

Acórdão: 14.511/01/2^a
Impugnação: 40.010104735-72
Impugnante: METFORM S/A
Proc. Sujeito Passivo: Marcelo Braga Rios/Outros
PTA/AI: 02.000132033-01
Inscrição Estadual: 067.655268.00-14
Origem: AF/Pedra Azul
Rito: Sumário

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - UTILIZAÇÃO INDEVIDA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Venda de mercadoria com nota fiscal emitida com destaque a menor do ICMS devido na operação, tendo como destinatário EPP não contribuinte do imposto, localizado em outro Estado. Exigência das parcelas de ICMS e MR. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a venda de mercadoria para destinatário estabelecido no Estado da Bahia, possuindo Inscrição Especial-EP, não contribuinte do ICMS, aplicando indevidamente a alíquota interestadual (7%). Foi lavrado o Auto de Infração para exigir a diferença do imposto destacado a menor acrescido das multas cabíveis.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 15/19, onde requer, também, a realização de perícia.

O Fisco, em manifestação de fls. 43/46, refuta as alegações da defesa, requerendo a improcedência da Impugnação.

DECISÃO

A autuação versa sobre a venda de mercadoria para destinatário estabelecido no Estado da Bahia, possuindo Inscrição Especial-EP, não contribuinte do ICMS, aplicando indevidamente a alíquota interestadual (7%). Foi lavrado o Auto de Infração para exigir a diferença do imposto destacado a menor acrescido das multas cabíveis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se inicialmente que o destinatário, consignado no documento fiscal, trata-se de Empresa de construção civil.

A lide, portanto, tem como matéria de direito a aplicação do dispositivo da Carta Magna que trata do diferencial de alíquota, isto é, art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, nas empresas de construção civil.

As atividades de construção civil, na constituição de 1967, com a redação da Emenda nº 1, de 1969, estavam sujeitas, em princípio, à incidência do ISS, obrigando-se a pagar o imposto em favor do Município da localização da obra.

Isto decorreu de outorga de competência aos Municípios para instituir imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.

Os serviços sobre os quais incide o ISS são aqueles descritos em lista anexa ao Decreto-lei nº 406, de 31/12/68, posteriormente alterado pelo Decreto-lei nº 834, de 08/09/69, e, mais recentemente, pela Lei Complementar nº 56/87. Esse Decreto-lei estabelece normas gerais de direito financeiro aplicáveis ao ICM, hoje ICMS, e ao ISS, por isso, goza de “status” de lei complementar, no sentido material, conforme é reconhecido pela doutrina e jurisprudência do STF. Esta é a razão de sua alteração por lei complementar.

A área de incidência do ISS está assim delimitada no art. 8º do citado Dec.-lei nº 406/68:

“Art. 8º - O imposto, de competência dos municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

§ 1º - Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 2º - O fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não especificados na lista fica sujeito ao Imposto de Circulação de Mercadorias”.

Observe-se que os dois parágrafos do art. 8º estabeleceram regras para definir as atividades mistas, que envolvem prestação de serviços e fornecimento de mercadorias.

Nestas atividades mistas, é a lista de serviços que irá estabelecer o divisor de águas entre os campos de incidência do ISS e do ICMS. Portanto, é a fonte para responder, no caso concreto, as exigências desses dois impostos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Atualmente, está em vigor uma nova lista de serviços, anexa à Lei Complementar nº 56/87, na qual a atividade da construção civil está inserida nos itens 32 e 33. O ISS tem como fato gerador a prestação dos serviços de:

“32 - execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)”.

Podemos concluir com segurança que na atividade de construção civil a regra de tributação é a incidência do ISS, face a disposição expressa do item 32 da lista anexa ao Dec. Lei 406/68, com a redação da Lei Complementar nº 56/87.

O ICMS incidirá, excepcionalmente, sobre as mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da obra.

A nova ordem constitucional, a partir da Constituição/88, não alterou a situação das empresas de construção civil, em relação à incidência do ISS.

Primeiro, porque a Constituição/88 excluiu da competência tributária dos Municípios apenas os serviços que compõem o perfil do ICMS, isto é, os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e os serviços de comunicação.

Segundo, continua em vigor a Lista de Serviços anexa à LC 56/87, bem como foram recepcionadas as normas gerais estabelecidas pelo Dec.-Lei 406/68, naquilo que não conflitem com a nova ordem constitucional, conforme está disposto no § 5º, do art. 34, do Ato das Disposições Transitórias.

Assim, em relação a construção civil, prevalece a incidência do ICMS para a hipótese de fornecimento de mercadoria produzida fora da obra.

Deste modo, as empresas de construção civil só serão contribuintes quando produzirem mercadorias fora da obra. A regra para a construção civil é não contribuinte do ICMS. Ser contribuinte do ICMS para as empresas de construção civil é exceção, só o será excepcionalmente.

Portanto, não é só o fato de uma empresa de construção civil estar inscrita no cadastro de contribuintes do Estado que a irá qualificar como contribuinte. A inscrição é uma formalidade, tendo como objetivo, principalmente, facilitar a movimentação de máquinas, equipamentos e outros bens inerentes à atividade.

Acrescente-se, ainda, que o conceito de contribuinte é um conceito legal, estando disposto no art.121, § único, inciso I do CTN e no art. 4º da Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração que está a exigir a alíquota interna do ICMS, em operações interestaduais, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo fixo da empresa de construção civil, tem de ser cotejado, ainda, com a regra constitucional do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, que prescrevem:

“VII - Em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado adotar-se-á:

a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

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”.

O texto constitucional é muito claro, não exigindo grande esforço de interpretação para compreender-lhe o sentido.

Assim, para a aplicação de alíquota em operação interestadual, deve-se perquirir a condição do destinatário do bem e da prestação de serviço interestadual. Frise-se a alíquota a ser aplicada é determinada pela condição do destinatário.

Tratando-se o destinatário consumidor final de contribuinte do ICMS, a alíquota a ser aplicada, em operações interestaduais, é a interestadual.

Por outro lado, tratando-se o destinatário consumidor final de não contribuinte do ICMS, a alíquota a ser aplicada, em operações interestaduais, é a interna, cabendo o imposto ao Estado de Origem.

Como a Constituição/88 determina objetivamente que a alíquota aplicável nas operações interestaduais para consumidor final será definida pela circunstância do destinatário ser ou não contribuinte do ICMS, então de se questionar quais são os contribuintes do ICMS?

A resposta está na própria Constituição Federal, art. 155, I, “b”. Vejamos.

O aspecto material da hipótese da regra-matriz do ICMS é de que este imposto incide sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”. Logo, só pode ser sujeito passivo a pessoa que realiza a circulação de mercadorias e as prestações de serviços acima definidas.

O CTN define o contribuinte como “aquele que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador” e responsável “aquele que, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei” (art. 121, § único, incisos I e II).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, contribuinte do ICMS é pessoa que realiza a operação ou prestações de serviços definidas na regra-matriz constitucional (art. 155, I, “b”). As empresas de construção civil, em regra, não têm relação pessoal e direta com as situações que constituam o fato gerador do ICMS, por isso, repita-se, em regra, não são contribuintes do ICMS. Serão contribuintes, excepcionalmente, na hipótese retro analisada, qual seja, quando produzirem mercadorias fora da obra.

Frise-se, a Constituição Federal no inciso VII do § 2º do art. 155, alíneas a e b, se refere a contribuinte espécie do gênero sujeito passivo.

A conclusão é de que somente as empresas de construção civil que realizem operações tributadas com o ICMS podem ser, excepcionalmente, contribuintes do ICMS, como tal estão obrigadas ao pagamento do diferencial de alíquota (obviamente que na proporção das operações tributadas pelo ICMS), quando adquirirem bens, oriundos de outros estados, destinados a seu uso, consumo ou ativo permanente.

Portanto, como foi demonstrado a exaustão, a Autuada não é contribuinte do ICMS. Isto é, não pratica operação de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Por fim, podemos concluir com segurança que o Estado de Minas Gerais tem capacidade ativa para tributar, aplicando a alíquota interna, nas operações de vendas de mercadorias endereçadas, a outra unidade da federação e destinadas à empresa de construção civil, não contribuintes do ICMS. Este é o princípio do art. 155, parágrafo 2º, Inc. VII e VIII da Constituição Federal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Ronald Magalhães de Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 26/09/01.

Windson Luiz da Silva
Presidente

Glemer Cássia Viana Diniz Lobato
Relatora

VDP/RC