



DECISÃO Nº:

471/2014

PROTOCOLO Nº: 141222/2013-7

PAT N.º: 496/2013 – 1ª URT

AUTUADA: GDK S.A.

FIC: 20.301.138-4

ENDEREÇO: Rua São Bernardo, nº 35, casa, térreo, Emaús, Parnamirim/RN – CEP: 59.150-000.

**EMENTA – ICMS – (1) Falta de recolhimento do ICMS antecipado referente a TADF. (2) Falta de entrega da GIM à repartição fiscal.**

I – Preliminares de Nulidade: Alegação de Cerceamento de Defesa e Capitulação indevida – Inocorrência. Mesmo sendo inexistente ou equivocada a capitulação, a atuada tem obrigação de defender-se dos fatos e não de seu enquadramento legal – Inteligência do art. 20, § 4º do RPAT – Rejeição.

II – Mérito: O procedimento fiscal não se fez suficiente a evidenciar que a atuada infringiu a legislação tributária indicada nos autos. Acusação elidida em face da demonstração de não se constituir a impugnante em contribuinte do imposto, sendo desfeito, no caso em análise, a imposição de obrigações principais e acessórias. Processo regularmente instruído – preenchidos todos os requisitos necessários. IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL – Remessa necessária.

## 1 - DO RELATÓRIO

### 1.1 - DA DENÚNCIA



Contra a atuada acima qualificada, foi lavrado o auto de infração nº 496/2013-1ª URT, onde se denuncia a falta de recolhimento do ICMS referente a TADFs lançados conforme determina o artigo 945 do RICMS; e ainda, pela falta de entrega da GIM à repartição fiscal.

Assim, deu-se por infringido: o art. 150, III, combinado com os arts. 130-A, 131 e 945, I, "e"; e, os arts. 150, XVIII, XIX, e 578, todos do Regulamento supracitado.

Como penalidades, foram propostas as constantes do art. 340, I, "c", e, art. 340, VII, "a", todos do já referido diploma regulamentar.

Em face das ocorrências acima descritas, à atuada foi imposta uma pena de multa no valor de R\$ 20.799,65 (vinte mil, setecentos e noventa e nove reais e sessenta e cinco centavos), acrescida da cobrança do imposto no montante de R\$ 19.919,65 (dezenove mil, novecentos e dezenove reais e sessenta e cinco centavos), perfazendo um total de R\$ 40.719,30 (quarenta mil, setecentos e dezenove reais e trinta centavos).

## 1.2 - DA IMPUGNAÇÃO

Contra a denúncia, a atuada vem aos autos através da peça de impugnação de fls. 105/119, dentro do prazo regulamentar, trazendo, em resumo, as seguintes alegações:

Suscitou preliminar de nulidade absoluta, por cerceamento de defesa, face a ausência de tipificação legal, bem como em razão da falta de lavratura de um auto de infração em separado, conforme preceituado no art. 40 do RPAT.

No mérito, asseverou não haver o que se falar em incidência de ICMS nas aquisições interestaduais feitas por não contribuintes deste imposto. Ademais, ressaltou ser uma empresa prestadora de serviços relativos à engenharia, construção civil e manutenção de dutos. Dessa forma, seria contribuinte do ISSQN, conforme o subitem 7.02 do anexo da Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003.



Alegou, ainda, que não exerce atividades sujeitas à incidência do ICMS, pois não efetua venda, revenda ou fabricação de mercadorias.

Por conseguinte, afirmou que, pelo fato de adquirir materiais para aplicação em suas obras em outras unidades da federação, estaria sendo taxada no ICMS.

Ademais, ressaltou o fato de que o Estado do Rio Grande do Norte não seria competente para cobrar eventual ICMS, pois a Constituição Federal atribui o ICMS oriundo das operações interestaduais para consumidor final, não contribuinte do mencionado tributo, ao Estado remetente da mercadoria, o qual deverá tributá-la com a alíquota interna.

Informou, também, a inexistência de operações interestaduais onde se exija o recolhimento do ICMS antecipado nos moldes do art. 945, inciso I, "e", do RICMS, ou seja, a falta de especificação do dispositivo infringido prejudica a defendente, inclusive, em relação à sua defesa, conforme dito no item 03, que trata da nulidade do auto de infração. Resumiu dizendo que inexistente hipótese legal que sujeite o impugnante à cobrança do ICMS antecipado.

Adiante, rechaçou o fato de que o fiscal não teria considerado as reduções na base de cálculo do ICMS, previstas na legislação para o cálculo da diferença de alíquota, vez que o art. 84 do RICMS dispõe que as reduções de base de cálculo do ICMS devem ser igualmente contempladas no cálculo da diferença de alíquota.

Na sequência, aduziu que todas as notas fiscais emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES Nacional já tiveram sua tributação de ICMS recolhida na origem, sob a alíquota estipulada de forma específica para tal contribuinte, razão pela qual as notas fiscais emitidas pelas aludidas empresas, e que compõem o presente auto de infração, devem ser julgadas como lançamentos tributários improcedentes.

Quanto a falta de entrega da GIM, a impugnante defendeu sua não obrigatoriedade por não ser contribuinte do ICMS, ou seja, não estaria sujeita à entrega da referida declaração, pois não pratica venda, revenda ou industrialização, mas tão somente prestação de serviços na área de construção civil.



Ao final, pediu pela improcedência total do auto de infração em análise.

### 1.3 – DA CONTESTAÇÃO

No seu arrazoado de fls. 126 a 150, dizem os autuantes, inicialmente, que em relação a alegação de ausência de tipificação legal específica, o contribuinte buscou subterfúgios para exonerar-se da obrigação de pagar seus impostos, vez que, no campo “CONTEXTO E ENQUADRAMENTO” do auto de infração vislumbra-se a descrição infringência e penalidade, que correspondem com a infração cometida.

Outrossim, frisaram que a descrição da infração deveria conter, apenas, os elementos necessários e imprescindíveis para que todos os sujeitos envolvidos na relação jurídica saibam exatamente os fatos que levaram à autuação, como *in casu*.

No tocante a afirmação, por parte do impugnante, de que o montante de ICMS antecipado e lançado a título de diferencial de alíquota não teria sido tipificado no auto de infração, defenderam os autuantes que em relação a tal infringência foi citado o art. 945, inciso I, do RICMS, que estabelece de forma genérica a obrigatoriedade do recolhimento antecipado do tributo em discussão, nas operações internas ou interestaduais, por ocasião da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal do RN.

Com relação a alegação do contribuinte de que deveria ter sido lavrado auto de infração em separado, os autuantes rechaçaram tal argumento sob a ótica de que o impugnante equivocou-se ao interpretar os dispositivos legais aplicáveis a matéria, ou seja, segundo os contestantes, o auto de infração foi lavrado nos exatos termos do art. 40, § 3º do RPAF.

Quanto a afirmação de que não exercia atividades sujeitas a incidência do ICMS, os autuantes refutaram tal fundamento informando que ao consultarem o Cadastro do Contribuintes, perceberam que a atividade desempenhada pela empresa enquadra-se no CNAE FISCAL 4299-5/99, ou seja, “Outras obras de engenharia Civil não Especificadas Anteriormente”.

Assim, ao buscarem uma correlação entre a atividade desempenhada pela empresa e as dispostas nos incisos I a IX, do par. 1º, do art. 204, perceberam que a



atividade desempenhada pela empresa não pode ser considerada como de construção civil, motivo pelo qual não há que se falar em não pagamento de diferencial de alíquota nas operações interestaduais, ficando nesses casos o contribuinte, inclusive, obrigado a cumprir com todas as obrigações principais e acessórias.

No mesmo diapasão, afastaram a tese do contribuinte de que teria havido invasão de competência por parte do fisco, informando que nenhuma nota fiscal com alíquota interna foi utilizada no auto de infração.

Relativamente ao tópico que trata de existência de operações interestaduais ensejadoras de ICMS Antecipado, os autuantes trouxeram aos autos, uma tabela (fls. 140/141), com escopo de comprovar a ocorrência real das operações.

Sobre a alegação do contribuinte de que não teriam utilizado a redução da base de cálculo no imposto lançado, admitiram que a atuada teria razão ao buscar o direito de redução de base de cálculo para as mercadorias relacionadas no anexo I do Convênio 52/91.

Nessa linha de raciocínio, reduziram o montante do crédito tributário em R\$ 730,14, sendo R\$ 365,07 a título de ICMS e R\$ 365,07, relativo a multa.

Quanto ao pleito do impugnante de utilização de alíquota interna, sinalizaram os autuantes que este não deve prosperar, pois qualquer benefício relativo ao ICMS deve estar amparado em convênio interestadual, nos termos do art. 155, § 2º, XII, "g" da Constituição Federal, o que não verificaram no caso em comento.

Por fim, no tocante a afirmação do defendente de que não seria obrigado a entregar a GIM, os autuantes afirmaram que embora a legislação tributária desobrigue o contribuinte de enviar mensalmente a GIM, a partir do momento em que o impugnante envia a respectiva obrigação passa tacitamente a aceitar todas as regras que são impostas à respectiva obrigação, notadamente em relação aos prazos legalmente estabelecidos.

## 2 – DOS ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 95) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.



É o que se cumpre relatar.

### 3 – DAS PRELIMINARES

Antes da análise do mérito, mister se faz o preliminar exame das arguições de nulidade suscitadas pela impugnante.

Conforme reclama o contribuinte, os autuantes não teriam procedido a devida tipificação da infração, de forma a prejudicar o entendimento da denúncia e, conseqüentemente, implicando no cerceamento da defesa.

Porém, analisando-se o processo, verifica-se que razão assiste aos autores quando argumentam que a descrição da infração por eles efetuada contempla perfeitamente todos os elementos necessários e imprescindíveis ao entendimento dos fatos que levaram à autuação.

Assim, conclui-se que o auto de infração em tela, incluindo-se os seus anexos, trás a clara descrição das omissões que se pretende denunciar, contendo o enquadramento da legislação infringida, a quantificação do tributo exigido e o valor da multa sugerida. De forma que, qualquer que seja o sujeito envolvido na relação jurídica possa saber, precisamente, quais os fatos que motivaram a autuação.

Ademais, sabe-se que mesmo inexistindo ou que se equivocada fosse a capitulação, ainda assim a atuada teria a obrigação de defender-se dos fatos e não do seu enquadramento legal, conforme dispõe o artigo 20, § 4º, do RPAT.

A maior prova da eficácia da peça vestibular quanto a tipificação dos fatos denunciados, é a constatação de que a atuada apresentou impugnação, enfrentando-a em todos os seus aspectos e demonstrando perfeito entendimento quanto ao sentido e alcance de todo o seu teor.

Quanto a suscitada preliminar de caráter formal de que o auto de infração exigindo o imposto deveria ser lavrado em separado, percebe-se que o impugnante equivocou-se ao proceder a exegese dos dispositivos aplicáveis à matéria.

O parágrafo segundo do artigo 40 do RPAT, ao recomendar a lavratura do auto de infração em separado, o faz apenas para os casos em que se constata que o contribuinte escriturou, apurou, informou e apenas não recolheu o imposto.



Trata-se, portanto, inequivocadamente, de circunstância em que o contribuinte confessa o débito e reconhece, através de sua escrituração e informações remetidas à fiscalização, a sua dívida perante o erário, caso fatalmente diverso do presentemente tratado, em que a autuada nega a condição de contribuinte do imposto e discorda da ocorrência dos fatos geradores objeto da ação fiscal, apresentando conduta diametralmente oposta da descrita no citado parágrafo segundo do art. 40 do RPAT.

Tecidas essas considerações, concluo pelo entendimento de que não merece acolhimento as preliminares suscitadas pela autuada.

#### 4 – DO MÉRITO

A questão discutida nos autos do processo gravita em função da análise de um único fato, cujo esclarecimento deslindará plenamente a pendência.

O que se pretende saber *ab initio* é se a empresa autuada se constitui, ou não, em prestadora de serviço de construção civil. Em caso positivo, e considerando-se que a mesma adquiriu as mercadorias constantes dos TADFs que deram origem a denúncia na qualidade de consumidora final, utilizando-as em obras por ela contratadas, restará plenamente elidida a denúncia, e devidamente afastadas as exigências tributárias de que versam a presente ação.

Examinando-se o espelho da ficha cadastral da autuada, juntada às fls. 14 pelos autuantes, constata-se que se trata de empresa cadastrada como atuante no ramo da construção civil e devidamente registrada no CNAE sob o nº 42995-00 – OUTRAS OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE, ou seja, trata-se de empresa seguramente exploradora do ramo de construção civil.

Mais adiante (às fls. 151), os autuantes procederam a juntada de um extrato fiscal da mesma, onde no espaço destinado a identificação do seu CNAE principal consta, além das informações descritas no parágrafo anterior, a informação e o alerta de não se tratar de contribuinte do imposto, estando lá grafado o aviso da seguinte forma: (\*\*NÃO GERADOR DE ICMS\*\*).



Os autuantes, ao oferecerem contestação à defesa, quando da análise da argumentação de que a autuada não seria contribuinte do imposto e sim prestadora de serviço exploradora do ramo da construção civil, copiam o artigo 204, § 1º, inciso IX, do vigente RICMS deste Estado e afirmam que as hipóteses descritas nos referidos incisos não contemplam a atividade da autuada descrita no CNAE nº 4299/99. Firmando, assim, o entendimento de que a atividade da autuada não pode ser considerada como construção civil.

A exegese restritiva e excludora adotada pelos autuantes fere frontalmente as normas de interpretação estatuidas no Código Tributário Nacional e espelhadas na legislação que regula o imposto no âmbito deste Estado.

A classificação nacional de atividades econômicas – CNAE - trás um rol de iniciativas extensamente pormenorizada, com uma gama imensa de especializações, detalhando-as, individualizando-as e registrando-as separadamente.

Entretanto, a sua minuciosidade não abrange a totalidade das especializações, bem como não prevê a possibilidade de abertura de novas áreas que venham a se descortinarem na construção civil.

Assim, reconhecendo não ser seu alistamento exaustivo, a CNAE prevê através do nº de registro 4299/99, a possibilidade de registro para outras atividades de engenharia não especificadas anteriormente.

Já o vigente RICMS/RN, no seu artigo 204, parágrafo primeiro, por sua vez, é bastante genérico ao delimitar a área de abrangência e atuação da construção civil, alcançando todas as hipóteses das atividades exercidas naquele ramo, com a utilização de apenas nove incisos.

Dai, deduz-se perfeitamente que o contribuinte que exerce, por exemplo, atividade de concretagem de estruturas submarinas, não encontrará enquadramento noutra CNAE que não seja o de nº 4299-5/99 (outras obras de engenharia civil não especificadas anteriormente), visto não existir previsão específica para a sua especialização.





Porém, para o regulamento do ICMS tal especialidade está plenamente alcançada na definição de obras de construção civil, sendo reconhecida como execução de obra de engenharia civil marítima (artigo 204, § 1º, inciso IV).

Assim, concluímos que a atuada é inscrita no cadastro deste Estado na qualidade de atuante no ramo da construção civil, devendo, portanto, receber o tratamento tributário dispensado a sua espécie.

Em decorrência, compreende-se que as operações de circulação de mercadorias de que trata a presente ação não se constituem em fatos geradores do ICMS, e sim de meras aquisições promovidas por não contribuinte do imposto.

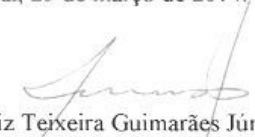
Ainda em consequência da constatação acima explicitada, compreende-se que a qualidade de não-contribuinte do imposto resulta na desobrigação da atuada quanto a entrega de GIM de que trata a segunda ocorrência da presente ação.

#### **5 – DA DECISÃO**

Isto posto e considerando tudo o mais que dos autos consta, especialmente o teor da impugnação e da contestação, **JULGO IMPROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa na inicial qualificada.

Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, ao tempo em que remeto os autos à Primeira URT para ciência das partes e adoção das demais medidas cabíveis.

COJUP-Natal, 25 de março de 2014.

  
Luiz Teixeira Guimarães Júnior

Julgador