

A. I. Nº - 269181.0007/09-9
AUTUADO - M A DA SILVA ROCHA MOURA
AUTUANTE - SIDNEI RIBEIRO ALBUQUEURQUE
ORIGEM - INFAS SANTO AMARO
INTERNET 26.10.09

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0307-05/09

EMENTA: ICMS. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Restou comprovado que se tratam de prestações de serviços sujeitos ao ISS municipal. Item 7.02 da lista de serviços. Serviços de engenharia. Obras públicas. Prevalência da obrigação de fazer, havendo também entrega de coisa. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 24/03/2009, exige ICMS no valor histórico de R\$ 14.016,50, em razão da irregularidade abaixo descrita:

"Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. De acordo com o Anexo A (Auditoria do Conta-Corrente do ICMS), Anexo B (Auditoria do Registro de Saídas de Mercadorias), Anexo C (Auditoria do Registro de Entradas de Mercadorias), Anexo D (Cópia do Livro Registro de Saídas de Mercadoria), Anexo E (Cópias das Notas Fiscais de Saídas), Anexo F (Cópia do Livro Registro de Entradas de Mercadorias) e Anexo G (Cópias das Notas Fiscais de Entradas)."

O autuado, através de seus advogados (procuração anexa), ingressou com defesa (fls. 43 a 55), afirmando que o auditor fiscal responsável pela ação fiscal deixou de observar que a empresa fiscalizada tem como atividade principal a prestação de serviço de construção civil e que não comercializa mercadorias. Afirmou que o estabelecimento da empresa funciona no 1º andar, o que por si só impossibilitaria a exposição e venda de mercadorias como areia, brita, arenoso, ferro etc. Declarou que em face do processo licitatório que culminou na Carta Convite nº 034/2008, citada na nota fiscal anexada à defesa, assim como no contrato de prestação de serviços, firmado com a Prefeitura de Santo Amaro, (a ser anexado posteriormente), obrigou-se a efetuar obras de infra-estrutura para Prefeitura de Santo Amaro, desenvolvendo tais serviços no local da obra.

Informou ainda que para poder receber o pagamento dos citados serviços, utilizou, por equívoco, o talão de vendas de mercadorias no lugar do talão de prestação de serviços. Disse que nas citadas notas fiscais consta a descrição de meio fio, que no seu entendimento não é mercadoria, mas o resultado de uma prestação de serviço. Argumenta que diante do acima descrito a autuação não pode prosperar, já que a prestação de serviço de construção civil desenvolvida no canteiro da obra não é fato gerador do ICMS, mas do ISSQN, conforme preceitua o art. 6º, inc. XIV, alínea "f", do RICMS/BA. Requeru, em face do exposto, que seja julgada nula a ação fiscal, ou se assim entender o Egrégio CONSEF, que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Aduziu ainda que a exigência fiscal incorre em bi-tributação, uma vez que a empresa autuada seria contribuinte do ISSQN e não do ICMS estadual. Citou dispositivos da Constituição Federal que vedam a exigência tributária sobre o mesmo fato gerador por dois entes federados. Mencionou doutrina do Prof. Hugo de Brito Machado. Transcreveu decisões do CONSEF em torno de questões afetas a elisão de presunções legais e relativas a ações fiscais estruturadas em desacordo com a legislação.

Nas razões de mérito afirmou também que a autuação padece de falta de motivação, visto que assentada em pressupostos inexistentes ou inidôneos, visto que o contribuinte não teria realizado fato gerador do ICMS. Citou doutrina dos profs. Hely Lopes Meireles e Celso Antônio Bandeira de Mello, discorrendo acerca do princípio da motivação dos atos administrativos.

Em intervenção subsequente no processo, o autuado, através de seus representantes, colacionou aos autos cópias reprográficas dos seguintes documentos: Carta Convite nº 34/2008, da Prefeitura Municipal de Santo Amaro; o Contrato nº 050/2008, firmado com a citada Prefeitura e; Declaração firmada pela Procuradoria Jurídica da Prefeitura de Santo Amaro, informado que os serviços prestados pela empresa, envolviam fabrico de pré-moldados, especialmente “meio-fio”, os quais foram fabricados e utilizados nos próprios canteiros de obra da Prefeitura, com o uso de todo o imobiliário da prestadora, a saber, betoneiras, formas e acessórios.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 76 a 78). Após fazer uma breve síntese dos termos da peça defensiva, declarou que o contrato de nº 050/2008, celebrado entre o Município de Santo Amaro e a empresa autuada é bastante claro quando, em sua Cláusula primeira, ao tratar do objeto da avença, estabeleceu a obrigação do contribuinte fornecer 7.500 metros de meio-fio, de medida de 1,00 m x 0,30 x 0,10, para uso em obras de pavimentação de ruas da sede e distrito. Consignou que os documentos apresentados pelo contribuinte indicam que as compras dos materiais chapa preta, gravilhão, cimento e brita, que são a base de fabricação do meio-fio, revelam que não há que se falar em prestação de serviço e sim em fornecimento de mercadorias. Solicitou a manutenção da exigência fiscal em sua inteireza.

VOTO

Cabe inicialmente, fazer a distinção entre a obrigação de fazer e obrigação de dar, visto que essas duas categorias jurídicas são de suma importância para o deslinde da questão posta no presente processo.

Na obrigação de dar a prestação do devedor consiste na entrega de um ou mais bens ao credor. É prestação de coisa, competindo ao devedor transferir a propriedade do bem (na compra e venda) ou a posse (no comodato e locação) ou meramente restituir a coisa (no contrato de depósito). Na obrigação de dar o credor está apenas interessado na tradição do bem móvel ou imóvel, sendo-lhe indiferente a atividade que será realizada pelo devedor no momento anterior.

Já na obrigação de fazer o credor pretende uma prestação de fato, consistente na realização de uma atividade ou serviço pelo devedor ou por um terceiro. Sobreleva a conduta do devedor e não o bem que eventualmente dela resulte. Em algumas situações intermediárias, sobretudo naquelas em que a atividade resulte numa obra ou objeto, poderá o intérprete ter alguma dificuldade de determinar a conteúdo da prestação. Assim, por exemplo, quem contrata uma construção, que resultará na entrega do bem construído, contrata obrigação de fazer. A atividade consiste na própria construção. Há uma conduta humana que antecede a obrigação de entrega da coisa. Já quem compra a coisa pronta, contrata obrigação de dar, já que não houve por parte de credor a contratação de elaboração da coisa. A distinção, portanto, está posta no fazer, que não se identifica quando a obrigação for apenas de dar.

No caso em exame, o contrato firmado entre a autuada e a Prefeitura de Santo Amaro consta a obrigação de entrega de 7.500 metros de meio fio para uso nas obras de pavimentação de ruas da sede e do distrito. Na declaração firmada pela citada Prefeitura (doc. fl. 73), é informado que a autuada prestou serviços, durante o ano de 2008, através do fabrico de pré-moldados, especialmente meio-fio, os quais foram produzidos e utilizados nos próprios canteiros de obras, sendo utilizado todo o imobiliário da empresa autuada, a saber, betoneiras, formas e acessórios. Há prevalência, portanto, da obrigação de fazer, ainda que o contrato resulte também na entrega de coisa.

Ademais, a lista de serviços do ISS, estabelecida pela Lei Complementar nº 116/2003, prescreve no item 7.02, que na execução, por administração, empreitada ou sub-empreitada, 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, há incidência do ISS municipal, exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do

local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS. No caso em análise, de acordo com o que consta nos autos, os fornecimentos dos meios-fios se deram nos próprios canteiros de obras. Logo, a entrega dos materiais era parte integrante do serviço, não prevalecendo, neste tipo de negócio, o intuito de compra de materiais para fabricação de produtos destinados à revenda, mas produção voltada a execução de um serviço. Portanto, reitero, houve contração de obrigação de fazer.

Importante consignar que as compras dos materiais utilizados na produção dos meios-fios eram registradas no livro REM, sem apropriação dos créditos fiscais. O Auditor autuante é que refez a conta corrente da empresa e considerou os créditos relacionados às aquisições de materiais em que houve destaque de ICMS nas notas fiscais. Em relação aos valores das saídas, foram todos levados a débito também pelo autuante, tendo a empresa dado o tratamento de saídas não sujeitas à tributação pelo ICMS.

Registre-se que o fato do contribuinte ter emitido notas fiscais relacionadas ao controle do ICMS não transmuta a operação em hipótese de incidência desse tributo. Entendemos que as operações objeto do presente lançamento estão sujeitas à incidência do ISS, salvo se o poder tributante do local da obra tenha previsto norma de isenção para o caso, já que a adquirente é a própria Prefeitura de Santo Amaro.

Diante do acima exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 269181.0007/09-9, lavrado contra **M A DA SILVA ROCHA MOURA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR