
PROCESSO	- A. I. N° 232534.0024/20-3
RECORRENTE	- DEICHSEL CONSTRUTORA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0152-02/20-VD
ORIGEM	- DAT SUL / IFMT
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/04/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0100-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Não comprovado que as mercadorias objeto da autuação se destinavam a aplicação em obra de construção civil. Cabível a exigência do imposto devido por antecipação relativo a operação interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Exigência legal no momento da entrada no território do Estado, por o contribuinte estar descredenciado. Não acolhido a nulidade suscitada. Não acolhido o pedido de cancelamento ou redução da multa por falta de amparo legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 15/05/2020, no Posto Fiscal Bahia/Goiás, exigindo ICMS em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01. 54.05.10. Falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal. R\$ 44.549,00. Multa de 60%.

Na decisão proferida (fls. 98/105) a 2ª JJF fundamentou que:

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico que a ação fiscal se iniciou pela lavratura do competente Termo de Apreensão (fl. 03), em 15/03/2020, estando a memória de cálculo da autuação à fl. 04, tendo sido devidamente entregue ao sujeito passivo mediante recibo ali firmado, juntamente com as demais peças do lançamento.

O autuante, quando do lançamento, contrariamente ao entendimento defensivo, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Em relação às questões preliminares aventadas pela defesa, em verdade, não se tratam de aspectos e questões relativos à forma, ou dentre aqueles elencados no artigo 18 do RPAF/99 como ensejadores da nulidade da autuação, via lançamento, a saber: ato praticado por autoridade incompetente; atos praticados e decisões proferidas com preterição do direito de defesa; decisões não fundamentadas e; o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, e em que se configure ilegitimidade passiva.

Logo, quando da análise do mérito, serão tais questões suscitadas devidamente apreciadas, estando o Auto de Infração apto a produzir efeitos jurídicos.

Quanto ao mérito, se trata de autuação ocorrida quando do trânsito de mercadorias, referente a diversos tipos de telhas, destinadas à empresa autuada, onde se lançou o imposto que seria devido por substituição tributária, diante da alegação da fiscalização de que seriam destinadas à comercialização pela mesma, empresa com atividade de comércio varejista de materiais de construção, e não gozaria do benefício de dilação de prazo para recolhimento, por estar com débito em aberto junto à SEFAZ.

Argui a defesa que, em verdade, se tratam de aquisições relativas a bens a serem empregados em obra de construção civil, devidamente contratada, não sendo a hipótese de substituição tributária, vez que não serão comercializadas.

Analizando os autos, constato que, efetivamente, o contribuinte se encontrava na data da autuação regular e devidamente inscrito no cadastro da SEFAZ, na condição de “comércio varejista de ferragens e ferramentas” (fl. 05), não tendo, pois, pertinência, a indicação da defesa de que se encontrava em situação cadastral regular, vez não ser o móvel da autuação.

Por outro lado, a própria empresa autuada confirma ter firmado contrato com Santa Coloma Agropecuária Ltda., para construção de galpão para beneficiamento e armazenagem de cacau, galpão para armazenagem de defensivos agrícolas, e galpão para beneficiamento e armazenamento de algodão, conforme instrumento contratual de fls. 59 a 68, em sua cláusula primeira.

Já o item 2.3 da cláusula segunda pactua ser de responsabilidade da autuada/contratada o fornecimento de materiais, mão de obra, ferramentas, veículos e EPI.

De igual modo, atesta ter adquirido as mercadorias autuadas, junto a empresa situada no estado do Rio de Janeiro, correspondente a parte das telhas a serem aplicadas no galpão em construção.

As mercadorias, de NCM 7308.90.9, listadas no documento autuado, possuem previsão de substituição tributária no Anexo 01 ao RICMS/12, item 8.50, com a descrição “telhas metálicas”.

Ao seu turno, o prazo para pagamento do imposto devido por substituição tributária se encontra disciplinado no artigo 332 do RICMS/12.

Este, em seu inciso III estatui;

“III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes”.

Já os parágrafos 2º e 3º acima mencionados explicitam: “§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enhidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino:

I - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação;

II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;

III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;

IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.

§ 3º O titular da Diretoria de Administração Tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte poderá, com base em informações acerca do investimento e da capacidade contributiva do contribuinte que assegurem o cumprimento da obrigação relativa à antecipação tributária, dispensar o requisito previsto no inciso I do § 2º deste artigo”. (Grifei).

Não se tem notícias nos autos de haver a autorização de que nos fala o § 3º, entretanto, existe a informação de que a empresa autuada possuía débitos de ICMS não quitados com o estado da Bahia, o que autoriza a cobrança do imposto na entrada deste.

O fato de o imposto não ser devido, pela inexistência de fato gerador, contrariamente ao entendimento da defesa, não acarreta a nulidade do lançamento, e sim, sua improcedência, sendo que o mesmo será analisado de maneira oportuna.

Estes são os fatos e as ocorrências. Passo, pois, a analisar a questão.

Sem dúvida, o estabelecimento autuado se apresenta unicamente como contribuinte do ICMS, inclusive o documento de fl. 05 indica a omissão de pagamento de imposto, o que lhe valeu a condição de descredenciado, o que confirma efetuar a empresa operações de comercialização de mercadorias sujeitas à incidência do imposto.

A elucidação da questão depende unicamente da prova material, em respeito ao princípio da verdade material, basilar no processo administrativo fiscal, sendo o seu objetivo maior.

Transcreve texto de doutrinadores (Odete Medauar, Hely Lopes Meirelles) acerca do princípio da verdade material, provas dos fatos pela Administração Pública, direito de defesa dos litigantes no processo judicial e administrativo (art. 5º, LV e LXXVIII da CF), os diversos princípios e garantias constitucionais (verdade material e do livre convencimento do julgador), a produção de provas, contestação do lançamento tributário e intervenção por meio de produção das provas.

Discorre sobre a verdade material e fundamentos: **a)** verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; **b)** verdade descrita na impugnação do contribuinte; **c)** verdade do julgador, ressaltando que prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção.

Em seguida passou a análise dos fatos a serem considerados para a decisão da lide estabelecida:

Se por um lado, efetivamente é fato que a autuada mantinha contrato de prestação de serviços com fornecimento de material para obra de construção civil, por outro lado não existe prova de que as telhas objeto da autuação seriam, efetivamente, destinados a tal obra, no município de Cocos, Bahia, diverso daquele onde se localiza a empresa autuada, o que demandaria o seu trânsito, até pelo fato de o DANFE de número 81.743 não indicar a entrega dos produtos adquiridos no local da obra, e sim, no estabelecimento do contribuinte autuado, sequer foi apresentado eventual documento comprovando que as telhas foram enviadas, efetivamente, para o município da obra, e aqui reside a ausência de elementos para desconfigurar a acusação formulada.

Fato é que, não sendo trazidos os autos tais dados, essenciais e fundamentais para o esclarecimento da lide, e que se encontram em poder do sujeito passivo, se existirem, apenas a argumentação desacompanhada de qualquer outro elemento, meio de prova, permite a aplicação dos artigos 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal) do RPAF/99.

Logo, a nulidade aventada pela defesa não pode ser acolhida, e pelos expostos motivos, tenho o lançamento como procedente.

Frente ao argumento de que as multas teriam natureza confiscatória e deveriam ser reduzidas pelo julgador, em primeiro lugar, esclareço que as multas por descumprimento de obrigação principal não podem ser reduzidas por esta instância administrativa, a qual somente possui competência para a redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória, na forma do § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, o que me impede de acolher tal pedido.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como confiscatório e exorbitante da multa sugerida (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

Discorreu sobre o princípio explícito no art. 150, I da Carta Magna, dispondo que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”, transcreve texto de doutrinadores (Roque Antônio Carrazza) acerca do princípio da legalidade (arts. 5º, XXII e 170, II), os parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a Lei nº 3.956/81 que disciplina nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS e Lei nº 7.014/96, que adequou a legislação estadual a LC 87/96, determinando regras e percentuais de penalidades, que são aplicadas pelo agente fiscal no momento do lançamento tributário.

Cita decisão proferida pelo STF (AG.Reg. no RE 833.106/GO e ADI nº 551/RJ e RE nº 582.461/SP) que assentaram “a constitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 60%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar

sequência às execuções fiscais”.

Concluiu que:

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, conforme solicitado, por falta de respaldo legal.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 115/125) por meio da advogada Natália Franch Pimentel OAB/BA 61.426, inicialmente discorreu sobre a sua tempestividade, os fatos que culminaram no lançamento, os fundamentos da decisão recorrida que entende deva ser reformada pelos equívocos cometidos.

IMPRECISÃO DA INFRAÇÃO: Discorre sobre o lançamento, atividade vinculada da fiscalização (art. 142 do CTN), cujo art. 39, III do RPAF/BA estabelece obrigatoriedade da descrição clara e precisa dos fatos considerados infrações tributárias principais e acessórias.

Transcreve a infração e afirma que a fiscalização não realizou a correta verificação da ocorrência do fato gerador, sem a descrição clara dos fatos o que dificultou a defesa do contribuinte, violando o princípio do contraditório, inclusive indicando enquadramento genérico que descreve diversas situações distintas que atraem a necessidade de pagamento do ICMS por antecipação tributária.

Argumenta que com descrição da infração e enquadramento legal, a fiscalização atribuiu à empresa a necessidade de recolhimento de ICMS por antecipação tributária; i) por estar enquadrada no regime de ST; ii) pelo fato de a mercadoria ser destinada a contribuinte em situação cadastral irregular ou não inscrito.

No mérito, afirma que o estabelecimento autuado executa serviços de obras de construção civil, cujos contratos de serviços, lhe atribuem obrigação o fornecimento dos materiais a serem utilizados nas obras, como indicado na Cláusula Primeira do Contrato de Prestação de Serviços de fl. 59, reproduzido à fl. 121.

Alega que foram contratados fornecimento de 11.451 m² de telhas destinadas a execução das construções, das quais efetuou compra de 4.683,4 m² de empresa localizada no estado do Rio de Janeiro, objeto da autuação, que não se enquadra no enunciado do art. 332, III, “a” do RICMS/BA e artigo 8º, § 4º, I, “b” da Lei nº 7.014/96, por a mercadoria não ser objeto de fato gerador de ICMS, como decidido no Acórdão JJF 0372-02/10, reproduzido em sua Ementa e trecho do voto condutor.

Discorre sobre o instituto da substituição tributária, transcreve texto de doutrinadores (Hugo de Brito Machado Segundo) para reforçar o seu posicionamento de que os materiais adquiridos pela recorrente “não serão objeto de comercialização posterior” e sim utilizados em obra que foi contrada, inexistindo fato gerador futuro do ICMS e indevida a cobrança da antecipação da ST.

Quanto a multa aplicada com porcentual de 60%, afirma que caso não acolhido os argumentos para afastar a exigência do ICMS, o que admite por eventualidade, a multa se revela excessiva, com finalidade arrecadatória, deve ser observado o teor do art. 150, IV da CF.

Discorre sobre a finalidade das multas, cita decisões proferidas pelo STF (RE 582.461-RG/2011; ED no AgReg no AI 727.872-RS/2015; RE 633.214/PR; ADI 551 e RE 346.223/MG) para reforçar o seu posicionamento de que o porcentual da multa deve adequar-se a um parâmetro de razoabilidade e proporcionalidade. Requer que a multa seja reduzida para percentual não superior a 20%.

Requer que: i) seja reconhecida a nulidade do lançamento; ii) improcedência da autuação, e iii) subsidiariamente, que a multa seja reduzida para um patamar não superior a 20%.

VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação relativo a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (telhas) de fornecedor

localizado no Estado do Rio de Janeiro, por contribuinte descredenciado, antes da entrada no território do Estado da Bahia (Posto Fiscal).

No Recurso Voluntário interposto, em termos gerais o recorrente reapresentou os argumentos:

- i)** Nulidade do lançamento dado a sua imprecisão;
- ii)** Inaplicabilidade da exigência do ICMS-ST por ausência de fato gerador;
- iii)** Redução do porcentual da multa de 60% para um patamar não superior a 20%.

Quanto a nulidade suscitada, observo que conforme fundamentado na decisão recorrida, o Auto de Infração descreve com clareza a infração (falta de recolhimento do ICMS-ST), precedido de Termo de Apreensão (fl. 03), indica a apuração da base de cálculo (fl. 04), identifica o contribuinte, indica dos dispositivos da legislação tributária infringidos (enquadramento legal) e tipificação da multa aplicada, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 a 41 do RPAF/BA. Portanto, inexiste os requisitos de nulidade elencados no art. 18 do RPAF/BA.

Quanto aos argumentos de que a operação não enseja ocorrência de fato gerador do ICMS, trata-se de questão de mérito que será apreciada a seguir.

No mérito, o recorrente alegou que exerce atividade de construção civil e que as mercadorias objeto da autuação (telhas) seriam aplicada em construções conforme contrato juntado com a defesa.

Conforme apreciado na decisão recorrida constata-se que:

1. O contrato da Sociedade Empresarial Limitada Deichsel Construtora Ltda (fls. 39 a 44) indica como objeto social codificação de atividades econômicas de: **i)** obras de alvenaria; fabricação de estrutura metálica; construção de edifícios; montagem de estruturas metálicas; obras de fundações (CNAE 4399, 2511, 4120, 4292, 4330 e 4391) e **ii)** comércio varejista de ferragens e ferramentas (4744-001); comércio varejista de cal, areia, pedra britada, tijolos e telhas (4744-004) e comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente (4744-005);
2. O comprovante de inscrição e situação cadastral juntada com a defesa (fl. 38/v) indica:
 - ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL: 47.44-0-01 - Comércio varejista de ferragens e ferramentas;
 - ATIVIDADES SECUNDÁRIAS: 25.11-0-00 – Fabricação de estruturas metálicas; 47.44-0-04 - Comércio varejista de cal, areia, pedra britada, tijolos e telhas; 47.44-0-05 - Comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente.

Pelo exposto, tendo a fiscalização identificado condução de mercadorias consignadas na Nota Fiscal-e nº 81.743 de diversos tipos de telhas (fls. 06 a 09), destinadas ao estabelecimento autuado, que exerce atividade de comercialização do produto, e estando descredenciado, conforme fundamentado na decisão recorrida:

- i)** As mercadorias adquiridas pelo estabelecimento autuado com a NCM 7308.90.9, são enquadradas no regime de substituição tributária, no Anexo 01 ao RICMS/BA, item 8.50, com a descrição “telhas metálicas”.

- ii)** O prazo para pagamento do imposto devido por substituição tributária é previsto no art. 332, III do RICMS/BA:

“III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes”;

- iii)** O estabelecimento autuado, estando descredenciado não preenche os requisitos previstos nos parágrafos 2º e 3º do mencionado dispositivo legal que pode autorizar o recolhimento do imposto devido por antecipação até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, bem como possua estabelecimento em atividade no

Estado da Bahia há mais de 6 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação; não possua débito inscrito em Dívida Ativa; esteja **adimplente com o recolhimento do ICMS** e em dia com as obrigações acessórias.

Ressalto que mesmo que a empresa tenha contrato de prestação de serviços com fornecimento de material para obra de construção civil, as telhas objeto da autuação tinha como destinatário indicado na NFe que acobertava a operação o estabelecimento autuado situado no Município de Luis Eduardo Magalhães e não o endereço da obra, no município de Côcos/BA.

Pelo exposto, restou comprovado que as mercadorias adquiridas pelo estabelecimento autuado são enquadradas no regime de substituição tributária e não tendo sido concedido dilação de prazo para pagamento do ICMS-ST devido por antecipação em aquisição interestadual, o imposto é devido antes da entrada do território do Estado da Bahia e correta a exigência fiscal, não merecendo reparo a decisão recorrida.

Destaco ainda que o Acórdão JJF nº 0372-02/10 juntado com a defesa (fls. 85/86) não serve de paradigma a questão deste processo, visto que aquela decisão reporta-se a exigência do ICMS antecipação parcial de material destinado a uso/consumo de posto de combustível, que não eram destinado a comercialização que era o requisito legal para exigência da antecipação parcial (art. 352-A do RICMS/1997).

Quanto ao argumento de que a multa aplicada com porcentual de 60% tem natureza confiscatória, observo que a multa aplicada é prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/1996. Portanto é legal e nos termos do art. 167, I do RPAF/BA este órgão julgador não tem competência para apreciar inconstitucionalidade da legislação tributária.

No que se refere ao pedido de redução do porcentual, deixo de acolher tendo em vista que não há previsão legal de promoção de redução por este órgão julgador.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser mantida a decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232534.0024/20-3 lavrado contra **DEICHSEL CONSTRUTORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 44.549,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232534.0024/20-3 lavrado contra **DEICHSEL CONSTRUTORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 44.549,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS