

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.240/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000189883-16
Impugnação: 40.010134242-89
Impugnante: Conenge - Manutenção e Montagem Industrial Ltda.
IE: 313.334557.00-84
Proc. S. Passivo: Paulo Leal de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, §2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, §1º, I do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. Constatada a falta de pagamento do ICMS em decorrência da emissão de notas fiscais de saída de mercadorias sem destaque do imposto da operação, nos termos do art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI do mesmo diploma legal c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS – LIVROS REGISTRO DE ENTRADA E DE SAÍDA. Constatada a falta de escrituração de notas fiscais nos livros Registro de Entrada e de Saída. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei 6.763/75, adequada ao percentual de 5% (cinco por cento) previsto na alínea “a” do mesmo dispositivo, para as situações de falta de registro dos documentos fiscais no livro Registro de Entrada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/08 a 31/12/10:

1. Falta de recolhimento do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, relativo a aquisições de mercadorias, em operações interestaduais, destinadas a uso e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumo do estabelecimento; exigências de ICMS e da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2. Falta de recolhimento do ICMS correspondente a notas fiscais de saída de mercadorias sujeitas à tributação, emitidas sem destaque do imposto; exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI do mesmo diploma legal c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02;

3. Falta de escrituração de notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas; exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.103/1.121 e acosta documentos às fls. 1.127/1.450 dos autos.

Requer, ao final, o cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1.459/1.470, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.479/1.493, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Conforme relatado trata a presente autuação de:

a) falta de recolhimento do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, relativo a aquisições de mercadorias, em operações interestaduais, destinadas a uso e consumo do estabelecimento;

b) falta de recolhimento do ICMS correspondente a notas fiscais de saída de mercadorias sujeitas à tributação emitidas sem destaque do imposto;

c) falta de escrituração de notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias nos livros próprios.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso VI c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02 (item 2 do AI) e também no art. 55, inciso I, alíneas “a” e “b” (item 3 do AI), ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instrui o presente Auto de Infração o relatório circunstanciado de fls. 26/31 e os seguintes anexos:

- Anexo 1 – Relação contendo dados referentes notas fiscais de entradas – anos 2008/2009/2010 sem recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS (fls. 46/59) e respectivas cópias das notas fiscais (fls. 101/726);

- Anexo 2 – Relação contendo dados referentes notas fiscais de saídas – Anos 2008/2009/2010 sem destaque do ICMS (fls. 61/71), e respectivas cópias das notas fiscais (fls. 728/907);

- Anexo 3.1 – Relação contendo dados referentes notas fiscais de entradas – Anos 2008/2009/2010 sem registro no livro Registro de Entradas (fls. 73/87);

- Anexo 3.2 – Relação contendo dados referentes notas fiscais de saídas – Anos 2008/2009/2010, sem registro no livro Registro de Saídas (fls. 89/99);

- Cópias dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 910/1.098).

Da Falta de destaque do ICMS em notas fiscais de saídas (Item 2 do AI)

Cabe inicialmente informar que a Autuada tem por atividade principal a “manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas”, conforme Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 3314-7/06 e é inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais desde 10/05/05.

Salienta a Impugnante que durante todo este período vem cumprindo regularmente as obrigações de entrega de DAPI, Sintegra e demais exigências da legislação.

Alega realizar operações referentes apenas a obras de construção civil. Argui que as atividades por ela executadas em 2008, 2009 e 2010, concernentes a contratos firmados com grandes empresas industriais do país, correspondem exatamente ao conceito de obras de construção civil e que não é contribuinte do ICMS. Cita a Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2005 da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, que trata de empresas de construção civil.

De acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, elaborada pela Comissão Nacional de Classificação – CONCLA (IBGE), disponível em http://www.cnae.ibge.gov.br/secao.asp?codsecao=C&TabelaBusca=CNAE_200@CNAE 2.0, o código CNAE 3314-7/06, constante da seção de indústrias de transformação, está assim descrito:

CNAE 2.0

Hierarquia

Seção: C INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO

Esta seção contém as seguintes divisões:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seção: C INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO

Divisão: 33 MANUTENÇÃO, REPARAÇÃO E INSTALAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

Esta divisão contém os seguintes grupos:

331 MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

332 INSTALAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

Notas Explicativas:

Esta divisão compreende as atividades de manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção industrial, realizadas por unidades especializadas, normalmente sob contrato. (Grifou-se)

A manutenção e reparação de produtos utilizados tanto como bens de capital quanto como bens de consumo são classificadas como reparação de artefatos domésticos (p.ex. a reparação de móveis de escritório e doméstico é classificada na divisão 95).

Esta divisão não compreende a manutenção e reparação de equipamentos de comunicação e computadores e periféricos (divisão 95) e a reparação de artefatos domésticos (divisão 95).

(...)

Este grupo contém as seguintes classes:

(...)

3314-7 MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA INDÚSTRIA MECÂNICA

(...)

Notas Explicativas:

Este grupo compreende as atividades de manutenção e reparação de máquinas e equipamentos realizadas sob contrato por empresas especializadas.

3314-7/06 MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS PARA INSTALAÇÕES TÉRMICAS

Veja-se como está classificada a atividade da Autuada de acordo com o Anexo XIV do RICMS/02:

ANEXO XIV

CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS

SUMÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| Seção | Divisões | Descrição CNAE |
|-------|----------|--|
| A | 01 - 03 | AGRICULTURA, PECUÁRIA, PRODUÇÃO FLORESTAL, PESCA E AQUICULTURA |
| B | 05 - 09 | INDÚSTRIAS EXTRATIVAS |
| C | 10 - 33 | INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO |

(...)

SEÇÃO C

INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO

| DIVISÃO 33 | | | MANUTENÇÃO, REPARAÇÃO E INSTALAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS |
|------------|---------|-----------|--|
| Grupo | Classe | CNAE | Denominação |
| (3.1 | | | MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS |
| | | | (...) |
| (| 33.14-7 | | MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA INDÚSTRIA MECÂNICA |
| (| | | (...) |
| (| | 3314-7/06 | Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas |

A Autuada fundamenta toda a sua Defesa no argumento de que as operações realizadas por ela estão enquadradas como atividade de construção civil.

Alega que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE contempla como “construção civil” atividades como as dos contratos anexados aos autos, às fls. 1.127/1.451.

Ressalta que o conceito de “atividades de construção civil” deve ser aquele definido pelo código CNAE, que é a classificação oficial, inclusive utilizada pela Fazenda Estadual em suas atividades de fiscalização e controle tributário. Assim, transcreve o quadro referente ao código CNAE de construção civil e suas divisões (41- Construção de edifícios, 42-Obras de infraestrutura e 43-Serviços especializados para construção), com suas notas explicativas.

Observe-se o que é descrito como atividade de construção civil na Parte IX do Anexo XIV do RICMS/02:

SEÇÃO F

CONSTRUÇÃO

Esta Seção compreende a construção de edifícios em geral (Divisão 41), as obras de infra-estrutura (Divisão 42) e os serviços especializados para construção que fazem parte do processo de construção (Divisão 43).

A construção de edifícios compreende: a construção de edifícios para usos residenciais, comerciais, industriais, agropecuários e públicos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também estão compreendidas nesta Seção as reformas, manutenções correntes, complementações e alterações de imóveis; a montagem de estruturas pré-fabricadas in loco para fins diversos de natureza permanente ou temporária.

A construção de obras de infra-estrutura compreende a construção de auto-estradas, vias urbanas, pontes, túneis, ferrovias, metrô, pistas de aeroportos, portos e redes de abastecimento de água, sistemas de irrigação, sistemas de esgoto, instalações industriais, redes de transporte por dutos (gasodutos, minerodutos, oleodutos) e linhas de eletricidade, instalações esportivas, etc.

(...)

O aluguel de equipamentos de construção e demolição com operador é classificado junto à atividade específica de construção que inclua o uso desses equipamentos.

Esta Seção compreende também as atividades de incorporação de empreendimentos imobiliários que promovem a realização de projetos de engenharia civil provendo recursos financeiros, técnicos e materiais para a sua execução e posterior venda. Caso a promoção de projetos de engenharia civil seja realizada com o propósito de sua incorporação no ativo immobilizado de negócio próprio, a unidade deverá ser classificada na atividade do seu negócio, p.ex., aluguel de imóveis, indústria, hotel, etc.

Como já informado, a atividade principal da Autuada é a “manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas”, conforme código CNAE 3314-7/06, e de acordo com a consolidação do contrato social de fls. 1.124/1.126.

Merece destaque a cláusula terceira do Contrato Social (fls.1.124) – Objeto Social: “O objeto da sociedade é a prestação de serviços de manutenção mecânica, elétrica e de instrumentação em equipamentos industriais; montagem mecânica; tubulação, caldeiraria; elétrica e instrumentação; montagem e fabricação de estruturas metálicas; aluguel de máquinas e equipamentos industriais; locação de mão de obra e construção civil.

Portanto, não procede o argumento da Impugnante de que se enquadra como empresa de construção civil nos termos da Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2005 e das notas explicativas dos códigos CNAE 41, 42 e 43, na medida em que o objeto dos contratos relacionados por ela à fl. 1.113 da Impugnação não compreendem a construção de edifícios em geral (Divisão 41), nem obras de infra-estrutura (Divisão 42) e, muito menos, os serviços especializados para construção que fazem parte do processo de construção (Divisão 43).

Analisando a relação de notas fiscais do Anexo 2 (fls. 61/71) e suas respectivas cópias, às fls. 728/907, verifica-se que as operações se referem a remessa de estruturas fabricadas pela Autuada com destino aos locais de instalação, por meio de

operações de “simples remessa”, CFOP 5.949, confirmando que a Impugnante exerce “atividades de montagem, manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção industrial, realizadas por unidades especializadas, normalmente sob contrato”.

Merece destaque que todas as notas fiscais emitidas pela Impugnante com o CFOP 5.949 – “Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado” (fls. 728/907) referem-se a componentes de aço (Vigas, colunas, chapas, guarda corpo, degraus, chapa piso, tubos, perfis, barras laterais em cantoneiras, etc.) com a característica de serem produzidos pela Autuada em seu estabelecimento em Ipatinga/MG para emprego em obras realizadas em outras localidades.

A título de exemplo, destaquem-se as notas fiscais de nºs 001294 (fl. 856) e 001452 (fl. 871) contendo a descrição do produto como “estrutura fabricada e pintada conforme romaneio de nº...” e, no campo informações complementares, a informação de “material seguindo para área interna da Usiminas...”, fatos que se repetem na quase totalidade das diversas notas fiscais do Anexo 2.

Da análise dos contratos acostados pela Impugnante, constata-se se tratar de prestação de serviço com fornecimento de mercadorias.

Vejam-se os exemplos:

- contrato de prestação de serviços com a contratante Converteam Brasil (fls.1.131):

Cláusula primeira - objeto: “constitui objeto do presente contrato a prestação, pela contratada à Converteam, a fabricação e montagem de estruturas metálicas para construção e recuperação de salas elétricas...”; (grifou-se)

- contrato com a Arcelormittal Brasil S/A (fls. 1.413):

Cláusula primeira – objeto e escopo: “o objeto do contrato é a execução pela contratada de execução de serviços de fabricação, montagem e desmontagem das colunas, vigas e tapamentos laterais da câmara de vapor da MLC...” (grifou-se).

Da mesma forma os contratos citados pela Impugnante em sua Defesa (fls.1.105), corroboram o entendimento de que se trata de prestação de serviços com fornecimento de mercadorias.

A Autuada acosta contratos de locação de equipamentos e alega que o aluguel de equipamentos de construção e demolição com operador é classificado junto à atividade específica de construção, que incluía o uso desses equipamentos de acordo com o código CNAE e de acordo com o princípio da unicidade contratual ao regime de empreitada e que não pode decompor tais itens tarefa a tarefa.

No entanto, as notas fiscais relacionadas no presente Auto de Infração fazem referência somente aos materiais fabricados/fornecidos pela Autuada a seus clientes/contratantes. Trata-se de chapas, barras, tubos, escadas, estruturas metálicas e outros, destinados a obras de reparação e instalação industrial.

A Impugnante argui que a jurisprudência do STJ é no sentido de que as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, salvo nas situações em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que produzam bens e com eles pratiquem atos de mercado diferentes da sua real atividade, como pura venda de bens a terceiros; nunca quando adquirem mercadorias e as utilizam como insumos em suas obras, estando sujeitas exclusivamente à incidência do Imposto sobre Serviços – ISS.

De fato, a Autuada realiza prestação de serviços de montagem sujeita ao ISSQN, conforme item 7.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03. Contudo, este mesmo item contém a ressalva de que os produtos produzidos pelo prestador do serviço fora do local da obra se sujeitam ao ICMS. Veja-se:

Lei Complementar nº 116/03

Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º Quando os serviços descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um Município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, cabos de qualquer natureza, ou ao número de postes, existentes em cada Município.

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:

I - o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar;

(...)

7.02 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

(Grifou-se).

Neste sentido, há que se concluir que os materiais constantes nas notas fiscais de simples remessa estão sujeitos à incidência do ICMS, donde a exigência fiscal para esses documentos está correta.

Ademais, a citada Súmula nº 432 do STJ não se aplica ao presente caso, em razão de a Impugnante não se enquadrar como empresa de construção civil.

Conforme destacado pelo Fisco, a Impugnante já teve julgado contra si Auto de Infração tratando de idêntica matéria, conforme ementado no Acórdão nº 20.644/12/3ª. Naquela oportunidade, se defendeu a Impugnante alegando “ser preponderantemente prestadora de serviços e que, eventualmente, fornecia materiais/mercadorias produzidas fora do local da obra”, o que pode ser contradito pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

objeto social do contrato e pela apreciação das próprias notas fiscais, tanto naquele quanto neste PTA.

ACÓRDÃO: 20.644/12/3ª RITO: SUMÁRIO
PTA/AI: 01.000172139-73
IMPUGNAÇÃO: 40.010131051-67
IMPUGNANTE: CONENGE - MANUTENÇÃO E MONTAGEM INDUSTRIAL LTDA
IE: 313334557.00-84
PROC. S. PASSIVO: NELSON XISTO DAMASCENO FILHO/OUTRO(S)
ORIGEM: DF/IPATINGA

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL NA AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO II E ART. 12, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 42, § 1º DA PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. (...)

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS. CONSTATADA A FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS EM DECORRÊNCIA DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM DESTAQUE DO IMPOSTO DA OPERAÇÃO NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DO MESMO DIPLOMA LEGAL, C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F”, PARTE GERAL DO RICMS/02. (...)

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONSTATADA A FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADA E DE SAÍDA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 16, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO I, ALÍNEAS “A” E “B”.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONSTATADA A ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO, NA FORMA LEGAL, DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO SINTEGRA CONTENDO A TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SAÍDA DE MERCADORIAS OU BENS E DAS AQUISIÇÕES E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS, CONFORME PREVISÃO DO ART. 10, CAPUT E § 5º E ART. 11, CAPUT E § 1º, TODOS DO ANEXO VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXXIV DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Constatada, portanto, a irregularidade descrita no art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75, pela emissão do documento fiscal em desconformidade com o art. 2º do RICMS/02, ambos abaixo transcritos:

Lei 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI- escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

RICMS/02 - ANEXO V

Art. 2º A Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, conterà, nos quadros e campos próprios, observada a respectiva disposição gráfica, as indicações do quadro a seguir:

| | |
|--------------------|--|
| DADOS DO PRODUTO | 9 - a alíquota do ICMS; (...) |
| CÁLCULO DO IMPOSTO | 1 - a base de cálculo total do ICMS; 2 - o valor do ICMS incidente na operação; |

Assim, revela-se correta a exigência do ICMS devido nas saídas de mercadorias listadas no Anexo 2 do Auto de Infração, bem como a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Corretamente aplicada a Multa Isolada (demonstrativos de fls. 61, 65 e 68) prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02:

Lei 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Da Diferença de Alíquota na aquisição interestadual de mercadorias para uso e consumo (Item 1 do AI)

A exigência do diferencial de alíquota, conforme Anexo 1 (fls. 46/59) e respectivas cópias das notas fiscais às fls. 101/726, decorre das aquisições de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento de diversas empresas sediadas em outras Unidades da Federação, sem o recolhimento da parcela do imposto devido a este Estado.

A Impugnante se defende alegando que o diferencial de alíquotas é exigível pelo Estado destinatário sempre que o adquirente for, simultaneamente, consumidor final da mercadoria e contribuinte do ICMS, de acordo com o art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “a” da CF/88.

Assim, entende que as empresas de construção civil, quando compram bens que serão usados em suas obras, são consideradas não contribuintes do ICMS, pois sua atividade está caracterizada pela prestação de serviço, que por sua vez é fato gerador do ISS. Logo, a empresa de construção civil que comprar insumos para sua obra em outro Estado, tendo em vista não ser contribuinte do ICMS, deve se sujeitar à alíquota interna.

Cita algumas jurisprudências para reafirmar que “em razão da consulente não ser contribuinte do ICMS, nas suas aquisições interestaduais a alíquota é a aplicável às operações internas do Estado em que está estabelecido o seu fornecedor, pelo que dispõe o art. 155, §2º, inciso VII, alínea “b”, da Constituição Federal.”

O Fisco, por sua vez, rebate os argumentos da Impugnante arguindo não ser ela empresa de construção civil e ademais, as notas fiscais relacionadas nos autos têm como destinatário o estabelecimento mineiro, localizado na Rua Guaicurus, nº 80, Ipatinga/MG, com Inscrição Estadual nº 313.334557.00-84 e CNPJ nº 06371965/0001-77, sem qualquer indicação, em nenhum campo dos documentos, de que as mercadorias tenham sido entregues em outro local. Destaca ainda que a alíquota utilizada é a de operações interestaduais, qual seja, 12% (doze por cento), como contribuinte que é do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preceitua o art. 189-A do Anexo IX do RICMS/02(Capítulo XVI - Das Operações Relativas à Construção Civil):

Art. 189-A - A empresa de construção civil não enquadrada na hipótese do inciso I do caput do art. 178 desta Parte, ainda que inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, nas aquisições de mercadorias ou bens ou na utilização de serviços de transporte ou de comunicação oriundos de outra unidade da Federação, deverá informar ao seu fornecedor ou prestador a sua condição de não contribuinte do ICMS, para efeitos de aplicação da alíquota prevista para a operação ou prestação interna.

§ 1º - Na hipótese em que tenha sido utilizada a alíquota interestadual, a empresa de construção civil deverá, no primeiro posto de fiscalização ou, na falta deste no percurso, no primeiro município mineiro por onde transitar a mercadoria:

I - comprovar o pagamento da diferença do imposto devido à unidade da Federação de origem, inclusive por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE); ou

II - recolher antecipadamente, observado o disposto nos parágrafos seguintes, o imposto:

a - devido em virtude das operações de que tratam os incisos VII e XI do caput do artigo 1º deste Regulamento; ou

b - relativo à operação subsequente.

Depreende-se da leitura do supracitado dispositivo legal que a empresa de construção civil, quando não seja contribuinte do ICMS, deverá informar ao seu fornecedor a sua condição, de modo que se aplique a alíquota interna. Não sendo destacada a alíquota interna e sim a interestadual, a destinatária deverá recolher a diferença do imposto à Unidade de Federação de origem ou recolher o imposto devido em virtude do diferencial de alíquota ao Estado de destino – situação da Autuada.

Constata-se que a Impugnante, embora se declare não contribuinte do imposto sob o argumento de se enquadrar como empresa de construção civil, não informou tal condição aos seus fornecedores, visto que a alíquota destacada foi a da operação interestadual (12% - doze por cento), e tampouco comprovou o recolhimento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual para o Estado de origem.

Assim, possível concluir que em se tratando de contribuinte inscrito neste Estado, aplica-se o previsto na alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 189-A do Anexo IX do RICMS/02, qual seja o recolhimento para o Estado de Minas Gerais do imposto devido a título de diferencial de alíquota.

O art. 155, inciso II e § 2º inciso VIII da CF/88, determina que “cabe ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao 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;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(Grifou-se)

Nestes termos, no caso de entrada de mercadorias no estabelecimento da Autuada e não havendo posterior comercialização destas, necessário se faz o recolhimento do diferencial de alíquota sobre as operações de entrada, na forma do disposto na Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 5º (...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

6. a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

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

(...)

§ 1º Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Por sua vez, o RICMS/02, estatui em seus arts. 42, § 1º, inciso I e 43, inciso XII que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte do Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte, *in verbis*:

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem;

(...)

Assim, não restando dúvidas de que as mercadorias enquadram-se no conceito de uso e consumo, sendo provenientes de fornecedores localizados em outras Unidades da Federação, tendo como destinatário o estabelecimento da Autuada em Minas Gerais e a alíquota utilizada foi de 12% (doze por cento), legítima, portanto, a exigência de ICMS decorrente da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, relativamente às mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento da Impugnante, nos termos da Autuação.

Do Descumprimento de Obrigação Acessória (Item 3 do AI)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco constatou que a Autuada deixou de escriturar notas fiscais de entrada e de saída nos livros próprios, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo 3.1 (fls. 73/87) e do Anexo 3.2 (89/99). Acostou, às fls. 910/1.098, cópias dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.

A Impugnante argui que a multa por descumprimento de obrigação acessória é indevida, visto que a própria SEF, na Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2005, esclarece em seu item 4 sobre a dispensa da empresa de Construção Civil de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Conclui, com base na citada orientação, que não há base legal para a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória do ICMS, já que a Impugnante se dedica exclusivamente à atividade profissional relacionada com a construção civil, mediante prestação de serviço técnico (elaboração de planta, projeto, sondagem de solo e outros), bem assim à prestação de serviço em obra de construção civil, mediante contrato de administração, fiscalização, empreitada ou subempreitada, sem fornecimento de material.

Tal argumento já foi refutado, visto estar em desacordo com as provas constantes nos autos tais como: contrato social, Cadastro de Contribuintes da SEF, recebimento/emissão de documentos fiscais como contribuinte e CNAE cadastrado na SEF.

Assim, constatado o descumprimento da obrigação acessória exigida pela legislação tributária estadual, conforme abaixo:

Lei 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI- escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

RICMS/02

Art. 166. O livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destina-se à escrituração de serviços de transporte e comunicação utilizados e de entrada de mercadoria, a qualquer título, no estabelecimento.

(...)

Art. 172. O livro Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, destina-se à escrituração da prestação de serviço e da saída de mercadoria, a qualquer título, promovidas pelo estabelecimento.

Assim, correta a aplicação da penalidade constante do art. 55, inciso I da Lei 6763/75:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;

Importante salientar que, em relação à falta de registro das notas fiscais de entrada, o Fisco aplicou a multa de 5% (cinco por cento) do valor do documento prevista na alínea "a" do inciso do art. 55 (demonstrativos de fls. 73,76 e 85). Já quanto à falta de registro das notas fiscais de saída, a Multa Isolada aplicada foi a do art. 55, inciso I, no montante de 10% (dez por cento) do valor do documento (demonstrativos de fls. 89, 93 e 96).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 10 de dezembro de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator