valor de R\$46.869,32, mais multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do imposto devido em aquisição interestadual de mercadorias, material de uso ou consumo, ou bens do ativo imobilizado, conforme Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção Civil.

Complementando a acusação acima, consta que o lançamento se refere “*a cobrança das diferenças do ICMS apurado com alíquota de 3%, mediante normatização do termo de acordo, assinado entre a empresa e a Secretaria da Fazenda*”.

Após a devida instrução processual, a referida Junta de Julgamento Fiscal fundamentou seu entendimento pela Procedência, não unânime, nos seguintes termos abaixo transcritos:

#### VOTO

*Conforme já relatado, o Auto de Infração em epígrafe trata da falta de recolhimento do ICMS devido em aquisição interestadual de mercadorias, material de uso ou consumo, ou bens do ativo imobilizado, conforme Regime Simplificado de Tributação para Empresa de Construção Civil, consoante demonstrativo de fls. 7 a 12 dos autos.*

*Em sua defesa, o autuado alegou que era contribuinte do ISS e que as aquisições interestaduais objeto da acusação fiscal se referem a materiais empregados em suas obras, portanto, desoneradas do pagamento de diferença de alíquotas.*

*Na informação fiscal, o autuante diz que a empresa acolheu os valores reclamados e rebate tão somente a sua condição de não contribuinte do ICMS, esquecendo-se que requereu o Termo de Acordo - Empresa de Construção Civil em 16/08/12 e que obteve o seu deferimento em 14/09/12.*

*Efetivamente, de acordo com o art. 3º, inc. XVI, § 1º, I, da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época dos fatos, não era devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens ou mercadorias, por empresa prestadora de serviços, para aplicação na prestação de seus serviços. Contudo, o autuado firmou “Termo de Acordo - Construção Civil”, pelo qual optou pelo tratamento simplificado estabelecido no Capítulo XLIX do RICMS-BA/12 (Dec. 13.780/12), o qual consiste na aplicação do percentual de 3% (três por cento) nas aquisições interestaduais de mercadorias, materiais de uso ou consumo ou bens do ativo, acrescido dos valores de fretes, IPI e outros encargos cobrados ou debitados ao adquirente, vedada a*

*utilização de quaisquer outros créditos fiscais, nos termos do art. 485, cujo caput com a redação que vigeu até 31/12/15 transcrevo a seguir:*

*O tratamento simplificado de que trata este capítulo consiste na aplicação do percentual de 3 % (três por cento) sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais*

*Considerando que o autuado celebrou Termo de Acórdão com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e que utilizou a alíquota interestadual nas aquisições relacionadas na autuação, foi correto o posicionamento do autuante ao exigir o imposto devido mediante a aplicação do tratamento simplificado de tributação para as empresas de construção civil.*

*A não aplicação do referido tratamento simplificado ensejaria o enriquecimento sem causa do autuado, uma vez que as aquisições foram efetuadas com a alíquota interestadual. Assim, estaria o autuado praticando uma concorrência desleal com as demais empresas de construção civil que têm cumprido regularmente às suas obrigações.*

*Corroborando o posicionamento acima, transcrevo a seguir trecho do Parecer DITRI Nº 01606/2013 que respondeu consulta sobre a matéria em questão:*

*A Consulente inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado na condição de normal, que atua neste Estado na construção de edifícios e outras obras de construção civil, dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, no tocante ao tratamento tributário dispensado às aquisições de mercadorias para aplicação nas obras que realiza.*

*Nesse contexto, a Consulente informa que constrói, por administração ou por empreitada, imóveis residenciais e comerciais, para particulares e órgãos públicos, com fornecimento de materiais e mão-de-obra; bem como com fornecimento apenas de mão-de-obra, e indaga:*

*1. Nas aquisições interestaduais de materiais que serão empregados em suas obras, é devido o diferencial de alíquotas?*

*[...]*

*RESPOSTA Questão 01: Por executar a construção, demolição, reforma ou reparo de edificações, o contribuinte em epígrafe enquadra-se no regime simplificado de tributação de que trata o Capítulo XLIX do RICMS-BA/12 (Decreto 13.780/12), o qual, consoante o art. 485 do referido Regulamento, consiste na aplicação do percentual de 3 % (três por cento) sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais. Tem-se, portanto, que, nas aquisições interestaduais de materiais que serão empregados em suas obras, a Consulente deverá efetuar (através de DAE- Documento de Arrecadação Estadual) o recolhimento do diferencial de alíquotas mediante a aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais.*

*Dessa forma, os argumentos e a jurisprudência trazidos na defesa não se mostram capazes de elidirem a autuação e, portanto, é devido o valor exigido no Auto de Infração, acompanhado da multa prevista na legislação.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

#### **VOTO DIVERGENTE**

*Discordo, com a devida vênia, do entendimento do ilustre Relator, quanto a sua Decisão de julgar procedente o Auto de Infração:*

*Como bem observou o nobre Relator, de acordo com art. 3º, inc. XVI, § 1º, I, da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época dos fatos, não era devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens ou mercadorias, por empresa serviços, para a aplicação na prestação de seus serviços, o que é o caso em questão, pois a autuada atua no ramo de construção civil, atividade esta enquadrada no item 7.01, da lista de serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003.*

*Por outro lado, o regime simplificado de tributação para empresas de construção civil, à época dos fatos geradores, estava previsto no art. 485 do RICMS/97, incidindo o percentual 3% (três por cento) sobre o valor das aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo.*

*“art. 485:*

*O tratamento simplificado de que trata este capítulo consiste na aplicação do percentual de 3 % (três por*

cento) sobre o valor da operação nas aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais.”

Da leitura do dispositivo legal acima combinado com o art. 3º, inc. XVI, § 1º, I, da Lei nº 7.014/96 entendo que somente deve ser exigido o recolhimento do imposto nas aquisições de mercadorias que efetivamente não foram utilizadas da atividade fim do contribuinte, ou seja, não foram empregadas como insumo nas obras que executam.

Da análise do demonstrativo que deu lastro a acusação fiscal, fls. 07/12, verifica-se que se trata, em sua grande maioria, de aquisições de bloco de gesso, interruptores, indicando que se trata de materiais utilizados na atividade fim do contribuinte, no caso construção civil, como alegado pelo sujeito passivo.

Assim, entendo que somente dever ser objeto de exigência fiscal às aquisições referentes a luvas, masseira, carro de transporte, fitas, funil abastecimento, desempenadeira, colher oval, serra diamantada, por se tratar de aquisições que se enquadram como material de uso ou consumo ou bens do imobilizado.

Do exposto, voto pela Procedência parcial do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário visando a reapreciação *in totum* da Decisão de primeira instância.

Após alegar a tempestividade e tecer um breve relato dos fatos, passa a discorrer sobre as razões recursais, as quais repisam os mesmos argumentos trazidos na defesa inicial e no Voto Divergente proferido no primeiro grau.

Aduz que conforme documentos acostados às fls. 26 e 27, o Recorrente não é contribuinte do ICMS desde 01/11/2011, pois através do Decreto nº 13.165/11, art. 9º, parágrafo único, foi desabilitada e baixada de ofício a Inscrição nº 016.707.757 do cadastro especial, mantendo-se silente sobre este fato o julgador de piso.

Ademais, afirma que não foi levado em consideração que, de acordo com o art. 3º, XVI, §1º da Lei nº 7.014/96, não era devido o pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de bens ou mercadorias, por empresas serviços (sic), para aplicação na prestação de seus serviços, o que ocorre no presente caso, vez que a autuada atua no ramo de construção civil, atividade enquadrada no item 7.01 da lista de serviços anexa a LC 116/2003.

Defende que, ainda que viesse a incidir qualquer cobrança a título de ICMS, o mesmo somente poderia ser exigido nas aquisições de mercadorias que efetivamente não foram utilizadas na atividade fim do Contribuinte.

Informa que os itens elencados nas fls. 7 a 12 do Auto de Infração foram todos adquiridos para utilização na atividade fim do Recorrente, não devendo incidir ICMS sobre os produtos adquiridos com essa finalidade, conforme entendimento sumulado pelo STJ (Súmula 432).

Cita alguns julgados do STJ sobre tal entendimento e, por fim, requer a anulação do Auto de Infração.

Em sessão de julgamento realizada em 14 de junho de 2016, o processo foi convertido em diligência (fl. 147) ao Procurador Assistente do NCA para que, com base nos argumentos jurídicos apresentados na Defesa inicial e recursal, bem como nos fundamentos apresentados em sede de informação fiscal quanto ao Termo de Acordo firmado entre o Fisco e a empresa Recorrente, fosse proferido Parecer quanto ao mérito da autuação.

Em Parecer Jurídico da lavra do Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, o mesmo manifestou o entendimento de que, apesar de afrontar o subprincípio da boa-fé objetiva ao desconsiderar a celebração do Termo de Acordo entre a empresa Recorrente e a administração pública, restou pacificado na jurisprudência pátria a não incidência de ICMS nas operações interestaduais de compra de insumos para utilização na prestação de serviços da construção civil, não se podendo, em face do caráter legal das obrigações tributárias, opor-se a manifestação de vontade encetada pelas empresas de construção civil para recolhimento de 3%.

Tal entendimento foi ratificado pela Procuradora Assistente Dra. Rosana Maciel Bittencourt

Passos em Despacho proferido, o qual diz: *acolhemos o pronunciamento de fls. 152/159 da lavra de Dr. José Augusto Martins Júnior, conclusivo no sentido de que não incide ICMS nas aquisições interestaduais de insumos para utilização na prestação de serviços de construção civil.*

Em Sessão de Julgamento realizada em 03/07/2017, esta 1ª CJF, por maioria, converteu o feito em diligência à INFRAZ de origem para que o autuante:

1. Tomasse por base o demonstrativo de fls. 7 a 12 e segregasse por mês a totalização de (i) insumos empregados na construção civil e (ii) materiais destinados a uso/consumo ou ativo imobilizado;
2. Se necessário, intimasse o estabelecimento autuado para identificar os itens descritos no demonstrativo de fls. 7 a 12 que se tratam de insumos ou materiais destinados a uso/consumo ou ativo imobilizado.

Em resposta à diligência, o autuante refez o demonstrativo, segregando os valores das exigências a título de “insumos empregados na construção civil”, “materiais destinados a uso/consumo” ou “ativo imobilizado”, assim definidos:

	01/10/12	01/01/13	01/02/13	01/03/13	01/04/13	01/05/13	01/06/13	01/07/13	01/08/13	01/09/13	01/10/13	01/11/13	01/12/13
	31/10/12	31/01/13	28/02/13	31/03/13	30/04/13	31/05/13	30/06/13	31/07/13	31/08/13	30/09/13	31/10/13	30/11/13	31/12/13
Ativo Fixo	AF	0,00	0,00	0,00	548,10	0,00	0,00	396,04	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Material aplicado	APL	544,32	0,00	0,00	0,00	54,00	69,32	0,00	1.137,75	1.824,92	2.817,80	4.041,98	2.980,65
Material uso/consumo	MC	51,41	1.166,40	222,00	187,26	437,16	0,00	35,10	921,28	0,00	171,69	99,45	98,73
TOTAL		595,73	1.166,40	222,00	735,36	491,16	69,32	431,14	2.059,02	1.824,92	2.989,49	4.141,43	3.079,38
		01/01/14	01/02/14	01/03/14	01/04/14	01/05/14	01/06/14	01/07/14	01/08/14	01/09/14	01/10/14	01/11/14	01/12/14
		31/01/14	28/02/14	31/03/14	30/04/14	31/05/14	30/06/14	31/07/14	31/08/14	30/09/14	31/10/14	30/11/14	31/12/14
Ativo Fixo	AF		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Material aplicado	APL		8.676,11	4.506,92	493,49	26,97	7.329,83	941,77	184,80	95,46	0,00	718,77	313,46
Material uso/consumo	MC		0,00	0,00	39,99	0,00	300,00	1.018,05	29,82	71,52	1.669,44	25,98	38,97
TOTAL			8.676,11	4.506,92	533,48	26,97	7.629,83	1.959,82	214,62	166,98	1.669,44	744,75	352,43

Em manifestação apresentada (fls. 189/190), afirma o Recorrente que a diligência apenas corrobora com a tese de defesa apresentada, de que a integralidade do material objeto de aquisição que daria ensejo à cobrança de ICMS se deu para emprego em suas obras, sendo adquiridas como insumos em operações interestaduais.

Assevera que todos os materiais apontados na diligência fiscal foram utilizados na atividade fim do contribuinte, devendo ser afastada a incidência de ICMS sobre os produtos adquiridos, nos moldes da Súmula 432 do STJ.

Assim, reitera o requerimento de Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente visando modificar a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração.

As razões alegadas em sede recursal reiteram a defesa apresentada pelo contribuinte, o qual afirma que, com base no entendimento sumulado pelo STJ, as empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais (Súmula 432).

Ademais, alega ser devido ISS e não ICMS, já que as empresas de construção civil, ao comprar bens que serão usados em suas obras, caracterizam uma atividade de prestação de serviços sendo, por sua vez, fato gerador do ISS.

No caso em tela, analisando os demonstrativos carreados aos autos (fls. 44 a 49), todos os itens apreciados pela autoridade fazendária que ensejaram na Autuação Fiscal são em sua grande maioria: bloco de gesso, Gesso cola, Gesso revestimento, os quais, nitidamente, foram destinados à atividade-fim da empresa autuada, qual seja, a prestação de serviço (obras) de construção civil.

O que ensejou a autuação foi a celebração do Termo de Acordo entre a empresa Recorrente e o Fisco, o qual determina a tributação para empresas de construção civil que, à época dos fatos geradores, estava previsto no art. 485 do RICMS/97, incidindo o percentual de 3% (três por cento) sobre o valor das aquisições interestaduais de mercadorias, material de uso ou consumo ou bens do ativo.

Entretanto, o STJ já pacificou o entendimento de que não é devido ICMS em tais operações, já que há ausência de operação mercantil-negocial capaz de caracterizar hipótese de incidência de ICMS.

Incontestável que a aquisição dos materiais acima descritos está intimamente ligada à atividade-fim da empresa de construção civil.

Aproveito a oportunidade e colaciono alguns julgados que sobre a matéria:

*TJ-MG - Ap Cível/Rem Necessária AC 10363110004480001 MG (TJ-MG)  
Data de publicação: 05/07/2017*

*Ementa: REEXAME NECESSÁRIO/APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. SOCIEDADE EMPRESÁRIA DO RAMO DA CONSTRUÇÃO CIVIL. INEXISTÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. SENTENÇA CONFIRMADA.*

*De acordo entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (Enunciado 432) "as empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais". Na distribuição do ônus da prova, o legislador determinou que cada parte envolvida na demanda, traga aos autos os pressupostos fáticos do direito que pretenda seja aplicado na prestação jurisdicional invocada. Quando à verba honorária é fixada em valor excessivo, sua redução é medida que se impõe.*

*TJ-AL - Agravo de Instrumento AI 00060546820118020000 AL 0006054-68.2011.8.02.0000 (TJ-AL)  
Data de publicação: 10/05/2012*

*Ementa: ACÓRDÃO N.º 2.0653 /2012: AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTRUÇÃO CIVIL. EXIGÊNCIA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMSPELO ESTADO DE DESTINO. IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DO TRIBUTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS REALIZADAS POR EMPRESA DA CONSTRUÇÃO CIVIL, PARA A AQUISIÇÃO DE BENS NECESSÁRIOS AO DESEMPENHO DE SUA ATIVIDADE FIM. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 432 DO STJ. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVÍDO. DECISÃO UNÂNIME. EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE MATERIAL UTILIZADO COMO INSUMO EM OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. DIFERENCIAL DA ALÍQUOTA. NÃO CABIMENTO.*

*1. A jurisprudência a do Supremo Tribunal Federal entende que as empresas de construção civil não estão compelidas à satisfação do diferencial de alíquota de ICMS do Estado destinatário, quando adquirem, em Estado que pratique alíquota mais favorável, material a ser utilizado como insumo em suas obras. 2. Agravo regimental desprovido. (STF, AI 557373 AgR, Relator(a): Min. AYRES BRITTO, Segunda Turma, julgado em 28/02/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-064 DIVULG 28-03-2012 PUBLIC 29-03-2012 )(grifo nosso).*

Instada a se manifestar, a Procuradoria Geral do Estado emitiu Parecer Jurídico, acompanhando o entendimento do STJ ao reconhecer a não incidência do ICMS nas aquisições interestaduais de insumos para utilização na prestação de serviços de construção civil (fls. 152 a 159).

Em conformidade com o entendimento vergastado pela Procuradoria do Estado, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal entendeu pela conversão do feito em diligência para que o autuante segregasse os materiais utilizados na prestação de serviço dos materiais do ativo fixo e dos materiais de uso e consumo.

Em manifestação, o Recorrente ateve-se tão somente em afirmar que todos os materiais eram utilizados na prestação de serviço da empresa Recorrente, sem confrontar diretamente os produtos tidos como ativo fixo, uso/consumo e consumido.

O demonstrativo e a planilha apresentados (fls. 173/178) pelo fiscal diligente refletem claramente os valores realmente devidos neste Auto de Infração, sendo que há mercadorias do ativo fixo e de uso e consumo que foram consideradas, erroneamente, como sendo insumo na prestação de

serviço por parte do Recorrente.

Deste modo, apresento planilha dos novos valores devidos, com base na planilha apresentada junto à fl. 174, sendo devidas as mercadorias do ativo fixo e de uso/consumo. Vejamos:

Out/12	R\$51,41	Jan/14	-
Jan/13	R\$1.166,40	Fev/14	-
Fev/13	R\$222,00	Mar/14	R\$39,99
Mar/13	R\$735,36	Abr/14	-
Abr/13	437,16	Mai/14	R\$300,00
Mai/13	-	Jun/14	R\$1.018,05
Jun/13	R\$431,14	Jul/14	R\$29,82
Jul/13	R\$921,28	Ago/14	R\$71,52
Ago/13	-	Set/14	R\$1.669,44
Set/13	R\$171,69	Out/14	R\$25,98
Out/13	R\$99,45	Nov/14	R\$38,97
Nov/13	R\$98,73	Dez/14	-
Dez/13	-	<b>TOTAL</b>	<b>R\$7.528,39</b>

Deste modo, acolho em parte as pretensões trazidas pelo Recorrente, votando pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207093.0009/15-2, lavrado contra **MD BA ILHA EMPREENDIMENTOS SPE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.528,39**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

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