

A. I. Nº - 087461.0101/09-3
AUTUADO - TRACOL SERVIÇOS ELÉTRICOS LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 15.08.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0202-04/12

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MERCADORIAS. (MONTAGEM ELETROMECÂNICA E CONSTRUÇÃO DE LINHA DE TRANSMISSÃO ELÉTRICA E CONSERTO). EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Incide o ICMS na prestação de serviços que, embora sujeitos ao imposto municipal, tenham fornecimento de mercadorias, nos casos expressamente ressalvados em lei complementar. No caso, os materiais aplicados são excludentes da lista de serviços (itens 7.02 e 14.01) anexa à Lei Complementar nº 116/2003, para efeito de incidência do ICMS, em conformidade com a alínea “a” do inciso VIII, e “d” do inciso IX, do artigo 2º do RICMS/97. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 31/03/2009, exige ICMS no valor de R\$571.875,49 e multa de 60% em razão da falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se a operações discriminadas nas notas fiscais de saídas como material/equipamento aplicado na prestação de serviço sem a devida tributação, tratando-se de serviços relacionados nos itens 7.02 e 14.01 da Lista de Serviços, cuja aplicação de material encontra-se expressamente sujeita à tributação pelo ICMS. Períodos de 28/02/2005 a 31/12/2006.

O autuado, por meio de advogado legalmente constituído, ingressa com defesa, fls. 171 a 189, tecendo as seguintes considerações:

Afirma que com a celebração dos contratos de prestação de serviços anexos, o contribuinte passou a prestar à Coelba os serviços de Recuperação de Medidores.

Explica que o serviço consistia na remessa dos “medidores” pelo contratante (Coelba) para serem reformados pelo contratado (Tracol), e que tais equipamentos sempre foram enviados, além da Bahia e alguns municípios deste Estado, de outros Estados da Federação abrangidos pelo contrato.

Ressalta que esta operação nunca se configurou como venda de mercadorias, mas sim, remessa seccionada de material recebido para conserto, normatizada no art. 627 do RICMS/BA.

Aduz que existe na consecução do objeto social da empresa, operações de circulação de equipamento próprio do Contribuinte, nas dependências dos seus tomadores de serviços, o que também não pode ser tributado.

Alega que parte das notas auditadas e fiscalizadas referem-se a remessas e retornos de equipamentos próprios, notas são emitidas para que o “equipamento” possa circular nas dependências do tomador de serviços e serem transportados nos veículos da Tracol.

Aponta que a fiscalização desvirtuou a natureza da operação e a considerou como tributável, sem confrontar as notas de recebimento e de devolução, procedimento através do qual se comprovaria a devolução de todos os itens recebidos para conserto, efetivamente consertados.

Alega que a multa cobrada perfaz um valor vultoso e transcreve decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre o tema. Afirma que não incorreu em qualquer irregularidade que

ensejasse atribuir um valor tão absurdo e pesado a título de multa, o que gera um confisco tributário.

Atesta que a jurisprudência mantém a postura de afastar a aplicação de penas desproporcionais e transcreve decisões do Tribunal Regional Federal de Pernambuco acerca do tema. Entende que é confiscatória a multa aplicada, o que é rejeitado pela Constituição Federal.

Dessa forma, roga pela desconstituição e conseqüente anulação da infração. Anexa Alteração e Consolidação Contratual, Contrato de Prestação de Serviços de Manutenção de Equipamentos em Oficina e Manutenção Preventiva de Equipamentos em Campo Nº 460010468; e outros, de nºs 4600009635, 4600009165, fls. 190 a 283.

O autuado presta informação fiscal, fls. 294 e 295, tecendo os seguintes comentários:

Informa que os serviços, conforme discriminados nas próprias notas fiscais, correspondem, em sua maioria, aos contemplados na Lista de Serviços, no item 7.02 e no item 14.01.

Sustenta que, em todos os casos, está previsto que o fornecimento de mercadorias produzidas fora do local da prestação dos serviços, ou o emprego de partes e peças, ficam no campo de incidência do ICMS.

Dessa forma, afirma que alguns argumentos da defesa não se aplicam ao caso, a exemplo da referência a diferenças entre as notas de remessa da origem e as notas de devolução da Tracol. Ademais, não se trata disso, mas da tributação do material, partes e peças ou mercadorias, empregados no serviço, conforme dispõe a Lei Complementar nº 116/2003, e não da remessa seccional de material recebido para conserto.

Entende que o autuado quer dizer que os “materiais aplicados na prestação de serviços” seriam de propriedade dos contratantes dos serviços, hipótese em que a incidência seria apenas do ISS, mas não comprova essa alegação, nem junta qualquer nota fiscal de recebimento de tais materiais.

Aponta algumas notas fiscais que incluem a parcela referente aos materiais aplicados na incidência do ISS; que em outros documentos fiscais a referida parcela está fora de qualquer tributação. Outrossim, todas as notas de saída não fazem referência alguma a notas fiscais de recebimento.

Ressalta que o próprio contribuinte colocou a operação no campo de incidência do ICMS, ao lançar no documento fiscal a expressão “equipamento ou material aplicado na prestação de serviço”, não há como considerar isto como não sujeito ao ICMS.

Diante da controvérsia estabelecida, a 5ª JF deliberou que o PAF fosse diligenciado à ASTEC, para que estranho ao feito intimasse a empresa a comprovar a origem dos materiais recebidos para conserto, por meio de notas fiscais. Também fossem separados os materiais empregados na prestação de serviços, listados no item 7.02, se os materiais foram produzidos fora do local da prestação de serviços ou se adquiridos e produzidos por terceiros. Da mesma forma, verificasse quais materiais foram aplicados na prestação de serviços, prevista no item 14.01, cujas peças e partes empregadas ficam sujeitas ao ICMS. Também foi solicitada a elaboração de novos demonstrativos, inclusive o de débito (fls. 298/300).

O processo foi encaminhado para a inspetoria de origem, pela ASTEC, e a diligência foi atendida, fls. 302/303, por estranhos ao feito, que relataram:

Trata-se de empresa de prestação de serviços, item 7.02, localizada e estabelecida no âmbito da área de administração exclusiva da Tomadora do Serviço (COELBA).

Para tal é celebrado um contrato (fls. 196 a 142), constituindo como objeto (fls. 196/197), a execução de diversos serviços, com fornecimento de materiais.

Os diligentes ressaltaram que nas notas fiscais emitidas pela autuada, fls. 139 a 168, não consta a descrição analítica dos materiais empregados na prestação de serviço de construção civil, linha de transmissão, instalação de TCs, reforma de rede elétrica, construção de linha de transmissão, conservação e reparos de transformadores, substituição de cabos e religadores, reforma da rede

elétrica, interligação de geradores de energia, montagem de rede de 1.8 KV, recondutoramento de cabos, recuperação de medidores e disjuntores.

Informam que na análise dos materiais adquiridos a serem utilizados nos serviços, por meio das fotocópias por amostragem anexas ao PAF, verificaram que se trata de cabos de alumínio, fios de cobre, suporte para raio, cabo de aço, parafusos, arruelas, flanges, barras de ferro, matriz mecânica para cabos, cimento, brita, vergalhão, madeira, lona, combustíveis. Quanto aos equipamentos utilizados e quando dos serviços de eletificação rural, citados nas notas fiscais, trata-se de guindastes, Truck, caminhões, dentre outros, necessários e indispensáveis para a prestação de serviços prevista nas cláusulas contratuais. Durante este período, localizou a nota fiscal 13927, enviada pela IPB Indústria de Papéis da Bahia, “remessa para conserto”, entretanto não foi apresentada a nota fiscal de retorno.

Concluíram após visita in loco e análise dos documentos contantes no PAF que:

- a) há comprovação dos materiais recebidos para conserto, fl. 304;
- b) Os materiais utilizados na prestação dos serviços não são produzidos pela empresa autuada mas adquiridos de terceiros, entretanto não foi possível identificá-los individualmente, haja vista que o autuado não os discrimina nos documentos fiscais. Na diligência não foram apresentados demonstrativos analíticos vinculando aos valores inseridos nas referidas notas fiscais.

Considerando que a empresa autuada não foi devidamente cientificada do resultado da diligência, o processo administrativo fiscal retornou à ASTEC, para que fossem adotadas as seguntes providências: (fls. 397/398)

- a) verificar se os materiais recebidos para o emprego em consertos, e os utilizados na prestação de serviços são produzidos pela empresa autuada, ou se foram adquiridos de terceiros, pois não estão discriminados nas notas fiscais.
- b) Neste caso, que se proceda ao exame contábil, para verificar se as compras do exercício fiscalizado, cujas notas fiscais estão listadas no levantamento de fls. 34 a 37, foram aplicadas nos serviços prestados, respondendo as questões: a que título foram aplicadas, de que forma. E quais são esses materiais.
- c) Por último, excluir do levantamento de fls. 34/37, as notas fiscais que não são pertinentes ao fornecimento de materiais com incidência do ICMS.

Também foi solicitado que a inspetoria de origem entregasse fotocópia de todos os documentos anexados ao processo pelo diligente, inclusive a própria solicitação de diligência, bem como cópia de fl. 298 e seguintes.

Diligente da ASTEC emite o Parecer nº 064/2011, fls. 399/400 e informa que ao visitar o estabelecimento do autuado constatou que esse não mais desenvolve suas atividades na Rua Ramalho Ortigão, nº 30, sala 405, no bairro da Pituba, haja vista que naquele endereço funciona a Audi Master Assessoria Contábil S/C Ltda. Também não localizou o contribuinte no endereço que consta no cadastro da SEFAZ, na Rua São José, Bairro de Pirajá.

Para dar prosseguimento à diligência, intimou o contador, Sr. Wilson Casal Filho, bem como o advogado com procuração de fl. 194, dos autos, no sentido de que o sujeito passivo apresentasse para exame os seguintes elementos:

1 – as notas fiscais especificando, analiticamente, os materiais recebidos, empregados em consertos, e os utilizados na prestação de serviços, caso tais materiais tenham sido adquiridos de terceiros, e/ou as provas de que os materiais aplicados e/ou utilizados foram produzidos pela empresa autuada;

Os registros contábeis indicando os lançamentos das compras e/ou fabricação própria, bem como da aplicação e/ou utilização dos materiais na prestação de serviços consignados nas notas fiscais listadas no denominado “levantamento fiscal – venda de mercadoria tributada como não tributada, Anexo 1” fls. 34/37.

O contador informou que “não realiza mais a contabilidade” do autuado e se isenta de atender ao que fora solicitado na intimação de fl. 405, mas o advogado, da empresa autuada, informou que teria contato com seus representantes, porém, ao ser perquerido sobre a localização das instalações do contribuinte, informou que a empresa não mais existe fisicamente. Assim, depois de intimado o autuado, através de seu patrono, por duas vezes, somente na segunda intimação foram exibidos originais de notas fiscais, cujas cópias já se encontravam colacionadas às fls. 39 a 168, dos autos, sendo que não foram apresentados os elementos solicitados nos itens 1 e 2 ou seja, não atendeu ao que foi pedido nas intimações. Portanto, não foram apresentados os elementos solicitados pela 5ª JJF, a diligência restou prejudicada.

Consta a intimação para o patrono da empresa, fl. 409, com o encaminhamento da cópia das fls. 397, e 399 a 405, Parecer ASTEC nº 064/2011, no qual consta a ciência e o recibo das cópias.

O autuante emite o Termo de Ciência da Diligência, fl. 411, no qual informa que tomou conhecimento do resultado da diligência. Destaca que, nele, o autuante salienta que não se trata de empresa prestadora de serviços, como foi dito na primeira diligência. Na verdade a empresa fabrica transformadores e outros equipamentos elétricos. Nas notas fiscais em questão, pode-se ler “material/equipamento aplicados na prestação de serviços”. Atente-se que usou o termo “aplicado” e não “utilizado”. Por outro lado, vê-se nas notas fiscais que os materiais em questão, não foram incluídos na base de cálculo do ISS. E ainda, que o autuado teve diversas oportunidades de identificar e comprovar a natureza e a finalidade dos referidos materiais, não atendendo, apesar de intimado a fazê-lo. Dessa forma, reitera a sua informação fiscal, de fl. 294.

Anexa cópia do AI 299334.0302/09-5, JJF 0077-02/10, e dados relativos a outro AI, que contém idêntica infração, ambos julgados procedentes pelo CONSEF.

Por último, com vistas a sanear o PAF, esse foi diligenciado à inspetoria de origem, para o fornecimento ao contribuinte de cópia do pedido e da diligência, fls. 298/303, com a concessão do prazo de dez dias para que se manifestasse. O sujeito passivo foi intimado em 24/04/2012, conforme documento de fl. 427, no qual consta a assinatura do Sr. Reginaldo Santos, RG 07464019-49.

VOTO

Destaco que diligências saneadoras foram realizadas, e que o sujeito passivo recebeu cópia das mesmas, mas não se manifestou. Desta forma, os princípios do contraditório e da ampla defesa foram preservados, sendo que o Auto de Infração foi lavrado com obediência aos ditames do art. 39 do RPAF/99, portanto encontra-se apto a surtir seus efeitos legais.

O autuado pode identificar as notas fiscais objeto da infração, onde inclusive alegou que a fiscalização poderia ter comprovado a devolução de todos os itens recebidos para conserto, efetivamente consertados, olvidando que a prova compete ao sujeito passivo, nos termos do CPC e do RPAF/99 no Art. 123: “É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.”.

No mérito, o Auto de Infração aponta a falta de recolhimento do ICMS relativo ao fornecimento de material, na qualidade de prestador de serviço, na instalação e montagem de aparelhos, prestados ao usuário final. Portanto versa a acusação de que o estabelecimento prestou serviços de montagem e construção de linha transmissão (sub-estação) para a COELBA com aplicação dos materiais constantes nas notas fiscais às fls. 6 a 30 e 39 a 168, todas relacionadas no demonstrativo de fls. 34 a 37.

Constato que a base de cálculo foi constituída com base nos materiais aplicados, conforme informados nas notas fiscais, contudo sem a especificação dos mesmos, sendo que o imposto foi calculado sobre os valores dos materiais. O sujeito passivo traz à defesa, a tese que esses materiais teriam sido fornecidos pelos contratantes dos serviços, remetidos para conserto com

posterior devolução, mas não procede a comprovação de sua assertiva. Desse modo não trouxe qualquer documento aos autos no sentido de fundamentar a sua afirmação e invalidar o lançamento tributário.

Ademais, o próprio contribuinte ao lançar no documento fiscal a expressão “equipamento ou material aplicado na prestação de serviço”, vai de encontro ao argumento defensivo.

A Lei Complementar nº 116/2003, prevê o serviço como sujeito ao ISS, mas ressalva que as mercadorias fornecidas devem ser tributadas pelo ICMS. É o caso dos serviços contemplados nos itens 7.02 e 14.01, da Lista de Serviços anexa à mencionada lei, repetido pela Lei Municipal nº 4.279/90 alterada pela Lei nº 7.186/03, o primeiro item, 7.02 contempla 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, terraplenagem, 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 aos ICMS) e o 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), logo expressamente excetua “peças e partes que ficam sujeitas ao ICMS”.

Na defesa, em todo o momento, o estabelecimento se apresenta como prestador de serviços, situação que, em princípio, o afastaria da tributação pelo ICMS. Ademais, assevera o defendente que a empresa não realizou vendas de mercadorias, mas houve remessa seccionada de material recebido para conserto, consoante as disposições do art. 627 do RICMS/BA. Não obstante essas alegações, nenhuma comprovação foi realizada para desconstituir o lançamento fiscal que se encontra amparado, ressalte-se, em notas fiscais emitidas pelo próprio autuado, cujas cópias estão colacionadas no PAF.

Quanto à legislação que rege a espécie, temos que:

A Lei Complementar 116/2003, prevê, no inciso IV do artigo 1º, a incidência do ICMS, nas situações que indica, *in verbis*:

IV – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços:

- a) não compreendidas na competência tributária dos municípios;*
- b) compreendidos na competência tributária dos municípios, mas que, por indicação expressa de lei complementar, sujeitam-se à incidência do imposto de competência estadual.*

Repetindo o dispositivo acima, no qual se fundamenta, o Regulamento do ICMS desse Estado dispõe:

RICMS/97

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

...

§ 2º O ICMS incide sobre:

...

II - o fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

- a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;*
- b) sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;*

...

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 1):

a) fornecimento de material, pelo prestador do serviço, na instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos;

IX - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, em que, por indicação expressa de lei complementar, o fornecimento de materiais se sujeitar à incidência do ICMS, a saber (Anexo 1):

...

d) fornecimento de peças e partes, pelo prestador do serviço, no conserto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, veículos, motores, elevadores ou de quaisquer objetos;

...

Art. 59. A base de cálculo do ICMS, nos fornecimentos de mercadorias por prestadores de serviços de qualquer natureza, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

...

III - no fornecimento de mercadorias com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, em que, por indicação expressa de lei complementar, houver a incidência do ICMS sobre o valor das mercadorias fornecidas, o preço corrente das mercadorias fornecidas ou empregadas pelo prestador (art. 2º, IX).

Portanto, não resta dúvida de que mesmo sendo prestador de serviços, o estabelecimento também é contribuinte do ICMS no que se refere ao fornecimento de peças e partes nas prestações que realiza.

Outrossim, os documentos anexos ao PAF, são suficientes para revestir o lançamento de certeza e liquidez, e nas notas fiscais está demonstrado que os materiais não foram incluídos na base de cálculo do ISS. Outrossim, apesar das diligências realizadas, onde o autuado teve a oportunidade de identificar e comprovar a natureza e a finalidade dos referidos materiais, não o fez, sequer trouxe as provas de que os teria recebido para conserto, com posterior devolução no prazo legal, conforme previsto no art. 627 do RICMS/97, argumento que traz em sua peça defensiva.

Assim, tendo em vista que a lista de serviços é exaustiva, depreende-se claramente que, enquadrando-se a operação em um dos seus itens acima transcritos, o imposto sobre ela incidente é o ISS, porém, havendo o fornecimento de mercadorias, há a incidência do ICMS sobre o material fornecido.

Quanto aos Contratos celebrados com a COELBA, juntados na defesa, esses se referem à prestação de serviços, mas não são relevantes para eximir da tributação do ICMS os materiais fornecidos pelo autuado.

Do exposto, e com base nas provas presentes nos autos, infiro que o estabelecimento pratica prestações de serviços, e sobre estas há de incidir o ISS, mas com a exceção de que sobre as operações com partes e peças aplicadas, nessas prestações de serviços há incidência do ICMS, conforme consta da acusação fiscal e na legislação acima transcrita.

Por fim, quanto à alegação defensiva de confiscatoriedade da multa de 60%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no artigo 42, inciso II, "a", da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório

não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087461.0101/09-3**, lavrado contra **TRACOL SERVIÇOS ELÉTRICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$571.875,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2012.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR