

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.282/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000169948-66
Impugnação: 40.010130139-04
Impugnante: Ameron Polyplaster Indústria e Comércio Ltda
IE: 001035006.00-53
Proc. S. Passivo: Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. Constatada a venda de mercadorias para empresas de construção civil, não contribuintes do imposto, localizadas em outros Estados da Federação, utilizando indevidamente a alíquota interestadual, contrariando o disposto no art. 42, § 12 da Parte Geral do RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, majorada nos termos do art. 53, § 7º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02. Entretanto, excluídas as exigências relativas aos destinatários não enquadrados como empresas de construção civil, bem como em relação ao estabelecimento que comprovou a prática de atividade comercial. Infração caracterizada em parte. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS, no período de outubro de 2007 a novembro de 2010, decorrente da utilização indevida de alíquota interestadual na remessa de mercadorias para empresas de construção civil estabelecidas em outras Unidades da Federação, não contribuintes do imposto, em desacordo ao disposto no art. 42, § 12 do RICMS/02.

Exigiu-se ICMS referente à diferença entre o imposto efetivamente devido e o destacado, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, majorada em 50% (cinquenta por cento) e em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, § 7º da mesma lei, a partir do mês de março de 2010.

Consta do relatório fiscal que a Autuada foi intimada a comprovar a condição de contribuinte do ICMS das empresas destinatárias das mercadorias, entretanto, em sua resposta, apresentou tão somente telas de consultas do SINTEGRA e outros documentos não autenticados, que não demonstraram que as empresas realizam,

com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operação de circulação de mercadoria.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 780/797, juntando os documentos de fls. 820/899 com objetivo de comprovar que as empresas destinatárias são contribuintes do ICMS, alegando, em síntese, o que se segue:

- salienta que por determinação expressa da CF/88 (art. 155, § 2º, incisos VII e VIII) o critério a ser observado para utilização das alíquotas interna ou interestaduais nas operações que destinem bens ou serviços a consumidor final em outro Estado é a condição de ser ou não contribuinte do destinatário da operação;

- argumenta que não há nenhum impeditivo de uma empresa ter como atividade construção civil e praticar operações de contribuinte do ICMS;

- enfatiza que as empresas de construção civil destinatárias das mercadorias são contribuintes do ICMS em seus Estados e que os documentos juntados na impugnação atestam tal condição, o que justificaria a aplicação da alíquota 'reduzida';

- descreve e aponta as condições de contribuintes das empresas destinatárias das mercadorias com base nos documentos apresentados junto à impugnação;

- cita decisões do CC/MG, TJMG e STJ a respeito de matérias semelhantes a tratada no presente caso;

- alega incoerência do Fisco mineiro ao considerar a consulta SINTEGRA para fazer prova a seu favor e desconsiderar os documentos de mesma natureza trazidos pela Impugnante;

- ressalta sobre a guerra fiscal entre os Estados e da impossibilidade de haver prejuízo aos contribuintes que agem de boa-fé;

Ao final requer o provimento da impugnação e o conseqüente cancelamento do lançamento.

A Taxa de Expediente é recolhida conforme DAE de fls. 902 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 907/913, refuta as alegações da defesa, argumentando, em síntese, o que se segue:

- enfatiza que a Autuada não contesta o fato de as destinatárias das mercadorias serem empresas de construção civil;

- destaca que o conceito de contribuinte não está no fato de a empresa estar inscrita no cadastro de contribuintes dos Estados, mas sim, o de praticar com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou prestação definidas com fato gerador do imposto;

- reforça que a teor do § 12 do art. 42 do RICMS/02 a inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS não prova que a empresa é contribuinte do imposto, sendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessária a comprovação pelo emitente, de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS;

- alega que a maioria dos documentos apresentados pela Autuada se refere à inscrição dos destinatários nos cadastros de contribuintes dos respectivos Estados, que não são suficientes para demonstrar que as empresas destinatárias das mercadorias são contribuintes do ICMS, pois não comprovam a prática habitual de operações relativas à circulação de mercadorias ou à prestação de serviços definidas como fato gerador do ICMS;

Cita decisões dos tribunais superiores e transcreve a Súmula 432 do STJ;

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em 30/08/11, a Impugnante protocolizou junto ao CC/MG documento contendo cópia de encaminhamento de GIA, contrato social e Razão Analítico da empresa Pampa Montagem e Manutenção Ltda.

Analisando os documentos, a Assessoria deste CC/MG promoveu a juntada dos mesmos às fls. 921/934.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste CC/MG apresenta seu parecer de mérito, às fls. 935/941, opinando pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências vinculadas aos seguintes destinatários: Skanska Brasil Ltda, Projetos Especiais e Investimentos S/A, Aquapolo Ambiental S/A e Empresa Baiana de águas e Saneamento Básico S/A - EMBASA.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Do Mérito

Conforme destacado no relatório acima, foram juntados aos autos um recibo de encaminhamento de GIA, cópia do Razão Analítico com lançamentos de 23/03/10 a 16/02/11 e cópia de Contrato Social, todos da empresa Pampa Montagem e Manutenção Ltda (921/934), sem vistas ao Fisco, vez que tais documentos nada acrescentaram à peça de defesa e, de certa forma, são de conhecimento da Autoridade Lançadora e desnecessários para o deslinde da lide.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de outubro de 2007 a novembro de 2010, em face da utilização de alíquota interestadual nas saídas de mercadorias destinadas a empresas de construção civil, não contribuintes do imposto, localizadas em outras Unidades da Federação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais encontram-se relacionadas às fls. 16/31, com a apuração do imposto devido e respectiva multa de revalidação.

Para apuração da base de cálculo, o Fisco excluiu do valor da mercadoria o montante do ICMS apurado com a aplicação da alíquota de 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento) conforme o caso e, em seguida, promoveu a inclusão por dentro da parcela do imposto calculado pela alíquota interna de 18% (dezoito por cento).

A multa isolada encontra-se demonstrada no resumo de fls. 11 e foi apurada mediante multiplicação do número de notas emitidas no período por 42 (quarenta e duas) UFEMGs e, em seguida, majorada em 50% (cinquenta por cento) no período de 18/03/10 a 25/03/10 e em 100% (cem por cento) no período subsequente, em decorrência das autuações quitadas em 17/03/10 e 25/03/10 (DAFs 04.002169144-53, 04.002170014-78 e 04.002170028-73), relacionadas no “Anexo 7” (fls. 767/773).

As empresas destinatárias estão relacionadas no “Anexo 2” (fls. 33), inscritas nos respectivos Estados como empresas de construção civil ou de montagens, exceto no tocante à Empresa Baiana de Águas e Saneamento S/A – EMBASA e Aquapolo Ambiental S/A, que cuidam de captação, tratamento e distribuição de água.

A Impugnante centra sua tese de defesa na inscrição dos estabelecimentos no cadastro de ICMS dos Estados destinatários, entendendo que esta condição é suficiente para caracterizá-los como contribuintes do imposto, na esteira do que dispõe a alínea “a” do inciso VII do art. 155 da Constituição Federal e de decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Para comprovar suas assertivas de que as empresas de construção civil destinatárias das mercadorias são contribuintes do ICMS em seus respectivos Estados, faz juntar cópias de documentos relativos aos cadastros estaduais, declarações da condição de contribuintes, guias de recolhimento de ICMS-normal e ICMS-diferença de alíquota e cópias de notas fiscais.

Para a empresa Skanska Brasil Ltda, a Impugnante trouxe a cópia da Nota Fiscal nº 002122 (fls. 848), emitida pela empresa em 25/10/10 para venda de mercadorias adquiridas de terceiros. Já para a empresa Projetos Especiais e Investimentos S/A, apresentou 02 (duas) Guias de Informação e Apuração de ICMS do Estado de Mato Grosso do Sul, referentes aos períodos 12/07 e 04/09 (fls. 849/857) e cópia das Notas Fiscais nºs 003626 e 000676 (fls. 858/859), emitidas em 25/04/08 e 15/01/08, respectivamente, para venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

O Fisco relaciona o rol de documentos apresentados por ocasião da impugnação (fls. 911/912) e salienta que a maioria deles se refere à inscrição dos estabelecimentos nos cadastros de contribuintes dos respectivos Estados.

Em relação às três notas fiscais de venda de mercadorias juntadas aos autos, emitidas pelas duas empresas de construção civil citadas acima, afirma o Fisco que pela pequena quantidade apresentada, não constituem amostragem suficiente para caracterizar a habitualidade da prática de operações que importem em circulação de mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prosseguindo, entende o Fisco que as sete guias de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota e a listagem de 'impostos pagos' pela Aquapolo servem apenas para reforçar que tais empresas adquiriram mercadorias em operações interestaduais para uso ou consumo ou ativo permanente e que tais recolhimentos nada têm a ver com a prática habitual de operações sujeitas ao ICMS.

O ponto central da impugnação reside no conceito de contribuinte de ICMS, uma vez que este é o critério utilizado pela Constituição Federal para definir a utilização da alíquota interna ou interestadual. De acordo com os argumentos apresentados, as empresas de construção civil destinatárias das mercadorias seriam contribuintes do ICMS pelo simples fato de estarem inscritas nos cadastros de contribuintes dos Estados em que estão estabelecidas.

De modo diverso, no entanto, a legislação do Estado de Minas Gerais define que a condição de contribuinte do ICMS independe de estar ou não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado.

Tal condição é constatada em decorrência da prática habitual de operações relativas à circulação de mercadorias ou à prestação de serviços, definidas como fato gerador do ICMS, conforme dispõe o art. 14 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 14 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

Seguindo a mesma linha e com o intuito de dirimir as dúvidas em relação à condição das empresas de construção civil inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS, o legislador mineiro acrescentou o § 12 ao art. 42 do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

§ 12. Na operação que destine bens ou mercadorias à empresa de construção civil de que trata o art. 174 da Parte 1 do Anexo IX, localizada em outra unidade da Federação, ainda que inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, deverá ser aplicada a alíquota prevista para a operação interna, salvo se comprovado, pelo remetente e de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS.

De acordo com o dispositivo em comento, a simples inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS não comprova que a empresa é contribuinte do imposto, sendo necessária a comprovação pelo emitente, de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS.

O conceito de habitualidade, por sua vez, está determinado no § 2º do art. 55 do RICMS/02:

Art. 55 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

§ 2º - Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

Assim, nos termos da legislação mineira, as empresas de construção civil, como regra, não são contribuintes do imposto, o que resulta na obrigação de adquirir mercadorias em operações interestaduais com incidência da alíquota prevista para as operações internas e, do mesmo modo, aplicar nas saídas dos estabelecimentos mineiros, para tais destinatários, a alíquota interna.

Assim, a condição de contribuinte do imposto do destinatário da mercadoria deve ser comprovada por qualquer meio de prova que venha a oferecer convencimento à autoridade fiscal.

Como exposto anteriormente, a Autuada trouxe cópias de documentos com objetivo de atestar a condição de contribuintes das destinatárias das mercadorias comercializadas.

Para a empresa destinatária Consórcio Passarelli Beta, juntou os documentos de fls. 860/880, consistentes em:

– Declaração de Condição de Contribuinte do ICMS emitida pelo Estado do Ceará, emitida em 17/03/10;

- FIC (Ficha de Inscrição do Contribuinte), atualizada em 27/10/09, constando CNAE de construção de redes de abastecimento de água e coleta de esgoto;

- quatro DAEs de pagamento referentes ao ICMS - diferencial de alíquota; e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- três notas fiscais emitidas por fornecedores destinando mercadorias ao Consórcio, com alíquota de 12% (doze por cento).

Analisando os ditos documentos, percebe-se com clareza que a empresa não pratica operações de circulação de mercadoria, pelo contrário, um deles (Ficha de Inscrição do Contribuinte) só reforça o entendimento do Fisco Mineiro de que a destinatária tem como atividade obras de construção civil.

Na mesma linha, em relação à empresa Projetos Especiais e Investimentos S.A. foram apresentados os documentos de fls. 849/ 859, consistentes em:

- duas GIAs (Guia de Informação a Apuração de ICMS) do Estado de Mato Grosso do Sul, referentes aos períodos 12/2007 e 04/2009;

- Notas Fiscais nºs 003626 e 000676, emitidas em 25/04/08 e 15/01/08, respectivamente, relativas à venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, com destaque do ICMS.

As operações noticiadas nas notas fiscais acima mencionadas não comprovam a prática cotidiana de operações sujeitas ao ICMS, uma vez que se referem à comercialização de sucata ferrosa e óleo lubrificante usado.

Já as guias de apuração, fls. 853/855, trazem entre os CFOPs de saídas, o 5.102 e 6.102, o que, em tese, pode indicar que a empresa pratica operações de comercialização de mercadorias recebidas de terceiros, mas, ao mesmo tempo, conjugando com as duas notas fiscais de vendas apresentadas, cujos CFOPs são o 5.102 e 6.102, pode-se concluir que não se referem a operações comerciais rotineiras de vendas.

Com relação aos documentos juntados relacionados com as empresas Pampa Montagem e Manutenção Ltda, CCB Engenharia Indústria e Comércio Ltda e Construções e Comércio Camargo Corrêa S/A, não são suficientes para demonstrar que as empresas destinatárias das mercadorias são contribuintes do ICMS, pois não comprovam a prática habitual de operações relativas à circulação de mercadorias ou à prestação de serviços definidas como fato gerador do ICMS, mas tão somente a inscrição no cadastro estadual e/ou o recolhimento do diferencial de alíquota.

Em relação a esses estabelecimentos cabe destacar que os tribunais pátrios têm decidido no sentido de reconhecer que as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS e, portanto, não sujeitas ao recolhimento de diferencial de alíquota nas suas aquisições, conforme decisão do TJMG, cuja ementa adiante se transcreve:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO – SOCIEDADE EMPRESÁRIA DE CONSTRUÇÃO CIVIL – OPERAÇÃO INTERESTADUAL - ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - NÃO INCIDÊNCIA. A AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MATERIAIS POR CONSTRUTORA CIVIL PARA SEREM APLICADOS EM SUA ATIVIDADE-FIM NÃO ESTÁ SUJEITA À INCIDÊNCIA DE ICMS. AS EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL NÃO SÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, SALVO NAS SITUAÇÕES QUE PRODUZAM BENS E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COM ELES PRATIQUEM ATOS DE MERCANCIA DIFERENTES DE SUA REAL ATIVIDADE, COMO A PURA VENDA DESSES BENS A TERCEIROS; NUNCA QUANDO ADQUIREM MERCADORIAS E AS UTILIZAM COMO INSUMOS EM SUAS OBRAS (TJMG: PROCESSO Nº 1.0704.05.031013-2/001(1), NÚMERO CNJ: 0310132-58.2005.8.13.0704, RELATOR: GERALDO AUGUSTO, RELATOR DO ACÓRDÃO: GERALDO AUGUSTO, DATA DO JULGAMENTO: 18-08-09, DATA DA PUBLICAÇÃO: 04-09-09).

No mesmo sentido a súmula 432 do Superior Tribunal de Justiça - STJ:

AS EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL NÃO ESTÃO OBRIGADAS A PAGAR ICMS SOBRE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COMO INSUMOS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS.

Com efeito, não basta a inscrição estadual da destinatária para que a operação seja realizada com a alíquota interestadual, é preciso que se comprove que a empresa de construção civil, em regra não contribuinte do imposto, pratica com habitualidade operações sujeitas ao ICMS, e isso não logrou êxito a Impugnante.

Por outro, no tocante às operações realizadas com a empresa Skanska Brasil Ltda, foram anexados pela defesa os documentos de fls. 821/848, contendo o seguinte:

- Contrato Social, cujo objeto social é a prestação de serviços de engenharia e comercialização, importação e exportação de bens, produtos e serviços vinculados aos serviços prestados;
- comprovante de Inscrição Estadual no cadastro de contribuintes do Estado do Rio Grande de Norte, constando como CNAE secundário o comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplanagem, mineração e construção, partes e peças;
- documento de Identificação de Contribuinte da filial do Rio Grande do Sul constando como CAE1 partes e peças de caldeiras de vapor;
- declaração da própria Skanska/RS de sua condição de contribuinte do ICMS;
- cópia da Nota Fiscal nº 002122, emitida pela filial do RS com destaque do ICMS, referente a venda de mercadorias adquirida de terceiros.

Os documentos de fls. 468/471 indicam a realização de negócios entre a Autuada e o estabelecimento do Rio Grande do Sul, emitente da Nota Fiscal nº 002122.

Neste caso, muito embora a parcela relativa à comercialização de mercadorias pareça ser infinitamente desproporcional ao faturamento inerente à prestação de serviços de manutenção no mercado de petróleo e construção de refinarias, haja vista que a Skanska é das maiores empresas de construção da América Latina, não se pode negar que está relativamente comprovada a condição de contribuinte do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já com relação às empresas Aquapolo Ambiental S/A e Empresa Baiana de Águas e Saneamento S/A – EMBASA, os documentos trazidos atestam que não se caracterizam como empresas de construção civil ou assemelhados.

A EMBASA é concessionária do serviço de saneamento básico do Estado da Bahia, enquanto a Aquapolo Ambiental S/A é uma SPE (Sociedade de Propósito Específico) criada pela (Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo) e pela – empresa de engenharia ambiental da Organização Odebrecht - para produzir água de reúso para fins industriais, destinada ao Pólo Petroquímico do ABC paulista.

Neste caso, não se tratando de empresas de construção civil, a elas não se aplica o disposto no § 12 do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02, mas sim a regra geral da alínea “a” do inciso VII do art. 155 da Constituição Federal, estando correta a alíquota interestadual adotada pela Impugnante.

A Multa Isolada encontra-se corretamente aplicada, com fulcro art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02, majorada em 50% (cinquenta por cento) e em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, § 7º, da mencionada lei.

Registre-se que as reincidências estão devidamente comprovadas, nos termos dos documentos de fls. 766/773, e confirmadas pelos documentos de fls. 917/920.

Com as ressalvas feitas acima, restou caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, da multa de revalidação e da multa isolada, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e a Impugnante não ter apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna, em parte, o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências vinculadas aos destinatários: Aquapolo Ambiental S/A, Empresa Baiana de Águas e Saneamento Básico S/A - EMBASA e Skanska Brasil Ltda. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura, que o julgavam parcialmente procedente, para manter apenas as exigências realtivas ao destinatário Pampa Montagens e Manutenção Ltda. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Luiz de Matos Xavier e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 16 de novembro de 2011.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

José Luiz Drumond
Relator

CC/MIG