

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 2.535/02/CE
Recurso de Revisão: 40.060104643-81
Recorrente: Tuma Engenharia Térmica Ltda
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. Sujeito Passivo: Aduino Cirino de Moura/Outro
PTA/AI: 01.000016865-75
Inscrição Estadual: 062.024389.00-43
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

NÃO INCIDÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO - CONFLITO DE COMPETÊNCIA - ICMS/ISSQN - AR CONDICIONADO CENTRAL - EMPREITADA/SUBEMPREITADA. A medida judicial (Mandado de Segurança), concedida à empresa ABRAVA, da qual a Recorrente é associada, confirmada no reexame necessário pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais, sustou a aplicação da Instrução Normativa DLT/SRE n° 02/92, que reformulava o entendimento contido na Consulta n° 149/80, revigorando-a e reconhecendo que a atividade desenvolvida pela Recorrente se insere no item 32 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n° 56/87. Exclusão do crédito tributário formalizado, referente às notas fiscais autuadas por falta de destaque do ICMS, decorrentes de contratos escritos de empreitada ou subempreitada. Decisão anterior parcialmente reformada. Recurso de Revisão conhecido e parcialmente provido. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Recorrente deixou de recolher e/ou recolheu a menor o ICMS, em virtude de não se ter debitado pelo fornecimento e instalação de ar condicionado e de saídas de mercadorias.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.847/01/1.ª, pelo voto de qualidade, excluiu parcialmente as exigências de ICMS e MR, subsistindo o crédito tributário remanescente no valor de Cr\$91.462.360,05 (demonstrado a fls. 502).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 512/519), por intermédio de seu procurador regularmente constituído, que promove a juntada dos documentos acostados a fls. 521/549, requerendo, ao final, o seu provimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 550/556, opina, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão interposto e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Constata-se, sem esforço hercúleo, que o desate do combate travado nestes autos reside em dois pontos:

1) Os efeitos da Consulta n° 149/80 (fls. 22), diante da edição da Instrução Normativa DLT/SRE n° 02/92 (fls. 64), visto que todo o trabalho fiscal se calca nesta última (a revogação da Instrução Normativa referida pela de n° 02/97 – fls. 480 – não impede a observância do comando insculpido no artigo 144, CTN);

2) A repercussão da sentença em Mandado de Segurança de n° 024.92.897.916-0 (fls. 180/181), reforçada pela sentença na Apelação n° 11.192/2 (fls. 98/106) no trabalho em exame.

Segundo escólio de Alexandre Barros Castro, “*a consulta é verdadeiro procedimento administrativo preventivo, em que o contribuinte se antecipa à provável atuação do Fisco, indagando-lhe qual a sua real situação diante de um fato concreto*”. (In Teoria e Prática do Direito Processual Tributário, Saraiva, 2000, pág. 147).

A Consulta n° 149/80, fls. 22, como pode-se notar, perfilhava com a definição dada acima, conduzindo a Recorrente a não destacar em suas NFs o ICMS devido sobre o fornecimento, montagem e instalação de ar condicionado central, mediante empreitada e subempreitada, em estrita observância das orientações que dela (Consulta) dimanam.

Ocorre que, com a edição da Instrução Normativa DLT/SRE n° 02/92, de 15/04/92, MG de 16/04/92, todas e quaisquer orientações decorrentes de processo de consulta dadas em desacordo com esta, foram reformuladas. Tal fato ensejou a presente atuação que compreendeu, exatamente, período em que já se encontrava em vigor a mencionada Instrução Normativa.

Aqui, cabe lembrar a lição do mestre administrativista Hely Lopes Meirelles:

“Os atos administrativos normativos são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando à correta aplicação da lei...”

Estes atos, por serem gerais e abstratos têm a mesma normatividade da lei e a ela se equiparam para fins de controle judicial, mas, quando sob a aparência de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

norma, individualizam situações, são considerados de *efeitos concretos* e podem ser atacados e invalidados direta e imediatamente por via judicial comum, ou por mandado de segurança se lesivos de direito individual líquido e certo”. (In Direito Administrativo Brasileiro, 10ª Edição, Editora Revista dos Tribunais, pág. 136).

Ora, em se tratando da Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/92, ou melhor, de ato administrativo normativo, expedido por autoridade competente, seus efeitos se dão a partir da data de sua publicação, a teor do artigo 100, inciso I c/c artigo 103, inciso I, ambos do CTN.

Deste modo, numa primeira angulação, não se vislumbra guarida para o queixume defensivo, posto que ineficazes os efeitos da Consulta nº 149/80 (fls. 22), na qual se escudava a Recorrente, frente à edição da Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/92, que a reformulou por completo, automaticamente.

Noutra angulação, observa-se que as decisões judiciais citadas em socorro, tanto a monocrática (fls. 180/181) quanto à proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (fls. 98/106), pugnam, na verdade, em afastar os efeitos da Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/92, reconhecendo, consoante o item 32 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87, que a montagem e a instalação de ar condicionado central, executadas em decorrência de contrato de empreitada e subempreitada, são atividades auxiliares e complementares de obra de construção civil e a ela inerentes, sujeitando-se, apenas, ao ISSQN, não incidindo o ICMS pelo fornecimento de mercadorias adquiridas de terceiros, mesmo em nome da Empreiteira (Recorrente), mas destinadas a emprego na montagem e instalação, eis que já vêm com destaque da exação, incorrendo nova venda. Mas, afirmaram haver incidência do ICMS apenas sobre o valor das mercadorias fabricadas pelo empreiteiro ou subempreiteiro fora do canteiro de obras, bem como sobre a venda e colocação de aparelho de ar condicionado, por ser estranho à estrutura da obra.

Assim, lícita se afigura a ilação de que a atividade desenvolvida pela Recorrente se enquadraria no item 32 da Lista de Serviços desde que a realização da prestação de serviços compreendendo a produção ou industrialização de mercadorias (fabricação), sua montagem e instalação, ocorra no mesmo local da obra de construção civil, mediante contrato de empreitada e subempreitada. O contrário, ou seja, a produção ou industrialização de mercadorias (fabricação) fora do local da prestação de serviços ou da obra de construção civil (onde se dá a montagem e instalação da mercadoria industrializada), mediante empreitada ou subempreitada, insere a prestadora de serviços (Recorrente) no rol dos contribuintes do ICMS, incidindo o imposto apenas sobre o fornecimento da mercadorias produzidas.

A Recorrente às fls. 32, item 23, deixou assinalado que na sua atividade não há fornecimento de material exclusivamente pelo usuário do serviço, o que a afasta do item 74 da referida Lista de Serviços, reforçando o seu enquadramento no item 32 da mesma Lista.

Ocorre que, suspensa a aplicação da Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/92 aos associados da ABRVA (a Recorrente é um deles), por força de medida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

judicial – a decisão monocrática às fls. 180/181 foi confirmada no reexame necessário pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (fls. 98/106) – a reformulação a que se propunha para a Consulta n° 149/80 não prosperou, voltando a situação tributária da Recorrente ao “status quo ante” ou, mais precisamente, restaurados os efeitos da Consulta referida em relação aos associados da ABRAVA, donde a montagem e instalação de ar condicionado central, executados em decorrência de contrato de empreitada ou subempreitada, é atividade auxiliar e complementar de obra de construção civil e a ela inerentes, sujeitando-se, apenas, ao ISSQN, não incidindo o ICMS pelo fornecimento de mercadorias adquiridas de terceiros, mesmo em nome da Recorrente, mas destinadas a emprego na montagem e instalação, eis que já vem com destaque da exação e incorre nova venda (artigo 657 c/c artigos 658, § único e 660, inciso II, todos do RICMS/91).

Ressalta-se, por oportuno, que a Douta Procuradoria Fiscal em manifestação a fls. 183 e 220/221, informou, tão-só, que fora admitido pelo STJ o Recurso Especial contra a decisão do TJMG (fls. 98/106), estando o mesmo aguardando julgamento. Tal fato, ao nosso sentir, prejudicaria, desde então, o julgamento administrativo. Todavia, afigura-se, pelo caminhar dos fatos, que o insucesso do REsp é inevitável (confira-se nos documentos a fls. 198/200), o que nos permite proceder a análise dos documentos (contratos e NFs), sob o prisma da Consulta n° 149/80, revigorada por força de decisão judicial, atentando para as exclusões e considerações já efetuadas a fls. 475/480 e 497/502, a saber:

NFs “C” n° 3085 e 3095 – fls. 249/250 – dizem respeito ao Contrato de empreitada firmado entre a Recorrente e o Banco do Brasil S/A, em 10/12/91, fls. 125/130. Os motivos para a exclusão das exigências sobre elas é o mesmo que ensejou a exclusão das exigências sobre as NFs série “A” de n° 001159 a 001162, 001168, 001180 e 001182 (fls. 242/248): a existência de contrato de empreitada compreendendo o fornecimento de materiais e mão-de-obra, aplicação concreta do artigo 660, inciso II, do RICMS/91 (notar que a obra recebeu o n° 2142 C e este está inserido tanto nas NFs série “A” quanto nas série “C”).

NFs “C” n° 3079, 3087, 3101, 3108, 3119, 3126 e 3140 – fls. 255/261 – relacionam com o contrato de empreitada para fornecimento e instalação de ar condicionado e ventilação mecânica, firmado entre a Recorrente e Carrefour Galerias Comerciais Ltda. e Arcane Comércio e Participações Ltda., fls. 138/149 – aplicação do artigo 660, inciso II, do RICMS/91 – notar que a obra é identificada pelo n° 2151 C aposto tanto nas NFs série “A” n° 1155 e 1156 (fls. 253/254), já excluídas da autuação, quanto nas NFs série “C” acima citadas.

NFs “C” n° 3098, 3118 e 3146 – fls. 277/279 – referem-se ao contrato de empreitada acostado às fls. 167/171, firmado entre a Recorrente e a Carrefour Campinas I, para a reforma da salsicharia, cujo serviço foi faturado pela NF “A” n° 1157, fls. 275, e os materiais pelas NFs supra, sem incidência do ICMS – artigo 660, inciso II, do RICMS/91.

NF “C” n° 3099 – cancelada (confira-se a fls. 309).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NFs “C” n° 3117, 3127, 3128 (não autuada), 3130, 3134, 3143, 3144, 3145 e 3148 – excluem-se as exigências fiscais nelas calcadas, pois dizem respeito ao contrato de empreitada global para fornecimento e execução dos serviços de ar condicionado e exaustão da loja do Carrefour Praia Shopping na cidade de São Vicente – SP, acostado a fls. 383/395, cujos materiais foram remetidos pelas NFs supra – exclusão com base no artigo 660, inciso II, do RICMS/91.

NFs “C” n° 3084, 3097 e 3125 – fls. 321/323 – noticiam transferências entre estabelecimentos da Recorrente, razão pela qual mantêm-se as exigências fiscais incidentes sobre elas.

NFs “C” n° 3086, 3100 (não autuada), 3120, 3129 e 3147 – fls. 324/328 – não há nos autos contrato de empreitada firmado pela Recorrente, motivo pelo qual mantêm-se as exigências fiscais.

NFs “C” n° 3090 e 3091 – fls. 329/330 – informam a ocorrência de remessas para conserto de aparelhos no estado do Rio de Janeiro, com suspensão do ICMS, sem o competente retorno no prazo regulamentar. Imperativa a manutenção das exigências fiscais.

NFs “C” n° 3092 e 3093 – fls. 331/332 – devolução de materiais recebidos pela Recorrente através das NFs n° 660996 e 661916, emitidas por Eberle S/A., sediada em Caxias do Sul – RS, com destaque regular do ICMS, razão pela qual são decotadas as exigências fiscais incidentes sobre elas.

NF “C” n° 3096 – fls. 333 – atinente ao contrato de empreitada para fornecimento e instalação de sistema de climatização na empresa Robert Bosch Ltda., fls. 426/432, cujo material é fornecido pela NF supra – exclusão da exigência fiscal nela incidente, com base no artigo 660, inciso II, do RICMS/91.

NF “C” n° 3107 – fls. 334 – inexistência de contrato de empreitada acostado aos autos, implicando na manutenção das exigências fiscais.

NFs “C” n° 2794, 2798 e 2799 – fls. 276 e 310/311, respectivamente – noticiam a remessa de ferramentas para o canteiro de obras da Recorrente. A inexistência de NF de retorno das ferramentas à Recorrente enseja apenas a penalidade não específica (MI – artigo 57 da Lei n° 6.763/75), visto que, além de conhecida a origem da remessa das ferramentas, nelas não há incidência de ICMS, por força do artigo 660, inciso IV, do RICMS/91.

NFs “B” n° 8499 e 8520 – fls. 273/274 – correlacionam com o contrato de empreitada para execução de serviços de fornecimento e instalação do sistema de ar condicionado no edifício sede do Tribunal da Justiça Federal em Uberlândia – MG, fls. 162/166, pelo que excluem-se as exigências fiscais que recaíram sobre elas – artigo 660, inciso II, do RICMS/91.

NF “B” n° 8418 – fls. 335 – diz respeito ao contrato de subempreitada para execução de serviços de instalação de ar condicionado, ventilação mecânica e exaustão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no prédio destinado à central telefônica – bairro Pioneiros em Ouro Branco – MG, cujo material foi levado à obra pela NF acima. Com fincas no artigo 660, inciso II, do RICMS/91, descabem as exigências fiscais decorrentes.

NF “A” n° 1157 – fls. 275 – refere-se a serviço contratado por empreitada (contrato a fls. 405/409). Incidência do tributo municipal, afastando o estadual.

NFs “A” n° 1151/1165/1166/1152/1158/1191/1192/1167/1170/1174/1175/1185/1186/1187/1189/1194/1195/1196/1197/1198/1200 e 1173 – fls. 282/296, 298/303 e 306 – inexistem nos autos contratos de empreitada ou subempreitada, pelo que mantêm-se as exigências fiscais a que se referem.

NF “A” n° 1190 – fls. 297 – refere-se ao contrato de empreitada firmado com a Embratel S/A., fls. 172/175, para execução de serviços compreendendo o fornecimento e instalação de sistema de ar condicionado para a estação terminal do Rio de Janeiro – RJ II – motivo pelo qual excluem-se as exigências fiscais.

NFs “A” n° 1171/1172/1181 e 1199 – fls. 304/305/307 e 308 – são notas fiscais de prestação de serviços canceladas, sendo indevidas as exigências fiscais formuladas sobre elas.

NFs “A” n° 1201 a 1210 – Constatam a autuação fiscal, porém, as mesmas não se fazem presentes nos autos, assim como os contratos de empreitada ou subempreitadas a elas pertinentes, motivo para a manutenção das exigências fiscais.

Assim, aprovado o crédito tributário como indeterminado – artigo 45, § 1º, Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes – quando será verificada a repercussão das exclusões supraditas na conta gráfica do imposto, a partir da VFA às fls. 09 e 478.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão assinado pelo Contribuinte. No mérito, também à unanimidade, em dar provimento parcial ao mesmo, para reformular a decisão da Câmara anterior, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Osvaldo Nunes França. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Wagner Alves de Lima, Roberto Nogueira Lima, Windson Luiz da Silva e Cláudia Campos Lopes Lara (Revisora).

Sala das Sessões, 04/02/02.

José Luiz Ricardo
Presidente

Francisco Maurício Barbosa Simões
Relator

VDP