

**PROCESSO** - A. I. Nº 207095.0019/19-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - RHEDE TRANSFORMADORES E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2º JJF nº 0254-02/19  
**ORIGEM** - INFAZ CENTRO OESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/09/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0162-12/20-VD

**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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/06/2019, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 02.01.02 - Deixou de recolher no prazo regulamentar o ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$808.346,13, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

A 2ª JJF decidiu pela Nulidade do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0254-02/19 (fls. 241 a 249), com base no voto a seguir transcrito:

*“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 em presas 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  
Dep. 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.”*

A 2ª JJF recorreu de ofício da referida Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Ressalto se fez presente na sessão de julgamento do dia 09/07/2020, a advogada e prepostos da empresa, devidamente habilitados, Dra. Sarah Castrillon Rossi e Sr. Willian,.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em decorrência da falta de recolhimento no prazo regulamentar do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou totalmente o presente Auto de Infração no valor de R\$1.988.700,76, conforme extrato (fl. 251), montante superior a R\$200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração decorreu da constatação de que não foi comprovada a omissão de saídas, com a identificação das mercadorias que saíram sem a emissão de nota fiscal, nem foi demonstrada a impossibilidade de apuração do valor real omitido.

A autuação foi baseada nas cláusulas dos contratos do Autuado com as concessionárias de energia elétrica COELBA e CELPE que estimam o seu valor total, bem como os valores relativos a prestação de serviços e fornecimento de materiais na proporção de 80% e 20% do valor total, respectivamente.

Ressalto que estes valores são estimados e a execução do contrato só tem que se limitar aos seus valores máximos. Não pode o Autuante simplesmente aplicar a proporcionalidade indicada no contrato em relação as notas fiscais de prestação de serviços para afirmar que ocorreu omissão de saídas de mercadorias tributáveis, até porque cada serviço pode ter um percentual diferente de fornecimento de mercadorias, ou até mesmo não ocorrer.

Embora o Autuante tenha afirmado em sua Informação Fiscal que verificou “...o emprego de diversas mercadorias nas diversas etapas realizadas nos transformadores...”, não foram apresentadas as mercadorias efetivamente omitidas nem foi efetuado o enquadramento nas hipóteses de presunção legal autorizadas pelos incisos do Art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96.

O exercício de atividade pelo Autuado prevista na Lei Complementar nº 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, não significa que este fornecimento ocorra em todos os serviços prestados e, passem, no mesmo percentual.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter a Decisão que

julgou NULO o Auto de Infração.

Recomendo à autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, considerado o período decadencial, consoante o comando do Art. 21 do RPAF/99.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **207095.0019/19-6**, lavrado contra **RHEDE TRANSFORMADORES E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA**. Recomenda-se à autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, considerado o período decadencial, consoante o comando do Art. 21 do RPAF/99.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS