

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.438/14/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000209239-27  
Impugnação: 40.010135621-26  
Impugnante: Esab Indústria e Comércio Ltda  
IE: 186425581.00-20  
Proc. S. Passivo: Marcelo de Oliveira Melo  
Origem: DF/Contagem

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE.** Constatada a emissão de documentos fiscais de transferências interestaduais de mercadorias com utilização de base de cálculo inferior ao valor das entradas mais recentes das mercadorias, contrariando o disposto no art. 13, § 8º, “a” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, IV, “b.1” do RICMS/02. Corretas as exigências das diferenças de ICMS, acrescidas das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, II e 55, VII, “c” da Lei nº 6.763/75.

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.** Constatada a venda de mercadorias para empresa de construção civil, não contribuinte do imposto, localizada em outro Estado da Federação, utilizando indevidamente a alíquota interestadual, contrariando o disposto no art. 42, § 12 da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências da diferença de ICMS apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, VI da mesma lei c/c art. 215, VI, “f” do RICMS/02, majorada em 50% (cinquenta por cento) ou 100% (cem por cento) conforme o período, face à constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão Unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de janeiro a dezembro de 2009:

1. emissão de notas fiscais relativas a transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, consignando base de cálculo inferior à prevista na legislação (exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, VII, “c” da Lei nº 6.763/75);

2. venda de mercadorias para empresas de construção civil, não contribuintes do imposto, localizadas em outras Unidades da Federação, com utilização

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indevida da alíquota interestadual (exigências: ICMS, MR e MI – art. 54, VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, VI, “f” do RICMS/02).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 184/196, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 220/225.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 230/242, 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 essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Do Mérito**

#### **Da Irregularidade “1”:**

A irregularidade refere-se a recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2009, em razão da emissão de notas fiscais relativas a transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, consignando base de cálculo inferior ao valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, contrariando o disposto no art. 13, § 8º, “a” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, IV, “b.1” do RICMS/02.

As exigências fiscais referem-se à diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, II e 55, VII, “c” da Lei nº 6.763/75 (20% do valor da diferença apurada), essa última aplicada com fulcro no art. 106, II, “c” do CTN, por ser mais benéfica ao contribuinte.

#### **Efeitos a partir de 01/01/12**

Art. 55

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

[...]

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - **20% (vinte por cento)** do valor da diferença apurada. (Grifou-se.)

#### **Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11**

Art. 55

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A metodologia utilizada pelo Fisco para apuração das diferenças relativas à base de cálculo e do próprio ICMS, inerentes a cada operação, está demonstrada nas planilhas de fls. 15/127, cujos dados foram consolidados no quadro acostado à fl. 129, onde estão indicados os valores mensais e globais das exigências fiscais.

Em síntese, a base de cálculo determinada pela legislação foi apurada mediante o levantamento do valor unitário da entrada imediatamente anterior a cada transferência realizada, que foi posteriormente multiplicado pelas quantidades de mercadorias transferidas.

A base de cálculo assim apurada, foi confrontada com a adotada pela Impugnante em suas notas fiscais, para fins de levantamento das diferenças de base de cálculo e do ICMS devido e não recolhido aos cofres públicos (fls. 15/127), conforme demonstrado nos exemplos abaixo:

<b>QUADRO I - CÁLCULOS DO FISCO (FL. 15) - EXEMPLOS</b>											
<b>DADOS DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DA IMPUGNANTE</b>						<b>ENTRADA(S) MAIS RECENTE(S)</b>					
<b>NF Nº</b>	<b>EMISSÃO</b>	<b>PRODUTO (CÓDIGO)</b>	<b>QTD (UNID)</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>VALOR UNITÁRIO</b>	<b>NF Nº</b>	<b>EMISSÃO</b>	<b>PRODUTO (CÓDIGO)</b>	<b>QTD (UNID)</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>VALOR UNITÁRIO</b>
<u>381.397</u>	19/02/09	300067	12,5	84,10	6,73	8.321	17/02/09	300067	1.137,5	8.198,98	7,21
<u>386.366</u>	08/04/09	300067	437,5	2.946,97	6,74						
<u>393.196</u>	16/06/09	300067	350,0	2.354,74	6,73	9.087	16/06/09	300067	1.137,5	8.198,98	7,21
<u>381.469</u>	20/02/09	300131	350,0	2.067,03	5,91	8.353	20/02/09	300131	850,0	5.376,88	6,33
<u>381.447</u>	20/02/09	300131	300,0	1.771,74	5,91						
<u>383.710</u>	16/03/09	300131	200,0	1.184,09	5,92						
<u>385.819</u>	02/04/09	300131	437,5	2.578,82	5,89	8.628	28/03/09	300131	987,5	6.246,66	6,33
<u>386.167</u>	07/04/09	300131	550,0	3.241,93	5,89						

<b>BASE DE CÁLCULO E ICMS CORRETOS</b>						
<b>NF Nº</b>	<b>DATA</b>	<b>QTD</b>	<b>VALOR UNITÁRIO</b>	<b>B.C. CORRETA</b>	<b>DIF. DE BC</b>	<b>DIF. DE ICMS</b>
<u>381.397</u>	19/02/09	12,5	7,21	90,13	6,03	0,72
<u>386.366</u>	08/04/09	437,5	7,21	3.154,38	207,41	24,89
<u>393.196</u>	16/06/09	350,0	7,21	2.523,50	168,76	20,25
<u>381.469</u>	20/02/09	350,0	6,33	2.215,50	148,47	17,82
<u>381.447</u>	20/02/09	300,0	6,33	1.899,00	127,26	15,27
<u>383.710</u>	16/03/09	200,0	6,33	1.266,00	81,91	9,83
<u>385.819</u>	02/04/09	437,5	6,33	2.769,38	190,56	22,87
<u>386.167</u>	07/04/09	550,0	6,33	3.481,50	239,57	28,75

Como já salientado, a adoção do valor correspondente à entrada mais recente da mesma mercadoria, como base de cálculo inerente às transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, está prevista no art. 13, § 8º, “a” da Lei

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

nº 6.763/75 c/c art. 43, IV, “b.1” do RICMS/02 (correspondentes ao art. 13, § 4º, I da LC nº 87/96), *verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

[...]

§ 8º - Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. (Grifou-se.)

RICMS/02

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:

[...]

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

[...]

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, observado o disposto nos  deste artigo. (Grifou-se.)

Lei Complementar nº 87/96

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

[...]

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

material secundário, mão-de-obra e  
acondicionamento. (Grifou-se.)

A Impugnante afirma que cumpriu fielmente o disposto no art. 13, § 4º, I da Lei Complementar nº 87/96 em relação às transferências interestaduais por ela realizadas.

Relata, nesse sentido, que “**recebe de terceiros e também de sua própria fábrica**, mercadorias para revenda que, eventualmente, poderão ser objeto de transferência, em operação interestadual subsequente”.

Acrescenta que, nos termos da norma nacional em vigor e, em total sintonia com a legislação estadual mineira, antes de efetuar a saída da mercadoria, “verifica o seu valor de aquisição (**custo registrado na contabilidade, livre de impostos**) para compor o valor da saída, objetivando o cumprimento da norma”.

Exemplifica o procedimento por ela adotado e manifesta seu entendimento de que “**o custo da aquisição** da mercadoria, **após a dedução dos tributos recuperáveis**, nos termos das normas contábeis, **é que deve ser considerado**, para todos os efeitos, **o valor da entrada da mercadoria**”.

Em apertada síntese, o exemplo dado pela Impugnante (fls. 188/192) consiste em expurgar do “valor correspondente à entrada mais recente” o ICMS incidente na operação de aquisição (ICMS recuperável, no sentido de creditável - geralmente com alíquota de 18%), para posterior inserção, na base de cálculo, do ICMS incidente na transferência interestadual (alíquota de 12% ou 7%, conforme o caso).

A Impugnante conclui, dessa forma, que “a diferença encontrada pelo Fisco corresponde à diferença do próprio imposto embutido no preço das mercadorias analisadas. No momento da aquisição o valor ofertado estava acrescido de 18% de ICMS, por se tratar de uma operação interna, e no momento da saída, o valor ofertado está acrescido de 12% (doze por cento) ou 7% (sete por cento), por se tratar de uma operação interestadual, regida pela Resolução do Senado nº 22/89”.

No entanto, a metodologia utilizada pela Impugnante de expurgar o valor do ICMS incidente na operação de aquisição, ou seja, de adotar como base de cálculo o custo da aquisição da mercadoria não encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Observe-se, inicialmente, que a subalínea “b.2” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02 faz menção a “custo da mercadoria produzida”, o que não é caso dos autos, uma vez que não se trata de mercadoria industrializada pela Impugnante e sim, de mercadoria adquirida de terceiros ou recebida em transferência de seu estabelecimento industrial, conforme informação dela própria.

Por outro lado, o “valor correspondente à entrada mais recente” não se confunde com o “valor de custo correspondente à entrada mais recente”, uma vez que o legislador mineiro diferenciou explicitamente as duas expressões nas subalíneas “a.3.1” e “b.1” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, que disciplinam as bases de cálculo relativas às transferências internas e interestaduais, respectivamente, *verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

[...]

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a)ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

[...]

a.3) caso o remetente seja comerciante:

a.3.1) **na transferência de mercadoria, em operação interna, o valor de custo correspondente à entrada mais recente da mercadoria**, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação.

[...]

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) **o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;**

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, observado o disposto nos  deste artigo. (Grifou-se.)

Mesmo fazendo alusão ao valor de “custo correspondente à entrada mais recente”, o legislador não definiu a base de cálculo, nas transferências internas, como sendo o custo e sim, o valor desse, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação.

Depreende-se, pois, que nas transferências interestaduais realizadas pela Impugnante a base de cálculo que deve ser utilizada deve ser o valor correspondente a entrada mais recente da mercadoria, sem expurgo do ICMS, uma vez que a norma que trata da matéria não autoriza tal procedimento (expurgo do ICMS incidente na operação/transferência anterior).

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

### **Da Irregularidade “2”:**

A irregularidade refere-se à venda de mercadorias para empresas de construção civil, não contribuintes do imposto, localizadas em outras Unidades da Federação, com utilização indevida da alíquota interestadual, em desacordo com o disposto no art. 42, § 12º do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências referem-se à diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de revalidação e Isolada, sendo essa a prevista no art. 54, VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, VI, "f" do RICMS/02, majorada em 50% (cinquenta por cento), em relação aos fatos ocorridos entre 01/01/09 e 09/07/09, e em 100% (cem por cento), a partir de 10/07/09, face à constatação de reincidência (demonstrativos às fls. 131/136 e 138).

A relação das empresas destinatárias das mercadorias, todas sediadas em outras Unidades da Federação, está acostada à fl. 140, juntamente com as consultas cadastrais, que demonstram que as referidas empresas têm como atividade principal a construção civil, definida pelo art. 175 do Anexo IX do RICMS/02 da seguinte forma:

Art. 175 - Entende-se como obra de construção civil, hidráulica ou semelhantes:

I - construção, demolição, reforma ou reparo de edificações;

II - construção ou reparo de estradas de ferro ou de rodagem, inclusive os trabalhos concernentes às estruturas inferior e superior de estradas e obras de arte;

III - construção ou reparo de pontes, viadutos, logradouros público ou de outras obras de urbanismo;

IV - construção de sistema de abastecimento de água ou de saneamento;

V - execução de terraplenagem ou de pavimentação em geral, ou de obra hidráulica, marítima ou fluvial;

VI - execução de obra elétrica ou hidrelétrica;

VII - execução, no respectivo canteiro, de obra de montagem ou construção de estruturas em geral.

Parágrafo único. Compreende-se, também, como obra de construção civil o serviço auxiliar necessário à sua execução, quando efetuado no local da obra, tal como o de alvenaria, pintura, marcenaria, carpintaria, serralheria, instalações elétricas e hidráulicas.

A regra legal de enquadramento das empresas de construção civil como empresas prestadoras de serviço, sujeitas à tributação do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), está definida na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31/07/03, nos itens 7 e 7.02:

7 - Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Nesse contexto, a legislação mineira, no art. 42, § 12º do RICMS/02, estabelece que, nas operações que destinem mercadorias a empresas de construção civil sediadas em outros Estados, como ocorreu no caso dos autos, deve ser aplicada a alíquota interna, salvo comprovação inequívoca, a cargo do sujeito passivo, de que essas empresas realizem, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS, confira-se:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

[...]

§ 12º - 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 habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS. (Grifou-se.)

A Impugnante alega que “as empresas de construção civil podem ser consideradas contribuintes do imposto no Estado de destino, fato que obrigará a aplicação da alíquota interestadual estabelecida pelo Senado Federal, nos termos do art. 155 da Constituição Federal brasileira. A Resolução nº 22/89 estabelece que nas operações interestaduais para contribuinte do imposto, deverá ser aplicada a alíquota de 12% ou 7%, em razão da origem e destino das mercadorias”.

Alega, ainda, que o Fisco “não buscou ou demonstrou que as operações foram praticadas com destinatários não contribuintes do imposto. A simples consulta no *site* da Receita Federal do Brasil da principal atividade das empresas relacionadas no Auto de Infração não tem legitimidade para desconsiderar as operações realizadas pelo contribuinte”.

Afirma que há flagrantes “*erros na metodologia*” utilizada pelo Fisco, e acosta aos autos, a título exemplificativo, os seguintes documentos (fls. 193/195):

→ telas Sintegra onde constam informações sobre atividades secundárias das empresas “Endicon Engenharia de Instalações e Construções Ltda” e “EP Eng. Com. e Representações Ltda”, não compreendidas na definição de obra de construção civil, hidráulica ou semelhantes;

→ “atestado de Condição de Contribuinte do ICMS”, expedido pela SEF/RO, inerente à empresa “Consórcio Santo Antônio Civil”.

Ressalte-se, inicialmente, que, independentemente do posicionamento do Estado destinatário da mercadoria, as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, salvo nas situações que produzam bens e com eles pratiquem



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atos de mercancia diferentes da sua real atividade, como a pura venda desses bens a terceiros. Esse é o posicionamento do STJ sobre a matéria, conforme demonstra o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. ICMS. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. □, DO □. VIOLAÇÃO AO ART. □ DO □. INOCORRÊNCIA. EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. NÃO INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA CONSAGRADA NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. (...) 2. É assente na Corte que "as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, salvo nas situações que produzam bens e com eles pratiquem atos de mercancia diferentes da sua real atividade, como a pura venda desses bens a terceiros; nunca quando adquirem mercadorias e as utilizam como insumos em suas obras. Há de se qualificar a construção civil como atividade de pertinência exclusiva a serviços, pelo que 'as pessoas (naturais ou jurídicas) que promoverem a sua execução sujeitar-se-ão exclusivamente à incidência de ISS, em razão de que quaisquer bens necessários a essa atividade (como máquinas, equipamentos, ativo fixo, materiais, peças, etc.) não devem ser tipificados como mercadorias sujeitas a tributo estadual' (José Eduardo Soares de Melo, in Construção Civil - ISS ou ICMS? in RDT 69, pg. 253, Malheiros)"(ERESP 149946/MS, Rel. Min. José Delgado, DJ 20/03/2000). 3. Consequentemente, é inadmissível a retenção, pelos Estados, do diferencial de alíquotas relativo à operações interestaduais efetuadas por empresa de construção civil para aquisição de mercadorias sem objetivo de comercialização. 4. Agravo Regimental desprovido." (AgRg no □, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.05.2006, DJ 18.05.2006)

Por outro lado, as telas do Sintegra apresentadas pela Impugnante onde constam atividades secundárias supostamente exercidas pelas empresas de construção civil, não são provas hábeis a comprovar a condição de contribuintes do ICMS dessas empresas.

Da mesma forma, o "Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS", expedido pela SEF/RO, inerente à empresa "Consórcio Santo Antônio Civil", também não comprova a condição de contribuinte da referida empresa, pois o fato de estar inscrita no Cadastro de Contribuintes não significa que realize, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao imposto.

Conforme salientado anteriormente, de acordo com o disposto no art. 42, § 12º do RICMS/02, para o remetente se desincumbir de aplicar a alíquota interna, deve comprovar, de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade,

operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS, o que não ocorreu no caso dos autos.

A solução dada à Consulta de Contribuinte nº 213/05, assim como o Acórdão nº 17.903/08/2ª, dentre outras decisões deste E. Conselho, corroboram todo o acima exposto:

**Consulta de Contribuinte nº 213/05**

“... Consulta:

1- Aplica-se a alíquota interna ou interestadual na operação que destina mercadoria à empresa de construção civil domiciliada em outro estado regularmente inscrita no cadastro de contribuintes?

2- Sendo a destinatária empresa de construção civil inscrita em seu Estado, mas não atuando como contribuinte, o ICMS é devido à alíquota interna ou interestadual?

Resposta:

1 e 2 – A matéria em questão encontra-se expressa de forma clara no § 12 do art. 42, Parte Geral do RICMS/02, e na Orientação DOET/SUTRI Nº 02/2005, ambos disponibilizados no site da SEF:

(...)

A título de orientação, esclareça-se que, ainda que a empresa seja inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS no seu Estado, deverá ser aplicada a alíquota prevista para operação interna (18%), salvo se comprovado, pelo remetente e de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao imposto. (grifou-se)

Por último, acrescenta-se, o contribuinte, remetente da mercadoria, que aplicar a alíquota interestadual (12% ou 7%) e não comprovar que a destinatária realiza com habitualidade, operações sujeitas a ICMS ficará sujeito à autuação pelo fisco, que exigirá o valor do imposto relativo à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, e a multa de revalidação de 50% do valor desta diferença apurada...” (G.N.)

-----  
**Acórdão nº 17.903/08/2ª**

“... Não é só o fato de uma empresa de construção civil estar inscrita no cadastro de contribuintes do Estado que irá qualificá-la como contribuinte do ICMS. Em regra, a concessão de inscrição no cadastro às empresas de construção civil constitui mera formalidade, tendo como objetivo, principalmente,

facilitar a movimentação de máquinas, equipamentos e outros bens inerentes à atividade do setor.

No intuito de deixar claro o entendimento da norma inserta na Constituição Federal que determina a aplicação da alíquota interna nas operações destinadas a não-contribuinte do imposto localizado em outra Unidade da Federação, o legislador mineiro incluiu o parágrafo 12 no art. 42 do RICMS/02, reafirmando que nestas operações, quando o destinatário for empresa de construção civil, ainda que inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS de seu Estado, a alíquota aplicada é a interna, salvo se o remetente comprovar, de forma inequívoca, que o destinatário realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS.” (Grifou-se.)

Vê-se, pois, como já afirmado, que uma simples certidão do Fisco da Unidade da Federação da destinatária que ateste que a empresa de construção civil encontra-se inscrita no respectivo cadastro de contribuintes, não comprova sua condição de contribuinte do ICMS, ou seja, não comprova que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS.

O conceito de habitualidade está definido no § 2º do art. 55 do RICMS/02, *verbis*:

“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.

[...]

§ 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.”

A habitualidade é provada, por exemplo, mediante apresentação de demonstrativos de apuração mensal do ICMS, comprovantes de recolhimentos mensais do imposto, cópias de livros fiscais em que conste a escrituração de diversas operações sujeitas ao tributo ou outros documentos da espécie, provas estas não produzidas nos autos.

Correta, portanto, a exigência da diferença de ICMS (6% ou 11%, conforme o caso) e da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

No que diz respeito à penalidade exigida, capitulada no art. 54, VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, VI, “f” do RICMS/02, corretamente agiu o Fisco, uma vez que a Impugnante emitiu documentos fiscais com indicações incorretas da alíquota e do imposto devido, veja-se as respectivas redações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

-----  
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 caracterização da dupla reincidência**

Conforme já relatado, a penalidade supracitada (art. 54, VI da Lei nº 6.763/75c/c art. 215, VI, "f" do RICMS/02) foi majorada em 50% (cinquenta por cento), em relação aos fatos ocorridos entre 01/01/09 e 09/07/09, e em 100% (cem por cento), a partir de 10/07/09, com fulcro nos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, transcritos abaixo, uma vez constatada a dupla reincidência da Autuada.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes. (Grifou-se.)

De acordo com as telas do SICAF acostadas às fls. 177/179, a caracterização da reincidência pode ser assim demonstrada:

- autuações anteriores:

1) PTA nº 04.002022886-87 (fls. 177/178):

VFGAR47I	S I C A F	SEF/MG
NFGAR47I	Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais	08.04.2014
M387308	Consulta Dados Complementares - D A F	10:11
Numero P.T.A.: 04 . 002022886 . 87 Unidade Formadora : . . 000		
Identif. do Veiculo: Placa: HXH 4634 U.F.: CE AI Emitido p/ Parcelamento: N		
Codigo do Banco:	Agencia:	Numero da Conta:
Numero do Cheque:	Praca de Pagamento:	
Numero OS: 08 . 050003401 . 46 Municipio Ocorr.: 788 Hora Ocorr.: 08 : 00		
Data da Autuacao: <b>05.11.2005</b> Data Recebimento Autuacao: <b>05.11.2005</b>		
Data Emissao AI :	Data Recebimento Ai :	
Data Revelia :	Data Impugnacao :	
Inf.Complementares:NF244849-FALTA RET./RECOL. ICMS/ST S/PREST.SERV. TRANSP.		

- data do pagamento: **05/11/05**;

- penalidade aplicada: art. 54, VI da Lei nº 6.763/75.

2) PTA nº 04.002033997-09 (fls. 179/180):

VFGAR47I	S I C A F	SEF/MG
NFGAR47I	Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais	08.04.2014
M387308	Consulta Dados Complementares - D A F	10:20
Numero P.T.A.: 04 . 002148196 . 15 Unidade Formadora : 05 . 367 . 462		
Identif. do Veiculo: Placa: U.F.: AI Emitido p/ Parcelamento: N		
Codigo do Banco:	Agencia:	Numero da Conta:
Numero do Cheque:	Praca de Pagamento:	
Numero OS: 08 . 090001657 . 98 Municipio Ocorr.: 408 Hora Ocorr.: 15 : 20		
Data da Autuacao: <b>08.07.2009</b> Data Recebimento Autuacao: <b>08.07.2009</b>		
Data Emissao AI :	Data Recebimento Ai :	
Data Revelia :	Data Impugnacao :	
Inf.Complementares:APLICACAO INCORRETA DE ALIQUOTA - EMITIDA NF-COMP. 574.090		

- data do pagamento: **08/07/09**;

- penalidade aplicada: art. 54, VI da Lei nº 6.763/75.

3) período objeto da presente autuação: **janeiro a dezembro de 2009** (fls. 131/136);

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

- penalidade aplicada: a mesma acima citada (Art. 54, VI da Lei nº 6.763/75).

4) conclusão:

- 1ª reincidência: a partir de janeiro de 2009;

- 2ª reincidência: a partir de julho de 2009.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao majorar a multa isolada exigida, nos termos estabelecidos no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 13 de maio de 2014.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Revisor**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**