



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 518 / 2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

50ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 16/03/2015

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2426/2014

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2014.05663

AUTUANTES: MARIA IVANY GOMES ARAÚJO - MAT.: 035.660-1-3;
ALOÍSIO NOGUEIRA DE SOUSA – MAT.: 105.803-1-5;
MAYKON TAVEIRA ECCARD - MAT.: 497.622-1-6;
OSVALDO JOSÉ REBOUÇAS – MAT.: 037.985-1-8;

RECORRENTE: COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ – COELCE.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – FORNECIMENTO DE MERCADORIAS CONCOMITANTEMENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO MUNICIPAL (ISS) – IMPROCEDÊNCIA. Auto de Infração lavrado sob a acusação fiscal de *“Falta de Recolhimento do Imposto, quando da realização de operações com energia elétrica na modalidade plus, no período de junho à dezembro de 2009, sem a devida emissão de nota fiscal”*. Processo Administrativo Tributário julgado **IMPROCEDENTE**, tendo em vista a prestação de serviço executado pela Empresa, em epígrafe, não sujeitar-se à cobrança do ICMS, conforme listagem dos subitens, 7.02 e 7.05 da LC 116/2003. Recurso oficial conhecido e não provido. Decisão, por unanimidade de votos, de acordo com manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O Auto de Infração *sub examen* acusa a Empresa, acima em epígrafe, de “*FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES*”. Aduz, o Agente do Fisco, no Relato da Infração, que “*A Empresa acima qualificada realizou Operações/Prestações na modalidade COELCE PLUS no período junho à dezembro 2009 sem a devida emissão de doc. Fiscais para acobertar tais Operações/Prestações, que resultou em Falta de Recolhimento de ICMS no valor de R\$ 588.558,55, conf. Informação Complementar*”.

Indica como dispositivo legal infringido os arts. 73,74,169 e 189 do Decreto nº 24.569/97. Como penalidade sugere o art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

O processo administrativo tributário encontra-se instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Portaria nº 231/2014, Mandado de Ação Fiscal nº 2014.11638, Termo de Intimação nº 2014.10075, Mandado de Ação Fiscal nº 2014.00090, Termo de Intimação nº 2014.00084, Mandado de Ação Fiscal nº 2013.15663, Termo de Intimação nº 2013.15989, Cópias de Cartas Propostas e/ou Contratos com a respectiva documentação, Planilhas COELCE PLUS ABR MAI 2009 OBRAS MANUT em CD Room, Requerimento de Substabelecimento, Termo de Revelia, todos acostados às fls. 3/1102.

Devidamente cientificada, a Contribuinte Autuada apresenta impugnação, às fls. 1104, na qual alega que: (I) A operação objeto do presente Auto de Infração consiste em operação mista, assim considerada aquela que envolve a prestação de serviços e o fornecimento de mercadorias, enquadrada nos itens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003; (II) Cabe à Coelce tanto a execução das obras de construção elétrica e dos serviços de manutenção, quanto o fornecimento do equipamento elétrico necessário. As hipóteses são de incidência pura do ISS, de competência municipal, conforme previsto nos itens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003; (III) Para os serviços ora autuados, só caberia a incidência do ICMS no caso da ressalva contida nos próprios itens 7.02 e 7.05 da Lista, a saber, o “fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços”, o que não é o caso, (IV) As mercadorias empregadas pela COELCE na prestação dos serviços são adquiridas de terceiros, e não produzidas pela Companhia fora do local da prestação, conforme previsto em lei. Portanto, para os serviços objeto da autuação, não se aplica a mencionada ressalva contidas nos itens 7.02 e 7.05; (V) Não obstante o critério definido na LC 116/2003, que afasta a incidência do ICMS no presente caso, cabe ainda ressaltar a natureza da operação efetuada, cuja atividade

fim consiste na prestação de serviço, sendo o material aplicado considerado como atividade meio; (VI) No presente caso, qualquer fornecimento de equipamentos por terceiro está sujeito ao ICMS, mas tem por destinatário a COELCE, prestadora do serviço, e, portanto, consumidora final das referidas mercadorias. Após adquiridas, as mercadorias perdem essa natureza e passam a constituir mero insumo aplicado na prestação dos serviços; (VII) Ilegitimidade dos juros de mora, vez que estes devem ser calculados sobre o valor da dívida fiscal somente quando este não for quitado no vencimento e, contudo, a partir do primeiro dia útil do mês subsequente a essa data; se a Coelce foi cientificada no dia 30.04.2014, o crédito tributário referente à sanção acrescida ao lançamento venceu trinta dias depois, isto é, 02.06.2014, e sobre ela somente podem sobrevir juros de mora “a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito”, ou seja, a partir de 01.07.2014; (VIII) A sanção imposta corresponde a 100% do montante devido do imposto, considerando que a Coelce escriturou regulamente todas as operações realizadas, referida pena mostra-se fulgurantemente confiscatória. Por fim, requer o cancelamento e arquivamento do presente Auto de Infração.

O julgador de 1ª Instância, após análise dos autos, decide pela Improcedência da autuação, sob o entendimento de que: *“Pelo fato de a Lei Complementar 116/2003 (subitens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à L.C. 116/2003) dizer “mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços”, que não é a mesma coisa que mercadorias adquiridas de terceiros; assim, se o prestador do serviço de Competência Municipal (ISS) não produz as mercadorias ali empregadas, adquirindo-as de terceiros, não há que se falar em incidência do ICMS”*. Por ser tal decisão, contrária no todo, à Fazenda Pública Estadual, sujeitou-a ao Reexame Necessário, ao Conselho de Recursos Tributários, para que a confirme ou reforme.

Intimação da decisão de 1ª Instância e respectivo AR, fls. 1165/1166.

A Célula de Assessoria Processual-Tributária, mediante Parecer n.º 615/2014, às fls. 1170/1176, sugere o conhecimento do Recurso Oficial, dar-lhe provimento, para que seja reformada a decisão de Improcedência, proferida em 1ª instância, para Procedência da autuação. Referido Parecer, recebeu a chancela da Procuradoria Geral do Estado, às fls. 1177.

É o Relatório.



VOTO DA RELATORA

Conforme relatado, trata a presente acusação fiscal de “*Falta de Recolhimento de ICMS*”, em virtude da Contribuinte Autuada ter realizado Operações/Prestações na modalidade “COELCE PLUS”, no período de junho à dezembro de 2009, sem a devida emissão de documentos fiscais.

Em sede de 1ª instância, o douto Julgador Singular, decidiu pela Improcedência da autuação, por entender que o fornecimento de mercadoria concomitantemente com a prestação de serviços estão sujeitos ao imposto municipal (ISS).

No caso “*sub examen*”, da análise das peças que substanciam os autos, entendo, não merecer reforma a decisão recorrida. Data vênia, os argumentos expostos no Parecer da Assessoria Processual-Tributária, às fls. 1170/1176, divirjo de tal entendimento.

In casu, comungo “*in totum*” com o entendimento proferido no Julgamento de 1ª instância, pelo eminente Julgador Eduardo Araújo Nogueira, cuja fundamentação adoto como razões de decidir, transcrevendo a seguir:

*“Relativamente aos argumentos defensórios da acusada **SUBSISTEM** para análise do presente Processo, tendo em vista que a **solução da presente lide fiscal SE LIMITA À MATÉRIA DE DIREITO**, que consiste saber se, neste caso concreto, “sobre as **mercadorias fornecidas** pelo contribuinte na **Prestação de Serviços de Competência Tributária Municipal (ISS)**, definidos nos **subitens 7.02 e 7.05 da Lei Complementar 116/2003**, há ou não a incidência do Imposto Estadual (ICMS)”.*

*Assim, vejamos o que estabelece a **Lei Estadual 12.670/1996** acerca da matéria:*

*“**Artigo 2º.** – São hipóteses de incidência do ICMS:*

(...)

***III** – O fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na **competência tributária dos Municípios**, com **INDICAÇÃO EXPRESSA DA INCIDÊNCIA DO ICMS, como definida em Lei Complementar.**”*

Ainda, dispõe de outro modo:

*“**Artigo 4º.** – O ICMS **não incide** sobre:*

(...)

***V** – Operações de remessa ou retorno de bens ou mercadorias utilizados pelo próprio autor da saída na prestação de serviço de qualquer natureza definido em Lei Complementar como sujeito ao*

Imposto sobre Serviços de competência dos Municípios, RESSALVADAS AS HIPÓTESES PREVISTAS EM LEI COMPLEMENTAR.”

(Grifos nossos)

Logo, conclui-se que os dois comandos normativos acima citados se completam no sentido de deixar evidente que na **hipótese de fornecimento de mercadorias por ocasião da Prestação de Serviços de Competência do Município, a incidência do ICMS decorre de expressa previsão em Lei Complementar**. É o que consagra a **Lei Complementar 116/2003** para os serviços descritos nos **subitens 7.02 e 7.05**, senão vejamos:

7.02 – **Execução, por administração, empreitada, ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias PRODUZIDAS PELO PRESTADOR DE SERVIÇOS FORA DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS, que fica sujeito ao ICMS);**

(...)

7.05 – **Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias PRODUZIDAS PELO PRESTADOR DOS SERVIÇOS, FORA DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS, que fica sujeito ao ICMS).**

(Grifos nossos)

Ressalte-se que a **Lei Complementar 116/2003** trata de “**mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços**”, que **não é a mesma coisa que mercadorias adquiridas de terceiros**; distinção não apenas conceitual, tendo em vista que a **produção de mercadorias pressupõe o ato de produzi-las**, que é economicamente (e concretamente) **diverso da mera aquisição**.

Ainda, percebe-se de maneira cristalina, que a **Lei Complementar 116/2003** impõe condições elementares para a **incidência do ICMS** nos **subitens 7.02 e 7.05** já analisados acima; uma delas, que **as mercadorias empregadas SEJAM PRODUZIDAS PELO PRESTADOR DOS SERVIÇOS**, e a outra, que **O ATO DE PRODUZIR OCORRA FORA DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS**. Então, se o prestador do serviço não produzir as mercadorias ali utilizadas/empregadas, **ADQUIRINDO-AS DE TERCEIROS**, não há que se falar em **incidência de ICMS**.

Ademais, o **Artigo 156, inciso III da CF/1988** previu que compete aos Municípios instituir **Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza** definidos em **Lei Complementar**, desde que não sejam abrangidos pela incidência do ICMS; e no que se refere **a possíveis conflitos de**

competência entre Estados e Municípios, o Artigo 146, inciso I da CF/1988 estabeleceu que cabe à Lei COMPLEMENTAR “DISPOR SOBRE CONFLITO DE COMPETÊNCIA, EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios”.

Ainda, conforme o Artigo 146, inciso III, alínea “a” da CF/1988 cabe à Lei Complementar estabelecer **Normas Gerais em matéria de Legislação Tributária**, em especial sobre a **definição de tributos e de suas espécies, bem como, EM RELAÇÃO AOS IMPOSTOS DISCRIMINADOS NA CONSTITUIÇÃO**, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. A própria Constituição **permitiu que a LEI COMPLEMENTAR pudesse dispor sobre conflitos de competência e sobre a hipótese de incidência dos tributos**.

Portanto, para que **se defina se sobre determinada operação incidirá o ISS e/ou o ICMS**, é imprescindível verificar **os critérios estabelecidos pela LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR**.

Para corroborar com todo o entendimento aqui colocado, é cabível trazer à colação Decisões da **1ª Instância Administrativa do Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará**, relativas a 3 Autos de Infração, **que envolvem a Impugnante e em situação análoga** (fls. 1.111 e 1.112):

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. FORNECIMENTO DE MERCADORIAS CONCOMITANTEMENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO MUNICIPAL (ISS). A expressão da norma não pode ser olvidada. O diploma complementar fala de “mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação de serviços”, que não é a mesma coisa que mercadorias adquiridas de terceiros. Se o prestador do serviço de competência municipal não produz as mercadorias ali empregadas, mas as adquire de terceiros, não há que se falar em incidência do ICMS. O caso concreto não cogita da possibilidade do estabelecimento ter produzido ou submetido a processo industrial as mercadorias empregadas na prestação dos serviços. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. Defesa tempestiva. Remessa de Ofício.

Processo 1/2356/2012. Auto de Infração 1/201205848.

Julgamento nº 1720/2013.

(...)

Acrescente-se por último, que raciocínios de renomados doutrinadores em **Direito Tributário e Constitucional** acerca da matéria objeto da autuação, tais como **Roque Antônio Carraza** (ICMS, 12ª Edição, São Paulo, 2007, p.123), **Marcelo Caron Baptista** (ISS: Do Texto à Norma, São Paulo, Quartier Latin, 2005, pp.298 e ss) dentre outros, nos leva a concluir também que o fornecimento das mercadorias **consiste em atividade meio, necessária à execução da atividade fim, no caso a Prestação do Serviço**.

Por fim, não há dúvida que no presente caso da autuação, não cogita da possibilidade de o estabelecimento (COELCE) ter produzido ou submetido a

*processo de industrialização **as mercadorias empregadas na prestação dos serviços** objeto da autuação.*

*Ante a toda exposição acima, torna-se **seu objeto inexistente (A.I.)**, assim, isso faz com que torne-se inaceitável o procedimento adotado pelo Fisco, sem nenhum suporte embasador legal, sem fundamento, pois não reflete uma realidade com relação ao fato ocorrido, por tudo que fora analisado acima.*

*Assim, analisando as peças processuais que compõe a lide, observa-se que não ocorreu o **ILÍCITO FISCAL** como apontado no relato do A.I., pelos motivos acima relatados.”*

No caso em apreço, impende salientar, referida matéria já foi objeto de outro julgamento realizado nesta Colenda Câmara, em 13 de outubro de 2014, **Processo nº 1/3143/2012**, cuja Resolução encontra-se consubstanciada na seguinte Ementa:

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO – Contribuinte é acusado pelo Fisco Estadual de falta de recolhimento do imposto quando da realização de operações com energia elétrica na modalidade plus no mês de abril de 2007 sem emissão de nota fiscal. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE** – Prestação de serviço de construção executado pela empresa não sujeita a cobrança do ICMS, conforme listagem dos subitens, 7.02 e 7.05 da LC 116/2003. Recurso oficial conhecido e não provido. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão e reduzida a termo nos autos.

Na espécie, filio-me ao entendimento proferido, pelo nobre Relator do processo supracitado, o Conselheiro Alexandre Mendes de Sousa, de que:

“No caso em questão como as mercadorias foram adquiridas de terceiros e empregadas como insumos na prestação de serviço. Nestas circunstancias não ocorreu a incidência do ICMS mas de ISS de competência do Município.

Portanto, considerando que a construção de subestação na Modalidade COELCE PLUS feito pela autuada não houve fornecimento de mercadorias produzidas pela autuada, somos do entendimento de que o caso é de improcedência da acusação fiscal.”

Em face do acima exposto, **VOTO**, pelo conhecimento do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão absolutória proferida em Primeira Instância, nos termos do julgamento singular e Parecer da Assessoria Processual-tributária, alterado oralmente em Sessão, pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.



DECISÃO

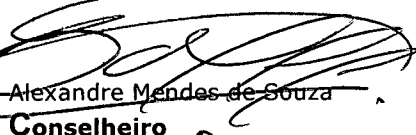
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é
Recorrente: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e Recorrido:
COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ – COELCE,

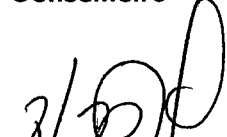
RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso interposto, resolve, por decisão unanime, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **ABSOLUTÓRIA**, proferida em 1ª. Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente para apresentação de sustentação oral, o representante legal da Autuada, Dr. Anchieta Guerreiro Chaves Júnior.

SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos **06** de julho de 2015.

Francisca Marta de Sousa
Presidente


Ará Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira

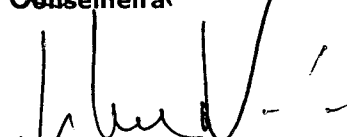

Alexandre Mendes de Souza
Conselheiro


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora


Sandra Arraes Rochá
Conselheira


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro


Dr. Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em 06/07/15