



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº 1658072013-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: CONSTRUTORA PLANICIE LTDA.

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE - SANTA RITA

Autuantes: ALBANO LUIZ LEONEL DA ROCHA e JOAO FRANCISCO DE OLIVEIRA

Relator: PETRONIO RODRIGUES LIMA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. INCIDÊNCIA DO ISS. LANÇAMENTOS INDEVIDOS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

As empresas de construção civil prestadoras de serviços, contribuinte do ISS, em que não há prática de mercancia, salvo exceção prevista na Lei Complementar nº 116/03, não estão obrigadas a pagar o ICMS a título de diferencial de alíquotas, ainda que possua inscrição estadual. A cobrança somente se aplicaria às empresas desse segmento que tivessem optado pelo Regime Especial de Tributação, mediante Termo de Opção, estabelecido pelo Decreto nº 30.481/2009

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter a sentença prolatada na instância singular, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001963/2013-90, lavrado em 21 de novembro de 2013, contra a empresa CONSTRUTORA PLANÍCIE LTDA. (CCICMS: 16.153.616-6), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

P.R.E

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de setembro de 2018.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Assessor(a) Jurídico(a)

Relatório

Trata-se de recurso hierárquico, interposto nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão proferida em primeira instância, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001963/2013-90, lavrado em 21 de novembro de 2012 contra a empresa CONSTRUTORA PLANÍCIE LTDA. (CCICMS: 16.153.616-6), que tem como atividade principal a de construção de edifícios (CNAE 4120-4/00), em razão das seguintes irregularidades identificadas nos exercícios de 2008 a 2012, conforme a descrição dos fatos, abaixo transcritos:

1 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O ATIVO FIXO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

Nota explicativa:

REFERENTE À AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DA EMPRESA, NO PERÍODO DOS EXERCÍCIOS DE 2009 E 2012.

2 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

Nota explicativa:

REFERENTE À AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DESTINADAS PARA USO E CONSUMO DA EMPRESA, NOS EXERCÍCIOS DE 2008 A 2012.

3 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

REFERENTE À AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO, OU DE MERCADORIAS DESTINADAS PARA USO/CONSUMO DA EMPRESA, NO PERÍODO DOS EXERCÍCIOS DE 2008 A 2012.

Os Representantes Fazendários constituíram o crédito tributário na quantia de R\$ 94.520,20, sendo R\$ 63.013,42, de ICMS, por infringência ao art. 106, II, “c” e §1º, c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, e art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 31.596,78 de multa por infração, arremada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Anexado aos autos às fls. 6 a 130, demonstrativos, faturas inadimplentes e notas fiscais objetos das denúncias.

Cientificada a acusada por via postal, por meio de Aviso de Recebimento, AR juntado à fl. 4, nos termos do art. 46, II, da Lei nº 10.094/13, recepcionado em 9/12/2013, a reclamante ingressou com peça reclamationária tempestivamente em 3/1/2014, verificado às fls. 135 a 144, em que requer a improcedência do Auto de Infração em epígrafe, alegando, em síntese, que:

- as faturas em aberto são referentes à produtos utilizados como insumos na execução de suas obras de construção civil, e não como ativo imobilizado, que não estariam sujeitas à tributação do ICMS;
- que a incidência seria do imposto municipal, ISS, e não de ICMS, por não haver prática de mercancia das aludidas mercadorias;
- alega, ainda, a decadência do crédito tributário relativos aos fatos geradores ocorridos em 2008;
- requer a improcedência do feito acusatório.

Em contestação, fls. 147 a 151, em breve síntese, os autores da ação fiscal rebatem as alegações de defesa, aduzindo que é cabível a cobrança do ICMS – Diferencial de Alíquotas, em razão de as mercadorias adquiridas, inerentes às notas fiscais denunciadas, serem destinadas ao ativo imobilizado e não como insumo da empresa, e que discorda que teria havido decadência tributária em relação ao exercício de 2008, pois, para o caso em epígrafe, aplicar-se-iam as regras do art. 173, I, do CTN.

Com informações de não haver antecedentes fiscais, fl. 152, foram os autos conclusos e remetidos à instância prima, e distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela improcedência da ação fiscal, de acordo com a ementa do seu decisório que abaixo transcrevo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. INCIDÊNCIA DO ISS. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA.

Não estão obrigados ao pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas os contribuintes que exercem atividade da construção civil, salvo exceção prevista na Lei Complementar nº 116/03, em que incide

o imposto estadual no fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local de sua prestação, situação não aplicada ao caso em tela.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

Cientificada da decisão *a quo* de forma pessoal em 9/10/2017, de acordo com a Notificação nº 01133782/2017, assinada pelo contador cadastrado pelo contribuinte, fl. 162, e esgotado o prazo regulamentar para recurso, foram os autos remetidos a esta Casa, e distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento do recurso hierárquico, emanado da decisão singular.

Eis o relatório.

VOTO

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular para improceder o lançamento de ofício, porquanto entendeu que as empresas de construção civil, que é o caso da empresa autuada, não estariam obrigadas a recolher o ICMS – diferencial de alíquotas, sobre aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo e consumo.

Os autores da ação fiscal realizaram os lançamentos de ofício separando em três acusações, cobrando o ICMS-Difal em relação às aquisições de bens destinados ao ativo fixo da empresa, inerente às entradas de mercadorias destinadas ao seu uso/consumo, conforme demonstrativos às fls. 6 e 7, e a terceira denúncia referente às inadimplências das faturas, demonstradas às fls. 45 a 130, também relativas ao ICMS-Difal sobre aquisições de ativos fixos ou consumo.

Vale salientar que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, não havendo casos de nulidades considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Pois bem. É cediço que nas aquisições de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação destinadas ao ativo fixo ou consumo, enseja a obrigação de o contribuinte adquirente recolher o ICMS-Diferencial de alíquotas, por determinação Constitucional, conforme se vislumbra do artigo 155, § 2º, VII da atual Carta Magna, in verbis:

Art. 155

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

Diante desta cláusula, nossa legislação contemplou a exegese da norma supra, e estabeleceu na Lei nº 6.379/96, acompanhados pelos ditames do RICMS/PB, os dispositivos normativos atinentes à matéria. Vejamos:

Lei nº 6.379/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo fixo.

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na hipótese do inciso XIV, do art. 12, o valor sobre o qual incidiu o imposto no Estado de origem.

(...)

§ 3º Nos casos dos incisos IX, X e XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre o valor ali previsto.

RICMS/PB:

Art. 2º

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

(...)

Art. 106.....

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo, em regime de pagamento normal ou contribuinte enquadrado no SIMPLES NACIONAL;

(...)

§1º O recolhimento previsto na alínea “e” do inciso I, e nas alíneas “c” e “d” do inciso II, será resultante da diferença de alíquota.

Contudo, reportando-me ao lançamento de ofício ora em análise, verifica-se que o contribuinte tem como atividade econômica a construção de edifícios, que deve ter entendimento diverso em relação à cobrança do ICMS – Diferencial de alíquotas, haja vista que não há incidência deste imposto, conforme previsão legal, ressalvadas as hipóteses previstas na Lei Complementar (LC) nº 116/03, que dispõe sobre o imposto de competência municipal. É o que estabelece o artigo 4º do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 4º.”O imposto não incide sobre:

(...)

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao Imposto sobre Serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

Inferre-se da supracitada Lei Complementar[\[1\]](#), que as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, exceto no fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador fora do local da prestação de serviço.

O fato de a empresa de construção civil ser inscrita no Cadastro de Contribuinte do ICMS, para efeito de cumprimento das obrigações fiscais estabelecidas na legislação tributária de cada ente da Federação, não tem o condão de lhe atribuir a condição de contribuinte, salvo no fornecimento de mercadorias produzidas pela própria construtora, fora do local da prestação dos serviços, conforme exceção expressa na própria LC 116/03, o que não se vislumbra nos autos, conforme bem destacou a instância *a quo*.

Não obstante a não incidência do ICMS sobre as aquisições de mercadorias para uso/consumo ou ativo fixo da empresa de construção adquirente, o Decreto Estadual nº 30.481, de 28/7/2009, reservou a faculdade de esta aderir à sistemática simplificada de tributação pelo ICMS, por meio do

instrumento de Termo de Opção, mediante o qual pode efetuar recolhimento do ICMS correspondente ao resultado da aplicação do percentual de 2,5%, 3% ou 6%, conforme a unidade da Federação onde se deu a aquisição, calculado sobre o valor da operação, ficando dispensada desse recolhimento caso a operação de aquisição seja tributada com a alíquota interna do Estado de origem.

Entretanto, essa não é a situação em tela, pois a autuada passou a se beneficiar da sistemática simplificada de tributação, por meio do Termo de Opção, somente a partir de 7/10/2013, mediante o Parecer nº 2013.01.00.0640 (Processo nº 1311872013-1), conforme bem observou o juízo singular, nas suas razões de decidir.

Considerando que os fatos geradores em questão são anteriores a essa data, concluo pela impossibilidade da cobrança do ICMS Diferencial de Alíquotas em questão, nas aquisições de ativo fixo ou mercadorias para uso/consumo, visto que a atividade da autuada não consiste na compra para revenda, inerente ao exercício da mercância, não ficando caracterizada a condição de contribuinte do ICMS, já que não consta nos autos a exceção à regra constante na LC nº 116/03, acima mencionada.

Ressalto que este Colegiado já se posicionou em relação a este entendimento, tratando-se de empresas de construção civil, a exemplo do Acórdão nº 062/2017, de relatoria da Cons.^a Maria das Graças D. de Oliveira Lima, que abaixo transcrevo:

FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. DENÚNCIA INCOMPLETA. CONTRAPOSIÇÃO DA AUTUADA MEDIANTE RECLAMAÇÃO. PRINCÍPIO DA FINALIDADE DAS FORMAS. APLICAÇÃO. VALIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA USO/CONSUMO OU ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. INEXISTÊNCIA DE ATOS DE MERCANCIA. IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MATIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIRÁRQUICO DESPROVIDO.

Tendo em vista o princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual os atos realizados de modo diverso do estabelecido na legislação aplicável devem ser considerados válidos desde que alcançada a finalidade essencial que lhe atribui a norma, reputa-se válido o lançamento de ofício que, não obstante o comprometimento na sua formalização, caracterizado pela falta de descrição dos atos necessários a identificar com segurança a natureza do ilícito fiscal que pretendeu denunciar, restou assimilado pela autuada, que na reclamação refutou com plena desenvoltura a prática irregular que lhe atribuíra, revelando, com essa postura, que o auto infracional atingiu o fim a que se propunha.

Não estão obrigados ao pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas os contribuintes que exercem atividade da construção civil e não tenham optado pela sistemática simplificada de tributação nas aquisições de bens em outras unidades da Federação para aplicação na prestação do serviço que executam, conforme evidenciam os autos, ante a inexistência de atos de mercancia. (grifo nosso)

Destaco, ainda, que Lei nº 10.008/13, acrescentou ao artigo 29 da Lei nº 6.379/96, o § 3º, que pacifica o entendimento acima, sucumbindo quaisquer dúvidas com relação à matéria ora em questão. Vejamos:

Art. 29. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior.

(...)

§ 3º Para efeito do diferencial de alíquota, não se considera contribuinte a empresa de construção civil, ainda que possua inscrição estadual, observado o disposto no § 4º deste artigo.

(...)

§ 4º Na aquisição interestadual de mercadorias, bens ou serviços, o destinatário deverá informar ao remetente sua condição de não contribuinte do imposto, se for o caso. (*grifo nosso*)

Portanto, diante dos fundamentos acima expostos, aliadas à ausência das provas da prática de fornecimento de mercadorias fora do local da prestação de serviços, corroboro o entendimento da instância preliminar, não havendo como prosperar a ação fiscal ora em análise.

Por todo exposto,

VOTO - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na instância singular, que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001963/2013-90, lavrado em 21 de novembro de 2013, contra a empresa CONSTRUTORA PLANÍCIE LTDA. (CCICMS: 16.153.616-6), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Segunda Câmara. Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de setembro de 2018.

PETRONIO RODRIGUES LIMA

Conselheiro Relator