

Acórdão: 18.328/07/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010119115-57  
Impugnante: Fasal SA Comércio e Indústria de Produtos Siderúrgicos  
Proc. S. Passivo: Rodrigo de Castro Lucas/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000151160-83  
Inscr. Estadual: 578008565.03-00  
Origem: DF/BH-4

### **EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA.** Constatada a emissão de notas fiscais, em operações interestaduais, para destinatários não contribuintes do ICMS, utilizando-se a alíquota interestadual quando a legislação determina o destaque do imposto à alíquota interna. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, sobre a diferença. Exigências parcialmente mantidas, conforme reformulações do crédito tributário procedidas pelo Fisco e ainda para excluir as exigências referentes às notas fiscais destinadas aos consórcios cuja condição de contribuintes do ICMS restou comprovada nos autos.

**BASE DE CÁLCULO – DESTAQUE A MENOR DO ICMS - NÃO INCLUSÃO DO IPI.** Constatado que o Contribuinte não incluiu o IPI na base de cálculo do imposto, referente a operações que destinavam mercadorias a não contribuintes, em desacordo com a previsão no artigo 13, § 3º, alínea "a", da Lei n.º 6763/75. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Exigências parcialmente mantidas para desconsiderar, para efeito de base de cálculo, o IPI calculado “por dentro” pelo Fisco e excluir as exigências referentes às notas fiscais destinadas aos consórcios com condição de contribuinte do ICMS comprovada nos autos.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a emissão de notas fiscais, em operações interestaduais, para destinatários não contribuintes do ICMS, utilizando-se a alíquota interestadual quando a legislação determina o destaque do imposto à alíquota interna. Versa, ainda, sobre a não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, referente a operações que destinaram mercadorias a não contribuintes. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

251/269, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 318/344, procedendo à reformulação do crédito tributário de fls. 352/362.

A Autuada é intimada e apresenta manifestação de fls. 379/385, em razão da qual há nova reformulação do crédito tributário às fls. 405/415.

Novamente intimada a Autuada apresenta manifestação de fls. 418/426, com resposta do Fisco de fls. 430/435.

### **DECISÃO**

Conforme já relatado, a autuação versa sobre a emissão de notas fiscais, em operações interestaduais, para destinatários não contribuintes do ICMS, utilizando-se a alíquota interestadual quando a legislação determina o destaque do imposto à alíquota interna. Versa, ainda, sobre a não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, referente a operações que destinaram mercadorias a não contribuintes.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação, referente ao período de 01/01/2005 a 31/08/2005.

#### **1 - Utilização indevida da alíquota interestadual nas operações destinadas a não contribuintes do ICMS**

A irregularidade em tela refere-se à exigência da diferença de ICMS entre o imposto que o Fisco entende devido nas operações realizadas através das notas fiscais, de fls. 31/208, de emissão da Autuada, e a parcela do imposto por esta destacado.

A Autuada, por considerar os destinatários como contribuintes do ICMS nos Estados de destino, promoveu a venda de mercadorias descritas nas notas fiscais emitidas destacando o ICMS com fundamento no artigo 42, inciso II, alíneas “b” e “c”, da Parte Geral do RICMS/02, os quais determinam que as alíquotas serão: de 7%, quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado no Estado do Espírito Santo ou nas regiões Norte, Nordeste ou Centro-Oeste e de 12%, quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado nas regiões Sul e Sudeste, exceto no Estado do Espírito Santo.

O Fisco, por entender que os destinatários não são contribuintes do imposto, defende que a alíquota que deveria ter sido aplicada nas operações seria a interna (18%), conforme o mandamento do precitado artigo 42, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.1”.

Vê-se, portanto, que o cerne da questão se resume em precisar a condição dos destinatários das mercadorias, se contribuintes ou não contribuintes do ICMS, uma vez que a localização dos mesmos em outros Estados é ponto incontroverso na presente demanda.

Não há, pois, nenhuma dúvida acerca da alíquota que deveria ter sido aplicada nas operações interestaduais com destinatários de outras regiões, face à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constatação de que os mesmos se dedicam às atividades de construção civil, serviços técnicos especializados, terraplanagem, captação e tratamento de água, escolas, aluguel de imóveis e outras similares, como atestam as telas de consultas da situação cadastral dos destinatários por CNPJ, e consulta pública ao SINTEGRA, juntadas às fls. 209/249.

Observa-se que em alguns casos, consta o número de inscrição no campo próprio das notas fiscais emitidas. Entretanto, isto, por si só, não invalida a exigência fiscal, já que as referidas pessoas jurídicas, na maioria do ramo da construção civil, mesmo que estejam inscritas nos cadastros de contribuintes do ICMS de seus Estados, não devem ser consideradas como tal, em razão das características de suas atividades, a menos que pratiquem, com habitualidade, operações de circulação de mercadorias definidas como fato gerador do ICMS, o que não foi devidamente comprovado nos autos.

Com relação especificamente à empresa de construção civil, insta destacar que, via de regra, ela obtém inscrição estadual objetivando facilitar a movimentação de máquinas, equipamentos e outros bens inerentes à sua atividade, com seus próprios documentos fiscais, para não ser obrigada, a cada operação que praticar, solicitar à repartição fazendária documento fiscal avulso, para acobertar referidas operações.

A diferenciação de alíquotas, internas e interestaduais, tem como objetivo propiciar ao Estado destinatário o benefício do recolhimento a seu favor, o que só ocorrerá se houver uma operação subsequente. No caso em análise, a maioria dos destinatários são consumidores finais das mercadorias adquiridas e, portanto, não seria atingido o aspecto finalístico da norma.

Conclui-se, pois, que nas saídas interestaduais com destino às pessoas jurídicas que, embora inscritas nos Cadastros de Contribuintes do ICMS de seus respectivos Estados, não praticam operações descritas como fatos geradores do imposto, a alíquota aplicável é a utilizada nas operações internas, como previsto em lei:

Lei n.º 6.763/75

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 1º - Em relação a operações e prestações que destinem mercadorias 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. (Destacamos).**

RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

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

Ressalte-se, que aqueles destinatários para os quais restou demonstrada a condição de contribuinte do ICMS foram excluídos do trabalho fiscal, através das reformulações de fls. 406/415 e 430/435.

Entretanto, não assiste razão ao trabalho fiscal que manteve as exigências relativas às notas fiscais que tinham como destinatários o Consórcio Construtor UHE Peixe e o Consórcio OAS/ESTE.

Para estes destinatários a Autuada juntou as declarações, respectivamente, de fls. 309 e 311 emitidas pelo Fisco dos Estados dos destinatários.

Assim, demonstrada através destes documentos a condição de contribuintes do ICMS destes destinatários, caso é de serem as exigências relativas aos mesmos excluídas do trabalho fiscal.

### **2 - Falta de inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, nas operações que destinaram mercadorias a não contribuintes.**

Na hipótese em exame, a Autuada recolheu o imposto a menor, tendo em vista que deixou de incluir o IPI na base de cálculo do ICMS, em operações que destinaram mercadorias a não contribuintes. Os valores das parcelas relativas ao IPI não incluído na base de cálculo encontram-se indicados nas mesmas planilhas mencionadas no item precedente.

A respeito da matéria, a legislação tributária dispõe expressamente:

Lei n.º 6763/75

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

...

§ 3º - Não integra a base de cálculo do imposto o montante do:

Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a industrialização

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou a comercialização, configure fato gerador de ambos os impostos;

RICMS/02

"Art.48 - Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a industrialização ou a comercialização, configure fato gerador de ambos os impostos".(G.N)

Dessa forma, considerando-se que na situação em análise as operações configuram fatos geradores do IPI e do ICMS e que as mercadorias não se destinaram a comercialização ou industrialização pelos destinatários e, também, que os mesmos não ostentavam a condição de contribuintes do imposto, evidenciada está à necessidade da inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS.

Portanto, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação sobre a parcela do IPI não incluída na base de cálculo do imposto estadual.

No que tange à apuração das diferenças devidas, a Fiscalização advoga a utilização do critério de cálculo "por dentro" do ICMS, conforme demonstrado nas planilhas constantes do Anexo III.

Porém, esse entendimento não deve prevalecer, uma vez que a forma de cálculo adotada estaria a contemplar uma agregação de valores desarrazoada, haja vista que se estaria alterando o real valor da operação cobrado dos destinatários.

Com base no mesmo fundamento da lei que consolida a legislação tributária mineira, improcede a inclusão do que corresponderia a um ICMS "por dentro". Ao fazê-lo, o Fisco subverte a conceito, inserindo verdadeiro "imposto por fora", uma vez que soma ao valor da operação o tributo. É claro que, se o valor da operação que a autoridade fez efetivamente comprovar foi tal, não há que nele se acrescer outros valores, em razão do princípio da verdade material. Em outras palavras, não se funda em provas a base de cálculo do imposto devido no caso em tela que vá além do efetivo valor da operação.

Sendo assim, a diferença a recolher será apurada tomando por base o valor total da nota fiscal (incluídas ali as parcelas do IPI e do ICMS), fazendo incidir sobre aquele valor a alíquota de 18% (dezoito por cento) e deduzindo do resultado o ICMS destacado no documento fiscal.

Exemplificando:

Nota Fiscal nº 180620 (fl. 32 – lançada na planilha do Anexo III, fl. 353) – R\$ 85.825,78 (valor total da nota). Valor devido: R\$ 85.825,78 x 18% = R\$ 15.448,64. Diferença a recolher: R\$ 15.448,64 – R\$ 9.808,66 = R\$ 5.639,98.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, no que concerne às argumentações da Autuada acerca das multas impostas, cumpre salientar que as referidas exigências são decorrências diretas da lei, não tendo as autoridades fiscais qualquer discricionariedade sobre elas. Desta forma, à vedação expressa do art. 88, I, da CLTA/MG, deixa-se de considerar referidas ponderações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 406/415 e ainda para desconsiderar, para efeito de base de cálculo, o IPI e o ICMS calculados “por dentro” pelo Fisco e excluir as exigências referentes às notas fiscais destinadas aos Consórcios UHE Peixe e OAS Este. Vencido, em parte, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator), que não excluía as exigências referentes aos citados Consórcios e Edwaldo Pereira de Salles, que não desconsiderava, para efeito de base de cálculo, o ICMS calculado “por dentro”, nos termos da Manifestação Fiscal às fls. 329/331. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Machado Rodrigues Azevedo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos Conselheiros supramencionados e dos signatários, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 12/09/07.**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Presidente**

**André Barros de Moura**  
**Relator designado**

*Abm/ml*