



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.225.128 - MS (2010/0210762-9)**

**RELATORA** : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**  
**AGRAVANTE** : SUPERMIX CONCRETO S/A  
**ADVOGADOS** : ALBERTO GASPAR NETO E OUTRO(S) - MS009174B  
ANDRÊS DIAS DE ABREU - MG087433  
**AGRAVADO** : ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL  
**PROCURADOR** : JAIME CALDEIRA JHUNYOR E OUTRO(S) - MS010235

### **EMENTA**

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA, NO TOCANTE À EXIGÊNCIA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE ICMS, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA, EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO, POR PRESTADORA DE SERVIÇOS DE CONCRETAGEM. HIPÓTESE EM QUE O TRIBUNAL DE ORIGEM CONCLUIU QUE A PARTE AUTORA NÃO PRODUZIU PROVA DE SUAS ALEGAÇÕES. INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL, NO QUAL HOVE ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS ARTS. 2º, 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR 87/96, POR INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 283 E 284 DO STF E 7 DO STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão monocrática publicada em 15/08/2017, que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/73.

II. Na hipótese dos autos, trata-se, na origem, de ação declaratória, na qual se postula a declaração de "inexistência de relação jurídica entre a Autora e o Estado do Mato Grosso do Sul, no que tange a ilícita e inconstitucional exigência de cobrança de diferencial de alíquota de ICMS, contida no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 9.203, de 18 de setembro de 1998, sobre os materiais adquiridos pela Autora de outra unidade da federação para serem utilizados na prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil". Após o regular processamento do feito, sobreveio a sentença, na qual o pedido foi julgado procedente. Interposta Apelação, o Tribunal de origem deu provimento ao aludido recurso, para, reformando a sentença, julgar improcedente o pedido, ao fundamento de ausência de prova da existência de obras contratadas ou em andamento. No Recurso Especial, a parte ora agravante indicou contrariedade aos arts. 2º, I e IV, 3º, IV e V, e 4º da Lei Complementar 87/96. Na decisão agravada, o Recurso Especial não foi conhecido, por sua manifesta inadmissibilidade.

III. **In casu**, o fundamento em que se assenta o acórdão do Tribunal de origem – consubstanciado na falta de produção de prova, pela parte autora, da existência de contrato de construção civil ou de prestação de serviço de concretagem em andamento – não restou impugnado, suficientemente, nas razões do Recurso Especial, eis que a parte autora, ora agravante, em vez de indicar eventual contrariedade ao dispositivo de lei federal pertinente ao ônus da prova, optou por indicar, como supostamente contrariados, tão somente as disposições de direito tributário, previstas na Lei Complementar 87/96, que não possuem



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

comando normativo apto para infirmar o aludido fundamento do acórdão recorrido. Nesse contexto, incidem, na espécie, por analogia, as Súmulas 283/STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles") e 284/STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia").

IV. Ademais, considerando-se que o Tribunal de origem – soberano na análise das provas produzidas no processo – concluiu que, "sem a comprovação da existência do direito alegado pela autora, torna-se imperiosa a reforma da sentença recorrida, com a rejeição da pretensão inicial formulada", a adoção de conclusão diversa demandaria, necessariamente, o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é inviável, em sede de Recurso Especial, nos termos da Súmula 7 do STJ ("A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial").

V. Agravo interno improvido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão (Presidente), Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 08 de maio de 2018(Data do Julgamento)

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES  
Relatora



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.225.128 - MS (2010/0210762-9)

### RELATÓRIO

**MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES:** Trata-se de Agravo interno, interposto por SUPERMIX CONCRETO S/A, em 30/08/2017, contra decisão de minha lavra, publicada em 15/08/2017, assim fundamentada, **in verbis**:

"Trata-se de Recurso Especial, interposto por SUPERMIX CONCRETO S.A, com base na alínea **a** do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul, assim ementado:

'APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA - INCIDÊNCIA DE ICMS - UTILIZAÇÃO EM OBRAS VINCULADAS À ATIVIDADE DA EMPRESA - AUSÊNCIA DE PROVA DA EXISTÊNCIA DE OBRAS CONTRATADAS OU EM ANDAMENTO - OFENSA NÃO DEMONSTRADA - RECURSO PROVIDO.

Para não ser tributada no diferencial de ICMS correspondente à mercadoria adquirida em outro Estado da federação para utilização na atividade-fim da empresa vinculada à atividade de concretagem, deve-se demonstrar a existência de obra em execução para caracterizar ofensa ao direito vindicado' (fl. 249e).

Opostos Embargos de Declaração, foram rejeitados, nos seguintes termos:

'EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO CÍVEL - AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO - EMBARGOS REJEITADOS.

Ausentes os apontados vícios de omissão, obscuridade ou contradição na decisão recorrida, rejeitam-se os embargos de declaração, mesmo quando tenham sido ofertados com o fim de prequestionamento, em face da limitação estabelecida no artigo 535 do CPC' (fl. 266e).

Alega a recorrente, nas razões do Recurso Especial, ofensa aos arts. 2º, I e IV, 3, IV, da LC 87/96. Sustenta, em síntese, que não incide o ICMS '(...) na aquisição de materiais que se destinem a ser utilizados na prestação, pelo próprio prestador, de serviços definidos em lei complementar (...)' (fl. 305e).

Assevera, de outra parte, que 'descabe qualquer pretensão do Estado



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

do Mato Grosso do Sul em exigir da ora Recorrente, empresa de construção civil atuando na área de prestação de serviços de concretagem, qualquer recolhimento de ICMS, seja a título de 'diferencial de alíquota', seja sob qualquer outra designação atribuída pelo Fisco Estadual' (fl. 305e).

Aduz que 'como fato notório, fique bem claro, que a ora Recorrente, como empresa que presta serviços de concretagem a obras de construção civil (literal e específico item 7.02, da Lista acima), não produz qualquer mercadoria, nem na obra nem fora do local da prestação dos serviços, apenas adquire de terceiros materiais para emprego exclusivamente no desempenho das obras objetivadas' (fl. 307e).

Argumenta que 'a Recorrente exerce atividades expressamente previstas no campo de incidência do ISSQn, de competência municipal, nos exatos termos da Lei Complementar 116/2003, o que afasta a incidência do ICMS estadual sobre estas atividades' (fl. 310e).

Requer, ao final, o provimento do Recurso Especial.

Contrarrazões apresentadas (fls. 327/330e)

Sem razão a parte recorrente.

Na origem, trata-se de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica ajuizada pela parte ora recorrente, com o objetivo de obstar a cobrança de diferencial de alíquota de ICMS sobre os materiais adquiridos em outra unidade da federação para serem utilizados na prestação de serviço de concretagem de obras de construção civil.

Julgada procedente a demanda, recorreu o Estado, tendo sido reformada a sentença pelo Tribunal local.

Daí a interposição do presente Recurso Especial.

A Corte de origem negou a pretensão da recorrente com base nos seguintes fundamentos:

'(...).

Dessa forma, evidencia-se que, quando as empresas que exercem o ramo da construção civil adquirem mercadorias em outro Estado da Federação e as utilizam em suas obras, não ficam obrigadas a pagar o diferencial de alíquota do ICMS, devendo somente arcar com o imposto de serviços tributados pelo ISS, de competência municipal.

Entretanto, no caso dos autos, entendo que não resta caracterizado o direito pleiteado pela empresa autora, ora apelada, uma vez que esta não demonstrou nenhuma situação fática efetiva da ocorrência de ofensa ao seu direito, vez que não trouxe aos autos nenhum contrato de construção ou de execução de serviço de concretagem que esteja em andamento, sendo que as únicas provas constituídas pelas apeladas foram os seus respectivos



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

contratos sociais, que, no meu entendimento, não são suficientes para comprovar como e quando os alegados materiais adquiridos seriam empregados, tendo em vista que se trata, exclusivamente, de instrumento de constituição de empresa, não tendo o condão de comprovar de plano o exercício da atividade empresarial. A nota fiscal de f. 35, por sua vez, traz apenas a comprovação de que a empresa adquiriu materiais de pintura, como tintas e vernizes, o que, a toda evidência, não são utilizadas na execução de sua atividade-fim de concretagem, o que torna impositiva a incidência do ICMS.

(...).

Assim, não se pode presumir que a empresa apelada está adquirindo mercadorias para consumo próprio apenas com base no contrato social ou nos demais documentos apresentados neste feito, sem a demonstração de que, efetivamente, está executando serviço de concretagem, na qual serão utilizadas as respectivas mercadorias que se fizerem necessárias.

Daí porque não há como considerar provado o fato autorizador da isenção apenas pela atividade registrada no contrato social, sendo necessária a prova inequívoca da obra para a qual é destinada a mercadoria adquirida, o que não é vislumbrado nos autos, sob pena de permitir o desvio de finalidade.

**Dessa forma, sem a comprovação da existência do direito alegado pela autora, toma-se imperiosa a reforma da sentença recorrida, com a rejeição da pretensão inicial formulada' (fls. 252/253e).**

Com efeito, da leitura do excerto transcrito, verifica-se que restaram incólumes, nas razões recursais, os fundamentos do acórdão recorrido impugnado, no que se refere à comprovação da existência do direito alegado e à prova inequívoca da obra para a qual é destinada a mercadoria adquirida, para não permitir o desvio de finalidade.

Diante desse contexto, a pretensão recursal esbarra, inarredavelmente, no óbice da Súmula 283 do Supremo Tribunal Federal, por analogia.

Com efeito, à luz do princípio da **dialeticidade**, não basta a parte recorrente manifestar o inconformismo e a vontade de recorrer; precisa impugnar todos os fundamentos suficientes para sustentar o acórdão recorrido, demonstrando, de maneira discursiva, por que o julgamento proferido pelo Tribunal de origem merece ser modificado.

Não o fazendo, tem-se como consequência a higidez do julgado recorrido, em face da aplicação da Súmula 283/STF.

Nesse sentido, entre muitos outros:



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

'AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 458 E 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. **NÃO IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. SÚMULA 283/STF. PENHORA. ÚNICO IMÓVEL RESIDENCIAL DA FAMÍLIA. COMPROVAÇÃO. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA 7/STJ. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. BEM DE FAMÍLIA OFERTADO EM GARANTIA. FRAUDE DE EXECUÇÃO. IMPENHORABILIDADE AFASTADA. SÚMULA 83/STJ.**

1. Afasta-se a alegada violação dos arts. 458 e 535 do CPC quando o acórdão recorrido, integrado pelo julgado proferido nos embargos de declaração, dirime, de forma expressa, congruente e motivada, as questões suscitadas nas razões recursais.

**2. A não impugnação específica dos fundamentos da decisão recorrida suficientes para mantê-la enseja o não conhecimento do recurso. Incidência da Súmula 283 do STF.**

3. A conclusão de que a penhora recaiu sobre o único imóvel que serve de residência à família da parte recorrente demanda o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é vedado em recurso especial, nos termos da Súmula n.7/STJ

4. Afasta-se a impenhorabilidade do bem de família ofertado em garantia pela parte em evidente fraude de execução.

5. 'Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal de firmou no mesmo sentido da decisão recorrida' (Súmula 83/STJ).

6. 'Agravo regimental desprovido' (STJ, AgRg no AREsp 689.609/PR, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, TERCEIRA TURMA, DJe de 12/06/2015).

'PREVIDENCIÁRIO. APOSENTADORIA POR IDADE. EMPREGADA DOMÉSTICA. REQUISITOS. AUSÊNCIA DE INÍCIO DE PROVA MATERIAL. PRETENSÃO DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 7/STJ. RAZÕES RECURSAIS DISSOCIADAS DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 283 E 284 DO STF. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO.

1. O Tribunal de origem, a quem é dada a análise das circunstâncias fático-probatórias da causa, entendeu pela não comprovação dos requisitos legais, para a concessão da aposentadoria por idade. Assim, modificar o acórdão recorrido, como pretende a recorrente, para afastar o entendimento do



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Tribunal a quo, demanda reavaliação do conjunto fático-probatório dos autos, o que é vedado na via especial nos termos da Súmula 7/STJ.

2. Nos termos da jurisprudência desta Corte, não se conhece de recurso quando as razões recursais não se coadunam com a matéria decidida na decisão recorrida.

3. O Tribunal de origem, ao negar provimento à apelação, afirmou que 'compete à Justiça do Trabalho processar e julgar as ações oriundas da relação de trabalho, com o reconhecimento de vínculos trabalhistas, nos termos do Art. 114, I, da CF, pelo que a Justiça Federal não detém competência para tanto' (fl. 128, e-STJ).

**4. Contudo, a recorrente, em suas razões recursais, insiste apenas na desnecessidade de recolhimento de contribuição previdenciária das domésticas, antes da edição Lei 5.859/79, não impugnando o cerne da controvérsia, qual seja, ausência início de prova material para a concessão da aposentadoria por idade. Compete a Justiça do Trabalho julgar as ações oriundas das relações de trabalho, nos termos do art. 114, I, da CF, pelo que a Justiça Federal não detém competência para tanto.**

**5. Logo, as razões do recurso especial estão dissociadas da fundamentação do acórdão hostilizado, incidindo, portanto, as Súmulas 283 e 284 do STF.**

6. Não pode ser conhecido o presente recurso pela alínea 'c' do permissivo constitucional quando a recorrente não realiza o necessário cotejo analítico, bem como não apresenta, adequadamente, o dissídio jurisprudencial. Apesar da transcrição de ementa, não foram demonstradas as circunstâncias identificadoras da divergência entre o caso confrontado e o aresto paradigma.

Agravo interno improvido' (STJ, AgInt no AREsp 889.084/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/05/2016).

'PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. AUSÊNCIA DE COMBATE A FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS DO ACÓRDÃO. RAZÕES RECURSAIS DISSOCIADAS. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DAS SÚMULAS 283 E 284/STF. FORNECIMENTO DE DIPLOMA DE NÍVEL SUPERIOR. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. DANOS MORAIS



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CONFIGURADOS. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. INCIDÊNCIA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

**II – A jurisprudência desta Corte considera deficiente a fundamentação quando a parte deixa de impugnar fundamento suficiente para manter o acórdão recorrido, apresentando razões recursais dissociadas dos fundamentos utilizados pela Corte de origem. Incidência, por analogia, das Súmulas 283 e 284/STF.**

III – *In casu*, rever o entendimento do Tribunal de origem, que consignou acerca do dever de indenizar e pela manutenção do *quantum debeatur*, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula 7/STJ.

IV – A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

V – Agravo Interno improvido' (STJ: AgInt no AREsp 691.628/RJ, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 29/06/2016).

Além disso, revisar o entendimento adotado pela Corte de origem, soberana na análise de provas dos autos, para prevalecer os argumentos trazidos da parte recorrente, demandaria, necessariamente, o reexame de provas dos autos, o que é inviável, em sede de Recurso Especial, diante do óbice da Súmula 7 do STJ.

'PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. FALTA DE EXATA INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS TIDOS POR VIOLADOS. SÚMULA 284/STF. ICMS. COMPOSIÇÃO GRÁFICA. SEGURANÇA DENEGADA. AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ.

1. A admissibilidade do recurso especial reclama a indicação clara dos dispositivos tidos como violados, bem como a exposição das razões pelas quais o acórdão teria afrontado a cada um deles, não sendo suficiente a mera alegação genérica. Dessa forma, o inconformismo se apresenta deficiente quanto à fundamentação, o que impede a exata compreensão da controvérsia (Súmula 284/STF).

**2. Não é possível rever conclusão do Tribunal de origem, que assentou inexistir nos autos elementos que comprovem**





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**a real extensão das atividades prestadas pela empresa, a fim de afastar a tributação pelo ICMS. Inteligência da Súmula 7 desta Corte.**

3. Agravo interno a que se nega provimento' (STJ, AgInt no AREsp 909.255/PR, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, DJe de 30/08/2016).

'TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES. AÇÃO ANULATÓRIA. COISA JULGADA MATERIAL. INEXISTÊNCIA. PRESSUPOSTOS FÁTICOS DISTINTOS.

1. A Primeira Seção desta Corte, ao julgar os EREsp 149.946/MS, harmonizou o entendimento de que não é devido ICMS sobre operações interestaduais realizadas por empresa de construção civil, quando da aquisição de bens necessários ao desempenho de sua atividade fim.

2. Este entendimento não foi aplicado no caso em análise pois, segundo o acórdão recorrido, a recorrente não comprovou que as mercadorias adquiridas de outros Estados se destinam ao desempenho de sua atividade, e não à revenda.

**3. Aferir se o material adquirido foi utilizado na construção civil, como requer a recorrente, demandaria o reexame do contexto fático-probatório dos autos, o que é defeso a este Tribunal em vista do óbice da Súmula 7/STJ.**

4. A ação declaratória não prejudica o prosseguimento da execução fiscal, porquanto são outros os pressupostos fáticos que envolvem a presente infração.

Agravo regimental improvido' (STJ, AgRg nos EDcl no REsp 983.756/MS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 23/11/2010).

'TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS. SÚMULA 7/STJ.

**1. A pretensão de afastar o recolhimento do ICMS demanda o reexame da prova de que as mercadorias foram adquiridas para o desempenho da atividade fim da empresa de construção civil, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 7/STJ.**

2. Recurso especial não conhecido' (STJ, REsp 862.470/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJU de 01/08/2007).

Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, **não**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**conheço** do Recurso Especial.

Deixo de majorar os honorários advocatícios, tendo em vista que o Recurso Especial foi interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/73, tal como dispõe o Enunciado administrativo 7/STJ ('Somente nos recursos interpostos contra decisão publicada a partir de 18 de março de 2016, será possível o arbitramento de honorários sucumbenciais recursais, na forma do art. 85, § 11, do novo CPC')" (fls. 359/365e).

Inconformada, a parte agravante sustenta que:

### **"2. DOS MOTIVOS DE REFORMA DA DECISÃO AGRAVADA**

#### **2.1 – DA INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO DISPOSTO NA SÚMULA 283 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.**

Nos termos da decisão agravada a Agravante não teria impugnando todos os fundamentos do acórdão recorrido, ensejando, portanto, a aplicação da Súmula 283 do STF.

Contudo, com a devida vênia, laborou em equívoco a decisão agravada. Pela leitura do acórdão proferido pelo Eg. TJMS, verifica-se que o Recurso de Apelação do Estado fora provido ao fundamento de que a ora Agravante não teria feito prova cabal de sua atividade econômica, restando assente que a simples inserção de sua atividade no contrato social não seria suficiente à não incidência do ICMS. É ver:

'Especificamente em relação ao caso em exame, o que se discute é a ocorrência ou não de ilegalidade na cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS promovida pela Fazenda apelante nas operações interestaduais de compra de mercadorias necessárias à realização da atividade de concretagem exercida pela empresa apelada.

(...)

Dessa forma, evidencia-se que, quando as empresas que exercem o ramo da construção civil adquirem mercadorias em outro Estado da Federação e as utilizam em suas obras, não ficam obrigadas a pagar o diferencial de alíquota do ICMS, devendo somente arcar com o imposto de serviços tributados pelo ISS, de competência municipal.

Entretanto, no caso dos autos, entendo que não restou caracterizado o direito pleiteado pela empresa autora, ora apelada, uma vez que esta não demonstrou nenhuma situação fática efetiva da ocorrência de ofensa ao seu direito, vez que não trouxe aos autos nenhum contrato de construção ou de execução de serviço de concretagem que esteja em andamento, sendo que as únicas provas constituídas pelas apeladas foram os seus respectivos



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

contratos sociais, que, no meu entendimento, não são suficientes para comprovar como e quando os alegados materiais adquiridos seriam empregados, tendo em vista que se trata, exclusivamente, de instrumento de constituição de empresa, não tendo o condão de comprovar de plano o exercício da atividade empresarial.'

Assim, a questão central debatida no acórdão recorrido, prolatado pelo Eg. TJMS, consiste em estabelecer se a suposta ausência de prova quanto à atividade exercida pelo contribuinte seria suficiente à enquadrá-lo como contribuinte do ICMS e, tal questão, foi expressamente abordada no Recurso Especial interposto, conforme trechos abaixo transcritos:

'Ora, preclaros julgadores, o julgado ora impugnado, muito embora reconheça expressamente a não incidência do ICMS nas aquisições interestaduais, por empresa de construção civil, como a ora Recorrente, de materiais destinados a suas atividades, impõe à Recorrente o ilegal ônus de comprovar, a cada aquisição, sua condição de não contribuinte do imposto.

Ora, as empresas de construção civil, dentre elas as prestadoras de serviços de concretagem de obras, não realizam habitualmente operações sujeitas à incidência do ICMS, não sendo contribuintes do tributo estadual. (...).

**Assim, no caso da Recorrente, empresa de construção civil, não se pode presumir que todas as aquisições interestaduais de materiais destinam-se a serem posteriormente revendidas, como conclui o acórdão impugnado, para determinar à ora Recorrente a comprovação, a cada aquisição interestadual, da existência de contratos de prestação de serviços.'**

Assim, resta nítido que o fundamento utilizado pelo Eg. TJMS para prover o Recurso de Apelação do Estado do Mato Grosso Sul foi devidamente impugnado pela Agravante, não havendo que se falar, portanto, em ofensa à Súmula 283 do STF.

Portanto, no caso, não há que se falar que a Agravante limitou-se a alegar mero inconformismo com o acórdão recorrido, uma vez que claramente impugnou todos os pontos essenciais suscitados pelo Eg. TJMS por ocasião do julgamento do Recurso de Apelação.

### **2.2 – DA AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO DISPOSTO NA SÚMULA 7 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.**

Da mesma forma, para negar seguimento ao Recurso Especial da Agravante entendeu a i. Ministra Relatora que seria necessário no



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

presente caso a rediscussão das provas constituídas nos autos, o que ensejaria a aplicação da Súmula 7 deste Eg. STJ.

Entretendo, com a devida vênia, novamente, razão não assiste a r. decisão ora agravada.

Com efeito, conforme já salientado pela ora Agravante, **a discussão em questão é eminentemente de mérito**, uma vez que o tema central da presente demanda é a incidência do ICMS-DIFAL em relação as aquisições interestaduais de mercadorias para consumo, feita por meio de seus estabelecimentos.

Ao contrário do que dispõe a r. decisão ora agravada, para o correto deslinde do processo não há necessidade de revisar o entendimento adotado pelo tribunal a quo, relativo as provas carreadas nos autos. **O ponto chave da demanda, repita-se, é a incidência do ICMS- DIFAL em relação as aquisições interestaduais de mercadorias para consumo**, não demandando de forma alguma a revisão do contexto fático probatório dos autos.

É cediço o entendimento que a empresa que atua unicamente na atividade de construção civil não está obrigada ao pagamento do ICMS-DIFAL em relação às aquisições interestaduais de mercadorias para consumo, feita por meio de seus estabelecimentos.

**E nesse ponto importante salientar que a própria Agravada, quando instada à produção de provas dos fatos impeditivos do direito da ora Agravante, manifestou-se pela desnecessidade de dilação probatória, visto que cuidava-se de matéria de mérito.** Portanto, incontroverso é o direito da Agravante e, pelo exposto nos autos, simples negativa fazendária quanto à inexistência do direito não lhe exime da necessidade de produção de provas.

E, nesse ponto, a corroborar a natureza eminentemente de direito do presente debate, transcreve-se trecho da sentença de 1ª instância:

**'É notável que toda a matéria vertida nos autos, eminentemente de direito, prescinde de maiores provas que as já amealhadas, o que impõe o julgamento antecipado da lide, para os fins do art. 330, inciso I, do Código de Processo Civil.**

(...)

No caso, a matéria versa sobre operações interestaduais de circulação de mercadorias, tendo como adquirente a empresa autora, atuante no ramo da construção civil (concretagem), localizada no Estado de Mato Grosso do Sul.'

Assim, fácil concluir que, por se tratar de matéria efetivamente de direito, a análise do feito **não** demanda o reexame do arcabouço fático e



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

probatório da lide, não havendo que se falar, portanto, na aplicação da Súmula 7 desse Eg. Tribunal.

Desse modo, restando demonstrado que as razões postas na decisão agravada para negar conhecimento ao Recurso Especial não prosperam, a Agravante passa a reiterar, brevemente, as demais razões pelas quais o Recurso Especial interposto deverá ser provido.

### **3 – DA INEXIGIBILIDADE DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS POR OCASIÃO DA AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE INSUMOS/ADITIVOS PARA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE CONCRETAGEM.**

Uma vez superados os óbices à análise do presente Recurso Especial, quais sejam, incidência da Súmula 283 do STF e Súmula 7 do STJ, a matéria de fundo há muito já teve deslinde no âmbito desse Nobre Tribunal, no sentido de que a empresa que atua unicamente na atividade de construção civil/concretagem, tal como ocorre com a Agravante, não está obrigada ao pagamento do ICMS - diferencial de alíquota em relação às aquisições interestaduais de mercadorias para consumo, feitas por meio dos seus estabelecimentos.

De fato, esse Eg. Tribunal, em sede de recurso repetitivo, pacificou o entendimento pela impossibilidade de se exigir o diferencial de alíquota de ICMS das empresas atuantes no ramo de construção civil que realizem operações interestaduais de aquisição de insumos para utilização em sua atividade fim.

(...)

Junte-se a isso a edição da Súmula 432, que consolidou o entendimento pela impossibilidade de se exigir o diferencial de alíquota de ICMS das empresas atuantes no ramo de construção civil que realizem operações interestaduais de aquisição de materiais e insumos para utilização em sua atividade fim. É ver:

'STJ Súmula 432 - 24/03/2010 - DJe 13/05/2010 Empresas de Construção Civil - Obrigatoriedade do ICMS - Mercadorias Adquiridas como Insumos em Operações Interestaduais. **As empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais**' (sem destaques no original).

Forçoso concluir, portanto, pela total impossibilidade de se exigir o pagamento de diferencial de alíquota de ICMS da Agravante, empresa atuante no ramo de construção civil e concretagem, na realização de operações interestaduais de aquisição de insumos para utilização em sua atividade fim.

Diante do exposto, requer-se a reforma da r. decisão agravada para que



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

seja dado provimento do Recurso Especial interposto com a consequente reforma do r. acórdão recorrido para reconhecer-se a ilegalidade e inconstitucionalidade da tributação de diferencial de alíquota de ICMS sobre bens adquiridos pela Agravante como insumo para a prestação de seu serviço, nos termos requeridos na inicial" (fls. 370/375e).

Assim, "requer a Agravante a reconsideração da decisão agravada nos termos das razões acima. Subsidiariamente, caso mantida a r. decisão agravada, requer a Agravante seja o feito colocado em mesa para julgamento da Turma, na forma regimental. Por fim, requer à Turma seja dado provimento ao presente agravo, com a consequente reforma do acórdão proferido pelo TJMS para que seja declarada a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a Agravante ao recolhimento do ICMS-DIFAL sobre a aquisição interestadual de insumos e materiais destinados à sua atividade fim" (fl. 375e).

Impugnação da parte agravada, a fls. 379/383e, pelo improvimento do Agravo interno.

É o relatório.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.225.128 - MS (2010/0210762-9)

### VOTO

**MINISTRA ASSULETE MAGALHÃES (Relatora):** Não obstante os argumentos da parte agravante, as razões deduzidas neste recurso não são aptas a desconstituir os fundamentos da decisão atacada, que merece ser mantida.

Na hipótese dos autos, trata-se, na origem, de ação declaratória, cuja petição inicial contém o seguinte pedido: "(...) seja a presente julgada procedente, por sentença, declarando-se a inexistência de relação jurídica entre a Autora e o Estado do Mato Grosso do Sul, no que tange a ilícita e inconstitucional exigência de cobrança de diferencial de alíquota de ICMS, contida no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 9.203, de 18 de setembro de 1998, sobre os materiais adquiridos pela Autora de outra unidade da federação para serem utilizados na prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil, com a condenação da Requerida no pagamento de custas processuais, honorários advocatícios e demais cominações legais" (fl. 20e).

Após o regular processamento do feito, sobreveio a sentença, na qual o pedido foi julgado procedente (fls. 182/189e).

Interposta Apelação, o Tribunal de origem deu provimento ao aludido recurso, nos termos do voto condutor do acórdão recorrido, a seguir reproduzido, na íntegra, com destaques em negrito não constantes do original:

"Trata-se de apelação cível interposta contra a sentença que julgou procedente o pedido formulado na ação declaratória de inexistência de relação jurídica que Supermix Concreto S/A move em face do Estado de Mato Grosso do Sul, para o fim de declarar a inexistência de relação jurídica entre autora e réu no que tange à cobrança de diferencial de alíquota de ICMS sobre os materiais adquiridos pela autora em outra unidade da federação para serem utilizados na prestação de serviço de concretagem de obras de construção civil.

Em suas razões recursais sustenta o ente público apelante que é impositiva a reforma do *decisum*, visto que não há comprovação de que os produtos adquiridos pela autora são utilizados em sua atividade-fim, única hipótese em que não incidiria o ICMS, consoante previsto na Súmula 167 do STJ.

Inicialmente, cumpre-me registrar que a matéria objeto da controvérsia ora em exame tem sido constantemente apreciada e julgada neste Sodalício e noutras instâncias superiores, havendo controvérsia nos posicionamentos, inclusive neste órgão julgador, a exemplo do que ocorreu no julgamento da Apelação Cível 2001.002468-6, no qual fui voto vencido, tendo como relator designado o Des. Elpídio Helvécio Chaves Martins e, no Agravo Regimental em Apelação Cível



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2001.007186-0/0001.00, relatado pelo Des. Atapoã da Costa Feliz, no qual se decidiu de maneira contrária.

Especificamente em relação ao caso em exame, o que se discute é a ocorrência ou não de ilegalidade na cobrança do diferencial de alíquota do ICMS promovida pela Fazenda apelante nas operações interestaduais de compra de mercadorias necessárias à realização da atividade de concretagem exercida pela empresa apelada.

Sobre o assunto, o professor Roque Antônio Carrazza leciona que a empresa que adquire materiais de construção em outro Estado da Federação para aplicação em suas obras não estão promovendo a circulação da mercadoria, a caracterizar operação mercantil sujeita ao ICMS, pois se trata de operação sujeita à incidência do ISS, por se tratar de típica prestação de serviços, senão vejamos:

'Entendemos – contra a opinião fazendária – que o único tributo devido, nestes casos (e em inúmeros outros similares), é o ISS. Por quê? Porque aí ocorrem típicas prestações de serviços. Nunca operações mercantis.

(...).

Logo, no contrato de empreitada, o empreiteiro assume uma obrigação de fazer e, não, uma obrigação de dar. Dito de outro modo, obriga-se a criar uma utilidade material, fruível individualmente (pelo empreiteiro). Os materiais empregados (madeira, areia, ferro etc.) não são mercadorias, mas elementos acessórios do contrato de empreitada. Integram e possibilitam o cumprimento de obrigações de fazer.

E sobre obrigação de fazer, conforme já demonstramos, só pode incidir o ISS, tributo de competência municipal.

Pedimos vênua para ponderar que os privatistas têm por pacífico que o contrato de empreitada (arts. 610-626 do CC) não tem objeto a venda de bens, mas a prestação de serviços, com ou sem fornecimento de materiais. O fornecimento de materiais é conatural à empreitada.

(...)

Com estes argumentos de reforço, colhidos em seara jurídica tão distante da nossa, mais e mais se acentua o acerto da tese de que, no contrato de empreitada, não há mercadoria, mas serviço. E, não havendo mercadoria, segue-se, com força irresistível dos raciocínios lógicos, que não pode haver nem operação mercantil, nem tributação por via de ICMS' (CARRAZZA, Roque Antônio, ICMS, 10ª ed., São Paulo: Editora Malheiros, 205, p. 119-120).

Em caso análogo, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

201.841/MG, se posicionou neste mesmo sentido. Confira-se:

'RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS 'A' E 'C' - TRIBUTÁRIO - EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL - AQUISIÇÃO DE OUTRO ESTADO DE MATERIAIS EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL - ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - INEXIGIBILIDADE - ATIVIDADE SUJEITA AO ISS - AUSÊNCIA DE EIVA NO JULGADO E DE VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 1º DA LEI 1.533/51 E 267, IV DO CPC - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADA - SÚMULA 83/STJ.

É firme o entendimento deste Sodalício, na linha do que restou decidido pela egrégia Corte de origem, acerca da inexigibilidade do ICMS de empresas de construção civil que adquirem materiais em outro Estado para empregá-las no desempenho de sua atividade-fim. Em tais hipóteses, é de elementar inferência que a empresa que adquire os bens não está promovendo a circulação da mercadoria, a caracterizar operação mercantil sujeita ao ICMS. Trata-se, portanto, de operação sujeita à incidência do ISS, previsto no item 32 da lista anexa ao DL 406/68.

Não assiste razão à recorrente, dessarte, ao sustentar ofensa ao disposto no artigo 1º da Lei 1.533/51, sob o fundamento da ausência de prova do direito líquido e certo da impetrante, visto que, segundo consta da r. sentença, 'a não ser no caso em que a construtora forneça mercadorias por ela fabricadas, fora do local de execução do serviço, não há incidência de ICMS'.

Inexiste, outrossim, qualquer violação do artigo 267, IV do CPC, pois, conforme decidido pela Corte a quo, restou configurado o interesse processual da impetrante, que deveria arcar com o ônus do imposto, se considerado devido. Precedente: ROMS 13.875/RN, Rel. Min. José Delgado, DJU 13.05.2002).

Recurso especial não provido' (Resp. 201.841/MG – Rel. Min. Franciulli Neto – J. 4/12/2003 – DJ. 22/3/2004, p. 262).

Dessa forma, evidencia-se que, quando as empresas que exercem o ramo da construção civil adquirem mercadorias em outro Estado da Federação e as utilizam em suas obras, não ficam obrigadas a pagar o diferencial de alíquota do ICMS, devendo somente arcar com o imposto de serviços tributados pelo ISS, de competência municipal.

**Entretanto, no caso dos autos, entendo que não resta caracterizado o direito pleiteado pela empresa autora, ora apelada, uma vez que esta não demonstrou nenhuma situação fática efetiva da ocorrência de ofensa ao seu direito, vez que não trouxe aos autos nenhum contrato de construção ou de execução**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**de serviço de concretagem que esteja em andamento, sendo que as únicas provas constituídas pelas apeladas foram os seus respectivos contratos sociais, que, no meu entendimento, não são suficientes para comprovar como e quando os alegados materiais adquiridos seriam empregados, tendo em vista que se trata, exclusivamente, de instrumento de constituição de empresa, não tendo o condão de comprovar de plano o exercício da atividade empresarial. A nota fiscal de f. 35, por sua vez, traz apenas a comprovação de que a empresa adquiriu materiais de pintura, como tintas e vernizes, o que, a toda evidência, não são utilizadas na execução de sua atividade-fim de concretagem, o que torna impositiva a incidência do ICMS.**

A propósito, no tocante à necessidade de comprovação de que os materiais adquiridos fora do Estado seriam efetivamente utilizados na atividade-fim da empresa requerente, trago à colação os seguintes precedentes oriundos desta Colenda Turma Cível, *in verbis*:

'APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA – TRIBUTÁRIO – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL – ISENÇÃO DE PAGAMENTO DA DIFERENÇA DA ALÍQUOTA DE ICMS DOS PRODUTOS E MERCADORIAS COMPRADOS DE OUTROS ESTADOS – AUSÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DOS PRODUTOS ADQUIRIDOS OU DOS PRODUTOS A SEREM COMPRADOS – RECURSO IMPROVIDO.

O mandado de segurança é uma ação civil de cunho documental e a alegação de direito líquido e certo se relaciona com a desnecessidade de dilação probatória do ato relatado na petição inicial.

Para fazer jus à isenção da diferença de alíquota de ICMS na aquisição de mercadorias de outra unidade da federação não basta a mera juntada do contrato social da empresa de construção civil, faz-se imprescindível a demonstração nos autos, mediante prova documental idônea, que os produtos e as mercadorias que pretende adquirir em outra unidade da federação serão utilizados na obra que executa, além de especificá-las e discriminar a quantidade a ser utilizada na obra e o tempo em que serão empregadas.

Se a impetrante limita-se a pleitear, de forma genérica, a isenção do diferencial de alíquota do ICMS sobre as aquisições futuras, não se afigura presente o direito líquido e certo a ser amparado por via do mandado de segurança, por isso não é possível a concessão da segurança, cuja natureza especial exige prova pré-constituída de todos os fatos deduzidos na inicial' (Apelação Cível 2008.019220-4,



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

rel. Des. Dorival Renato Pavan, j. 14.4.2009).

'APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO – EMPRESA DE ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES – ICMS – EXIGÊNCIA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – COMPRA DE MERCADORIA EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO – NÃO COMPROVAÇÃO DA AMEAÇA DE VIOLAÇÃO DE DIREITO – DIREITO LÍQUIDO E CERTO NÃO COMPROVADO – IMPROVIDA.

Se o impetrante não comprova a existência de construção ou execução de obra, e pretende através da via mandamental preventiva impedir que a Fazenda Pública Estadual se abstenha de exigir a diferença de alíquota interna e interestadual do ICMS referente à aquisição de materiais em outro Estado da Federação que supostamente utilizados pela impetrante, não há falar em direito líquido e certo a ser amparado' (Apelação Cível 2002.007386-5, rel. Des. Rêmolio Letteriello, j. 15.10.2002).

'APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – ISENÇÃO – UTILIZAÇÃO EM OBRAS VINCULADAS À ATIVIDADE DAS IMPETRANTES – AUSÊNCIA DE PROVA DA EXISTÊNCIA DE OBRAS CONTRATADAS OU EM ANDAMENTO – OFENSA NÃO DEMONSTRADA – RECURSO IMPROVIDO.

A título de prova pré-constituída, deve ser demonstrada a existência de obra em execução para caracterizar ofensa ao direito líquido e certo de empresa vinculada à atividade da construção civil, não ser tributada no diferencial de ICMS correspondente à mercadoria adquirida para utilização na respectiva obra' (Apelação Cível 2002.007759-3, rel. Des. Paschoal Carmello Leandro, 5.9.2006).

**Assim, não se pode presumir que a empresa apelada está adquirindo mercadorias para consumo próprio apenas com base no contrato social ou nos demais documentos apresentados neste feito, sem a demonstração de que, efetivamente, está executando serviço de concretagem, na qual serão utilizadas as respectivas mercadorias que se fizerem necessárias.**

**Daí porque não há como considerar provado o fato autorizador da isenção apenas pela atividade registrada no contrato social, sendo necessária a prova inequívoca da obra para a qual é destinada a mercadoria adquirida, o que não é vislumbrado nos autos, sob pena de permitir o desvio de finalidade.**

**Dessa forma, sem a comprovação da existência do direito alegado pela autora, torna-se imperiosa a reforma da sentença recorrida,**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### **com a rejeição da pretensão inicial formulada.**

Ante o exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento para, reformando a sentença, julgar improcedente o pedido inicial, com a conseqüente inversão do ônus sucumbencial, a fim de condenar a recorrida ao pagamento das custas processuais e honorários advocatícios fixados em R\$ 1.000,00 (mil reais)" (fls. 250/253e).

No Recurso Especial, a parte ora agravante indicou contrariedade aos arts. 2º, I e IV, 3º, IV e V, e 4º da Lei Complementar 87/96, e apresentou as seguintes razões recursais:

"Ora, preclaros julgadores, o julgado ora impugnado, muito embora reconheça expressamente a não incidência do ICMS nas aquisições interestaduais, por empresa de construção civil, como a ora Recorrente, de materiais destinados a suas atividades, impõe à Recorrente o ilegal ônus de comprovar, a cada aquisição, sua condição de não contribuinte do imposto.

Ora, as empresas de construção civil, dentre elas as prestadoras de serviços de concretagem de obras, não realizam habitualmente operações sujeitas à incidência do ICMS, não sendo contribuintes do tributo estadual. Ao contrário, sua atividade principal e preponderante sujeita-se à incidência do ISSQN, de competência municipal.

Assim, no caso da Recorrente, empresa de construção civil, não se pode presumir que todas as aquisições interestaduais de materiais destinam-se a serem revendidas, como conclui o acórdão impugnado, para determinar à ora Recorrente a comprovação, a cada aquisição interestadual, da existência de contratos de prestação de serviço.

Ao contrário, exercendo a Recorrente regularmente a atividade de prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil e possuindo estabelecimento lícita e devidamente constituído e em operação no Estado do Mato Grosso do Sul, bem como máquinas e equipamentos necessários à atividade-fim, não é cabível 'presumir' que a Recorrente habitualmente realiza atos de mercancia.

Assim é que o acórdão ora impugnado fere frontalmente os artigos 2º, incisos I e IV, 3º, inciso V, e IV, todos da Lei Complementar 87/96, negando-lhes vigência.

Diante de tais ofensas a texto de lei inconstitucional, é de se impor a reforma do Acórdão proferido pelo Egrégio Tribunal de Justiça Sul-Mato-Grossense, como medida acorde à Lei e ao Direito.

### **III - Da Violação aos Artigos 2º, inciso I e IV, e 3º, inciso IV, da Lei Complementar 87/1996**

Os artigos 2º e 3º, da Lei Complementar 87/96, definem em quais tipificações circunscrevem-se os institutos da incidência e da não incidência do ICMS.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(...)

Em destaque maior, temos, no seu art. 3º, o devido e legal trato da não incidência do ICMS, bem definindo sobre as operações tipificadas como sujeitas à incidência do tributo de competência municipal ISSQN, a saber:

(...)

Aplicando-se, objetivamente, os dispositivos acima ao vertente caso, deflui-se o perfeito enquadramento da não incidência do imposto - artigo 3º, inciso V - na aquisição de materiais que se destinem a ser utilizados na prestação, pelo próprio prestador, de serviços definidos em lei complementar. O prestador (a ora Recorrente) não os produziu, pois, evidente, os adquire de terceiros/fornecedores. Ainda mais, a Lei Complementar 87/96, art. 3º, acima transcrito, expressamente assim o prevê. Os serviços de construção civil, e de concretagem, são expressa e literalmente previstos como sujeitos ao ISSQN, de competência municipal, conforme disposto pelo item 7.02, da Lista de Serviços a que se refere a Lei Complementar 116/2003.

Da leitura dos dois dispositivos legais da Lei Complementar 87/96, artigos 2º e 3º, acima transcritos, respeitantes à constitucional dicotomia dos institutos da incidência e da não incidência do ICMS, subministra-se, perfeitamente, que fica vedada a tributação do ICMS nas operações relativas a mercadorias que se destinem a prestação de serviços sujeita ao ISSQN, como é o caso em análise nestes autos.

Assim, descabe qualquer pretensão do Estado do Mato Grosso do Sul em exigir da ora Recorrente, empresa de construção civil atuando na área de prestação de serviços de concretagem, qualquer recolhimento de ICMS, seja a título de 'diferencial de alíquota', seja sob qualquer outra designação atribuída pelo Fisco Estadual.

Ora, a atividade de prestação de serviços de concretagem não configura circulação de mercadorias. Nesse sentido, a Súmula 167 desse Colendo Superior Tribunal de Justiça consagra:

Súmula 167, do Superior Tribunal de Justiça: 'O fornecimento de concreto, por empreitada, para construção civil, preparado no trajeto até a obra em betoneira acoplada a caminhões, é prestação de serviço, sujeitando-se apenas à incidência do ISS'.

Assim é que, prevendo o inciso I do artigo 2º da Lei Complementar 87/1996 que o ICMS incide somente sobre operações de circulação de mercadoria, descabe falar-se na incidência do tributo estadual sobre a prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil exercida pela Recorrente.

Da mesma forma, determina expressamente o artigo 3º, IV, que o ICMS não incide sobre operações relativas a mercadorias, que tenham sido ou



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios. Mais ainda, a incidência do ISSQN sobre os serviços de concretagem de obras de construção civil se encontra prevista, literal e expressamente, pelo item 7.02, da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar 116/03, devendo assim ser afastada a incidência do ICMS, sob pena de estar-se diante de uma tributação exigida pelo Estado e outra exigida pelo Município, caracterizando uma indevida dupla incidência tributária e um agravamento fiscal:

(...)

Veja-se, no aspecto, a especificação do item 7.02, da mencionada Lista de Serviços do ISSQN, expressada pela Lei Complementar 116/03, sendo que, no caso, a Recorrente tem atividade exclusiva a prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil, por empreitada, tipificada literal e expressamente na competente Lista de Serviços a que se refere:

(...)

Como fato notório, fique bem claro, que a ora Recorrente, como empresa que presta serviços de concretagem a obras de construção civil (literal e específico item 7.02, da Lista acima), não produz qualquer mercadoria, nem na obra nem fora do local da prestação dos serviços, apenas adquire de terceiros materiais para emprego exclusivamente no desempenho das obras objetivadas.

Assim é que o acórdão impugnado, na medida em que impõe a Recorrente à incidência do ICMS, submetendo esta à ilegal comprovação, a cada operação, do não exercício de atividade de mercancia, está ferindo frontalmente a Lei Complementar 87/1996, devendo ser reformado.

#### **IV - Ofensa ao artigo 4º da Lei Complementar 87/1996**

Não há como se afastar o fato de que a ora Recorrente é empresa prestadora de serviços de concretagem de obras de construção civil, atividade sujeita tão somente à incidência do ISSQN municipal.

Nesse sentido, equivoca-se o acórdão impugnado, vez que condiciona a não incidência do ICMS nas aquisições, pela Recorrente, de materiais destinados a aplicação na prestação de serviços de concretagem, à comprovação, a cada operação, da condição de não exercício de atividade mercantil, ônus não previsto em lei. Na prática, o acórdão impugnado autoriza o Recorrido a, por meios indiretos, exigir tributo flagrantemente indevido.

De se notar que a Recorrente adquire os materiais em outros Estados, sob incidência do ICMS aplicado à alíquota interna e não a interestadual. Mais ainda, consta do corpo da referida nota fiscal: 'Empresa de



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

construção civil não contribuinte do ICMS'.

Ademais, a ora Recorrente, nos termos de seu Estatuto Social, exerce atividades de prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil, possuindo, no Estado do Mato Grosso do Sul, um único estabelecimento filial destinado à mesma atividade, como se depreende do seu cartão de inscrição perante o CNPJ, acostado aos autos juntamente com a inicial, bem como da farta documentação juntada pela ora Recorrente.

Ora, não pode o Recorrido Estado do Mato Grosso do Sul exigir da ora Recorrente, devidamente constituída neste Estado como empresa de construção civil (prestadora de serviços de concretagem), atividade sujeita exclusivamente à incidência do ISSQN, que a esta, a cada operação, como requisito à não incidência do ICMS, comprove que os materiais adquiridos em outros Estados não se destinam a outra atividade. Tal exigência configura-se verdadeiro cerceamento das atividades empresariais desenvolvidas pela Recorrente, impondo a esta, em vias transversas, ilegal ônus de comprovar a sua boa-fé, presumindo a ação de má-fé dos contribuintes.

Nesse sentido, o artigo 4º, da Lei Complementar 87/1996, é exposto ao definir os contribuintes do ICMS:

(...)

Ora, a ora Recorrente, empresa de prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil:

- a) Não realiza operações de circulação de mercadorias, nem de prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, nem de comunicações;
- b) Não realiza operações previstas no parágrafo único, do art. 4º, da Lei Complementar 87/1996.

Ao contrário, a recorrente exerce atividades expressamente previstas no campo de incidência do ISSQN, de competência municipal, nos exatos termos da Lei Complementar 116/2003, o que afasta a incidência do ICMS estadual sobre estas atividades.

Não há pois, que se falar que a ora Recorrente seja contribuinte do ICMS, por não preencher esta os requisitos fixados no artigo 4º, da Lei Complementar 87/1996.

Assim, o acórdão impugnado, muito embora reconheça a ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência, há de ser reformado na parte que condiciona a não incidência do ICMS, nas aquisições interestaduais de materiais destinados à aplicação na construção civil, à indevida comprovação, pela Recorrente, de requisitos não previstos em lei.

De se destacar que o acórdão, como proferido, importa, pelos motivos acima expostos, na pretensa 'legitimação' de exigência pelo Estado do Mato Grosso do Sul de recolhimento de tributo indevido, em total



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

confronto com o disposto nos artigos 2º, 3º e 4º, da Lei Complementar 87/96" (fls. 302/310e).

Ocorre que o fundamento em que se assenta o acórdão do Tribunal de origem – consubstanciado na falta de produção de prova, pela parte autora, da existência de contrato de construção civil ou de prestação de serviço de concretagem em andamento – não restou impugnado, suficientemente, nas razões do Recurso Especial, eis que a parte autora, ora agravante, em vez de indicar eventual contrariedade ao dispositivo de lei federal pertinente ao ônus da prova, optou por indicar, como supostamente contrariados, tão somente os dispositivos de direito tributário, previstos na Lei Complementar 87/96, que não possuem comando normativo apto para infirmar o aludido fundamento do acórdão recorrido. Nesse contexto, incidem, na espécie, por analogia, as Súmulas 283/STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles") e 284/STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia").

Sobre a incidência analógica da Súmula 284/STF, é bastante esclarecedor o seguinte trecho das contrarrazões ao Recurso Especial:

"Melhor explicando, a recorrente alegou que lhe foi imposto o ilegal ônus de comprovar sua condição de contribuinte do ISSQN em cada operação. Todavia, ela interpôs Recurso Especial com base na negativa de vigência dos artigos 2º, 3º e 4º, da Lei Complementar 87/1996, dispositivos esses que tratam do critério material e pessoal da regra matriz de incidência tributária do ICMS, quando o certo seria a recorrente ter interposto o Recurso Especial com base na negativa de vigência do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, já que a questão do ônus da prova limita-se ao direito processual e não ao direito material.

Neste contexto, há falar-se em deficiência de fundamentação do Recurso Especial, pois o certo seria a recorrente tê-lo interposto com base na negativa de vigência do artigo 333 do Código de Processo Civil e não com base na negativa de vigência dos artigos 2º, 3º e 4º da Lei Complementar 87/1996.

Por conta disso, o Recurso Especial não pode ser conhecido, já que incide de chapa o Enunciado nº 284, contido na Súmula do Supremo Tribunal Federal, a qual também se aplica (por analogia) no Recurso Especial" (fl. 329e).

No sentido da aplicabilidade analógica das Súmulas 283 e 284 do STF, cita-se o seguinte precedente desta Corte, em situação análoga:

"ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. SERVIDOR PÚBLICO





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ESTADUAL. AFASTAMENTO PARA FREQUENTAR CURSO DE FORMAÇÃO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA Nº 211/STJ. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DO RECURSO ESPECIAL. SÚMULAS 283 E 284/STF. REVISÃO DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7/STJ.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC, pois não há que se confundir entre decisão contrária aos interesses da parte e negativa de prestação jurisdicional. Precedentes.

Se, a despeito dos embargos de declaração opostos, o Tribunal não se pronuncia sobre determinada questão, porque encontrou fundamentos diversos para o deslinde da controvérsia, falta o requisito do prequestionamento, incidindo, assim, a Súmula 211/STJ.

**2. Na hipótese em que apontado como violado dispositivo de lei sem comando normativo apto para infirmar os fundamentos do acórdão atacado, e, estando as razões recursais, por falta de impugnação específica, aquém do necessário para se chegar a conclusão contrária ao juízo do Tribunal *a quo* e às premissas jurídicas assentadas no acórdão diante do contexto fático apresentado, impõe-se a aplicação das Súmulas 283/STF – 'é inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles' – e 284/STF – 'é inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia'.**

3. O acolhimento das proposições recursais, em detrimento da conclusão do Tribunal de origem quanto à presença dos 'documentos pré-constituídos [...] suficientes para a compreensão e julgamento da matéria', como insurgência que se funda na verificação das provas produzidas nos autos e sua valoração, demanda inafastável incursão no universo fático-probatório. Cediço é, porém, que não pode este Superior Tribunal de Justiça atuar como terceira instância revisora ou tribunal de apelação reiterada, a teor do verbete da Súmula 7/STJ: 'A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial'. Precedentes.

4. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no AREsp 838.268/PI, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 08/03/2016).

Ademais, considerando-se que o Tribunal de origem – soberano na análise das provas produzidas no processo – concluiu que, "sem a comprovação da existência do direito alegado pela autora, torna-se imperiosa a reforma da sentença recorrida, com a rejeição da pretensão inicial formulada", a adoção de conclusão diversa demandaria, necessariamente, o



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é inviável, em sede de Recurso Especial, nos termos da Súmula 7 do STJ ("A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial").

Por fim, levando-se em conta a declaração de inadmissibilidade do Recurso Especial, o seu não conhecimento impede qualquer pronunciamento do STJ sobre o respectivo mérito recursal.

Quanto à incompatibilidade da decisão de não conhecimento do recurso com o pronunciamento do Tribunal sobre o mérito recursal, pertinente a lição doutrinária do saudoso JOSÉ CARLOS BARBOSA MOREIRA, segundo a qual "é evidentíssimo que não configura vício algum – muito ao contrário! – o silêncio do órgão judicial sobre matéria cuja apreciação seria incompatível com a decisão tomada. Assim, por exemplo, não têm como vingar embargos de declaração em que se alega a 'omissão' do acórdão no tocante a questões de mérito, se o tribunal não conheceu do recurso, por falta de requisitos de admissibilidade" (Comentários ao Código de Processo Civil, Vol. V, 11ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 550).

Portanto, não tendo a parte agravante, com seus argumentos, conseguido infirmar os fundamentos da decisão agravada, deve ela ser mantida.

Ante o exposto, nego provimento ao Agravo interno.

É como voto.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0210762-9

AgInt no  
REsp 1.225.128 / MS

Números Origem: 1061246094      20100116160      20100116160000102

PAUTA: 08/05/2018

JULGADO: 08/05/2018

#### Relatora

Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ BONIFÁCIO BORGES DE ANDRADA**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

#### AUTUAÇÃO

RECORRENTE : SUPERMIX CONCRETO S/A  
ADVOGADOS : ALBERTO GASPAR NETO E OUTRO(S) - MS009174B  
                  ANDRÊS DIAS DE ABREU - MG087433  
RECORRIDO : ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL  
PROCURADOR : JAIME CALDEIRA JHUNYOR E OUTRO(S) - MS010235

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias

#### AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : SUPERMIX CONCRETO S/A  
ADVOGADOS : ALBERTO GASPAR NETO E OUTRO(S) - MS009174B  
                  ANDRÊS DIAS DE ABREU - MG087433  
AGRAVADO : ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL  
PROCURADOR : JAIME CALDEIRA JHUNYOR E OUTRO(S) - MS010235

#### CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Francisco Falcão (Presidente), Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.