

PROCESSO - A. I. Nº 207090.0008/08-5
RECORRENTE - TRACOL SERVIÇOS ELÉTRICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 5º JF nº 0001-05/10
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 27/12/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0416-12/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DESTINADO AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Quando da ocorrência dos fatos geradores em 2003, a utilização do crédito estava prevista para ter início em 01/01/2007. Infração caracterizada. **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS JUNTO A MICROEMPRESAS, EMPRESAS DE PEQUENO PORTE OU AMBULANTES. Ilícito fiscal reconhecido pelo sujeito passivo. Infração mantida. **c)** TRANSFERÊNCIA INCORRETA DE SALDO CREDOR DO PERÍODO ANTERIOR. Ilícito fiscal reconhecido pelo sujeito passivo. Infração mantida. **d)** MATERIAL DESTINADO AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Comprovada a utilização em quantias superiores às permitidas pela legislação. Infração caracterizada. 2. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS EM LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Extrato de pagamentos acostado pelo contribuinte não afasta a exigência, posto que relativo a períodos distintos dos consignados na mesma. Infração caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. As operações objeto da autuação não estavam com a fase de tributação encerrada. Infração caracterizada. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Ilícitos fiscais reconhecidos pelo sujeito passivo. Infrações 06 e 15 mantidas. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO POR ANTECIPAÇÃO. **b.1)** POSTERIORES VENDAS NO ESTADO DA BAHIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b.2)** POSTERIORES VENDAS INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O autuado adquiriu, na qualidade de não contribuinte prestador de serviços, produtos sujeitos à substituição tributária e depois promoveu a venda dos mesmos no mercado interno (da Bahia) e em outros Estados. Infrações caracterizadas. **c)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A margem de valor adicionado de 35% foi aplicada em conformidade com o item 17 do Anexo 88 do RICMS/BA. Infração caracterizada. 5. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MERCADORIAS. LIMPEZA, REVISÃO, MONTAGEM, MANUTENÇÃO E CONSTRUÇÃO. Incide o ICMS na prestação de serviços não compreendidos na

competência tributária dos municípios, havendo fornecimento de mercadorias. Modificada parcialmente a Decisão recorrida em relação à infração 11 e mantida integralmente as infrações 12, 13 e 14. Rejeitada a preliminar de nulidade. Decisão unânime. Não acolhida a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo relator. Vencido o voto do relator. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que confirmou totalmente o lançamento fiscal, condenando o autuado no valor de R\$1.294.005,98, acrescido das multas de 50% e 60%, prevista no art. 42, I, “a”, II, alíneas “a”, “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 18/11/2008 decorre da apuração de 15 infrações, das quais 11 são objeto do presente Recurso Voluntário, vez que o autuado não contestou as infrações 2, 4, 6 e 15.

Infração 1 – Utilização indevida de crédito fiscal, referente ao material para uso e consumo do estabelecimento. Valor exigido de R\$ 290,87. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 3 – Falta de recolhimento do imposto no (s) prazo (s) regulamentar (es), referente às operações escrituradas em livros fiscais próprios. Valor exigido de R\$ 1.438,74. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 5 – Não recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades federadas destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor exigido de R\$ 1.034,21. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

Infração 7 – Utilização indevida de crédito fiscal, relativo às entradas de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Registra-se que o contribuinte, regularmente intimado a apresentar o Livro CIAP (fl. 30), deixou de fazê-lo, sob a alegação de que não o possuía. Constatado, em planilhas, que o sujeito passivo deixou de efetuar a proporção entre as operações tributadas e o total das mesmas nos períodos de 2001 / 2002, utilizando-se de crédito em montante superior ao possível. Valor exigido de R\$ 22.465,64. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

Infração 8 – Deixou de recolher o tributo, em razão de ter praticado operações tributadas como não tributadas, regulamente escrituradas e relativas a tintas e solventes (normalmente sujeitos ao regime de substituição) adquiridos como prestador de serviços / consumidor final sem o destaque do ICMS e recolhimento para o Estado da Bahia. Informa-se que o autuado promoveu a saída de tais produtos, destinando-os a outros Estados, sem o consequente destaque e recolhimento. Valor exigido de R\$ 1.806,14. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 9 – Falta de recolhimento do imposto, relativo às operações tributáveis consignadas como não tributáveis. Está dito que o contribuinte adquiriu – em outros Estados -, tintas e solventes (normalmente sujeitos ao regime de substituição), como prestador de serviços / consumidor final, sem o destaque do ICMS e recolhimento para o Estado da Bahia. Informa-se que o autuado promoveu a saída de tais produtos, destinando-os ao mercado interno (da Bahia), sem o respectivo destaque e recolhimento. Valor exigido de R\$ 29,99. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 10 – Não reteve o tributo e consequentemente não o recolheu, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Valor exigido de R\$ 10,50. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/96.

Infração 11 – Falta de recolhimento do ICMS referente ao fornecimento de material, na qualidade de prestador de serviços de instalação e montagem de equipamentos a usuário final. O autuado realizou serviços de montagem eletromecânica / construção de linhas de transmissão / subestação sem, no entanto, oferecer à tributação estadual o material aplicado em tais obras. Valor exigido de R\$ 196.079,30. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 12 – Deixou de recolher o imposto relativo às operações tributáveis consignadas como não tributáveis e regularmente escrituradas. Consta que o sujeito passivo promoveu saídas de mercadorias tributadas, sem o devido pagamento, alegando tratar-se de devoluções daquelas anteriormente recebidas para conserto. Todavia, não comprovou documentalmente suas afirmações. Valor exigido de R\$ 949.635,85. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 13 – Não efetivou o recolhimento do imposto, relativo às operações tributáveis consignadas como não tributáveis e regularmente escrituradas. Está consignado que o autuado deu saída de mercadorias tributáveis como não tributáveis, referente a diversos produtos que seriam utilizados na prestação de serviços de limpeza, revisão, montagem e manutenção, e que não retornaram ao estabelecimento de origem. Valor exigido de R\$ 46.167,89. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 14 – Falta de recolhimento do tributo concernente ao fornecimento, pelo prestador de serviços, de peças e partes utilizadas na revisão de equipamentos. Está consignado, no corpo do ato preparatório do lançamento, que o autuado deu saída não tributada a diversos bens e mercadorias, que seriam utilizados na prestação de serviços de revisão e manutenção, e que não retornaram ao estabelecimento de origem. Valor exigido de R\$ 73.449,88. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 5ª junta de julgamento fiscal, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que é totalmente procedente a autuação:

“(…)

As infrações 2, 4, 6 e 15 não foram impugnadas pelo autuado. Portanto, com fundamento no art. 140 do RPAF/BA, as suas matérias de ordem fática não serão apreciadas no presente julgamento. Infrações mantidas.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal, em janeiro e junho de 2003, referente ao material para uso e consumo do estabelecimento. Na época da ocorrência dos fatos impositivos, vigia o art. 93, V, “b” do RICMS/97 nos termos abaixo:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(…)

V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:

(…)

b) a partir de 01/01/07, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96);

(…)

Portanto, não assiste razão ao contribuinte, pois a utilização dos créditos estava prevista para ter início a partir de 1º de janeiro de 2007. Infração caracterizada.

A falta de recolhimento do imposto no (s) prazo (s) regulamentar (es), referente às operações de janeiro de 2003 escrituradas em livros fiscais próprios foi objeto da terceira infração. O extrato de fl. 1.377, citado pelo sujeito passivo na impugnação, demonstra apenas um recolhimento de ICMS próprio, referente ao mês de fevereiro de 2003: de R\$ 10.411,96, sob o código de receita 0759. Portanto, tal documento não logra afastar a infração, que deve ser reputada procedente, de acordo com o quanto disposto no art. 143 do RPAF/99. Infração caracterizada.

A infração 5 exige imposto pela falta recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades federadas destinadas ao consumo. Segundo o autuado, tais mercadorias estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme Notas Fiscais de nºs 175, 1.679, 247.436, 04, 150.727, 17.138, 359.846, 2.069, 130.334 e 373.201, com a fase de tributação encerrada. Não lhe assiste razão. Da análise dos documentos de fls. 139, 140 a 149 e 150 a 155, constato que – conforme disse a autuante na sua informação fiscal -, todas as notas fiscais tomadas na auditoria apontam aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à tributação normal. Infração caracterizada.

Com relação à infração 07 (utilização indevida de crédito fiscal, relativo às entradas de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação), percebo que o exercício fiscalizado, conforme o próprio Auto de Infração (fl. 03), Termo de Início de Fiscalização de (fl. 17) e demais documentos (fls. 30, 167 a 176, 191 e 177 a 193) foi o de 2003, sendo que a autuação ficou restrita apenas a esse período. Com efeito, a apropriação de créditos relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado deve ocorrer de acordo com as determinações do art. 93, parágrafo 17, I a VI do RICMS/BA. Os levantamentos foram corretamente efetuados. A autuante – no demonstrativo de fl. 167 -, calculou o crédito ao qual o contribuinte tinha direito e o diminuiu dos valores lançados no Livro de Apuração do Imposto. Por exemplo, no mês de dezembro de 2003 o contribuinte lançou a crédito a quantia de R\$ 2.292,56 (fl. 135), sendo

que somente tinha direito a R\$ 538,01, restando o crédito indevido de R\$ 1.709,55, lançado neste período no corpo do lançamento de ofício.

No tocante às infrações 8, 9 e 10 (falta de recolhimento do tributo, em razão de ter praticado operações tributadas como não tributadas, regulamente escrituradas e relativas a tintas e solventes (infrações 8 e 9) e falta de recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (infração 10)), constato que o contribuinte efetuou, sem ter comprovado o recolhimento respectivo, operações de saídas de mercadorias sujeitas ao ICMS. Algumas mercadorias objeto da autuação, de fato, são sujeitas ao regime da substituição tributária. Ocorre que, como o sujeito passivo as adquiriu na qualidade de prestador de serviços / não contribuinte, o imposto não veio retido na fonte, restando o mesmo responsável pelo seu pagamento nas futuras operações de saídas interestaduais (infração 8) e internas (infração 9), bem como pelo pagamento da margem de valor adicionado de 35% (infração 10, item 17 do Anexo 88 do RICMS/BA). De outro lado, os supostos retornos dessas mercadorias não ficaram comprovados nos autos. Infrações 08, 09 e 10 caracterizadas.

A exigência das infrações 11, 12, 13 e 14 se deu por conta de serviços de montagem eletromecânica / construção de linhas de transmissão / subestação sem oferecimento à tributação estadual do material aplicado; saídas de mercadorias tributadas, sem o devido pagamento, alegando tratar-se de devoluções daquelas anteriormente recebidas para conserto; saída de mercadorias tributáveis como não tributáveis, referente a diversos produtos que seriam utilizados na prestação de serviços de limpeza, revisão, montagem e manutenção, e que não retornaram ao estabelecimento de origem; bem como saída não tributada de diversos bens e mercadorias, que seriam utilizados na prestação de serviços de revisão e manutenção, e que não retornaram ao estabelecimento de origem. O contribuinte entende que está sob o campo de incidência do ISS, e não do ICMS. O Anexo I do Regulamento do ICMS deste Estado, nos seus itens 7.02 e 14.01, excluem do espectro de incidência do tributo:

7.02 – a 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);

14.01 - lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

Ora, resta cristalina, no comando final do item 14.01, a obrigação de recolher o imposto referente às peças e partes empregadas na prestação dos serviços. O sujeito passivo não logrou comprovar que as operações objeto da autuação, conforme alegou, foram de remessa e retorno, tampouco que observou as formalidades necessárias ao afastamento da tributação (art. 627, parágrafos 3º, 4º e 5º do RICMS).

Incide o ICMS na prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, havendo fornecimento de mercadorias. Caracterizadas as infrações 11, 12, 13 e 14.”

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já pagos.”

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, fls. 1476 a 1502, insurge-se o recorrente contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, requerendo a improcedência da autuação reiterando as alegações de defesa.

Quanto à infração 1, o recorrente alega, à luz do art. 93, V, “b” do RICMS - Decreto nº 6.283/97 - que os produtos, “cola”, “soldas”, “brocas”, “aventais” e outros, constantes na descrição das Notas Fiscais nºs 14.358; 14.382 e 159.625 tratam-se, claramente, de materiais de uso e consumo de modo que resta configurada a possibilidade de utilização dos créditos inerentes a tal aquisição. Aduz que mesmo diante da possibilidade de equívocos nos lançamentos contábeis, entende, em apelo a coerência e razoabilidade, que o preposto fiscal poderia facilmente constatar e considerar tal hipótese. Afirma que não pode prosperar a infração.

Na infração 3, o recorrente afirma não ter localizado comprovante de pagamento com o valor exato do imposto devido, todavia, em nome da prudência, pede que seja verificado se o valor recolhido engloba o valor supostamente devido, apontado pela fiscalização.

Na infração 5, o recorrente transcreve a íntegra do art. 5º do RICMS/97 para sustentar que não houve o recolhimento do imposto em virtude de existirem mercadorias constantes nas Notas Fiscais nºs 175, 1679, 247.436, 4, 150.727, 17138, 359846, 2069, 130.334 e 373201 destinadas ao consumo que não estão sujeitas a tributação ou estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Transcreve o ACÓRDÃO CJF Nº 1297/00 para endossar o argumento de sua defesa, citando as “notas e descritivo anexos”.

Quanto à infração 7, alega que parece ter havido confusão por parte da fiscalização, uma vez que “*não houve CIAP 2003 e os créditos utilizados decorrem das escriturações contábeis de 2001 e 2002*”. Informa que a documentação está inteiramente à disposição da fiscalização, porém em razão do seu volume, fica impossível fazer a correspondente juntada. Entretanto, pede extensão do prazo para juntar esses volumosos documentos. Diz que “*Juntou-se a esta as planilhas CIAP de 2001/2002*”.

Na infração 8, o recorrente diz que as notas fiscais analisadas pela fiscalização para aferir o imposto desta irregularidade são notas de simples remessa e retorno, não estando sujeitas à tributação do ICMS, e outras, são relativas ao regime de substituição tributária, de modo que o imposto já foi recolhido, “*não sendo correto cobrar na Bahia imposto de outro Estado*”. Para dar fundamento legal ao que alega, transcreve o art. 544, §§ 1º e 2º do RICMS/97 e disponibiliza seu acervo contábil para reavaliação e consequente constatação de que a presente infração não pode prosperar. Pede que seja concedido prazo adicional para juntada de grande quantidade de documentos.

Quanto à infração 9, repisa a tese defensiva aplicada à infração 5, afirmando que o não recolhimento do imposto desta infração se deu em virtude de existirem mercadorias constantes das Notas Fiscais n^{os} 7290 e 7466 destinadas ao consumo da empresa, desse modo, não sujeitas a tributação ou submetidas a substituição tributária. Assim, entende que tal infração também não deve prosperar. Cita, mais uma vez as “*(notas e descritivo anexos)*”.

Na defesa da infração 10, repete a argumentação das infrações 5 e 9, isto é, a infração não deve ser mantida uma vez que as mercadorias relacionadas nas Notas Fiscais n^{os} 7290 e 7466 são de mero consumo, logo não alcançadas pela tributação direta ou sujeitas ao regime de substituição tributária. Diz que estão anexas “*notas e descritivo*”. Entende que não deve prosperar tal infração.

No que se diz respeito à infração 11, o recorrente transcreve a legislação na qual a infração se baseou, destacando o inciso VIII do art. 2º do RICMS/97 que, no seu entender, o põe a salvo a cobrança do ICMS, a rigor da seguinte dicção:

“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

VIII - do fornecimento de mercadoria, pelo prestador do serviço, **nos casos de prestações de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, como definida em lei complementar**, inclusive nos casos em que, embora o serviço conste na Lista de Serviços, a natureza do serviço ou a forma como for contratado ou prestado não corresponda à descrição legal do fato gerador do tributo municipal, tais como (Anexo I)” (grifo do recorrente)

Diz que a LC 116/2003 traz inovações e regula a sistemática de recolhimento do ISS e, especificamente, relaciona no item 14.06 da sua lista os seguintes serviços: “*Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido*”. Complementa dizendo que a Lei Municipal n^o 7186/2006 repete em sua lista de serviços a hipótese prevista no item 14.06 da LC 116/2003.

Com fundamento nos citados diplomas legais, alega que não há incidência do ICMS no presente caso, uma vez que os Serviços de n^{os} 4600004946, 4600004457 e 4300018502 prestados à COELBA estão sujeitos a tributação municipal do ISS e não do ICMS, como pretende a fiscalização do Estado.

Na infração 12, inicialmente, informa que contratou com a COELBA serviços de recuperação de medidores, conforme Contrato n^o 4600002354, de fevereiro de 2002. Diz que para a execução dos serviços, os “*medidores*” são remetidos pelo contratante, COELBA, para serem reformados pelo contratado - TRACOL. Assevera que a autuação se funda na diferença entre as notas de remessa, de origem na COELBA, e as de remessa da TRACOL – equipamento reparado, que “*normalmente acontece em quantidade menor em razão da demanda não ser suprida no mesmo mês de envio*”.

Insiste que tal operação nunca se configurou como venda de mercadoria como crê a fiscalização, mas sim remessa de material recebido para conserto. Como forma de fundamentar tal entendimento transcreve a íntegra do art. 627 do RICMS/BA.

Entende que a fiscalização desvirtuou a natureza da operação, considerando-a como tributável sem confrontar as notas de recebimento e de devolução, procedimento que comprovaria que todos os itens recebidos para conserto foram efetivamente devolvidos consertados.

Coloca à disposição do fisco toda a documentação contábil comprobatória, aduzindo que *“deixou de apresentá-la em anexo por pura coerência, pois tratam-se de mais de 5 livros fiscais e 5 caixas de notas e documentos”*.

Pugna por nova diligência a fim de apurar o quanto alegado de forma que seja afastada toda a infração em questão.

Na infração 13, o autuado alega que as operações que se pretende tributar, na verdade, se referem a operações de circulação de equipamentos próprios do recorrente nas dependências de seus tomadores de serviços, ou seja, refere-se a remessas e retornos de equipamentos próprios a serem transportados nos veículos particulares do recorrente.

Quanto à infração 14, o recorrente aduz que o contrato com a COELBA o obriga a adotar certos procedimentos para o cumprimento do serviço. Por esta razão e por ter a infração os mesmos embasamentos das infrações 11, 12 e 13 não existem motivos para retomar a matéria com o objetivo de evitar que esta peça recursal fique enfadonha.

Com relação à cobrança da multa diz que seria uma insanidade silenciar-se diante da obrigatoriedade da multa em valores tão vultosos. Quanto a isso, menciona que a *“Constituição Federal veda expressamente a utilização de tributos com efeito de confisco, protegendo o contribuinte da rotineira fome arrecadatória do Fisco, que lhe é peculiar”*.

Acrescenta que é cada vez mais comum a posição do Fisco de decretar incompetência quando o contribuinte arguiu em sua defesa matéria de inconstitucionalidade. Em sentido contrário, transcreve Decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – 1ª turma - que sedimenta posição pela apreciação de matéria constitucional. Nesse diapasão, diz que tem o direito de ver todas as matérias suscitada, na defesa e no Recurso, apreciadas pelo órgão julgador.

Diz que *“não incorreu em qualquer irregularidade que ensejasse em atribuir um valor tão absurdo e pesado a título de multa”* e, fundamentando tal pensamento, cita o tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho que defende a tese de que as multas têm que ter um limite quantitativo para que não haja dilapidação do patrimônio particular do contribuinte. Segue dizendo que *“a multa teria efeito de apenas penalizar o contribuinte pelo fato de não obedecer à legislação vigente. Não resta dúvida de que a imposição de multas elevadas leva a verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte”*. Por tudo, alega o efeito de confisco na imposição da multa aplicada.

Relata ainda a presença na Carta Magna dos princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco e a parcela ora impugnada com este Recurso não é tributo em si, mas também as obrigações acessórias já que o sistema constitucional tem uma extensão abrangente atingindo também as penas fiscais.

Colaciona ainda Jurisprudência que defende o afastamento de penas desproporcionais e conclui que não existe razão para manutenção da multa e faz o pedido de desconstituição e consequente anulação das infrações 1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14. Requer também a realização de perícias e diligências por entender que não existem elementos suficientes para o julgamento.

A PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra da Dra. Maria José Ramos Coelho, esclarece, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário repete os mesmos argumentos trazidos em sede de defesa. Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do acórdão da Decisão recorrida.

Rechaça todas as arguições de nulidade aduzidas na súplica recursal, posto que o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízo ao contribuinte, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Verifica que todas as infrações estão devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária. Acrescenta que os documentos anexados ao PAF indicam claramente que as infrações atribuídas ao contribuinte estabelecem, com precisão, os elementos material, pessoal, temporal, quantificador e espacial da relação jurídica tributária.

No que tange às arguições de inconstitucionalidade, diz que este Conselho não é órgão competente para a apreciação de matéria desta natureza. A i. Parecerista relata ainda, a propósito do efeito confiscatório da multa, que o princípio do não confisco atinge tão somente os tributos, excluídas as multas que tem caráter educativo e sancionador.

Acrescenta que o requerimento da diligência fiscal deve ser negado uma vez que a prova teria de ser juntada ao presente PAF, em consonância com o art. 147, inciso I, do RPAF/99.

Salienta que a infração 1 resta caracterizada, posto que no momento da ocorrência do fato gerador o art. 93, V, alínea “b” do RICMS/97 estabelecia que a utilização dos créditos somente tivesse vigência a partir do exercício de 2007.

Entende que quanto à infração 3, efetivamente, o recorrente segue sem comprovar o recolhimento do imposto, haja vista que o documento anexado a defesa se refere ao mês de fevereiro de 2003 e não de janeiro de 2003.

Na infração 5, entende que as notas fiscais colacionadas pelo autuante indicam aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à tributação normal e não de aquisições sujeitas ao regime de substituição tributária, e nem tampouco, de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento.

Na infração 7, frente aos documentos acostados aos autos, resta patente que no lançamento em discussão, o exercício fiscalizado foi o de 2003, não tendo o sujeito passivo apropriado os créditos fiscais de acordo com os termos do art. 93, § 17º, I a VI, do RICMS/97. Salienta que o recorrente não juntou qualquer elemento capaz de legitimar o aproveitamento dos créditos.

Quanto às infrações 8, 9 e 10, afirma a i. Procuradora que o recorrente não traz aos autos qualquer comprovação do recolhimento do imposto nas operações de saída de mercadorias sujeitas ao ICMS, nem a comprovação do retorno das mercadorias. Chama a atenção para o fato de que algumas mercadorias, objeto da autuação, estariam submetidas ao regime de substituição tributária, entretanto, esclarece que o contribuinte as adquiriu na condição de prestador de serviço, o que implica no não recolhimento do imposto na fonte, e na obrigação do sujeito passivo pelo pagamento do imposto em operações de saídas futuras, além da obrigação do pagamento pelo MVA de 35%.

Por fim, quanto às infrações 11, 12, 13 e 14, de plano, diz que o contribuinte não prova que as operações objeto dos lançamentos são verdadeiramente de simples remessa e retorno. Assevera que resta clara a obrigação do contribuinte de recolher o imposto referente às peças e partes empregadas na prestação de serviços, conforme o Anexo I, itens 7.02 e 14.01 do RICMS/97.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Levado a julgamento em 04/04/2011, os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF decidiram, frente às razões recursais, converter o feito em diligência à ASTEC, fls. 1520, para que fosse verificado, atentando-se para a natureza das operações, se as operações indicadas nas notas fiscais objeto das infrações 11 e 12 são efetivamente alcançadas pelo ICMS, devendo ser elaborado novo demonstrativo de débito, expurgando-se do levantamento fiscal original os valores não sujeitos ao ICMS.

Na mesma diligência, também foi requerido da PGE/PROFIS a emissão de Parecer derredor da decadência das operações ocorridas entre janeiro de 2003 e 18/11/2003.

Em resposta à diligência requerida, a ASTEC exara Parecer de nº 30/2012, fls. 1523 a 1525, além de farta documentação, fls. 1526/1762.

Diz o Auditor Fiscal que quanto à infração 11, intimou o recorrente a trazer todas as notas fiscais de entrada e esclarecer que materiais foram aplicados, dado que a descrição é genérica e não discrimina quais materiais foram aplicados. Atendendo à intimação, o recorrente apresentou contratos de prestação de serviço, tanto para a instalação de linhas de transmissão como para recuperação de transformadores e medidores. Conclui o Auditor que **“não parece haver dúvida quanto à celebração de contratos de prestação de serviços”**. (grifo do relator)

Concentrando seus esforços na natureza do fornecimento do material constante nas notas fiscais, diz que analisou minuciosamente, por amostragem, as notas fiscais apresentadas pelo recorrente, concluindo que nenhum dos materiais utilizados na prestação dos serviços é de produção própria do Recorrente. Destaca que dos materiais que listou e que aparecem nas notas fiscais como *“materiais aplicados ao serviço”* eram também levados pelo Sujeito Passivo ao local da prestação dos serviços, como manutenção de equipamentos de subestação e construção de linhas de transmissão e lá aplicados ou consumidos na execução dos serviços.

Quanto à infração 12, diz que o recorrente apresentou seus contratos de prestação de serviços cujo objeto é a manutenção corretiva em transformadores e medidores e outros equipamentos de distribuição de energia.

Afirmando que as notas fiscais apresentadas a partir da fl. 264 se referem a simples remessa de TRAFOS (transformadores), medidores, etc., diz que a questão a ser analisada é se tais notas fiscais dizem respeito à venda de acessórios de linhas de distribuição de energia ou apenas à devolução de equipamentos reformados. Sobre a matéria que entende relevante, assevera que a diligência **“pode apenas fazer uma análise em cima dos documentos apresentados (contratos, notas fiscais de entrada apresentadas pelo contribuinte, notas fiscais de saída e relatórios do autuante)”**, aduzindo que **“os contratos de prestação de serviço de manutenção já são um indício de havia tal serviço prestado”**. (grifos do relator)

Analisando os documentos fiscais de entradas, diz que não foram encontradas notas fiscais de fornecedores de transformadores ou medidores que indicasse a possível revenda de equipamentos novos. Da análise das notas fiscais de saídas, conclui que os preços das mercadorias, seguramente, não são de equipamentos novos, destacando que *“não é crível (...) que um medidor de energia elétrica custe R\$20,00, o preço de uma simples tomada”*. Nessa senda, registra que *“há saídas de um total 106 transformadores de alta tensão a preços módicos, o que implicaria em um altíssimo valor de aquisição e há inúmeras outras notas fiscais com tais equipamentos, que se somados alcançarão mais de uma centena. Assim, se houve revenda de tais equipamentos, a empresa teria que omitir as entradas e ainda estaria vendendo por um valor extremamente baixo, o que caracterizaria um severo subfaturamento”*.

Como conclusão, diz o ilustre Auditor: **“Quanto ao pedido feito pelo eminente relator, de atentar para a natureza das operações na infração 11, se são efetivamente alcançadas pelo ICMS, e elaborar novo demonstrativo, entendo que esta é uma questão de mérito a ser apreciada pelo julgador e sendo a natureza das operações idênticas em todas as notas fiscais, a infração deverá ser mantida ou excluída integralmente, não havendo como se fazer um demonstrativo com considerações parciais do lançamento tributário. Quanto à infração 12, não foi possível detectar com segurança que houve revenda de equipamentos ou a saída concomitante de novos e usados, sendo esta uma questão de mérito a ser decidida pelo julgador.”** (grifo do relator)

Em manifestação fiscal, fls. 1774 a 1787, a Fiscal Autuante toma conhecimento do Parecer ASTEC nº 30/2012 e ratifica, item a item do Auto de Infração, todos os termos da informação fiscal apresentada anteriormente.

A representante da PGE/PROFIS exara novo Parecer às fls. 1791/1792, dizendo que da análise do Parecer ASTEC nº 30/2012 e dos elementos probatórios dos autos ratifica o Parecer anteriormente exarado.

Assevera que as infrações 11 e 12 estão devidamente caracterizadas, destacando que de acordo com o Anexo I, itens 7.02 e 14.01, do RICMS/97, é obrigação do contribuinte recolher o ICMS referente às peças e partes empregadas na prestação dos serviços.

Destaca que o recorrente não logrou comprovar que as operações objeto do lançamento representam, efetivamente, simples remessa e retorno. Lembra que o recorrente não se manifestou a respeito do Parecer da ASTEC, e que levando em consideração o pronunciamento da Autuante, entende que não há razão para modificar ou alterar a exigência fiscal.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência e quanto ao mérito das Infrações 11 e 12)

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª JfF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Registro inicialmente que este Recurso Voluntário, que repete as razões de defesa, cinge-se às infrações 1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, e 14, vez que o contribuinte não se insurgiu em relação às infrações 2, 4, 6 e 15.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente, entendo deva ser rejeitada, pois, verifico que houve estrita observância dos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, permitindo ao contribuinte se manifestar nos autos, exercendo todos os seus direitos. Por outro lado, o presente PAF atende perfeitamente aos ditames do art. 39 do RPAF/99, logo, desprovido de qualquer fato ou elemento que possa macular o procedimento, motivo pelo qual afasto a preliminar de nulidade suscitada.

Antes mesmo adentrar ao mérito me permito discutir duas questões tratadas pelo contribuinte em sede de defesa e reiterada no presente Recurso, quais sejam a do caráter confiscatório das multas que lhe foram aplicadas e da impossibilidade da discussão, por este Conselho, das matérias que dizem respeito a inconstitucionalidades. No primeiro caso, Faz-se mister esclarecer que a aplicação das multas, quer por descumprimento de obrigação principal, quer por descumprimento de obrigação acessória, decorre da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este conselho, ou mesmo o próprio Relator, independentemente do seu juízo de valor, discutir tal matéria. No segundo caso, o art. 167, I do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, cuja dicção é “*Não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade*”, estabelece por norma legal os limites de competência deste CONSEF, o que em última análise, impede que os julgadores apreciem tal matéria.

Feitas as considerações iniciais, passo a apreciar as questões de mérito.

Quanto à preliminar de decadência suscitada, de ofício, pelo então relator, motivadora de pedido de manifestação da PGE/PROFIS, entendo que deve ser acolhida, mesmo que de ofício, para os fatos geradores anteriores a 18/11/2003.

Há que se destacar que a matéria, em outros PAF's, também motivou uma série de diligências dirigidas à PGE/PROFIS, com vistas à emissão de Parecer sobre eventual decadência de operações de circulação de mercadorias cujo prazo decadencial, contados a partir do fato gerador, teria sido ultrapassado, tudo à luz da Decisão do STF, expressa na Súmula Vinculante nº 08.

Derredor desta matéria, entendo que devo me manifestar a respeito do Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, Dr. Rui Moraes Cruz, cuidando da decadência do lançamento tributário.

Diz a Súmula Vinculante nº 08 editada pelo STF:

“são inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Entendo, em uma análise rápida e rasa, que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial viaja em rota de colisão com

o quanto disposto no CTN e com o quanto estabelecido pela Súmula Vinculante nº 08 editada pelo STF. Da leitura dos votos que embasaram e desvendam a questão por trás do breve texto da Súmula Vinculante nº 08 (RE's 559943-4, 559882-9, 560626-1, 556664-1, dentre outros), percebe-se que o STF concluiu que a prescrição e decadência só poderiam ser disciplinados por lei complementar, vez que a matéria envolve institutos gerais do direito tributário.

Nessa mesma esteira, me parece claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal por via da Súmula Vinculante nº 08, é no sentido de que somente o CTN poderá prever prazos prescricionais e decadências em torno de matéria tributária, e desse modo, a princípio, não poderia o COTEB tratar da matéria em questão.

Nesse contexto, me permito lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial.

Por outra banda, a afirmativa do preclaro Procurador Geral do Estado de que “...*deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN*”, salvo melhor inteligência, indica com grande clareza e veemência a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que robustece a minha tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional e corroborado pela Súmula Vinculante nº 08, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, pelos motivos acima alinhavados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 18/11/2003, não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto, no meu entendimento, alcançada pela decadência.

Superadas as preliminares suscitadas pelo recorrente e de ofício, passo à análise do mérito das autuações.

A infração 1 trata de utilização indevida de crédito fiscal, em janeiro e junho de 2003, referente ao material para uso e consumo do estabelecimento, tudo com fundamento no art. 93, V, “b” do RICMS/97. O citado diploma legal (me permito não transcrevê-lo) estabelece claramente que a utilização dos créditos somente teria vigência a partir do exercício de 2007, contudo, as ocorrências de que trata a infração datam do exercício de 2003, quando ainda não era possível a utilização dos referidos créditos. Desse modo, não merece reparo a Decisão recorrida.

A infração 3 trata da falta de recolhimento do imposto no (s) prazo (s) regulamentar (es), referente às operações de janeiro de 2003 escrituradas em livros fiscais próprios. Aqui, resta patente que o recorrente não demonstrou o efetivo pagamento do imposto devido, dizendo à fl. 1.479 que “*Não foi localizado comprovante com valor exato do imposto devido, encontrado pela fiscalização, bem como, no histórico de pagamentos do ICMS, emitido pelo site da SEFAZ-BA, não consta o pagamento do valor exato, muito embora a empresa tenha localizado comprovante de pagamento de imposto no período, anexa à defesa*”. Entendo que neste caso, ainda que o valor recolhido guardasse alguma correspondência com o imposto exigido, o ônus dessa demonstração seria do contribuinte.

A infração 5, diz respeito à falta recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades federadas destinadas ao consumo. O recorrente assevera que as mercadorias objeto da autuação estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto, com a fase de tributação encerrada, entretanto, verifico que as notas fiscais acostadas aos autos, fls. 139, 140 a 149 e 150 a 155, demonstram que houve aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à tributação normal. Exigível, portanto, o imposto por diferença de alíquota, o que demonstra o cometimento da infração.

A infração 7, trata da utilização indevida de crédito fiscal, relativo às entradas de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Diz o recorrente que parece haver “*contradição/confusão*” por parte da Fiscalização, uma vez que a contabilidade informou que não houve CIAP em 2003, e que os créditos utilizados foram decorrentes de escriturações de 2001/2002. Em que a afirmativa do recorrente, não há nos autos elementos capazes de provar o alegado. Por outro lado, contrariando o que assevera o contribuinte, há nos autos, fls. 03, 17, 30, 167 a 176, 191 e 177 a 193, elementos que provam que o exercício motivo da autuação é o de 2003. Verifico ainda que o recorrente não procedeu à correta apropriação dos créditos fiscais, nos termos do art. 93, § 1º, I a VI, do RICMS/97, conforme demonstrativo de fl. 167. Nessa esteira, verifico também que não foram trazidos aos autos quaisquer elementos capazes de tornar legítimos os créditos aproveitados.

Nas infrações 8 e 9, a acusação é a falta de recolhimento do imposto, em razão de ter praticado operações tributadas como não tributadas, regulamente escrituradas e relativas a tintas e solventes. Quanto à infração 10, é a falta de recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O contribuinte, no que tange à infração 8, diz que as notas fiscais que deram causa à autuação são de simples remessa e retorno, não alcançadas pelo ICMS, e outras são relativas a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Quanto à infração 9 e 10, diz que a exemplo da infração 5, o não recolhimento do imposto objeto desta infração se deu em virtude de existirem mercadorias constantes nas notas fiscais 7290 e 7466, destinadas ao consumo que não estão sujeitas a tributação ou estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

A despeito das razões recursais, o que está presente nos autos indica que o contribuinte efetuou operações de saídas de mercadorias sujeitas ao ICMS, sem o correspondente recolhimento do imposto. Está nos autos a demonstração de que algumas mercadorias objeto da autuação, de fato, são sujeitas ao regime da substituição tributária, entretanto, adquiridas pelo recorrente na condição de prestador de serviços (não contribuinte do ICMS). Ocorre que nesta condição, como o imposto não foi substituído – recolhido na fonte, restou ao sujeito passivo a responsabilidade pelo pagamento do imposto nas operações futuras de saídas interestaduais, como é o caso da infração 8, e internas, como é o caso da infração 9. Responsável também pelo pagamento da margem de valor adicionado de 35%, a rigor do item 17 do Anexo 88 do RICMS/BA, como é o caso da infração 10. Devo salientar que o recorrente não trouxe elementos que pudessem comprovar que houve o retorno das mercadorias objeto da autuação.

As infrações 11, 12, 13 e 14, tem fulcro: a) nos serviços de montagem eletromecânica/construção de linhas de transmissão/subestação sem oferecimento à tributação estadual do material aplicado; b) nas saídas de mercadorias tributadas, sem o devido pagamento, alegando tratar-se de devoluções daquelas anteriormente recebidas para conserto; c) na saída de mercadorias tributáveis como não tributáveis, referente a diversos produtos que seriam utilizados na prestação de serviços de limpeza, revisão, montagem e manutenção, e que não retornaram ao estabelecimento de origem; e d) na saída não tributada de diversos bens e mercadorias, que seriam utilizados na prestação de serviços de revisão e manutenção, e que não retornaram ao estabelecimento de origem.

Em suas razões recursais, o contribuinte alega que prestou serviços à COELBA nos termos dos contratos de fornecimento de obras e serviços de n. 4600004946, 4600004457 e 4300018502, e que estes contratos estão sujeitos à tributação municipal. Aduz que havia contratado avença para prestar serviços de recuperação de medidores - remessa dos ditos medidores pelo contratante (COELBA) para serem reformados pelo contratado (Tracol). Asseverou que autuação teve foco na diferença verificada entre as notas de remessa da origem, a partir da contratante, e as notas de remessa, a partir do recorrente. Insiste que a operação em comento jamais se configurou como venda de mercadorias, mas sim, remessa seccionada de material recebido para conserto.

Ainda quanto à infração 13, assevera que as operações de que tratam a infração são de mera circulação de equipamento próprio do Contribuinte nas dependências dos seus tomadores de serviços, mesmos argumentos servindo para socorrer a infração 14.

A rigor dos itens 7.02 e 14.01 do Anexo I do ICMS, estão excluídos do espectro de incidência do tributo:

7.02 – a 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);

14.01 - lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

A Decisão recorrida, no que se refere às infrações 11, 12, 13 e 14, tem fundamento no fato de que à luz da transcrição acima, está o recorrente obrigado ao recolhimento do ICMS referente às peças e partes empregadas na prestação dos serviços. De outro lado, o recorrente não trouxe aos autos quaisquer elementos que pudessem comprovar que as operações objeto da autuação, eram de remessa e retorno. Há que se destacar que caso fosse verificada a veracidade das alegações recursais, ainda assim, restaria a inobservância ao que preceitua o art. 627, §§ 3º, 4º e 5º do RICMS, como bem lembrou o i. relator de primeiro grau. Ocorre que quanto às infrações 11 e 12, esta Câmara de Julgamento Fiscal, na busca da verdade material, decidiu converter o PAF em diligência à ASTEC, cujo Parecer de nº 30/2012, fls. 1523 a 1525, conclui que “*Quanto ao pedido feito pelo eminente relator, de atentar para a natureza das operações na infração 11, se são efetivamente alcançadas pelo ICMS, e elaborar novo demonstrativo, entendo que esta é uma questão de mérito a ser apreciada pelo julgador e sendo a natureza das operações idênticas em todas as notas fiscais, a infração deverá ser mantida ou excluída integralmente, não havendo como se fazer um demonstrativo com considerações parciais do lançamento tributário. Quanto à infração 12, não foi possível detectar com segurança que houve revenda de equipamentos ou a saída concomitante de novos e usados, sendo esta uma questão de mérito a ser decidida pelo julgador.*”

Vê-se que a conclusão da diligência realizada pela ASTEC, além de não esclarecer de maneira definitiva as dúvidas que permeiam as infrações 11 e 12, afirma que “*não foi possível detectar com segurança que houve revenda de equipamentos ou a saída concomitante de novos e usados*”. Ora, se a Assessoria Técnica deste Conselho, diante dos fatos presentes aos autos, não pôde chegar a uma conclusão definitiva quanto à matéria em discussão, suscitando, claramente, insegurança no lançamento, o desfecho lógico, em que pese haver indícios de irregularidade fiscal, é de que não há higidez do lançamento que possa sustentar a autuação no que concerne às infrações 11 e 12.

Nas postas circunstâncias, revela-se necessária a aplicação do princípio do “*in dubio contra fiscum*”, considerando que não é possível determinar se as operações são alcançadas pelo ICMS ou pelo ISS, ou ainda pelos dois impostos concomitantemente. Há que se destacar que o esclarecimento das dúvidas levantadas pelos membros da CJF e que acabaram na conversão do feito em diligência é de fundamental importância no convencimento do julgador, que não pode preterir desta prerrogativa sob pena de julgar a questão de maneira equivocada, em desfavor de qualquer das partes.

Por tudo o quanto dito, considerando que em um lançamento claro, o que não é o caso, irrefutável é a obrigação do contribuinte de recolher o ICMS referente às peças e partes empregadas na prestação de serviços, conforme indicado no supracitado Anexo, o que corresponde à incidência do tributo nas prestações de serviços não alcançadas pelo ISS, em que há fornecimento de mercadorias. Entretanto, como o lançamento carece de segurança, conforme atestado pelo Fiscal Diligente no Parecer ASTEC nº 30/2012, entendo que não pode subsistir o lançamento, pois eivado de nulidade, está enquadrado na hipótese de nulidade prevista no art. 18 do RPAF/99, inciso IV, alínea “a”. Por isso mesmo, entendendo que não é caso de improcedência,

decreto a nulidade de mérito das infrações 11 e 12.

Para as infrações 13 e 14, entendo que não foram são trazidos aos autos quaisquer elementos capazes de fazer reformar a Decisão prolatada pela Junta de Julgamento Fiscal.

Ante a tudo o quanto exposto, entendo que merece reparo a Decisão recorrida e, nessa esteira, Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, conforme quadro demonstrativo abaixo:

Infração	Julgado 1º Grau		Voto Relator 2º Grau	
	Imposto (R\$)	Multa	Imposto (R\$)	Multa
1	290,87	60%	290,87	60%
2	462,22	60%	462,22	60%
3	1.438,74	50%	1.438,74	50%
4	1.051,21	60%	1.051,21	60%
5	1.034,21	60%	1.034,21	60%
6	16,81	60%	16,81	60%
7	22.465,64	60%	22.465,64	60%
8	1.806,14	60%	1.806,14	60%
9	29,99	60%	29,99	60%
10	10,50	60%	10,50	60%
11	196.079,30	60%	0,00	-----
12	949.635,85	60%	0,00	-----
13	46.167,89	60%	46.167,89	60%
14	73.449,88	60%	73.449,88	60%
15	66,73	60%	66,73	60%
	1.294.005,98		148.290,83	

Há nos autos informações que indicam pagamentos realizados pelo contribuinte. Recomendo que aqueles valores efetivamente pagos sejam homologados.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e quanto ao mérito das Infrações 11 e 12)

Dirirjo, com a devida *venia*, do entendimento firmado pelo nobre Relator com relação à declaração de decadência do direito de constituir o crédito tributário, relativamente ao as operações ocorridas entre janeiro de 2003 a 18/11/2003, pois observo que o artigo 173, inciso I, do CTN, prevê como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado enquanto o artigo 150, § 4º prevê como marco a data do fato gerador. Nos dois casos, o prazo é de cinco anos.

Mantenho o entendimento já reiterado por parte deste Conselho de Fazenda, previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, *in verbis*:

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Assim, os fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2003 a 18/11/2003 só seriam atingidos pela decadência caso o lançamento fosse efetuado a partir de 2009. Como o Auto de Infração epigrafoado foi lavrado em 18/11/2008, podendo o lançamento ter sido efetuado até 01/01/2009, não ocorreu à decadência suscitada, daí porque não acolho a preliminar de decadência.

Discordo também do entendimento do ilustre Relator, quanto a sua Decisão de julgar nulas às infrações 11 e 12, por falta de incerteza e liquidez, pelos motivos a seguir expostos:

As referidas infrações acusam o contribuinte de não ter oferecido a tributação do ICMS o material aplicado nos serviços de montagem eletromecânica, construção de linhas de transmissão, subestação (infração 11) e saídas de mercadorias tributadas, sem o devido pagamento, por se tratar de devoluções daquelas anteriormente recebidas para conserto. A recorrente entende que está sob o campo da incidência do ISS, já que prestou serviços à COELBA, nos termos dos

Contratos de Fornecimento de Obras e Serviços de nºs 4600004946, 4600004457 e 4300018502. Aduz que também celebrou contrato com a COELBA para prestar serviços de recuperação de medidores, remetidos pelo contratante (COELBA). Asseverou que autuação teve foco na diferença verificada entre as notas de remessa da origem, a partir da contratante, e as notas de remessa, a partir da recorrente. Insiste que todas operações jamais se configuraram como venda de mercadorias, mas sim, remessa de material recebido para conserto.

Da análise dos documentos que embasaram as infrações observo que se trata de notas fiscais de prestação de serviços relativos a construção de subestação; montagem eletromecânica; construção de linhas de transmissão (infração 11) e retorno de remessa de medidores, contadores, disjuntores, etc.

Para dirimir as dúvidas em relação às operações indicadas naquelas notas fiscais o processo foi convertido em diligência à ASTEC. Através do Parecer nº 30/2012, fls.1523/1525 o diligente informou que foram apresentados os contratos de prestação de serviços firmados com a CHESF e COSERN - Companhia Energética do Rio Grande do SUL, todos celebrados durante o período abrangido pelos fatos geradores dos lançamentos tributários, que prevê a instalação de linhas de transmissão, recuperação de transformadores e medidores, instalação de aterramento de concreto, construção de linha de transmissão, manutenção em equipamentos de subestações. Informou ainda que após análise, por amostragem, das notas fiscais de entrada, referentes a aquisições dos materiais utilizados na prestação de serviços, nenhum deles é de produção própria do recorrente. E sim adquiridos junto a fornecedores e levados ao “local da prestação de serviços, como manutenção de equipamentos de subestação e construção de linhas de transmissão e lá aplicados ou consumidos na execução dos serviços”.

De acordo com o Anexo I do RICMS deste Estado, nos seus itens 7.02 e 14.01, excluem do espectro de incidência do tributo:

7.02 – a 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);

14.01 - lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

No caso em exame, conforme o Parecer emitido pela ASTEC ficou esclarecido que a empresa prestava os seguintes serviços:

1. Construção de Subestação;
2. Instalação de linhas de transmissão
3. Montagem eletromecânica

Neste caso, entendo que os materiais utilizados nos itens 1 e 2 acima descritos não devem ser tributados pelo ICMS pois não foram produzidos pela recorrente. Assim, deve ser mantida na infração 11 apenas valores referentes às notas fiscais de prestação de serviços de montagem eletromecânica no valor total de R\$15.698,45 conforme a seguir demonstrado:

Data	N. Fiscal	B.Cálculo	Aliq	ICMS
mar/03	7164	53.637,00	12%	6.436,44
mai/03	7346	5.238,33	12%	628,60
jun/03	7439	2.195,08	12%	263,41
ago/03	7531	16.218,25	12%	1.946,19
out/03	7811	22.556,00	12%	2.706,72
nov/03	7886	17.297,25	12%	2.075,67
dez/03	8031	13.678,50	12%	1.641,42
Total				15.698,45

No que diz respeito à infração 12, a recorrente afirma tratar-se de remessa de material recebido para conserto, entretanto, não restou comprovado estas alegações vez que não foram trazidos os documentos fiscais relativos à remessa destes materiais pela contratante.

Ressalto que a não apresentação por parte do sujeito passivo de documentação que evidenciaria a não incidência do ICMS sobre as operações que deram lastro à exigência do imposto, tornou impossível a realização de qualquer dedução de valores que seriam indevidos. Dessa forma, o procedimento da empresa em não comprovar as suas alegações não permitiu identificar devidamente tais operações, ou seja, o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer prova que desconstituísse os valores apontados pela fiscalização.

Assim, considero insuficientes as razões recursais para a reforma da Decisão recorrida quanto a este item, tendo em vista que a acusação foi lastreada em documentos emitidos pelo próprio recorrente.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apenas no que se refere à infração 11, restando configurado o débito conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Julgado 1º Grau		Julgado 2º Grau	
	Imposto (R\$)	Multa	Imposto (R\$)	Multa
1	290,87	60%	290,87	60%
2	462,22	60%	462,22	60%
3	1.438,74	50%	1.438,74	50%
4	1.051,21	60%	1.051,21	60%
5	1.034,21	60%	1.034,21	60%
6	16,81	60%	16,81	60%
7	22.465,64	60%	22.465,64	60%
8	1.806,14	60%	1.806,14	60%
9	29,99	60%	29,99	60%
10	10,50	60%	10,50	60%
11	196.079,30	60%	15.698,45	60%
12	949.635,85	60%	949.635,85	60%
13	46.167,89	60%	46.167,89	60%
14	73.449,88	60%	73.449,88	60%
15	66,73	60%	66,73	60%
	1.294.005,98		1.113.625,13	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência e mérito, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0008/08-5**, lavrado contra **TRACOL SERVIÇOS ELÉTRICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.113.625,13**, acrescido das multas de 50% sobre R\$1.438,74 e 60% sobre R\$1.112.186,39, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alienas “a”, “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já pagos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e mérito das infrações 11 e 12) – Conselheiros(as): Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência e mérito das infrações 11 e 12) - Conselheiros: José Antonio Marques Ribeiro, Carlos Henrique Jorge Gantois e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de decadência e mérito das infrações 11 e 12)

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – VOTO VENCEDOR
(Preliminar de decadência e mérito das infrações 11 e 12)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS