

Acórdão: 14.339/00/3^a
Impugnação: 40.10100794-83
Impugnante: Alcântara & Piccinini Ltda
PTA/AI: 01.000136032-97
Inscrição Estadual: 432.718673.0055
Origem: AF/Guaxupé
Rito: Ordinário

EMENTA

Conflito de Competência - ICMS/ISSQN - Arguição pela Autuada de que o fornecimento de mercadorias concomitantemente com a prestação de serviços de instalação enquadra-se no item 32 da Lista de Serviços a que se refere a Lei Complementar 56/87. Arguição pelo Fisco de que as atividades da Autuada ajustam-se somente à primeira parte do item 74 da Lista citada, uma vez que a instalação era realizada em produtos exclusivamente por ela vendidos e não fornecidos pelos clientes. Constatção de que a Autuada promove a venda e a instalação de equipamentos eletro-eletrônicos e mecânicos, não se enquadrando em nenhum item da Lista citada, sujeitando-se, por conseguinte, todas operações à incidência do ICMS. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente, mantendo-se as exigências fiscais. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a venda de mercadorias através de notas fiscais Mod. 1 consignando nas mesmas valor diverso do efetivo valor da operação (complementação do valor de venda através de emissão de notas fiscais de serviços, serviços estes não previstos na Lei Complementar n. 56 de 15.12.87) sem tributar o valor total da operação, em desacordo com o artigo 44 inciso VII do RICMS/96.

Inconformada com as exigências fiscais, a **Autuada** impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 76/82), por intermédio de seu representante legal, requerendo, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 103 cujo pagamento foi complementado pelo DAE de fls. 109.

Alega que os documentos acostados aos autos comprovam tratar-se de duas operações distintas, sendo uma relativa a circulação de mercadorias e outra relativa a prestação de serviço, cujas competências tributárias são respectivamente do Estado e do Município.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recorre ao Decreto-Lei 406/68, salientando que da interpretação dos parágrafos do artigo oitavo vislumbra-se que o legislador fixou para o assunto o critério da atividade preponderante – no primeiro, o serviço prepondera sobre a mercadoria e incide o ISS, no segundo, a mercadoria prepondera sobre o serviço e incide o ICMS – sendo que a dúvida se refere a estabelecer se as notas fiscais autuadas conteriam fato gerador do ICMS ou do ISS.

Aduz que o objetivo da sociedade impugnante é a exploração do ramo de indústria, comércio, prestação de serviços de aparelhos eletro-eletrônicos e mecânicos, razão pela qual é contribuinte de ambos os tributos – ICMS e ISS.

Ressalta que como contribuinte tem o dever de pagar a cada fisco titular o seu respectivo imposto e jamais pagar o de um ao outro, assim como tem o direito constitucional de não sofrer bi-tributação.

Afirma que o presente caso representa prestação de serviços com o fornecimento de mercadorias, sendo que cada operação foi contratada separada e expressamente, conforme contratos que anexa.

Informa que o STF proferiu decisão contra pretensão do Fisco paulista de invadir a competência de tributar do município.

Relaciona as notas fiscais de prestação de serviços que serviram de base para a autuação, especificando qual o serviço constante de cada uma delas, clamando que o Fisco não se deu ao trabalho de perquirir a natureza dos serviços prestados, limitando-se a considerá-los como não integrantes do item 74 da lista de serviços, demonstrando com isto excesso de rigor fiscal.

Informa que os serviços prestados para o Banco Bradesco S/A representam um processo de integração de instalação, montagem e engenharia, protestando pelo direito de juntar laudo que está sendo elaborado por técnico especializado.

Pede que esta Casa fique atenta à amplitude do item 32 da lista de serviços, que em sua abrangência abarca todas as obras de engenharia, inclusive os respectivos serviços auxiliares e complementares.

Cita doutrina de autoria de Ruy Barbosa Nogueira e Bernardo Ribeiro de Moraes a respeito da taxatividade da lista e da amplitude do conceito de engenharia civil.

Registra sua inconformidade com a multa isolada de 40% prevista no artigo 55 inciso VII da Lei 6763/75, que segundo seu entendimento foi aplicada a partir de documento fiscal estranho à atividade fazendária estadual, o que é vedado por dispositivo regulamentar, que institui, para tal procedimento, documento fiscal específico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O **Fisco**, na Réplica de fls. 111/115, refuta as alegações da defesa, requerendo a improcedência da Impugnação.

Observa que somente ocorrem fatos geradores distintos – de prestação de serviços e de circulação de mercadorias – quando o serviço prestado estiver especificado na lista de serviços prevista na Lei Complementar 56 de 15.12.87, quando então a competência tributária é municipal.

Analisa que a Autuada, ao citar os §§ 1º e 2º do artigo 8º do Decreto-Lei 406/68 corrobora o entendimento fiscal uma vez que o presente caso trata de fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não especificados na lista – reitera que os serviços de instalação e montagem estão sujeitas ao ISSQN somente quando prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.

Tampouco concorda com a Impugnante no que se refere ao argumento de que houve excesso de rigor fiscal por se ater ao item 74 da lista de serviços, uma vez que não há como classificar a atividade exercida pela empresa como sendo de construção civil, de forma a incluir os serviços prestados entre aqueles previstos no item 32.

Ressalta que a Impugnante nunca observou as disposições contidas no Capítulo XVII, artigos 176 e 181, tendo se creditado do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, além de não efetuar transferências de mercadorias para obras contratadas.

Analisa o documento juntado aos autos (Pedido do Bradesco e as condições comerciais) concluindo que eles demonstram que o Bradesco encomendou junto à Impugnante 04 grupos geradores diesel no valor de R\$590.000,00 cada um, totalizando R\$ 2.360.000,00, demonstrando a ocorrência de uma venda de mercadoria com valor pré fixado.

Da mesma forma, considera que a planilha de preços demonstra que todos os valores compõem o custo da mercadoria importada, em nenhum momento ocorrendo qualquer dos serviços previstos no item 32 da lista de serviços, ou seja, não houve execução por administração de empreitada ou subempreitada, mas sim importação e a venda do produto importado (incluindo sua instalação) ao Banco Bradesco S/A.

Em relação à multa isolada prevista no artigo 55 inciso VII da Lei 6763/75, considera a alegação da Impugnante improcedente, tendo em vista o disposto no artigo 194 da parte geral do RICMS/96.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 118/124, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

Tendo em vista o bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal, no qual foram analisados todos os aspectos impugnados pela Autuada em sua peça defensiva, abaixo transcreve-se o mesmo, incorporando, assim, os fundamentos da decisão.

“Trata o presente lançamento de exigência de ICMS, MR e MI por ter o contribuinte consignado em documento fiscal valor inferior ao efetivo valor da operação, o que resultou em pagamento a menor do imposto.

O Fisco apurou o crédito tributário a partir da constatação de que a Autuada promoveu a venda de equipamentos a diversos destinatários, consignando nas notas fiscais modelo 1 valores inferiores ao efetivo valor da operação, complementando os valores reais com emissão de notas fiscais de serviços não previstos na Lei Complementar 56 de 15.12.87.

O Relatório Fiscal de fls. 05/09 traz a relação de todas as notas fiscais modelo 1 emitidas com destaque do ICMS, bem como de todas as notas fiscais de serviço emitidas para complementação do valor de venda, estando as cópias das mesmas anexadas às fls. 23/74 dos autos.

Os valores de ICMS recolhidos a menor foram lançados na Verificação Fiscal Analítica dos exercícios de 1997 a 2000 – fls. 12/19.

Compõem ainda os autos, cópia do pedido para fornecimento de material e da planilha de preços com as condições comerciais, assinadas pelo Banco Bradesco S/A – fls. 20/22.

O feito fiscal está respaldado pelos dispositivos legais pertinentes, conforme constam do Auto de Infração e do Relatório Fiscal Contábil elaborado pelo Fisco às fls. 10/11, encontrando amparo inicialmente na Constituição Federal, artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “b” que dispõe que o ICMS incidirá também *sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios.*

Os serviços compreendidos na competência tributária dos municípios, por disposição constitucional (artigo 156-III), são definidos em lei complementar, no caso a Lei Complementar 56 de 15.12.87, que estabelece taxativamente em seu item 74 a seguinte incidência do ISSQN:

Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido (o grifo é nosso).

O documento de fls. 22 dos autos demonstra cabalmente que a operação realizada com o Banco Bradesco S/A foi uma operação mercantil, de comercialização de 04 grupos geradores diesel cuja marca e características ali estão especificadas, ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preço preestabelecido de R\$ 590.000,00 a unidade, totalizando o valor de R\$ 2.360.000,00.

Não se trata, portanto, da hipótese de incidência de ISSQN prevista no item 74 da Lista de Serviços, que como já vimos pressupõe a instalação e montagem de máquinas e equipamentos exclusivamente com material fornecido pelo usuário, uma vez que no caso o usuário – Banco Bradesco S/A – está adquirindo a mercadoria e não apenas serviços vinculados a materiais por ele fornecidos.

Na defesa apresentada, a Autuada argumenta que no presente caso incidiria ISSQN por força do disposto no item 32 da lista de serviços, ou seja, *execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação de serviços, que fica sujeito ao ICMS).*

No entanto, conforme já ressaltamos, a documentação constante dos autos atesta que no presente caso não houve execução de obra de engenharia, nem serviços auxiliares, mas sim a venda de equipamentos e sua respectiva instalação.

O valor total das notas fiscais (modelo 1 e notas fiscais de serviço) emitidas para o Banco Bradesco S/A representa o valor pelo qual foi formalizado o pedido da mercadoria, conforme documento de fls. 22, e as notas fiscais de serviço relacionam, além da instalação e montagem, o custo da mercadoria importada para revenda, a exemplo dos projetos para fornecimento dos geradores, serviço de desembarço, transporte horizontal, vertical e entrega técnica, que compõem o valor da operação.

Além da mercadoria vendida ao banco Bradesco S/A, as exigências se referem ainda a venda de “um painel de transferência automática” e sua respectiva instalação (NF 000600 e 001168 ambas de 08.09.98 às fls. 49/50 destinadas a Brascan Imobiliária Incorporações Ltda.), de “grupo gerador diesel” e respectiva instalação (NF 000598 e 001132 ambas de 31.08.98 às fls. 51/52 destinadas a Memoteca Fink Guarda de Documentos Ltda.), de “aparelhos de ar condicionado” e respectivas instalações (NF de fls. 53/54, 57/74, destinadas a Honda Automóveis do Brasil Ltda. e Banco Itaú S/A sendo que a cada nota fiscal modelo 1 de venda do aparelho corresponde uma nota fiscal de instalação de mesma data), de “painel para grupo gerador” e respectiva instalação (NF 001949 e 0020220 ambas de 22.01.00 às fls. 55/56 destinadas a Telenil – Telecomunicações Romera Ltda).

Ressalte-se que a Impugnante está inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado no CAE 41.7.0.00-8 (*comércio varejista de material elétrico e eletrônico*), tendo aproveitado os créditos pela aquisição das mercadorias adquiridas para revenda, demonstrando não agir em conformidade com o previsto para as empresas de construção civil no Capítulo XVII do Anexo IX do RICMS/96.

Nos termos do artigo 176 do capítulo retrocitado, considera-se empresa de construção civil, para fins de inscrição e cumprimento das demais obrigações fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previstas no regulamento, toda pessoa que executa obras de construção civil, hidráulica ou semelhante, promovendo a circulação de mercadorias em seu próprio nome ou de terceiros.

E o artigo 181 do mesmo anexo veda ao estabelecimento de empresa de construção civil a apropriação do valor do imposto relativo a entrada de mercadoria destinada a empresa em obra contratada por empreitada ou subempreitada.

O que se vê, portanto, é que a Impugnante não age em conformidade com os dispositivos legais mencionados, tampouco apresentou qualquer contrato de empreitada ou subempreitada relacionado com as operações objeto da autuação, não comprovando a execução de qualquer dos serviços previstos no item 32 da lista de serviços.

Ao contrário, os documentos carreados aos autos, conforme já ressaltamos, demonstram a ocorrência de operações de compra e venda de mercadorias, sujeitas à tributação normal pelo ICMS, cuja base de cálculo é definida pela própria Constituição Federal.

A legislação infraconstitucional pertinente está adequadamente relacionada no Auto de Infração, tendo sido inclusive transcrita pela Autuada às fls. 76/78 de sua impugnação, legislação esta que trata do fato gerador, alíquota aplicável e base de cálculo, além de caracterizar inequivocamente a Autuada como contribuinte do imposto exigido através do presente lançamento.

Observe-se que os contratos de prestação de serviços anexados pela Impugnante às fls. 89/102 se referem a contratos de serviços de manutenção preventiva, ou seja, serviços de manutenção em equipamentos já existentes nas empresas contratadas, sem qualquer relação com a presente autuação.

Desta forma, não há que se falar em bi-tributação, uma vez que por previsão legal, no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, o ICMS incide sobre o valor total da operação, compreendendo o fornecimento de mercadoria e a dos serviços prestados – *CF/88 – art. 155-§ 2º-IX-b, LC 87/96 - art. 13-IV-a, Lei 6763/75 – art. 13-VI-a, Decreto 38.104/96 art. 44-VII.*

Quanto à multa isolada aplicada, prevista no artigo 55 inciso VII da Lei 6763/75, a argumentação apresentada pela Impugnante igualmente não procede.

As notas fiscais de serviço em referência são notas fiscais autorizadas pela Prefeitura Municipal de Monte Santo de Minas, não se constituindo de documentos autorizados e instituídos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, mas foram utilizadas pelo Fisco para apurar e comprovar o valor real das operações, que a Impugnante deixou de consignar nas notas fiscais de venda modelo 1, estas sim instituídas e autorizadas pela SEF, através das quais o Fisco efetua o controle do registro e da apuração das operações realizadas pelos contribuintes do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A utilização das notas fiscais de prestação de serviço na apuração e comprovação do valor real das operações tributadas é admitida pela legislação tributária mineira, a teor do disposto no artigo 194 da parte geral do RICMS/96, que permite ao fisco proceder à análise da escrita comercial e fiscal dos contribuintes, bem como dos documentos fiscais e subsidiários.

Perfeitamente legal, portanto, o procedimento fiscal.

Ressalte-se que a multa isolada foi aplicada sobre o valor resultante da diferença entre o valor consignado nas notas fiscais modelo 1, instituídas e autorizadas pela SEF, e o valor real das operações apurado pelo Fisco.

Para melhor entendimento, transcrevemos a determinação legal de penalidade imposta pelo inciso VII do artigo 55 da Lei 6763/75:

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Conclui-se, portanto, que o Fisco aplicou corretamente a penalidade descrita, uma vez que restou comprovado que a Autuada consignou em documento fiscal - nas notas fiscais modelo 1 de venda das mercadorias - importância diversa do efetivo valor da operação.”

Portanto, restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente Dr. Alberto Guimarães Andrade.

Sala das Sessões, 03/10/00.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

/H