

Acórdão: 14.847/02/2^a
Impugnação: 40.010051706-13
Impugnante: CPMT Engenharia e Montagem Ltda
Proc. S. Passivo: José Ribeiro da Silva Arantes
PTA/AI: 01.000104695-14
Inscrição Estadual: 062.756865.0072
Origem: AF/2^a/Belo Horizonte
Rito: Sumário

EMENTA

NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO – 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 na instalação dos equipamentos adquiridos pelos clientes, os mesmos não forneciam os materiais com exclusividade. Constatado que as operações realizadas pela Autuada, não se enquadram em nenhum item da Lista mencionada, sujeitando, por conseguinte, à incidência do ICMS. Contudo, não obstante o abatimento do crédito pelas entradas constituir um direito a ser exercido pelo próprio contribuinte, concede-se o seu abatimento nos autos, na forma proposta pela perícia e referendada pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa, conforme Auto de Infração (fls. 580), sobre a constatação, através da verificação dos contratos de prestação de serviços firmados com a TELEMIG S/A, no período fiscalizado de 01/08/92 a 31/12/95, que o Contribuinte deu saída em diversos materiais destinados a TELEMIG, em cumprimento a contratos de fornecimento de materiais e serviços acordados com a adquirente, sem o pagamento do ICMS devido, referente aos materiais fornecidos, conforme demonstrativos anexos ao Termo de Ocorrência.

Irresignada a Autuada, de forma tempestiva, através de Procurador regularmente constituído, apresenta a Impugnação de fls. 588 a 594, onde em síntese argumenta:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Que os dispositivos legais dados como infringidos, são dispostos de forma por demais genérica, a ponto de não permitir averiguar, de forma clara e precisa, a verdadeira infração cometida.

Que ao contrário da descrição contida no auto de infração, de que deu saída a diversos materiais destinados à TELEMIG, em cumprimento a contratos de fornecimento de materiais e serviços, tais saídas decorreram tão somente, de contrato de empreitada global de serviços, em que aqueles têm uma representação bastante inferior aos serviços prestados, nunca ultrapassando a 20%.

Esclarece que conforme se vê de sua 6ª alteração contratual ora juntada (clausula 3ª), ela Impugnante, tem como objeto social a prestação de serviços de projetos, planejamento, consultoria, montagem, manutenção e testes de subsistemas elétricos, eletrônicos de telecomunicações e de telemática, além do fornecimento de equipamentos eletrônicos, telecomunicações e componentes, exclusivamente para atendimento em seus contratos de empreitada.

Diz que na consecução de seu objeto principal, tem prestado serviços para a TELEMIG. Prossegue dizendo que esses serviços, são auxiliares e complementares à construção civil, em imóveis de propriedade desta, nos exatos termos do item 32 da Lista de Serviços, anexa ao Decreto 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15/12/87. Informa que opera sob o regime de empreitada global, mediante prévia inscrição no Cadastro de Fornecedores da Contratante, e participação em editais de licitação, conforme se vê dos anexos que junta aos autos.

Argumenta que tais serviços, são sempre precedidos de projetos elaborados pelo setor de engenharia da TELEMIG, ou por algum engenheiro por ela mesma contratado, cabendo a ela Impugnante executá-los conforme determinado pelos Editais e contratos deles decorrentes, sob a supervisão daquela.

Informa que para o exercício de suas atividades, encontra-se devidamente registrada no CREA/MG, sob a supervisão técnica de seus sócios gerentes.

Esclarece, que conforme contratos firmados com a TELEMIG, todas as empresas contratadas, entre elas a ora Impugnante, se obrigaram a executar, sob regime de empreitada, até os respectivos limites individuais estabelecidos para cada uma, todos os serviços de instalação, retirada, alinhamento, teste de aceitação em campo de sistema de transmissão de rádio UHF, incluindo o fornecimento de materiais de instalação e transporte de equipamentos, destinados ao atendimento a diversas localidades do Estado de Minas Gerais, em imóveis de propriedade da Contratante.

Argumenta que referidos materiais, próprios e específicos para a realização das respectivas empreitadas, adquiridos no mercado interno, de empresas do ramo estabelecidas em Belo Horizonte, interior do Estado, Rio de Janeiro e São Paulo, se excluem, dessa forma, da tributação do ICMS, justo porque não produzidos pelo prestador fora do local da obra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aponta ainda a Impugnante, por entender constituir fato relevante, que conforme cláusulas contratuais (3.3, 3.5, e 3.5.1), o único imposto devido em tais operações de serviços, é o ISSQN, ficando ela Impugnante, com a incumbência de recolher e comprovar o imposto devido, sob pena de não serem pagos os preços estipulados.

Entende que a situação discutida nos presentes autos, é idêntica àquela descrita pela empresa AWG – Eletrificação Ltda, na consulta 288 de 1992, em que se entendeu que a Consulente deveria ser tributada pelo ISSQN.

Diz que apenas para argumentar, caso seja outro o entendimento desta Câmara Julgadora, questiona o seu direito ao crédito do ICMS destacado nas diversas notas fiscais de compra dos materiais aplicados nas obras, em obediência ao princípio da não cumulatividade.

Requer a realização de prova pericial, apresentando quesitos.

Pede a procedência de sua impugnação.

DA RÉPLICA ELABORADA PELA DRCT

A DRCT/Metropolitana, em Réplica de fls. 1240/1244, assim se posiciona.

Diz que a Impugnante em verdade não ataca o mérito do trabalho fiscal, nem tampouco os valores apurados e infringências capituladas.

Entende ser desnecessária a perícia requerida, ante a clareza do trabalho fiscal e a farta documentação acostada.

Pontua que neste sentido, está a se exigir tão somente o imposto, sobre os materiais empregados, sendo que em relação à não inclusão dos créditos, consta do rodapé dos quadros, a informação de que os livros Registro de Entrada e Saídas, continham a anotação, SEM MOVIMENTO, sendo que também as notas fiscais de compras, nunca foram apresentadas à Fiscalização.

Acrescenta ainda a DRCT, que a autuada formulou Consulta à DLT, cuja resposta recebeu o nº 264/95, com resposta negativa ao procedimento adotado, oportunidade na qual lhe foi concedido 15 (quinze) dias para levantar o débito e recolher, sem multa.

Pede seja declarada improcedente a impugnação.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

Em sua fala, às fls. 1246/1248, o Fisco em síntese argumenta:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Que o contribuinte tenta enquadrar o objeto dos contratos firmados com a TELEMIG, na condição de “serviços auxiliares e complementares à construção civil”, sujeitando-se assim, ao item 32 da Lista de Serviços.

Que diversamente, contudo, ele Fisco, entende que a atividade da Impugnante, constitui “instalação e teste de equipamentos”.

Prossegue dizendo, que tal atividade, não se confunde e nem se enquadra em nenhuma das atividades listadas no art. 177, do Anexo IX do Decreto Estadual 38.104/96 ou do Art. 658 do Decreto 32.535/91, sujeitando, então, o fornecimento do material de instalação empregado na prestação do serviço, à incidência do ICMS.

Ressalta também, que tal entendimento já se encontra exposto, na Consulta nº 264/95, formulada pelo próprio contribuinte à DLT, para esclarecer seu procedimento no fornecimento deste material à TELEMIG.

Pede a manutenção do feito.

Às fls. 1263, a Auditoria Fiscal, indefere o pedido de prova pericial, com fundamento no art. 116, inciso I da CLTA/MG.

Contra o indeferimento da prova pericial, a Autuada interpõe tempestivo Recurso de Agravo (fls. 1267/1268).

Em sessão realizada em 06 de abril de 2000, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, deu provimento ao Recurso de Agravo para realização da perícia requerida pela Impugnante, às fls. 593/594, apresentando ainda alguns quesitos.

Em documento de fls. 1273/1274, a Impugnante indica Assistente Técnico e quesitos suplementares para a realização da perícia.

O Laudo Pericial é apresentado às fls. 1396/1399. O Parecer do Assistente Técnico encontra-se às fls. 1285/1291. A Impugnante manifesta-se sobre a Perícia realizada, conforme documento de fls. 1903/1912, e o Fisco por sua vez apresenta sua manifestação às fls. 1916/1918.

DECISÃO

DA NULIDADE SUSCITADA

Apoiando-se em entendimento externado pelo Fisco às fls. 1918, onde o mesmo comenta que a autuação em questão é favorável ao contribuinte, na medida em que foi considerado na base de cálculo apenas o valor do material fornecido, quando deveria ter sido considerado também o preço do serviço, o Patrono da Impugnante argüi quando de sua sustentação oral, a nulidade do Auto de Infração. Entende o mesmo, que ao Fisco compete proceder à autuação em conformidade com a lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, não procede a arguição de nulidade suscitada, uma vez que não se verifica qualquer procedimento do Fisco, que tenha de alguma forma afrontado qualquer dispositivo legal, e mais que tenha acarretado qualquer prejuízo à Impugnante.

Com efeito, se algum valor deixou de ser incluído na base de cálculo, o equívoco do Fisco laborou em benefício da Autuada, cabendo ao Fisco, tão somente, em outra ação Fiscal exigir o crédito relativo a valores porventura não autuados, respeitado é claro, o prazo decadencial.

DO MÉRITO

Consta dos autos, cópia dos contratos firmados entre a Impugnante e TELEMIG – Telecomunicações de Minas Gerais S/A, no período autuado.

São apresentadas também, ordens de execução relativas aos contratos firmados, bem como notas fiscais e recibos emitidos com datas e valores recebidos.

Para efeito de tributação, o Fisco apurou a proporção que os materiais de instalação representam em relação aos outros itens de serviços que integram os valores recebidos, limitando a incidência do ICMS sobre os valores de materiais empregados proporcionalmente apurados. Estes cálculos encontram-se demonstrados na planilha “Relação de Ordens de Pagamentos efetuados”, anexa ao Termo de Ocorrência, fls. 12 a 33.

Os valores originais do ICMS devido sobre os materiais, estão demonstrados nos quadros “Apuração de ICMS” de fls. 34 a 50.

O ponto central da discussão que se trava nos autos, está em se definir se as operações realizadas pela Autuada/Impugnante se enquadram no campo de competência tributária dos municípios (ISSQN), como sustenta a Impugnante, ou do Estado, sujeitando-se à incidência do ICMS, de acordo com a tese do Fisco.

Os serviços compreendidos na competência tributária dos municípios, por disposição Constitucional (art. 156-III), são definidos em lei complementar, no caso a Lei Complementar 56, de 15/12/87.

Na defesa apresentada, a Impugnante argumenta que no presente caso incidiria ISSQN por força do disposto no item 32 da lista de serviços, que preceitua:

“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 dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outro item, ao qual poderiam também estar afetas as atividades desenvolvidas pela Impugnante, seria o item 74 da mencionada lista de serviços, que preconiza:

“Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.”

No período fiscalizado, o Regulamento do ICMS, Decreto 32.535/91, regulava a atividade de construção civil nos seus artigos 657 a 672. Destes dispositivos destacamos os artigos 657 e 658, que tinham a seguinte redação:

Art. 657 - Considera-se empresa de construção civil, para fins de inscrição e cumprimento das demais obrigações fiscais previstas neste Regulamento, toda pessoa que executa obras de construção civil, hidráulica, ou semelhantes, promovendo a circulação de mercadorias em seu próprio nome ou de terceiros.

ART. 658 - Entendem-se como obras de construção civil, hidráulica, ou semelhantes:

I - construção, demolição, reforma ou reparo de edificações;

II - construção e reparo de estradas de ferro e de rodagem, inclusive os trabalhos, concernentes às estruturas inferior e superior de estradas e obras de arte;

III - construção e reparo de pontes, viadutos, logradouros públicos e outras obras de urbanismo;

IV - construção de sistema de abastecimento de água e de saneamento;

V - execução de terraplenagem e de pavimentação em geral, e de obra hidráulica, marítima ou fluvial;

VI - execução de obra elétrica e hidrelétrica;

VII - Execução, no respectivo canteiro, de obra de montagem e construção de estruturas em geral.

Parágrafo único - Compreende-se também como obra de construção civil, o serviço auxiliar necessário à sua execução, tal como o de alvenaria, pintura, marcenaria, carpintaria, serralheria, instalações elétricas e hidráulicas, quando efetuado no local da obra.

Da análise dos dispositivos citados, em confronto com os elementos presentes nos autos, a tese da Impugnante, de que suas operações se enquadrariam na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condição de obra de construção civil, ou até mesmo serviços auxiliares, não encontra amparo.

Neste compasso, cumpre-nos apresentar, de forma exemplificativa, como a atividade da Impugnante, é descrita nos contratos, ordens de execução e outros documentos correlatos, que constam dos autos.

CONTRATO (fls. 60)

CLÁUSULA PRIMEIRA – DO OBJETO

“ Pelo presente Contrato, as contratadas se obrigam a executarem, sob o regime de empreitada, mediante a assinatura de Ordens de Execução – OE’s, até os respectivos limites individuais estipulados na Cláusula Terceira, **serviços de instalação, alinhamento e testes de aceitação em campo e retirada de sistemas de telessupervisão, incluindo o fornecimento de materiais, embalagens e transporte de equipamentos/materiais, em diversas localidades do Estado de Minas Gerais.**” (grifo nosso)

CONTRATO (fls. 224)

CLÁUSULA PRIMEIRA – DO OBJETO

“ Pelo presente Contrato, as contratadas se obrigam a executarem sob o regime de empreitada, mediante assinatura de Ordens de Execução – “OE’s, até os respectivos limites individuais estipulados na Cláusula Terceira, **serviços de retirada, avaliação, reforma, instalação, alinhamento, testes de aceitação em campo de sistemas de equipamentos rádio UHF 24, 60 e 120 canais, incluindo o fornecimento de materiais de instalação e embalagem, bem como o transporte de equipamentos, destinados ao atendimento a diversas localidades do Estado de Minas Gerais.**” (grifo nosso).

Às fls. 236, vamos encontrar a nota fiscal 000438, que descreve o valor recebido como referente a 50% do início dos serviços de Rádio nas localidades de Bonfim/Retiro das Pedras. Por sua vez, às fls. 235, consta da nota fiscal 000467, a informação de que a mesma se refere a término dos serviços de rádio das localidades de Bonfim/Retiro das Pedras.

Às fls. 237/239, consta cópia de uma ordem de execução, que faz menção ao contrato CFTEQ-21/00188/93-2, onde o objeto é descrito do seguinte modo: “Serviços de reforma c/ troca de frequência, instalação, alinhamento, aceitação em campo de equipamentos rádio UHF, 60 canais, incluindo o fornecimento de materiais de instalação e embalagens, bem como o transporte de equipamentos e materiais, destinados ao atendimento a Matipó.

Fls. 240 – nota fiscal 001049 – descreve: 50% referente início dos serviços de instalação de equipamento rádio UHF 60 canais, destinado ao atendimento a Matipó.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ordem de execução de fls. 258, descreve o objeto como: Serviços de retirada e instalação de antenas com fornecimento de materiais de instalação para as rotas de Jaíba/ São João da Ponte e Porteirinha/Monte Azul.

Ordem de execução fls. 267 – Serviços de transferência de sistema irradiante em Carangola, incluindo o fornecimento de materiais de instalação e embalagens, bem como o transporte de equipamentos e materiais.

Às fls. 301/304, vamos encontrar documentos identificados como Anexo II, Memória de Cálculo da Ordem de Execução, onde se descreve as várias atividades, aceitação, avaliação, instalação e alinhamento/realinhamento. O projeto/subprojeto/atividade, é descrito como Instalação Rádio Analógico. Consta ainda como insumo/complemento, 73 testadores e 1590 km rodados de automóvel.

Às fls. 305/306, vamos encontrar mais um documento descritivo referente a preço dos materiais instalados. O mesmo descreve materiais tais como, armação suporte, cabo telefonico, cantoneira, grampo cadmiado, junção, terminal pre-isolado, chumbador de naylon, cabo coaxial, barra ferro, cabo blindado, fusivel, parafuso, porca, etc.

Da análise dos elementos anteriormente citados, e demais documentos e argumentos presentes no PTA, como já exposto, e destacando ainda a resposta dada na perícia ao quesito 2 formulado pela Administração Fazendária/BH (fls. 1398), fica evidenciado que a atividade exercida pela Impugnante, como tratada nos autos, não se confunde com construção civil, ou serviço auxiliar à mesma, como dispõe a legislação de regência.

Esta conclusão fica ainda confirmada, a partir da descrição das atividades objeto dos contratos, feita pela própria Autuada, quando formulou consulta à DOT/DLT/SRE, a qual recebeu o número 264/95. (fls. 1249)

Da consulta mencionada, fica demonstrado, que a atividade exercida pela Impugnante, em verdade, é a de instalação de equipamentos de telecomunicações adquiridos pelos clientes, e com emprego de materiais fornecidos por ela Impugnante. Ressalte-se que naquela oportunidade, na resposta dada à consulta, a consulente, ora Impugnante, foi orientada no sentido de que incidiria o ICMS na operação realizada.

Destacamos trecho da consulta 264/95, onde a Impugnante, descreve sua atividade:

“... Enuncia que mantém contratos de prestação de serviços em Regime de Empreitada, nos quais os equipamentos a serem instalados são de fornecimento exclusivo de quem a contrata.

Ao realizar a instalação dos equipamentos emprega outras mercadorias (fios, parafusos, arruelas, buchas, chumbadores, fita isolante, ferragens, etc.) cujo fornecimento é exclusivamente seu.”

...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há que se destacar ainda, que o argumento da Impugnante, de que cláusula expressa dos contratos, estipula que o único imposto devido nas operações seria o ISSQN, não pode ser oposto à Fazenda Pública. Com efeito, a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação. E nos termos do art. 114 do CTN, “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.”

Improcede também o argumento da Impugnante, de que a situação discutida nos autos, é idêntica àquela descrita na Consulta nº 288/92 (fls. 1215), onde se concluiu que a atividade ali tratada se sujeitava à incidência do ISSQN. A atividade exercida pela consulente signatária da consulta 288/92, era a prestação de serviço de eletrificação com fornecimento de material adquirido de terceiros, atividade esta claramente definida como construção civil, nos termos do art. 658, inciso VI do RICMS/91, não se confundindo portanto, com a situação da Impugnante.

Verifica-se, que a atividade da Impugnante, caracteriza-se como instalação e montagem de equipamentos e aparelhos. Contudo, ainda assim, não se enquadra a mesma, por outro lado, no item 74 da lista de serviços, uma vez que o material empregado não foi fornecido com exclusividade pelo usuário final.

Assim, considerando que pelos motivos expostos, a atividade discutida nos autos, e desenvolvida pela Impugnante, não se enquadra no conceito de serviço previsto no item 32, 74 ou qualquer outro da lista de serviços, a que se refere a Lei Complementar 56, de 15/12/87, legítima se apresenta a incidência de ICMS, em conformidade com a legislação pertinente.

Considerando ainda, que não obstante o abatimento do valor relativo ao crédito pelas entradas representar um direito próprio do contribuinte, temos que no caso em apreço procedeu-se a uma alteração do crédito tributário, quando da realização da perícia, oportunidade na qual levou-se em consideração os referidos créditos. De tal procedimento, teve o Fisco a oportunidade de se manifestar, quando às fls. 1918 opinou no sentido de que sejam concedidos ao contribuinte os créditos, conforme laudo pericial.

Considerando também que o Auto de Infração reúne todos os elementos essenciais à sua validade, e que permitiram à Impugnante o exercício pleno do seu direito de defesa.

E considerando, por fim, que os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam concedidos ao Contribuinte os créditos a que tem direito, conforme laudo pericial e demonstrativos de fls. 1380/1399. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Ribeiro da Silva Arantes e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e José Eymard Costa.

Sala das Sessões, 13/03/02.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora**

**Mauro Rogério Martins
Relator**

JLS

CC/MIG