

A. I. Nº - 207095.0019/19-6
AUTUADO - RHEDE TRANSFORMADORES E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA
ORIGEM - INFAZ CENTRO OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 26.12.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0254-02/19

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM FORNECIMENTO DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Não houve comprovação de que os contratos de prestação de serviços foram realizados com o fornecimento de mercadorias. Procedimento fiscal teve por base cálculo de proporção assemelhado a arbitramento de base de cálculo, porém sem autorização legal, resultando que o lançamento não dispõe de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Infração insubsistente. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 09/06/2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 808.346,13, bem como aplicação de multa no percentual de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 02.01.02 – Deixou de recolher no prazo regulamentar o ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. referente ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 104 a 121, quando apresentou o arrazoado de defesa, relatado a seguir:

A defesa iniciou a peça defensiva, discorrendo sobre o título “DOS FATOS”, **disse que** atua no ramo da indústria, comércio e prestação de serviços de recuperação de transformadores, equipamentos elétricos e fios esmaltados, prestando serviços para clientes situados em Goiás e outros entes da federação, inclusive as concessionárias de energia COELBA, CELPE e COSERN, integrantes do Grupo Neoenergia, através da filial de Feira de Santana - BA.

Informou que, no dia 19/06/2019, foi lavrado auto de infração tendo por base a **suposta existência de operações não escrituradas nos livros fiscais referentes às saídas de mercadorias** empregadas nas reformas dos transformadores para as concessionárias COELBA e CELPE, por entender o fisco que a autuada teria que emitir documentos fiscais de serviços e dos materiais empregados nos transformadores reformados nos Contratos de Prestação de Serviços nºs 4600022396 (COELBA), 4600022467 (CELPE) e 4600022546 (COSERN).

Ressaltou que a empresa impugnante recolheu o diferencial de alíquota de ICMS referente à aquisição do material de uso de consumo que seria utilizado na prestação de serviços, como demonstram, por amostragem, os documentos anexados, de forma que afirmou não haver qualquer prejuízo ao erário público estadual.

Abordando os tópicos “*PRELIMINARMENTE*”/ “*DA INSEGURANÇA JURÍDICA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO*” disse que o auto de infração ora atacado não deve prosperar porque não atende à legislação vigente aplicada ao caso não atendendo, concomitantemente, aos princípios norteadores que regem o processo administrativo tributário no que diz respeito à legalidade do

lançamento e facilidade dos meios e recursos inerentes ao contraditório e a ampla defesa da impugnante.

Salientou que o enquadramento legal da suposta infração apontada pela fiscalização, em nada se relaciona com a realidade dos fatos, e que representa vício material impossível de ser convalidado.

Apontou que a autoridade fiscal alegou que a empresa impugnante cometeu infração descrita no art. 2º, inciso I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso I, § 6º do RICMS/BA (reproduzidos).

Asseverou que, ao contrário do que mencionou a autoridade fiscal, a impugnante não fornece alimentos, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, e reiterou que a atividade econômica da empresa impugnante é a prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores, e motores elétricos.

Lecionou que, nos termos da lei processual administrativa do estado da Bahia, o contribuinte poderá arguir a preliminar de nulidade por insegurança na determinação da infração, se constatar que a descrição do fato no lançamento não mantém coerência com a fundamentação legal da suposta infração, nesse sentido citou e reproduziu a alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF, e doutrina de Roque Carraza.

Art. 18, inciso IV, alínea ‘a’ do Decreto nº 7.629/99 - RPAF:

“Art. 18. São nulos:

I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

III - as decisões não fundamentadas;

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

b) em que se configure ilegitimidade passiva” (Grifo nosso)

Roque Antônio Carraza (CARRAZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 16ª ed., Malheiros Editores: São Paulo. p. 396.), que ensina que o dever de comprovar a culpabilidade do contribuinte é do Fisco Estadual, senão vejamos:

*“O Estado deve comprovar a culpabilidade do contribuinte, que é constitucionalmente presumido inocente. Esta é uma presunção **iuris tantum**, que só pode ceder passo com um mínimo de provas produzidas por meio de um devido processo legal e com garantia da ampla defesa. Em síntese, **o direito constitucional de ser presumido inocente acarreta para o Estado o dever incontornável de provar cabalmente a prática da infração (o ônus da prova é sempre do acusador). Não se pode exigir da defesa produção de provas referentes a fatos negativos (provas diabólicas).**” (Grifo nosso)*

Rematou que, diante disto, a penalidade imposta à impugnante não merece prosperar, uma vez que inexistente, no procedimento administrativo ora atacado, a certeza da infração, face à sua insegurança jurídica em comento, motivo pelo qual deve ser julgado nulo *ex tunc*.

Passando a tratar do tópico “DO DIREITO”, a impugnante passa a discorrer sobre questões de mérito acerca da autuação. Aborda, inicialmente, o tópico “Da Não Ocorrência do Fato Gerador (Inexistência de Venda de Materiais)” dizendo que a impugnante firmou Contratos de Prestação de Serviços com as empresas do Grupo Neoenergia com o objetivo de reformar transformadores de distribuição. Os mencionados contratos previam um valor estimado, bem como a proporção do que seria serviço (80%) e do que seria fornecimento de materiais (20%). Apresentou imagens de recortes do referido contrato.

- CONTRATO COELBA:

1. DO OBJETO

1.1. Constitui objeto deste **CONTRATO** a prestação, pela **CONTRATADA** para a **CONTRATANTE**, dos serviços de Reforma de Transformadores de Distribuição nas classes de tensão de 15KV e 36,2kV.

8. DO PREÇO E DA FORMA DE PAGAMENTO

8.1. O valor total estimado da presente contratação é de R\$ 42.736.780,38 (quarenta e dois milhões setecentos e trinta e seis mil setecentos e oitenta reais trinta e oito centavos).

CONFERIDO
5/10
V_180610
Depto Jurídico

PROS

PROS

5/10
V_180610



CONTRATO Nº 4600022396

8.1.1. Do valor acima, 80% (oitenta por cento) é referente a serviços e 20% (vinte por cento) é referente a material.

8.1.2. Os preços praticados estão definidos de acordo com os valores constantes na TABELA de UPS – Unidade Padrão de Serviços, parte integrante e indissociável deste contrato.

8.1.3. O valor da UPS – Unidade Padrão de Serviços é de **R\$ 18,87** (dezoito reais e oitenta e sete centavos).

- CONTRATO CELPE:

1. DO OBJETO

1.1. Constitui objeto deste **CONTRATO** a prestação, pela **CONTRATADA** para a **CONTRATANTE**, dos serviços de Reforma de Transformadores de Distribuição nas classes de tensão de 15KV e 36,2kV, REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA CONTRATADA.

8. DO PREÇO E DA FORMA DE PAGAMENTO

8.1. O valor total estimado da presente contratação é de **R\$ 24.983.020,41** (vinte e quatro milhões novecentos e oitenta e três mil vinte reais e quarenta e um centavos).

8.1.1. Do valor acima, R\$ 19.986.416,33 (dezenove milhões novecentos e oitenta e seis mil quatrocentos e dezesseis reais e trinta e três centavos) refere-se a prestação de serviços, e R\$ 4.996.604,08 (quatro milhões novecentos e noventa e seis mil seiscentos e quatro reais e oito centavos) refere-se ao fornecimento de materiais.

Apontou que os contratos preveem um valor estimado, que pode ou não se realizar. Mas que, entretanto, a prestação de serviços foi integralmente executada na proporção descrita no contrato, mas não houve venda de materiais previsto e disponibilizado às empresas contratantes.

Asseverou que “as referidas companhias (CELPE e COELBA) solicitaram à impugnante que não faturassem os materiais, apenas os serviços, alegando que a alocação de despesas com materiais impactaria a tarifação de energia, segundo normas da ANEEL.” Complementou, todavia, que ainda que houvesse uma estimativa prevista em contrato para o fornecimento (venda) de matéria prima, a mesma não ocorreu.

Salientou que o lançamento foi realizado sem a análise específica dos fatos geradores e, por isso, carece de certeza e liquidez, devendo ser declarado absolutamente nulo.

Afirmou que não houve comprovação da ocorrência do fato gerador do imposto supostamente devido, pois a autuação é genérica, limitando-se a presunções, sendo que a fiscalização não procedeu a qualquer diligência no sentido de verificar a ocorrência da

circulação de materiais para as tomadoras de serviço, optando por arbitrar valor distinto da realidade, o que também entende implicar na insegurança jurídica do auto, e, consequentemente, na necessidade de declará-lo nulo *ab initio*.

Cita e reproduz a doutrina da professora Maria Rita Ferragut *in* Presunções no Direito Tributário, Ed. Dialética, São Paulo, 2001, pág. 129, que esclarece:

*“No que diz respeito à caracterização de depósitos bancários como indícios de renda omitida, são inúmeros aqueles que não os admitem **por considerá-los insuficientes para tipificar a omissão**, devendo estar presentes também outros indícios, tais como demonstração da natureza tributável do rendimento e de que a pretensa renda não foi ainda tributada.”* (o grifo não é do original)

Ressaltou que grande parte da corrente doutrinária e jurisprudencial tem se posicionado no mesmo sentido: Celso Antônio Bandeira de Melo, Gilberto de Ulhôa Coelho Canto, Paulo Celso Bonilha, Carlos Mário da Silva Velloso, José Eduardo Soares de Melo, Aires Barreto, Cléber Giardino, entre tantos outros ilustres cientistas do Direito Tributário.

Trouxe também decisões do CONSEF dizendo ser caso similar,

verbis:

“EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS FACE AO NÃO-REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. IMPROCEDENTE. Não procede o lançamento do crédito tributário por presumida omissão de saídas de mercadorias tributadas quando no curso do processo restar comprovado que referidas notas fiscais de entradas se encontram registradas.” (Acórdão 120/2016, Recurso Voluntário 8359, Processo nº 20154/7130/500404, Auto de Infração nº 2015/004541).

Assim, concluiu que a presente autuação é totalmente insubsistente, não devendo ter prosseguimento.

Passando a abordar o tópico “Do Cumprimento das Obrigações Tributárias Principais e Acessórias (Aquisição de Material de Uso e Consumo – Diferencial de Alíquota - Inexistência de Sonegação Fiscal)” afirmou que a empresa impugnante recolheu o diferencial de alíquota de ICMS referente à aquisição do material de **uso de consumo** que seria utilizado na prestação de serviços, como disse demonstrar por amostragem os documentos anexados (registro de entradas e registros de apuração, onde consta o diferencial de alíquotas), de forma que assevera não ter havido qualquer prejuízo ao erário público estadual da Bahia, estado destinatário do imposto, nos termos do art. 155, § 2º, inciso VII e VIII da Constituição Federal de 1988. Que reproduziu:

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

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

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

a) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;”

Entendeu que o adquirente da mercadoria está obrigado a recolher diferencial de alíquota quando a mesma estiver destinada a consumo ou integração ao ativo fixo. E que só não estaria obrigado ao recolhimento quando a mercadoria se destinar à revenda, o que não ocorreu, no presente caso. Disse que a impugnante anexou aos autos, os comprovantes de recolhimento do ICMS mensal para o estado da Bahia, incluindo os diferenciais de alíquota.

Ao abordar sobre o tópico “Do Efeito Confiscatório da Multa”, reproduziu o inciso IV do art. 150 e o art. 145 § 1º da CF

“Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;”

“Art.145...

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

Pontuou que o Supremo Tribunal Federal – STF reconheceu o caráter de Repercussão Geral do tema:

“*Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PUNIÇÃO APLICADA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEVER INSTRUMENTAL RELACIONADO À OPERAÇÃO INDIFERENTE AO VALOR DE DÍVIDA TRIBUTÁRIA (PUNIÇÃO INDEPENDENTE DE TRIBUTO DEVIDO). “Multa isolada”. CARÁTER*

CONFISCATÓRIO. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. QUADRO FÁTICO-JURÍDICO ESPECÍFICO. PROPOSTA PELA EXISTÊNCIA DA REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA CONSTITUCIONAL DEBATIDA. Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 05%, aplicada à operação que não gerou débito tributário. Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Cezar Peluso, Gilmar Mendes e Ricardo Lewandowski. Ministro JOAQUIM BARBOSA Relator” (RE 640452 RG/RO–RONDÔNIA REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Julgamento: 06/10/2011 Publicação PROCESSO ELETRÔNICO DJe-232 DIVULG 06-12- 2011 PUBLIC 07-12-2011) (grifo nosso)

Evocou também o **princípio da capacidade econômica** que disse restringir a aplicação do tributo que supere a capacidade de pagamento do contribuinte, o que não vem sendo observado pelo Fisco Estadual, pois desrespeita a capacidade do contribuinte quanto à aplicação da penalidade.

Explicou que, ainda que a impugnante tivesse agido com erro perante o Fisco Estadual, vislumbra-se *prima face* que a aplicação da multa é desproporcional em face da suposta omissão de escrituração, mesmo porque não houve ausência de recolhimento de nenhum imposto.

Acrescentou que a penalidade pecuniária estabelecida sem observância do **princípio da razoabilidade e da proporcionalidade** caracteriza o comprometimento não só da renda como da própria atividade econômica das empresas. Fiel aos **princípios da racionalidade ou proporcionalidade**, e disse que o Supremo Tribunal Federal já decidiu em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, que o efeito confiscatório das multas é inconstitucional. Vejamos:

“*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2º E 3º DO ART. 57 DO ADCT DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOSESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente.” (ADI 551/RJ, Rel. Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno do STF, publicado em 24/10/2002) (Grifo nosso)*

Citou ainda, dizendo estar no mesmo sentido, a seguinte decisão monocrática emitida pelo

Excelentíssimo Relator Ministro Sepúlveda Pertence:

*“DECISÃO: RE, a, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, assim ementado: “TRIBUTÁRIO - ORIGEM AUTUAÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA TRANSPORTADORA. MULTAS. Operação de transporte de mercadoria acobertada por documentação fiscal inidônea enseja a responsabilidade solidária da transportadora ex vi legis. Não é confiscatória a multa de revalidação fiscal que, a par de exercer suas funções de prevenção geral e específica, situa-se nos limites dos CC, art. 920. A multa isolada, devida pelo descumprimento de obrigação acessória, fixada em 40% sobre o valor da operação, assume feições confiscatórias e deve ser anulada.” Afirma o recorrente, em suas razões, que o acórdão do Tribunal a quo “está dando interpretação extensiva ao preceituado no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal, uma vez que o constituinte apenas estabelece o efeito de confisco para o tributo e não faz referência à multa.” Alega, ainda, violação do art. 150, § 6º, da Constituição. O art. 150, § 6º, da Constituição em nenhum momento foi analisado pelo acórdão recorrido nem objeto de embargos de declaração: incidem as Súmulas 282 e 356. A incidência do disposto no art. 150, IV, da Constituição, na aplicação de multas está em harmonia com a jurisprudência do Tribunal, firmada no julgamento da ADI 551, 24.10.02, Ilmar Galvão, DJ 14.02.2003. Eis a ementa: “AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A **desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente.**” Nego seguimento ao RE. Brasília, 7 de junho de 2005. Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE – Relator” (RE 346.223/MG, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, publicado no DJ de 07/01/2005, p. 179) (Grifo nosso)*

Complementou com os ensinamentos de Sacha Calmon Navarro Coêlho (COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Cadernos de Pesquisas Tributárias – Resenha Tributária. ed. CEEU. São Paulo. 1979. p. 4:455.), o confisco:

“(...) uma multa excessiva, ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (carater punitivo e preventivo da penalidade), caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco. (...).”

Rematou que a multa de 100%, exigida pelo Fisco Estadual, não condiz com a conduta da empresa impugnante, considerando que recolheu ICMS mensal para o Estado da Bahia, incluindo o diferencial de alíquota referente à aquisição de material de uso e consumo, devendo o auto de infração ser julgado totalmente improcedente.

Contudo, requereu que, caso não seja este o entendimento deste Órgão Julgador, seja aplicada multa menos agravada à empresa impugnante, nos termos do art. 42, inciso XV, alínea ‘d’ da Lei nº 7.014/96, *verbis*:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

V - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais):

c) por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal;”

Ao final, solicitou a pronta acolhida da presente impugnação, para que seja conhecida e provida, na forma da lei vigente, tornando os efeitos do auto de infração em epígrafe totalmente nulos.

O autuante apresentou sua informação fiscal, às fls.231 a 233, dizendo inexistir nos autos, apesar do pedido às fls. 163, a declaração do grupo contratante a respeito do não faturamento dos materiais e indicação da tal norma da ANEEL.

Contestou a alegação da autuada, quanto a informação de que as despesas com materiais impactaria na tarifação de energia, disse ser totalmente descabida, pontuou que a cláusula contratual subitem 8.4, fls. 68, reza que todos os tributos incidentes sobre o objeto do contrato serão de responsabilidade da contratada e que já estariam incluídos no valor da contratação. De forma a ter inferido que o argumento de que se fossem faturados os materiais impactariam no preço da tarifa.

Asseverou que o simples fato da existência do pedido (fls. 63 a 95) demonstraria que houve aplicação de material.

Lembrou que, no subitem 1.1 da página de rosto deste PAF, destacou a visita ao estabelecimento ocorrida em 13/05, quando afirma haver verificado o emprego de várias mercadorias quando da efetivação das manutenções em transformadores.

Explicou que a autuada desenvolve atividade econômica de Manutenção e reparação de geradores, transformadores e, por isso, enquadra-se no conceito de ATIVIDADE MISTA (ICMS e ISS), PREVISTA NO IEM 14, SUBITEM 14.1 da Lei Complementar 116/2003, onde consta a ressalva quanto ao emprego de peças e partes serem tributadas pelo ICMS.

Acentuou que, no período fiscalizado, houve emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias vinculadas à prestação de serviços para as empresas COSERN (fls. 49 a 62), porém isso não ocorreu quando da prestação de serviços para a CELPE e para a COELBA, que foram objeto de autuação.

Requer a procedência do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Preliminarmente, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos. De modo que, sob o aspecto formal delineado, constato não verificar qualquer mácula que possa inquinar o feito de nulidade.

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir ICMS em decorrência da acusação de que, quando da execução do contrato de prestação de serviços de manutenção em transformadores e motores elétricos das empresas CELP e COELBA, a Impugnante teria omitido o fornecimento de partes e peças.

Constato, dos autos, que, de fato, a autuada exerce atividade prevista na Lei Complementar 116/2003, precisamente vinculada ao serviço previsto no item 14.1 que especifica estar excetuada, da tributação do ISSQN, a parcela referente ao fornecimento de partes e peças que, portanto, deveriam ser alcançados pela tributação do ICMS. Veja-se:

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

14 – Serviços relativos a bens de terceiros.

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).

Inconteste também que os contratos celebrados com as empresas CELPE e COELBA, fls. 30 a 61, previam o fornecimento de peças. Veja-se:

- CONTRATO COELBA:

1. DO OBJETO

1.1. Constitui objeto deste **CONTRATO** a prestação, pela **CONTRATADA** para a **CONTRATANTE**, dos serviços de Reforma de Transformadores de Distribuição nas classes de tensão de 15KV e 36,2kV.

8. DO PREÇO E DA FORMA DE PAGAMENTO

8.1. O valor total estimado da presente contratação é de R\$ 42.736.780,38 (quarenta e dois milhões setecentos e trinta e seis mil setecentos e oitenta reais trinta e oito centavos).

CONFERIDO
5/10
V_180610
Depto Jurídico

PROS

PROS

5/10
V_180610



CONTRATO Nº 4600022396

8.1.1. Do valor acima, 80% (oitenta por cento) é referente a serviços e 20% (vinte por cento) é referente a material.

8.1.2. Os preços praticados estão definidos de acordo com os valores constantes na TABELA de UPS – Unidade Padrão de Serviços, parte integrante e indissociável deste contrato.

8.1.3. O valor da UPS – Unidade Padrão de Serviços é de **R\$ 18,87** (dezoito reais e oitenta e sete centavos).

- CONTRATO CELPE:

1. DO OBJETO

1.1. Constitui objeto deste **CONTRATO** a prestação, pela **CONTRATADA** para a **CONTRATANTE**, dos serviços de Reforma de Transformadores de Distribuição nas classes de tensão de 15KV e 36,2kV, REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA CONTRATADA.

8. DO PREÇO E DA FORMA DE PAGAMENTO

8.1. O valor total estimado da presente contratação é de **R\$ 24.983.020,41** (vinte e quatro milhões novecentos e oitenta e três mil vinte reais e quarenta e um centavos).

8.1.1. Do valor acima, R\$ 19.986.416,33 (dezenove milhões novecentos e oitenta e seis mil quatrocentos e dezesseis reais e trinta e três centavos) refere-se a prestação de serviços, e R\$ 4.996.604,08 (quatro milhões novecentos e noventa e seis mil seiscentos e quatro reais e oito centavos) refere-se ao fornecimento de materiais.

Contudo, é também verdade que, para a celebração de um contrato, é preciso que haja ao menos uma previsão estimada do valor econômico que atrelam as obrigações e direitos dos contratantes, e do que se observa é também verdade que, do orçamento contratado, havia uma estimativa do fornecimento de partes e peças que foi de 20% do valor total estimado do contrato.

Todavia, não consta dos autos o elemento essencial para se configurar o fato gerador do ICMS, que seria a comprovação incontestada de que foram de fato fornecidas as partes e peças quando da prestação do serviço pela Impugnante.

É que, calcar a acusação fiscal na dedução extraída da cláusula contratual de fornecimento de peças, na proporção de 20%, sem individualizar as mercadorias envolvidas, seria promover o lançamento do crédito tributário com base em uma presunção, pois, apesar de os fatos trazidos pelo autuante representar forte indício de omissão de saídas de mercadorias, entendo que apenas enseja aprofundamento da auditoria fiscal através de execução de roteiro que permita identificar individualizadamente as omissões, como por exemplo LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES, ou que seja fundamentado nas regras de presunção, previstas no § 4º do art. 4º da Lei

7.014/96, ou através de arbitramento autorizado nos termos do art. 22 do mesmo diploma legal.

Concluo que o método utilizado pelo autuante se assemelha ao arbitramento da base de cálculo que só é admitida com espeque em procedimento previsto em Lei, posto ser a única forma de inferir ter havido circulação de mercadorias tributáveis a partir da ocorrência no mundo fático das situações previstas em abstrato pela legislação, *ex vi* das previsões contidas no art. 22 da Lei 7.014/96.

Porém, apesar de constar previsão no referido dispositivo, a situação fática que desencadeou o presente auto de infração, conforme indica o seu inciso I “*I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;*” duas condições deveriam ter sido observadas: I) ter sido, de fato, comprovada a ocorrência da omissão de saídas, pois jamais poderia ter fundamento em mero indício; e II) demonstrar não ser possível a apuração do valor real, circunstância não verificada nos autos.

Daí, estaria o autuante autorizado a proceder a aplicação da medida extrema do ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO, limitado a um dos métodos encartados no § 1º art. 22 da Lei 7.014/96.

Voto, portanto, pela NULIDADE do presente auto de infração, sugerindo a renovação do feito, através de execução de roteiro de auditoria fiscal que permita identificar individualizadamente as omissões, como por exemplo LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES, ou que esteja fundamentado nas regras de presunção previstas no §4º do art. 4º da Lei 7.014/96, ou através de arbitramento autorizado nos termos do art. 22 do mesmo diploma legal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **207095.0019/19-6**, lavrado contra a empresa **RHEDE TRANSFORMADORES E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala de Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2019

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR