



Conselho de Recursos Fiscais

Processo nº 110.303.2013-0

Acórdão nº 303/2015

Recurso VOL/CRF-066/2015

Recorrente: SINDICATO DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL DE J. PESSOA.

Recorrida: SECRETARIA EXECUTIVA DE ESTADO DA RECEITA.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

Cons^a. Relatora: CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

CONSULTA FISCAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS POR EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. APLICABILIDADE DAS NORMAS QUE REGULAM A COBRANÇA DO IMPOSTO, NO ESTADO DA PARAÍBA. ESCLARECIMENTOS PRESTADOS. MANTIDA A DECISÃO “A QUO”. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A legislação estadual que trata da sistemática simplificada de tributação, que tem por objeto as aquisições interestaduais de mercadorias por empresas de construção civil, não estabelece antinomia em relação à lei que exclui as construtoras da categoria de contribuinte para fins do ICMS Diferença de Alíquota e somente se aplica às empresas desse seguimento que por ela optem mediante Termo de Acordo.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do **RECURSO VOLUNTÁRIO**, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter o entendimento emitido pela Secretaria Executiva de Tributação, da Secretaria de Estado da Receita, no **Parecer nº 2014.01.05.00179**, de 17 de setembro de 2014, objeto do Processo nº 110.303.2013-6, com os acréscimos dos esclarecimentos expostos nas fundamentações desse voto, exarado em decorrência da Consulta formalizada pela entidade representativa de classe, **SINDICATO DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL DE JOÃO PESSOA – SINDUSCON**, inscrita no CNPJ sob o nº 09.306.002/0001-88.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de junho de 2015.

**Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Consª. Relatora**

**Gíanni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros,
PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, JOÃO LINCOLN DINIZ
BORGES, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO, ROBERTO FARIAS DE
ARAÚJO E FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.**

Assessora Jurídica



**GOVERNO
DA PARAÍBA**

Recurso VOL/CRF N.º 066/2015

Recorrente: SINDICATO DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL DE J. PESSOA.

Recorrida: SECRETARIA EXECUTIVA DE ESTADO DA RECEITA.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

Consª. Relatora: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

CONSULTA FISCAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS POR EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. APLICABILIDADE DAS NORMAS QUE REGULAM A COBRANÇA DO IMPOSTO, NO ESTADO DA PARAÍBA. ESCLARECIMENTOS PRESTADOS. MANTIDA A DECISÃO “A QUO”. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A legislação estadual que trata da sistemática simplificada de tributação, que tem por objeto as aquisições interestaduais de mercadorias por empresas de construção civil, não estabelece antinomia em relação à lei que exclui as construtoras da categoria de contribuinte para fins do ICMS Diferença de Alíquota e somente se aplica às empresas desse seguimento que por ela optem mediante Termo de Acordo.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela entidade representativa de classe, acima identificada, SINDICATO DA INDÚSTRRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL DE JOÃO PESSOA, nos moldes do art. 77 da Lei Estadual nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, em decorrência da resposta exarada pela Gerência Executiva de Tributação (fls. 16 a 19) a propósito da consulta que foi formalizada com objetivo de obter esclarecimentos sobre a aplicabilidade das normas que regem a cobrança

do ICMS nas operações efetuadas por empresas do segmento da construção civil, no Estado da Paraíba, especificamente quanto aos seguintes pontos:

1) Considerando que não há ressalva na Lei nº 10.008/13, quanto à possibilidade de ser estabelecida, mediante decreto, a condição de contribuinte, para efeito de pagamento da diferença de ICMS por empresas da construção, ainda assim permanecem válidas as regras dispostas no Decreto nº 30.481/99?

2) Em caso de resposta negativa, quanto à questão nº 1, como ficarão os Termos de Acordo firmados até a data de entrada em vigência da Lei nº 10.008/13?

Afirma que a indagação acima se refere à validade do referido decreto - que prevê expressamente a cobrança do ICMS sobre a aquisição de mercadorias pelas empresas da construção civil estabelecidas no Estado da Paraíba – frente ao disposto no art. 4º, §§ 3º e 4º da Lei nº 10.008/13 - que não traz ressalva algumas acerca da possibilidade de a empresa de construção civil se declarar contribuinte do ICMS para fins de aquisições interestaduais -, mas a resposta, no entanto, “veio dando a entender, de forma implícita, que o art. 4º da Lei nº 10.008/13 afirmaria tão-somente que a empresa não é contribuinte do ICMS tão-só em relação à cobrança de diferença de alíquota, pelo que o Decreto nº 30.481/09 e o art. 523 do RICMS/PB permitiriam a condição de contribuinte para fins de percentual sobre aquisição da mercadoria ou bem, em função de sua procedência” (sic.).

Assevera que a dúvida gerada a partir de tal trecho da resposta consiste na completa ausência de esclarecimento sobre qual seria o fundamento legal a amparar a hipótese de incidência de ICMS em “percentual sobre a aquisição da mercadoria ou bem, em função de sua procedência” (grifo do original), devido à existência dos princípios da tipicidade fechada a regular as hipóteses de incidência e da proibição de diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza, em razão da procedência ou destino, insculpido na Constituição Federal (art. 152) e na Constituição Estadual (art. 157, V).

3) Considerando o disposto no § 3º do art. 29 da Lei nº 6.379/96, e que as empresas de construção civil devem permanecer incluídas como contribuintes do ICMS, por força do art. 29, § 2º, inciso X, da Lei nº 6.379/96, c/c o item 7.02 da Lista de Serviços anexa à LC nº 116/03, elas não estarão mais obrigadas a pagar o ICMS – Diferencial de Alíquota, mesmo quando adquirem mercadorias para uso, consumo ou ativo fixo dos seus próprios estabelecimentos?

De acordo com a consultante, a indagação acima foi respondida, pela instância preliminar, todavia a referida resposta lhe teria criado outra dúvida, porquanto o objeto do seu questionamento consistiria no recolhimento do diferencial nas hipóteses em que a construtora adquire mercadorias para uso, consumo ou ativo fixo, ou seja, mercadorias que não se incorporarão a uma obra, por aplicação, ou a uma prestação de serviço.

Diante do que, indaga se está correto o seu entendimento de que a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, previsto nos arts. 12, XIV, e 13, X, § 3º, da Lei nº 6.379/96, foi substituído por “um percentual sobre a aquisição da mercadoria ou bem, em função de sua procedência” (grifo do original), tal como previsto no art. 2º do Decreto nº 30.481/09.

Arrematando, pergunta: caso seja sim a resposta, qual a hipótese de lei a permitir esta substituição?

4) Considerando o disposto no art. 115 do CTN, para aplicação da multa prevista no art. 81-A, inciso III, da Lei nº 6.379/96, qual é o ato que o destinatário da mercadoria deverá praticar ou se abster de praticar?

Diante da resposta da consultada ao questionamento supra, pergunta a consultante qual o procedimento em relação aos demais Estados não signatários do Convênio ICMS nº 137/2002, visto que “em não se obrigando o Estado do remetente da mercadoria a aceitar o atestado de contribuinte, como fica a situação da empresa adquirente, caso aquele remetente seja obrigado a complementar o seu ICMS e a construtora já houver recolhido o percentual sobre a aquisição da mercadoria ou bem, em função de sua procedência” (sic.).

5) Considerando o disposto no Decreto nº 33.808/13, as empresas de construção civil devem ser consideradas contribuintes substituídos?

6) Em caso de resposta positiva quanto à questão de nº 5, e considerando que os insumos sejam destinados a obras executadas pelas empresas de construção civil, qual deve ser a base de cálculo para recolher o ICMS/ST?

Sobre a resposta dada pela instância preliminar aos questionamentos supra, adita a consultante que diante da norma do art. 9º da LC nº 87/96 e do art. 390, § 4º do RICMS/PB, que a seu ver não define se a exclusão do regime da Substituição Tributária nas saídas de mercadorias destinadas a empresas de construção civil envolve ou não as operações interestaduais, surgem as seguintes dúvidas:

a) há acordo entre os Estados para exclusão das saídas de mercadorias destinadas a empresas de construção civil em operações interestaduais?

b) considerando a possibilidade de o remetente da mercadoria, estabelecido em outro Estado, vir a destacar na nota fiscal e a recolher uma GNR avulsa do ICMS/ST ao Estado da Paraíba, a construtora destinatária desta mercadoria terá direito à restituição de tal ICMS?

7) Em caso de resposta negativa quanto à questão de nº 5, e considerando a decisão judicial transitada em julgado nos autos da apelação cível de nº 2000.006576-5, como então deverá ser procedida a aquisição e a emissão de documentos fiscais referentes aos insumos adquiridos para aplicação nas obras executadas pelas empresas de construção civil?

Sobre a resposta apresentada pela instância inicial a esse quesito a interessada afirma que lhe resta dúvida sobre qual a denominação e o código de recolhimento do ICMS, no caso descrito na letra “a” da referida resposta, qual seja:

- “Caso a empresa adquirente seja optante da sistemática simplificada de tributação e possuidora do Atestado de Contribuinte: Deverá apresentar cópia reprográfica, devidamente autenticada, do Atestado de Contribuinte, emitido pelo Fisco, o que ocasionará a emissão da nota fiscal com a alíquota interestadual, conforme determina o Convênio 137/2002. Quando da entrada em território paraibano será cobrado o ICMS com a aplicação dos percentuais determinados no Decreto nº 30.481/09”.

8) Considerando o teor do art. 6º da Lei 10.008/13, no trecho em que afirma que aquela lei não prejudica o ato efetivamente julgado e que as empresas filiadas ao SINDUSCON – JP têm em seu favor o acórdão transitado em julgado, é aplicável a estas empresas o disposto no § 4º do art. 29 e o inciso III do art. 81-A da Lei 6.379/96?

Acresce, a entidade em referência, que a resposta da Primeira Instância gerou dúvida consistente na incompreensão da definição de contribuinte para o caso de empresa de construção civil, visto que tal empresa pode ser cadastrada como contribuinte e, ainda, ser tida como descumpridora da legislação, caso se utilize deste cadastro em aquisições interestaduais, ou seja, a empresa não signatária do Termo de Opção de que cuida o Decreto 30.481/09, apenas é contribuinte para as operações internas e não o é para as operações interestaduais.

Adita, ainda, que em se partindo da constatação acima e considerando o disposto no art. 146, III, “a” da Constituição Federal, que instala a competência exclusiva para que Lei Complementar Federal defina os contribuintes de impostos, tal como o ICMS, cumpre questionar: qual lei permite esta definição de que uma empresa apenas possa ser considerada contribuinte para as operações internas?

Por fim, requer que sejam respondidas essas indagações.

Remetidos os autos a esta Corte, conforme atesta o despacho de fl. 11, estes me foram distribuídos para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

EIS O RELATÓRIO.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo SINDICATO DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL DE JOÃO PESSOA – SINDUSCON-JP, objetivando esclarecimentos acerca da interpretação e aplicação dos arts. 4º e 6º da Lei nº 10.008/13, tendo em vista que, de acordo com a recorrente, as respostas dadas pela

instância preliminar acerca das indagações que lhe foram apresentadas geraram mais dúvidas do que certezas.

Passemos aos esclarecimentos, adotando-se a mesma sequência dos questionamentos formalizados na peça recursal.

Respostas às questões 1 e 2:

Com efeito, segundo a Lei nº 10.008/13 (art. 4º, §§ 3º e 4º), “para efeito do diferencial de alíquota, não se considera contribuinte a empresa de construção civil, ainda que possua inscrição estadual”, sendo que “na aquisição interestadual de mercadorias, bens ou serviços, o destinatário deverá informar ao remetente sua condição *de não contribuinte do imposto, se for o caso*” (grifo não constante do original).

Todavia, o Decreto nº 30.481/09 prevê a possibilidade de adoção da sistemática simplificada de tributação, circunstância que permite o recolhimento do ICMS correspondente ao resultado da aplicação do percentual de 2,5%, 3% ou 6%, conforme a unidade da Federação onde se deu a aquisição, calculado sobre o valor da operação.

Como dito, trata-se de sistemática simplificada de tributação do ICMS, que, na forma instituída no Decreto acima citado, é opcional (§ 2º do art. 1º), isto é, não estabelece uma obrigação, porque oferece a possibilidade de opção para aqueles que se propuserem a adotá-la, e consiste no recolhimento do ICMS correspondente ao resultado da aplicação, sobre o valor de aquisição de mercadorias ou bens efetuada por empresa de construção civil em operações provenientes de outra unidade da Federação ou do exterior, dos percentuais previstos nos incisos I a III, do art. 2º.

Não há nesse diploma legal expressa referência à diferença de alíquotas. Na verdade, essa legislação permite o recolhimento do ICMS com base em critérios mais proveitosos para o contribuinte, tanto no que concerne à carga tributária como ao prazo para pagamento.

Portanto, não há que se falar em instituição de hipótese de incidência, tampouco sobre fato gerador do imposto, mediante o referido Decreto.

Por consequência, não há ofensa ao princípio da tipicidade fechada, nem ao da proibição de diferença tributária, insculpidos no art. 152 da Constituição Federal e no art. 157, V da Constituição Estadual.

Resposta à questão 3:

Não há substituição da cobrança de diferença de alíquota, simplesmente porque, conforme já explicitado, nestas considerações, o Decreto nº 30.481/09 abre às empresas da construção civil, situadas neste Estado, a possibilidade de adotarem opcionalmente a sistemática simplificada de tributação pelo ICMS a partir de critérios que lhes resultam maior proveito, tanto no que concerne à carga tributária como ao prazo para pagamento.

Questão 4 (resposta):

O Convênio ICMS nº 137/2002 aplica-se aos Estados signatários, de modo que as aquisições de bens e serviços em unidade federada não signatária obedecem à regra geral do ICMS. Aliás, o questionamento da recorrente encontra resposta no próprio Decreto nº 30.481/2009, *verbis*:

“Art. 2º (...)

§ 3º. Na hipótese de aquisições interestaduais de bens e mercadorias com alíquota interna do Estado de origem fica dispensado o recolhimento de que trata o ‘caput’ deste artigo”.

Questões 5 e 6 (resposta):

Para responder aos mencionados questionamentos é bastante entender a essência do Regime da Substituição Tributária. Na sua forma subsequente, o referido regime especial de tributação visa ao recolhimento do ICMS incidente nas etapas subsequentes da circulação de mercadorias e alcança até à última.

Considerando que a empresa de construção civil não adquire mercadorias para revender e, sim para aplicar em suas obras, por óbvio, não há etapa subsequente da circulação de mercadorias. Eis porque o RICMS/PB assim preleciona:

“Art. 390 (...)

§ 4º. Sujeitam-se às normas comuns deste Regulamento e não serão objeto de substituição tributária as seguintes operações tributadas sem retenção do imposto:

V – as saídas para empresas de construção civil”.

Donde se infere que a exclusão das empresas de construção do regime da substituição tributária também alcança as saídas interestaduais.

A substituição tributária de que trata o Decreto nº 33.808/2013 se aplica aos casos em que ocorrem as etapas posteriores da circulação da mercadoria, ou, dito de outro modo, incide sobre as operações de compras para revenda, o que não é o caso da empresa de construção civil que adquire mercadorias para aplicação em sua obra.

Portanto, não há ofensa ao art. 390, § 4º, V, do RICMS/PB. Desse modo, a empresa de construção civil que adquire os materiais relacionados no Anexo Único do Decreto nº 33.808/2013, para aplicação diretamente em suas obras, não o faz na posição de contribuinte tributariamente substituído.

Desse modo, caso haja recolhimento do ICMS/ST via GNRE, a prol do Estado da Paraíba, efetuado pelo substituto tributário em relação às mercadorias constantes no Anexo Único do Decreto nº 33.808/2013, na aquisição interestadual

realizada por empresa de construção civil, nas circunstâncias como as acima descritas – repita-se, para aplicação direta em suas obras -, assiste-lhe o direito à restituição do ICMS pago nessa condição.

Questão 7 (resposta):

Qual a denominação e o código de receita para o recolhimento do ICMS pela sistemática simplificada de tributação das empresas de construção civil nas aquisições de mercadorias bens e serviços em outra unidade da Federação?

Esclareço que até este momento ainda não foi criado um código de receita específico para os recolhimentos do ICMS pela sistemática simplificada de tributação, de modo que a título provisório tem sido utilizado o mesmo código de receita aplicado ao diferencial de alíquota, isto é, o de nº 1108.

Questão 8 (resposta)

Diante da resposta da primeira instância ao questionamento de nº 8 a recorrente apresentou outra dúvida:

“A dúvida gerada a partir de tal resposta cinge-se à incompreensão da definição de contribuinte para o caso de empresa de construção civil. É que tal empresa pode ser cadastrada como contribuinte, e ainda ser tida como descumpridora da legislação caso se utilize deste cadastro em aquisições em aquisições interestaduais, ou seja, a empresa não signatária do Termo de Opção, de que cuida o Decreto nº 30.481/09, apenas é contribuinte para as operações internas e não o é para as operações interestaduais.”

“Partindo dessa constatação, e considerando o disposto no art. 146, III, alínea “a” da Constituição Federal, que instala a competência exclusiva para que Lei Complementar Federal defina os contribuintes de impostos, tal como o ICMS, cumpre questionar: qual lei permite esta definição de que uma empresa apenas possa ser considerada contribuinte para as operações internas?”.

Resposta:

Entendo que os esclarecimentos da primeira instância ao questionamento inicial também se presta para responder o segundo que, mesmo sendo repetitiva, transcrevi acima, apenas para proporcionar uma melhor compreensão aos interessados.

A Lei nº 6.379/96, que foi alterada pela Lei nº 10.008/13, traz no *caput* do art. 29 a definição de contribuinte estabelecida na Lei Complementar nº 87/96 (art. 49, *caput*) e, no § 3º, do mesmo dispositivo legal, exclui da categoria de contribuinte a empresa de construção civil, ainda que possua inscrição estadual, estabelecendo, ainda, no § 4º, a obrigação de a empresa de informar essa condição ao remetente.

Donde se infere, por óbvio, que a exclusão se estende apenas quanto ao diferencial de alíquotas, isto é, sobre a parcela do imposto que se seria devida ao Estado destinatário da adquirente das mercadorias ou bens, não perdendo, exceto nessa circunstância, a empresa de construção civil, o *status* de contribuinte do ICMS.

Diante do que, corroboro a resposta da primeira instância, exarada nos termos da seguinte assertiva:

“A penalidade disposta no inciso III do art. 81-A só será aplicada quando a empresa se utilizar indevidamente da condição de contribuinte, ou seja, ao adquirir mercadoria em operação interestadual, na condição de contribuinte, sem que tenha optado pela sistemática simplificada de tributação, na forma estabelecida pelo Decreto nº 30.481/2009”.

Com essas considerações, considero esclarecidos os questionamentos da recorrente.

Isto posto,

VOTO - pelo recebimento do **RECURSO VOLUNTÁRIO**, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter o entendimento emitido pela Secretaria Executiva de Tributação, da Secretaria de Estado da Receita, no **Parecer nº 2014.01.05.00179**, de 17 de setembro de 2014, objeto do Processo nº 110.303.2013-6, com os acréscimos dos esclarecimentos expostos nas fundamentações desse voto, exarado em decorrência da Consulta formalizada pela entidade representativa de classe, **SINDICATO DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL DE JOÃO PESSOA – SINDUSCON**, inscrita no CNPJ sob o nº 09.306.002/0001-88.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de junho de 2015.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira Relatora