

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.192/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001038409-97  
Impugnação: 40.010140781-71  
Impugnante: RZX Indústria e Comércio de Válvulas Industriais Eireli EPP  
CNPJ: 07.881533/0001-79  
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de diferencial de alíquota em operações com mercadorias destinadas a empresa de construção civil. Pedido fundamentado no art. 189-A do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores. Conforme demonstrado nos autos, à época dos fatos, a destinatária não se enquadrava na definição de contribuinte do imposto, preceituada pelo art. 14 da Lei nº 6.763/75, para efeitos de recolhimento do imposto, objeto do pedido de restituição.**

**Impugnação procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST (diferencial de alíquota), destacado nas NF-es nº 002.993 de 16/09/15 e nº 002.994 de 16/09/15, no valor de R\$ 6.514,20 (seis mil e quinhentos e quatorze reais e vinte centavos), ao argumento de que as operações não estariam sujeitas ao recolhimento do diferencial de alíquota, por substituição tributária, uma vez que a destinatária, nos termos do art. 189-A do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, se enquadrava na condição de não contribuinte do imposto.

Instrui o pedido com declaração fornecida pela destinatária (fls. 03), Construtora Norberto Odebrecht S/A, de que, na condição de não contribuinte do ICMS, não se apropriou do ICMS/ST destacado na nota fiscal, bem como “...autorizando desde já o emitente a proceder o crédito do imposto relativo ao valor retromencionado.”

O NCONEXT-SP /DGP/SUFIS/SRE, mediante Ofício nº 0240/16, fls. 27, comunica o indeferimento do pedido de restituição, amparado no parecer de fls. 22/25.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 29/30, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 35/40.

### **DECISÃO**

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST (diferencial de alíquotas), destacado nas NF-es nº 002.993 de 16/09/15 e nº 002.994 de 16/09/15, no valor de R\$ 6.514,20 (seis mil e quinhentos e quatorze reais

e vinte centavos), ao argumento de que as operações não estariam sujeitas ao recolhimento do diferencial de alíquota, por substituição tributária, uma vez que a destinatária, nos termos do art. 189-A do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, se enquadrava na condição de não contribuinte do imposto.

O Fisco argumentou inicialmente, para indeferimento do pleito, no parecer de fls. 22/25, que a restituição encontrava óbice no disposto no inciso I do art. 23 do Anexo XV do RICMS/02 e, posteriormente, na manifestação fiscal de fls. 35/40, que a destinatária, Construtora Norberto Odebrecht S/A é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais e, pratica, com habitualidade, circulação de mercadoria e recolhe ICMS, o que procurou demonstrar com espelho de tela de consulta ao Auditor Eletrônico, onde estão registradas algumas operações praticadas pela destinatária as quais tiveram incidência e recolhimento de ICMS, e com a afirmação de que também emitiu as NFEs nº 000.019 de 07/01/15, nº 000.606 de 19/02/15, nº 000.852 de 16/06/15, nº 001.775 de 27/01/16, nº 001.975 de 11/05/16 e nº 001.985 de 17/05/16 com destaque de ICMS operação própria.

Acrescentando, ainda, que a Requerente remeteu as mercadorias para uso e consumo e recolheu o ICMS/ST diferencial de alíquota corretamente, conforme estabelece o § 2º do art. 12 do RICMS/02.

A Impugnante insurge-se contra o despacho de indeferimento da restituição do indébito sustentando que no presente caso não se verifica qualquer pertinência em relação ao disposto no inciso I do art. 23 do Anexo XV do RICMS/02 e, em razão da destinatária não se encontrar na condição de contribuinte de ICMS, com base no art. 189-A do Anexo IX do RICMS/02, os recolhimentos efetuados do ICMS/ST diferencial de alíquota são indevidos, comportando, então, a restituição pleiteada.

Para comprovar que recebeu os valores das NFEs sem os impostos, objeto do pedido de restituição, anexa, às fls. 31/32, extrato bancário da empresa, onde constam os valores recebidos.

Vê-se que o cerne da questão no presente caso cinge-se à definição de contribuinte do ICMS, que é o critério utilizado pela Constituição Federal para definir a aplicação da alíquota interna ou interestadual.

Esclareça-se, que o conceito de contribuinte é conceito legal, previsto no art. 121, parágrafo único, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN e no art. 4º da Lei Complementar nº 87/96, estando intimamente vinculado ao fato de se realizar operação relativa à circulação de mercadoria e/ou prestação de serviço de transporte ou de comunicação.

Ressalte-se, por oportuno, que a condição de contribuinte do imposto independe da pessoa estar ou não inscrita no cadastro de contribuintes, bastando para tanto a prática, de forma habitual, de operações relativas à circulação de mercadorias ou de prestação de serviços definida como fato gerador do ICMS, conforme dispõe o art. 14 da Lei nº 6.763/75, *ipsis litteris*:

Art. 14 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Quanto à empresa de construção civil, via de regra, não é contribuinte do ICMS, dado que essa atividade está sujeita à tributação pelo Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), estando prevista na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31/07/03, no item 7.

A empresa de construção civil somente será contribuinte do ICMS quando a atividade desenvolvida se enquadrar no mencionado art. 14 da Lei nº 6.763/75, como, por exemplo, produzir mercadoria fora do canteiro de obra.

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, uma vez que 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.

Saliente-se, que a Constituição Federal de 1988 determinava, segundo a redação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, que a alíquota a ser aplicada em operações destinadas a não contribuinte do imposto seria a interna, conforme disposto no art. 155, inciso VII, alínea "b", *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

No intuito de deixar claro esse preceito estabelecido pela CF/88, o legislador mineiro incluiu o § 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 aplicável 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, veja-se (efeitos de 1º/01/05 a 31/12/15 - acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 10, ambos do Dec. nº 43.923, de 02/12/04):

Art. 42 - (...)

§ 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por sua vez, o conceito de habitualidade 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, repita-se, não são contribuintes do imposto, 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. Esse posicionamento está, inclusive, sedimentado em decisões jurisprudenciais, como a seguinte, proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais no Processo nº 1.0704.05.031013-2/001(1), CNJ: 0310132-58.2005.8.13.0704:

**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 COM ELAS 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.(GRIFOU-SE.)**

Cumpra aduzir, que as operações e documentos fiscais emitidos pela destinatária, mencionados pela Fiscalização em sua manifestação fiscal não se prestam a comprovar a condição de contribuinte desta, uma vez que se tratam, pelas próprias datas de realização, de operações esporádicas, não caracterizando a habitualidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista no § 2º do art. 55 do RICMS/02, sendo que o fato gerador do ICMS de algumas, pela sua natureza, ICMS importação, independe da condição ou não de contribuinte do imposto.

Destarte, restando provado que as referidas operações de saída interestadual, objeto do pedido de restituição, teve como destinatário pessoa caracterizada como não contribuinte do ICMS, uma vez que não pratica com habitualidade operações definidas como fato gerador do imposto, ainda que inscrito no cadastro de contribuintes de seu estado, a alíquota aplicável na operação deverá ser aquela reservada às operações internas, de acordo com o disposto no art. 12, § 1º, alínea “b” da Lei nº 6763/75 (efeitos de 13/03/89 de 31/12/15 - redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, inciso II, da Lei nº 9.758/1989), *in verbis*:

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:

(...)

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

Desta forma, tendo restado comprovado que no caso em discussão não era devido o ICMS/ST – diferencial de alíquota recolhido em relação às operações acobertadas pelas NF-es nº 002.993 de 16/09/15 e nº 002.994 de 16/09/15, no valor de R\$ 6.514,20 (seis mil e quinhentos e quatorze reais e vinte centavos), uma vez que a destinatária, nos termos do art. 189-A do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, não se enquadrava na condição de contribuinte do imposto, deve ser este valor devolvido à Impugnante conforme preceitos legais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 27 de setembro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

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