



ESTADO DO ACRE  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Conselho de Contribuintes do Estado do Acre

ACÓRDÃO Nº	10/2015
PROCESSO Nº	2007/10/12718 e apenso de nº 2007/10/04133
RECORRENTE:	ELEACRE ENGENHARIA LTDA
ADVOGADO:	BORDIGNON & ROCHA – Advogados Associados
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADOR DO ESTADO:	LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR:	Cons. NABIL IBRAHIM CHAMCHOUM
DATA PUBLICAÇÃO	

E M E N T A

ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MATERIAL DE USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE. DIFERENCIAL DE ALIQUOTA.

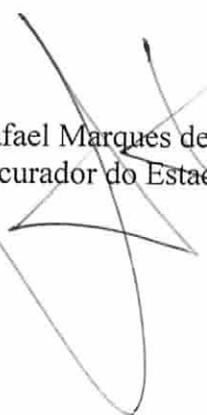
1. Na aquisição interestadual de material de uso, consumo ou ativo permanente é devido o diferencial de alíquotas, na forma do art. 155, § 2º, inc. VII, alínea “a” c/c inc. VIII da CF/88 e art. 2º, parágrafo único, inciso III, alínea “b”, da Lei Complementar Estadual nº 55/97.
2. Recurso voluntário improvido. Decisão por maioria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos, tendo como interessada ELEACRE ENGENHARIA LTDA, ACORDAM os membros do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre, por maioria de votos, pelo improvimento do recurso voluntário, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, que é parte integrante deste julgado. Divergente os Conselheiros Aristides Formighieri Júnior e Luiz Antônio Pontes Silva que votaram pelo provimento integral do recurso. Participaram do julgamento os Conselheiros a seguir nominados: Israel Monteiro de Souza (Presidente), Nabil Ibrahim Chamchoum (Relator), Antônio Raimundo Silva de Almeida, Hilton de Araújo Santos, Luiz Antônio Pontes Silva, Aristides Formighieri Júnior. Presente o Procurador do Estado, Luís Rafael Marques de Lima. Sala de Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 25 de fevereiro de 2015.

  
Israel Monteiro de Souza  
Presidente

  
Nabil Ibrahim Chamchoum  
Conselheiro Relator

  
Luís Rafael Marques de Lima  
Procurador do Estado



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

**REF. PROC. ADMINISTRATIVO Nº: 2007/10/12718**, apensado o processo 2007/10/04133.  
**RECORRENTE: ELEACRE ENGENHARIA LTDA.**  
**OBJETO: RECURSO VOLUNTÁRIO.**  
**ADVOGADO(S): BORDIGNON & ROCHA – Advogados Associados.**  
**RECORRIDO: ESTADO DO ACRE.**  
**PROCURADOR FISCAL: MARIA LIDIA SOARES DE ASSIS.**  
**RELATOR: NABIL IBRAHIM CHAMCHOUM.**

**ELEACRE ENGENHARIA LTDA**, pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Ceará, 3321, Bairro Estação Experimental, Rio Branco - AC, inscrita no CNPJ sob o número 63.606.933/0001-47 e Inscrição Estadual 01.000.441/001-47, apresentou, perante este órgão colegiado da fazenda pública estadual, **RECURSOS VOLUNTÁRIO Nº. 2007/10/12718** - apenso o processo 2007/10/04133, em face de seu **INDEFERIMENTO** em decisão de primeira instância (Decisão nº. 0893/2013).

### **Breve Relato**

02. O processo Nº 2007/10/12718, é Recurso do Processo 2007/10/04133 – que pretende impugnar as Notificações 46.299/2006 (14/03/2007), 46.301/2006 (14/03/2007), 42.383/2006 (14/03/2007), 46.300/2006 (14/03/2007), 38.187/2006 (14/03/2007), 44.245/2006 (14/03/2007), 40.328/2006 (14/03/2007), 476/2007 (22/01/2007), 477/2007 (08/01/2007), 478/2007 (08/01/2007), 2.546/2007 (13/02/2007), 2.547 (19/01/2007), 4.595/2007 (06/02/2007), 6.523/2007 (26/02/2007), 6.524/2007 (26/02/2007) e 7.414/2007 (26/02/2007);

03. Foi reunido ao Recurso 2007/10/12718, além do processo 2007/10/04133 também o processo 2007/10/08267 - que pretende impugnar as Notificações 8190/2007 (13/03/2007), 11.115/2007 (10/05/2007), 11.116 (10/04/2007), 11.117/2007 (10/04/2007), 12.737/2007 (10/05/2007);



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

04. O Recurso inicialmente apresentado trazia questões processuais a exigir uma solução, senão vejamos:

a) o Processo 2007/10/12718 era Recurso do processo 2007/10/04133, o qual não apresentava Decisão de 1ª Instância sobre os seus pedidos - não havia análise de mérito e Decisão de 1ª instância;

b) o Processo 2007/10/08267 tinha Decisão de 1ª instância (Decisão 0387/2007), a qual não foi Recorrida face o atendimento parcial dos seus pedidos, abaixo detalhados:

i) procedência do cancelamento das notificações: 11116/2007 (NF 4069, 4070 e 92452), e notificação 11117/2007 (NF 91261);

ii) procedência parcial do pedido, corrigindo e aplicando o diferencial de alíquota à notificação 11117/2007 (NF 299733);

iii) improcedência do cancelamento dos lançamentos do diferencial de alíquota, aplicados nas notificações: 8190/2007, 11115/2007, 11116/2007 (exclusive as mencionadas no subitem 04. b i), 11117/2007 (exclusive as mencionadas nos subitens 04 b i e ii);

05. A falha processual obrigou a devolução do processo 2007/10/12718 - Recurso do Processo 2007/10/04133 -, para atendimento dos preceitos estabelecidos no Dec. 462/87, com manifestação singular da Diretoria de Administração Tributária (Decisão de 1ª instância), senão vejamos o que estabelece o art. 8º do retromencionado regulamento:

Art. 8.º - Instaurada a fase contenciosa, **o Processo Tributário Administrativo desenvolve-se, ordinariamente, em duas Instâncias organizadas**, na forma deste Regulamento, para instrução, apreciação e julgamento das questões surgidas entre o sujeito passivo e a Fazenda Estadual, quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária.

Parágrafo único - A instância administrativa, iniciada pela instauração do procedimento contencioso, termina com:

- a) a decisão irrecurável exarada no processo;
- b) o decurso de prazo para recurso; e
- c) a afetação do caso ao Poder Judiciário.

06. Ademais, verificou-se que as notificações do processo 2007/10/8267 foram



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

quitadas o que conduz a perda do objeto de Recurso em relação a esse.

07. Em sede de Impugnação do Processo 2007/10/04133 a reclamante requer o cancelamento das notificações: 46299/2006, 46301/2006, 42383/2006, 46300/2006, 38187/2006, 44215/2006, 40328/2006, 476/2007, 477/2007, 478/2007, 2546/2007, 2547/2007, 4595/2007, 6523/2007, 6524/2007 e 7414/2007 – o fundamento principal do pedido é o de que a Reclamante "(...) tem como atividade exclusiva a 'Construção Civil', ... não comercializa os insumos adquiridos em outras Unidades da Federadas, pois emprega, em sua totalidade, nas obras que realiza neste Estado. Caracterizada está a figura de consumidor final." (fl. 02 dos autos 2007/10/04133);

08. A impugnação apresentada é robustecida pelo Recurso juntado em 09 de julho de 2007, onde, fazendo uso do princípio da fungibilidade processual, com apóio no art.13 do Dec. 462/87, este será aqui tratado como Impugnação, robustecendo a primeira peça impugnatória apresentada;

09. Nesse sentido, no reforço à Impugnação (processo 2007/10/12718) argumenta-se que:

a) O convênio ICMS 71/89 é desprovido de validade jurídica, tanto do ponto de vista formal, como do ponto de vista material:

1- Invalidez formal: "o art. 34 do ADCT da CF/88, no § 8º menciona que na omissão do legislador complementar, os Estados poderiam, mediante convênio, viabilizar a instituição do ICMS, estabelecendo normas gerais a respeito desse imposto. (...) Assim, aquela atribuição de competência aos Estados, para suprirem a omissão do legislador complementar, há de ser entendida em termos: só abrange o estritamente necessário à implantação do imposto sobre os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, (...) o atinente à circulação de mercadorias já existia legislação perfeitamente compatível com a nova constituição." (fl.03);



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

- 2- Invalidez material: "As empresas de construção civil não eram contribuintes do ICM, como não o são do ICMS. (...) A instituição deste ampliou o campo de incidência do imposto, que passou a abranger algumas prestações de serviços, mas não modificou a tributação das operações de circulação de mercadorias." (fl. 04);
- b) "As operações típicas das empresas de construção civil permanecem sob mesmo regime jurídico. Submetem-se única e exclusivamente à tributação municipal pelo ISS." (fl. 04);
- c) "(...) a atividade de construção civil é a única desenvolvida pela empresa. Nestes casos, as mercadorias (...) adquiridas são destinadas, exclusivamente, à prestação de serviços." (fl. 05);
- d) "O fato de que o valor das mercadorias (...) não integra a base de cálculo do ISS, não quer dizer que possa tal valor ser alcançado pelo ICMS. A operação está legalmente tratada como uma só, vale dizer, sujeita apenas a um tributo, que é o ISS. O §1º do art. 8º do Decreto-lei 406/68 é expresso a esse respeito." (fl. 05)
- e) "A Constituição confere aos Municípios a competência para tributar os serviços de qualquer natureza (inclusive os de construção civil). Logo, não se pode admitir a interpretação de outro dispositivo da Constituição que implique invasão, pelos Estados dessa competência." (fl. 06);
- f) "Os tribunais de justiça dos Estados adotaram posições divergentes sobre a questão. Em alguns prevaleceu a tese das empresas construtoras (TJ Mato Grosso, TJ Pernambuco, e TJ Ceará). Em outros, saiu vitoriosa a tese do fisco, admitida a cobrança daquele diferencial (TJ Distrito Federal, e TJ Paraíba)." (fl. 06);
- g) O próprio STJ tem decisões em sentidos opostos ora apoiando a tributação do diferencial pelo fisco (2ª Turma do STJ, RMS 3.778-9 DF, DJU 14.08.95), e em outra (1ª turma do STJ, REsp 62.589-PB, DJU 27.11.95) apoiando a tese ora defendida pela Impugnante." (fl. 07);
- h) "A recorrente [Impugnante] é uma empresa de construção civil, e adquiriu material de consumo e para o ativo permanente, portanto, destinado a consumidor, uma vez que não



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

pratica ato de mercancia.” (fl. 10);

i) Destaca o art. 155, II § 2º VII “b” da CF, o art. 4º, e o art. 2º, IV e V da LC 87/96 (fls.11 e 12);

J) Após a citação de grande jurisprudência (fls. 12 à 22), pede seja reconhecido o Recurso [Impugnação], e julgado procedente pelo CONCEA [Diretor de Administração Tributária], declarando improcedentes as notificações de cobrança de ICMS (...).” (fls. 22);

10. A Gerência de Fiscalização/Classificação informa que:

i) em relação a NF 236, embora se trate de Simples Remessa, é necessária a juntada da NF de devolução dos produtos (banheiro químico portátil);

ii) em relação a NF 151 (Kawanishi Isolantes Elétricos Ltda.) a cobrança foi zerada – trata-se de amostra de produtos;

iii) as NF's 86450, 2060, 90859, 32936, 8091 e 86656 tiveram as cobranças zeradas – foi aplicada alíquota interna no estado de origem dos produtos;

iv) a NF 14411 (Seccional Brasil S/A) foi zerada – trata-se de remessa de material faltante da NF 14348, já devidamente tributada;

v) as demais cobranças foram mantidas posto ter sido aplicada alíquota interestadual na remessa;

11. Decisão de primeira instância do processo de impugnação, para tanto alega que atua no ramo da Construção Civil, e por isso não comercializa esses bens, que são utilizados como insumos – os produtos são totalmente empregados nas obras que realiza.

12. Em Parecer, registra-se o retorno do processo 2007/10/12718, que é Recurso do processo 2007/10/04133 que não apresentava Decisão, e que nesse momento é feito o devido saneamento;

13. No mérito, o Parecer 1134/2013 destaca que:



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

“(…) O § 3º do artigo 22 da LC 55/97, imputa a quem realiza operações interestaduais de aquisição de mercadorias, com alíquota interestadual a condição de contribuinte.” (fl. 206 do processo 2007/10/04133);

“(…) não resta dúvidas quanto a incidência do ICMS na compra de mercadorias realizadas pela requerente destinadas a uso, consumo ou ativo permanente, mesmo que esta pratique operações sob a chancela de ser empresa da construção civil.” (fl. 206);

“(…) a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 71/89, assentando que a alíquota aplicável em operações interestaduais com bens e mercadorias destinadas a empresas de construção civil.”<sup>1</sup> (fl. 207);

“(…) a não tributação de tais operações é preterir o princípio da livre concorrência e da isonomia tributária, pois ao se aplicar em tais operações aquisitivas uma alíquota de 7% ou de 12%, em vez de 17% ou 18%, (...) é conceder vantagem indevida a quem assume condição de contribuinte para o Fisco de origem e se pretende consumidor final para o de destino, obtendo carga tributária reduzida em comparação aos que realizam suas aquisições no mercado consumidor acriano.” (fl. 208);

14. Ao final conclui pela improcedência do pedido da Reclamante no que diz respeito ao cancelamento do diferencial de alíquotas aplicadas as notificações: 46299/2006, 46301/2006, 42383/2006, 46300/2006, 38187/2006, 44245/2006, 40328/2006, 476/2007, 477/2007, 478/2007, 2546/2007, 2547/2007, 4595/2007, 6523/2007, 6524/2007 e 7414/2007;

15. Destaca as correções promovidas por serem indevidas as cobranças, com as devidas correções já efetuadas:

Notificação 46300/2006 – notas fiscais 864450, 2060, 8091, 86656;

Notificação 4595/2007 – notas fiscais 90859 e 32936;

---

<sup>1</sup> A do Convênio 71/89 estabelece a aplicação do art. 155 §2º incisos VII ‘a’ e VIII.



**ESTADO DO ACRE**  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA

16. A Decisão 893/2013, com fundamento nos arts. 5º, XI "b"; 6º, IX "c" e 22 *caput*, § 2º e 3º da LC 55/97, c/c art. 155, § 2º, VII "a", "b" e VIII da CF e Convênio 71/89, bem em consonância com o Parecer 1134/2013, julga improcedente o pedido da Reclamante;

17. O Recurso Voluntário apresentado em 09 de julho 2007 (fls. 78 a 22 do processo 2007/10/12718) torna-se sem efeito uma vez que recorre de Decisão de 1ª instância que não foi proferida;

18. O Recurso Voluntário apresentado em 19 de setembro de 2013, após apresentação da Decisão 893/2013, argumenta em síntese que:

a) é equivocado o entendimento de que "a realização de operações de aquisição de mercadoria com alíquota interestadual por empresas de construção civil enseja a tributação no estado de destino com diferencial de alíquotas, por expressa determinação normativa legal para o caso e em sintonia com o princípio da isonomia tributária."

b) "(...) um segundo equívoco é o entendimento de que o simples fato da empresa estar inscrita e possuir cadastro como contribuinte do ICMS justificaria a cobrança de tal imposto no caso em tela (...)" (fl. 216 do processo 2007/10/4133);

c) "As empresas de construção civil, quando compram bens que serão usados em suas obras são consideradas não-contribuintes do ICMS, pois sua atividade está caracterizada pela prestação de serviço, que por sua vez é o fato gerador do ISS (...)", asseverando que o ICMS está previsto no art. 155, II § 2º VI e VII da Constituição Federal de 1988 (fl. 218);

d) "(...) a Súmula 432 do STJ, que trata do adquirente 'não consumidor final' e o 'não contribuinte', não distingue (...) o emprego da mercadoria adquirida em obras próprias ou de terceiros, o que permite concluir que o diferencial de alíquotas é indevido em ambas as situações." (fl. 221);

e) "(...) a construtora não seria consumidora final das mercadorias adquiridas, mas 'insumidora final'. Tal exegese afastaria integralmente a disciplina do art. 155 §2º, VII "a" da CF/88, que tem na figura do consumidor final a materialidade comum às suas



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

hipóteses de incidência. (fl.221);

f) “Quanto ao fato de a Recorrente possuir inscrição estadual, imperioso considerá-lo irrelevante para acolher a hipótese de não incidência do imposto na espécie. Alias, tal alegação do Estado já sinaliza a pretensão de futura retaliação contra a Recorrente, o que igualmente deve ser afastado. (fl. 222);

g) O art. 2º da LC 87/96 deixa claro que “(...) apenas quando a mercadoria adquirida será objeto de revenda ou será objeto de industrialização fora do local da obra é que a empresa de construção civil se torna contribuinte de fato do ICMS, obrigando-a ao recolhimento do imposto estadual (...)” (fl.223);

h) Por fim, alegando a certeza de que a Recorrente não pretende revender os bens adquiridos, (...) não há que se falar em ocorrência de fato gerador que justifique a cobrança de ICMS, devendo ser declarada insubsistente e improcedente a Decisão de primeira instância.” (fl. 223);

19. A Procuradoria Fiscal, manifestando-se sobre a questão (Parecer 121/2013), destaca que:

a) “(...) a empresa Recorrente, valendo-se da inscrição estadual cadastrada na SEFAZ/AC no momento da aquisição da mercadoria em outra Unidade da Federação declara-se ‘CONTRIBUINTE’ do ICMS, induzindo o Estado de origem em erro, fazendo com que este lance a alíquota interestadual a menor (de 7% ou 12%), para que o complemento ou diferencial de alíquota seja cobrado no destino (5% ou 10%) no Estado do Acre.” (fl.239);

b) “(...) as empresas do ramo da construção civil tem se declarado contribuinte do ICMS no momento da aquisição de mercadorias em outras UF's, pagando imposto a menor para posteriormente, com aval do poder judiciário, isentar-se da cobrança do diferencial de alíquota no Estado de destino, ao contraditório argumento de que não são contribuintes desse imposto.” (fl.239);

c) “(...) se o adquirente realiza a compra de bens em outra Unidade da Federação declarando-se ‘CONTRIBUINTE’ do ICMS, afirma a Carta Maior que esta operação estará



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

sujeita a alíquota interestadual no Estado de origem e o complemento da alíquota (diferencial) será devido no Estado de destino, no caso o Estado do Acre, nos exatos termos dos incisos IV, V, VII "a" e VIII § 2º do art. 155 da CF (...). (fl.240);

d) "(...) a distribuição entre 'CONTRIBUINTE' e 'NÃO CONTRIBUINTE' deve ser aferida no momento da aquisição da mercadoria (...) o momento adequado para aferir a condição de 'CONTRIBUINTE' ou 'NÃO CONTRIBUINTE' é exatamente o da aquisição da mercadoria em outra Unidade da Federação." (fls. 240 e 241);

e) "(...) o ICMS devido na operação deverá corresponder a 17% e nunca 7% ou 12% (...) sob pena de ofensa a CF/88." Ademais, "(...) a única opção que não deve ser tolerada é justamente admitir ao adquirente locupletar-se ilicitamente e imoralmente de parcela legítima do ICMS (...)." (fl. 241)

f) "(...) a obrigação de se inscrever na repartição fiscal de seu domicílio não legitima a empresa de construção civil a adquirir mercadoria em outra Unidade da Federação, valendo-se indevidamente do cadastro fiscal realizado na SEFAZ, de modo a obter vantagem não prevista na Constituição Federal." (fl. 246);

g) "(...) é recomendável e prudente que a análise da incidência ou não do diferencial de alíquotas do ICMS seja examinada à luz do caso concreto, ou seja, com a efetiva demonstração e conferência por parte dos agentes de fiscalização de que determinada mercadoria adquirida em outro Estado da Federação realmente será empregada em determinada obra, ou seja, na atividade fim da recorrente." (fl.255);

h) "(...) não há como não reconhecer que a pretensão da contribuinte resvala no princípio do enriquecimento sem causa, segundo o qual ninguém pode beneficiar-se alegando a própria torpeza." (fl.265);

20. A Procuradoria Fiscal conclui sua manifestação opinando pelo **Improvemento do Recurso Voluntário**, ratificando os termos da Decisão 893/2013;

21. É o relatório de cujo processo, nos termos do art. 10 inciso XI do Regimento Interno



**ESTADO DO ACRE**  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA

do CONCEA (Dec. 13.194/05), solicito a inclusão em pauta para julgamento no Conselho de Contribuintes do Estado do Acre.

Rio Branco (AC), 03 de fevereiro de 2015.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Nabil Ibrahim Chamchoum', written over a horizontal line.

Nabil Ibrahim Chamchoum  
Conselheiro - Relator



**ESTADO DO ACRE**  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DO ACRE - CONCEA

**REF. PROC. ADMINISTRATIVO Nº:**2007/10/12718, apensado o processo 2007/10/04133.  
**RECORRENTE:** ELEACRE ENGENHARIA LTDA.  
**OBJETO:** RECURSO VOLUNTÁRIO.  
**ADVOGADO(S):** BORDIGNON & ROCHA – Advogados Associados.  
**RECORRIDO:** ESTADO DO ACRE.  
**PROCURADOR FISCAL:** MARIA LIDIA SOARES DE ASSIS.  
**RELATOR:** NABIL IBRAHIM CHAMCHOUM.

**VOTO**

01. Preliminarmente, destaca-se que o Processo 2007/10/12718 é Recurso Voluntário do Processo 2007/10/04133, baixado por carecer de Decisão de 1ª instância, o qual retorna para julgamento do CONCEA em face do inconformismo da Recorrente;
02. O Processo 2007/10/04133, nos termos das razões recursais, visa impugnar as notificações 46299/2006, 46301/2006, 42383/2006, 46300/2006, 38187/2006, 44245/2006, 40328/2006, 476/2007, 477/2007, 478/2007, 2546/2007, 2547/2007, 4595/2007, 6523/2007, 6524/2007, 7414/2007, nas quais foi aplicado o diferencial de alíquotas para tributação;
03. As notificações 46.300/2006 (NF's 236, 86450, 2060, 8091, 86656), 477/2007 (NF's 151, 14411- complemento da NF 14348), 4.595/2007 (NF 90859), 40.328/2006 (NF 32936) foram zeradas conforme relatório juntado (fls. 197 e 198);
04. No que diz respeito à cobrança do diferencial de alíquotas, deve-se observar que, a rigor, este corresponde a diferença entre a alíquota interna aplicada no Estado de destino da mercadoria e alíquota interestadual, aplicada na saída do Estado de origem, conforme previsão constitucional (CF/88), senão vejamos:

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

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§2º. o imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII – em relação às operações e prestações que destinem bens 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 dele;

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**;

05. Do texto constitucional observamos que o mecanismo da tributação do ICMS, com a análise harmônica do *caput* e de seus incisos, leva a conclusão de que a carga tributária do ICMS será a alíquota interna, partilhada ou não, se a operação acontecer entre estados distintos entre contribuintes ou não do imposto;

06. Em sintonia com o dispositivo acima, a Lei Complementar 55/97, dispõe sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS-, e estabelece no art. 2º:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

Parágrafo único. **O imposto incide também sobre:**

(...)

III - **a entrada no território do Estado do Acre**, proveniente de outra unidade federada de:

(...)

b) **bens ou serviços adquiridos por contribuinte do imposto, destinados a uso, consumo ou ativo permanente**; (grifou-se)

07. Desse modo, e no caso da Recorrente, a Lei (55/97) determina a cobrança para contribuintes, quando adquirirem bens destinados ao uso, consumo ou ativo permanente.

08. O Decreto 08/98 aplica o dispositivo acima conforme se observa no art. 155 deste Regulamento, *in verbis*:

Art. 155. **A empresa de construção civil** será obrigada a recolher



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

ICMS, quando da:

(...)

IV - entrada de mercadorias adquiridas para aplicação nas obras, ainda que por contrato se sub-empregada, se desacompanhada de Nota fiscal hábil.

V - entradas de mercadorias provenientes de outros Estados conforme estabelecidos em convênios.

09. O Decreto 08/98, seguindo orientação legal, firmada na Constitucional Federal e na Lei Complementar Estadual, regula a incidência do imposto sobre operações realizadas por construtoras, o que no caso em análise afeta a Recorrente;
10. A Recorrente adquire mercadorias em outros Estados com a finalidade de empregar nas obras que realiza - a finalidade não é a venda. Entretanto, a aquisição dos insumos se dá com a aplicação da alíquota interestadual, isto é, como se a Recorrente fosse contribuinte do ICMS, hipótese prevista no Art. 155 VII "a" -, e conseqüentemente inciso VIII – todos da CF, o que abre a competência da Fazenda do Estado de destino, nesse caso da SEFAZ/AC, para tributar na alíquota faltante;
11. Seja contribuinte ou não do imposto, o tributo é devido na alíquota interna, isto é 17%, como estabeleceu a CF (artigo retrocitado), o que conduz a aplicação da alíquota interna para não contribuintes, e alíquota interestadual para contribuintes do imposto;
12. Na saída do estado emitente das mercadorias foi aplicada a alíquota interestadual em face da inscrição no órgão fazendário do Estado do Acre da Recorrente, que embora seja construtora, promoveu sua inscrição como contribuintes do ICMS, e posteriormente adquiriu produtos com alíquota interestadual;
13. Os produtos adquiridos teriam tributação com alíquota interna, não fosse a existência de inscrição na SEFAZ, com uma tributação integral no Estado de Origem;



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

14. Ademais, a Lei Complementar Federal 116/02 (ISS), determina o fato gerador do ISS, que está na esfera de competência dos Municípios e Distrito Federal:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como **fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.** (grifou-se)

15. Na lista anexa, o subitem 7.02 relaciona os serviços afetos a tributação do ISS:

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 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)

16. Os dispositivos citados compreendem os principais mandamentos legais e regulamentares que envolvem a questão Recorrida;

17. A hipótese de incidência e tributação resta esclarecida, uma vez que assume comportamento de contribuinte ao adquirir os insumos em outros estados, restando ao estado destinatário das mercadorias o complemento da carga tributária, e desse modo, aplicando o diferencial de alíquota as aquisições de insumos com carga tributária interestadual (7% ou 12%);

18. Vale esclarecer que, embora contribuinte do ISS, a Recorrente pode incorrer na incidência de outro imposto, uma vez que a tributação no país incide sobre operações, sendo esse o elemento que descreve o fato gerador da obrigação tributária;



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE - CONCEA**

19. Assim, as operações realizadas sujeitam a Recorrente à incidência do ICMS - ser contribuinte do ISS não exclui a incidência de outro tributo, que se configura sempre que o fato gerador desse outro for verificado;

20. Por último, a aquisição de insumos com alíquota interestadual, com a utilização da inscrição estadual na SEFAZ, autoriza a cobrança do diferencial de alíquota pelo fisco do Estado do Acre - previsão da LC 55/97, no art. 2º, III "b". O dispositivo legal esta em sintonia com o princípio da função social do tributo, que objetiva promover uma distribuição da carga tributária do ICMS entre os estados envolvidos na operação;

21. Desse modo, **Voto pela improcedência do pedido**, mantendo a cobrança do diferencial de alíquota nas operações em que a Recorrente adquire insumos com alíquota interestadual, isto é, como contribuinte do ICMS;

22. É como voto em relação ao **Recurso 2007/10/12718** e seu apenso – **Improcedência do pedido** do Recurso 2007/10/12718 (mantendo inalteradas as notificações juntadas ao Processo 2007/10/04133 - ressalvadas as correções da gerência de fiscalização/classificação, fls. 197 e 198);

Rio Branco (AC), 04 de fevereiro de 2015.

---

Nabil Ibrahim Chamchoum  
Conselheiro - Relator