



**ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RESOLUÇÃO Nº: 399 /2004**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**SESSÃO DE 08/06/2004 - (91ª SESSÃO)**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/002441/1996 AI Nº. 1/206878**

**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E AR**

**FRIO FRIGERAÇÃO S/A**

**RECORRIDO: AMBOS**

**CONSª RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ**

**EMENTA: OMISSÃO DE SAÍDAS.NÃO EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE VENDAS QUANDO DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE MERCADORIAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA POR UNANIMIDADE DE VOTOS. PRELIMINAR DE EXTINÇÃO AFASTADA POR MAIORIA DE VOTOS. NO MÉRITO, AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE em decorrência de redução do crédito tributário exigido, vez que, excluiu-se valores inseridos indevidamente na Base de Cálculo do imposto e da multa. Decisão amparada nos artigos 2º, inc.VII, alínea "a"; 120, inc.I; 126, inc.I; e 761 todos do Dec.nº21.219/91.Aplicação da penalidade inserta no art.117, III, "b" da Lei 11.530/89 (Art.767,III, "b" do Dec.21.219/91), revogada pela Lei 12.670/96, permanecendo, no entanto, com a mesma redação conforme art.123, III, "b" de aludida lei, que por sua vez recebeu tratamento mais benéfico através da lei 13.418/2003. RECURSO OFICIAL E VOLUNTÁRIO CONHECIDOS. DADO PARCIAL PROVIMENTO A AMBOS. DECISÃO POR UNANIMIDADE DE VOTOS.**

**RELATÓRIO:**

O Auto de Infração de que se cuida no presente processo possui o seguinte relato: " A empresa acima qualificada realizou operações de vendas fornecendo mercadorias, no caso, ar condicionado e central de ar condicionado emitindo apenas Notas Fiscais de Serviços quando deveria emitir também Notas Fiscais de Venda com destaque do ICMS, no período de Janeiro a Outubro do exercício de 1995 no montante de R\$954.162,78

(novecentos e cinquenta e quatro mil, cento e sessenta e dois reais e setenta e oito centavos) conforme legislação vigente e Parecer nº63/96.

Após indicarem os dispositivos legais infringidos os agentes fiscais apontam como penalidade o Art.767, inciso III, alínea "b" do Dec.21.219/91.

A empresa impugna o feito fiscal às fls.48 e traz os seguintes argumentos: Que atua principalmente na instalação de sistemas de centrais de refrigeração – portanto é uma empresa prestadora de serviços, sujeita ao ISS, exceto em relação ao fornecimento de mercadorias por ela produzidas fora do local da obra, que ficou sujeito ao ICMS; que todo material utilizado na execução dos serviços em referência são adquiridos de terceiros; que todas as operações referentes a instalação e montagens de sistema de centrais e mini-centrais de ar-condicionado foram realizadas obedecendo os artigos 595 a 601 do Dec.21.219/91; que relativamente as Notas Fiscais de Serviços emitidas contra a empresa Telemig (Telecomunicações de Minas Gerais S/A) somente houve a prestação de serviços, pois, quanto aos equipamentos a Telemig os adquire diretamente do fabricante. Pede a nulidade do AI e anexa contratos – fls.53/69.

Às fls.187 há o 1ª pedido de Perícia, no sentido de averiguar se a autuada realizou operações em que houve, exclusivamente, a instalação de equipamentos (ou seja, prestação de serviços) sem que realizasse operações de vendas e em caso positivo excluir do montante indicado na inicial os valores indevidamente considerados pelos autuantes, elaborando demonstrativo dos cálculos efetuados para se chegar ao novo montante, bem como indicando os valores devidos referentes ao ICMS e Multa.

Através de Laudo Pericial obteve-se como resposta que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre as aquisições de equipamentos e acessórios diretamente do fabricante cabe exclusivamente a Telemig. Assim, excluiu-se o valor de R\$ 168.134,00 – Notas Fiscais de Serviço da Telemig e encontrou-se como nova Base de Cálculo o valor de R\$ 786.028,78

A empresa recorrente manifesta-se sobre o laudo pericial, fls.191, com os argumentos abaixo transcritos:

- Que a perícia está incompleta, pois não faz referência se verificou se a autuada realizou operações em que houve exclusivamente a instalação de equipamentos (ou seja a prestação de serviços);
- Que se referiu somente a Telemig
- Que o quadro demonstrativo está confuso e incorreto;
- Que os últimos 4 valores postos na coluna valor/mercadorias base de cálculo não correspondem aos percentuais indicados.



Novamente, às fls.192, solicitou através de despacho que se averiguasse se no demonstrativo constante no laudo pericial os valores foram corretamente informados, caso contrário retificá-los.

Como resposta informou-se que com relação ao valor apurado pela perícia a base de cálculo está correta R\$ **786.028.78**. Porém, houve um equívoco na transposição dos valores a serem excluídos referentes as 4 ultimas notas fiscais, mas que em nada alteraram o valor acima informado.

O julgador de 1ª Instância decide-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA de acordo com o laudo pericial que reduziu o montante do credito tributário devido e argumenta que por ocasião das vendas de mercadorias quando da prestação dos serviços de instalações de centrais e refrigeração deveria ter havido a emissão de notas fiscais;-que se evidencia nos autos a infração cometida pela empresa. Afinal a mesma emitiu somente notas fiscais dos serviços prestados quando deveria ter emitido também notas fiscais de vendas das mercadorias por elas fornecidas e assim, decide pela nova base de cálculo encontrada pelo perito, onde excluiu desta o montante referente às operações realizadas com a Telemig B.C: R\$ **786.028,78**.

A empresa ingressa com Recurso Voluntário, fls.209/213 aduzindo que os bens apontados pelo fiscal como sujeitos a tributação pelo ICMS são na verdade produtos indispensáveis a prestação de serviços realizados pela recorrente de instalação de centrais de ar-condicionado. Nessa condição são insumos e não mercadorias e nos termos do art.598 do Dec.21.219/91 sua saída representa hipótese de não incidência do ICMS.

Que consoante interpretação do art.2, VII, a do Dec.21.219/91 refere-se a outra hipótese de incidência, vez que, somente incide ICMS sobre a venda de mercadorias produzidas pelo prestador de serviço.

Que os bens utilizados pela recorrente não foram por ela produzidos mas sim comprados de terceiros para serem utilizados como insumos, sendo evidente a não-incidência de referida norma ao caso.

Que o serviço realizado pela recorrente é serviço auxiliar de construção civil e nessa condição quando utiliza mercadorias produzida por terceiro para servir de insumo está sujeita a incidência exclusiva do ISS nos termos do Decreto-lei 406/68 -art.32

Que não é possível que a destinação de aparelhos de ar condicionado aos canteiros de obras, em um caso, imponha o estorno de créditos, e em outro caso, enseje o pagamento do ICMS por configurar fato gerador do tributo,

Que a não incidência do imposto nesta hipótese é entendimento pacífico neste Contencioso;

Por fim, alega que o exame pericial deixou de verificar a realização de outras prestações de serviços além da feita a empresa Telemig nas quais o contratante adquiriu insumos necessários a execução dos serviços.

As fls. 216 tem-se o Parecer Tributário afirmando que no presente caso, a empresa instalou várias centrais de ar condicionado e de câmaras frigoríficas conforme Notas Fiscais de Serviços e contratos apensos aos autos fornecendo além dos equipamentos de refrigeração, os materiais necessários à execução do serviço de instalação; que com exceção da Telemig (adquiriu diretamente do fabricante) todos os demais serviços houve a venda dos equipamentos e dos materiais necessários a instalação das centrais de ar-condicionado; que as cópias dos contratos e das guias de Anotação de Responsabilidade Técnica - juntados ao processo confirmam essa assertiva, havendo assim, a incidência do ICMS no fornecimento de tais mercadorias; que é inaceitável a alegativa da autuada de que os equipamentos de refrigeração e os materiais auxiliares sejam insumos utilizados na prestação de serviços. Que não houve no presente caso somente o serviço de instalação de centrais de ar condicionado mas a venda de tais produtos as empresas indicadas nas Notas Fiscais de Serviços anexos aos autos. Que sendo a autuada uma empresa industrial é bem possível que ela mesma tenha fabricado os equipamentos de refrigeração objeto da prestação de serviços. Que a resolução do CRT citada pela autuada não possui o efeito vinculante inerente as decisões sumuladas pelo referido órgão. Que não se pode confundir uma operação de remessa de materiais de instalação para o canteiro de obra, realizada sem débito do ICMS, o que implicaria o estorno dos créditos porventura aproveitados com uma operação de venda de equipamentos e materiais de instalação realizada com débito do imposto. Na primeira, a atividade preponderante é serviço e na outra a venda de mercadorias;

Faz várias correções ao trabalho pericial e o processo segue seu trâmite até a 2ª Câmara de Julgamento onde através de Despacho o conselheiro relator solicita alguns documentos e respectivos esclarecimentos e por fim que se determine a nova base de cálculo do imposto.

O perito após levar em consideração os prováveis equívocos atinentes ao Laudo Pericial detectados pelo consultor tributário esclarece vários pontos, faz alguns acertos e constata que a Base de Cálculo é de R\$524.878,54 (quinhentos e vinte e quatro mil oitocentos e setenta e oito reais e cinquenta e quatro centavos).



Novamente através de Despacho o nobre conselheiro relator consta a ausência da Ordem de Serviço de Nº2554/96 e solicita que a mesma seja anexado aos autos, o que prontamente foi realizado.

Eis, o relatório.

### **VOTO:**

A matéria que nos é colocada a exame, diz textualmente que a infração praticada pela recorrente fora a de saídas de mercadorias sem a devida documentação fiscal.

A questão gira em torno do fato da empresa ter instalado várias centrais de ar condicionado e de câmaras frigoríficas conforme Notas Fiscais de Serviços e contratos apensos aos autos, fornecendo além dos equipamentos de refrigeração, os materiais necessários à execução do serviço de instalação.

Em primeiro plano, temos a retorquir as preliminares de nulidade e de extinção argüidas pela recorrente.

Ora, não pode prosperar a nulidade suscitada em decorrência de haver imprecisão, falta de clareza da acusação fiscal. Ao nosso ver, a acusação está bem posta, clara, ou seja, houve a venda dos equipamentos e dos materiais necessários à instalação das centrais de ar condicionado sem a emissão das Notas Fiscais de Vendas, o que caracterizou a Omissão de Vendas.

Quanto a preliminar de extinção suscitada pela recorrente concernente ao fato de ter a Fazenda Pública perdido o direito de efetivar o respectivo lançamento, uma vez que restou extinto. Algumas ponderações, a respeito, precisam ser feitas.

Genericamente, tanto a prescrição como a decadência podem ser entendidas como formas de perda, ou de fulminação, de um determinado direito subjetivo pela ação do tempo.

À luz do CTN, o prazo para a constituição do crédito tributário (pelo lançamento) é de decadência; o prazo para a propositura da respectiva ação de cobrança (i.e, da execução fiscal), caso o crédito não seja satisfeito, é de prescrição.

O argumento da recorrente respalda-se, assim, no parágrafo único do art.173 do CTN, a saber:

*h*

“Art.173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

- I- o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único: O direito a que se refere este artigo extingue-se **definitivamente** com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.” (G.N)

No entanto, a interpretação do artigo acima transcrito enseja várias correntes doutrinárias, dentre as quais, a suscitada pela recorrente em que “se a administração não concluir definitivamente o lançamento e dele notificar o obrigado dentro dos cinco anos, extinto por **decadência** estará o seu direito de lançar, pois o procedimento de lançamento é privativo da administração e a ela cabe impulsioná-lo”.

Todavia, a guisa de esclarecimentos, informamos que contrariamente ao entendimento acima esposado o STJ posiciona-se no sentido de que, lavrado o auto de infração, consuma-se o crédito tributário, somente sendo admissível a decadência no período que antecede a lavratura. E ainda: O prazo de decadência não flui entre a data do auto de infração e a decisão administrativa definitiva, proferida em recurso interposto pelo contribuinte, no curso do processo fiscal. (STJ – Resp.nº84.714/PR; Ac.da 1ª Turma; Rel.Min.Demócrito Reinaldo; DJ 15/06/98).

Há que se observar que, o lançamento, no caso em tela, realizou-se antes de decorridos 05 (cinco) anos do fato gerador onde houve a efetiva intimação a empresa recorrente. Deste modo, depreende-se que não há que se entender que ocorreu a decadência.

Inferre-se, assim, que o prazo de decadência não flui entre a data do auto de infração e a decisão administrativa definitiva, proferida em recurso interposto pelo contribuinte, no curso do processo fiscal. Logo, dentro desse lapso temporal não corre o prazo prescricional, nem a decadência.

Quanto à prescrição intercorrente também suscitada pela recorrente vale destacar o entendimento de que “A prescrição intercorrente não se configura, no Processo Administrativo Fiscal. Se o crédito está suspenso, nos termos do inciso III do art.151 do Código Tributário Nacional – CTN, não há que se falar



em prescrição, pois se a mesma decorre da inação do fisco que, podendo, deixa de promover a cobrança do crédito tributário, não se pode admitir que se fizera consumada a condição necessária à argüida prescrição". (Acórdão Nº2809, de 04/12/2002, Ministério da Fazenda/Secretaria da Receita Federal).

Destaque-se, que não houve por parte do fisco desinteresse do ônus de agir, que ora se representa pelo encargo de impulsionar o processo nas suas fases procedimentais. Não houve inércia da administração em promover os atos necessários ao regular funcionamento do Processo Administrativo Tributário. Ao contrário, os atos realizados foram decorrentes da busca da verdade material e das sucessivas perícias realizadas visando conceder a empresa o direito a Ampla defesa e Contraditório.

Divergências doutrinárias à parte, o fato é que inexistente qualquer extinção do direito da Fazenda Estadual para conclusão do seu lançamento. Logo, as preliminares suscitadas pela recorrente não poderão prosperar.

Assim, afastamos aludidas preliminares.

No mérito, a recorrente insurgiu-se categoricamente contra a acusação fiscal argüindo que os bens utilizados pela recorrente não foram por ela produzidos, mas sim comprados de terceiros para serem utilizados como insumos, sendo evidente a não-incidência de referida norma ao caso e que assim, está sujeita a incidência exclusiva do ISS.

Impende-nos trazer à tona o julgamento do Processo de Nº 1/001760/95 que fora apreciado nessa mesma sessão onde a tese defendida pela recorrente e plenamente acatada por essa Câmara fora a de que a mesma configurava-se como Indústria e comercializava equipamentos de refrigeração em geral, com CAE de Nº1221000 (INDÚSTRIA). Lá a recorrente afirmava veementemente que era contribuinte do ICMS e vendia peças e partes das centrais de ar-condicionado regularmente e para tanto, fabricava os produtos que eram utilizados na montagem de citadas centrais de ar, sem os quais não poderia exercer sua atividade. Não vemos como dissociar essa informação, vez que, trata-se da mesma empresa. Aqui, a recorrente quer fazer prevalecer o entendimento de que não é indústria e sim mera prestadora de serviços.

O fato é que, a recorrente instalou várias centrais de ar condicionado e de câmaras frigoríficas conforme Notas Fiscais de Serviços e contratos apensos aos autos, fornecendo, portanto, além dos equipamentos de refrigeração, materiais necessários ao serviço de instalação.

Lembramos, a propósito que as cópias dos contratos e das Guias de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART confirmam que houve o fornecimento de aludidos materiais. Não houve somente o simples serviço de instalação como quer fazer prevalecer o entendimento da recorrente, mas a venda, comercialização de tais produtos.

Quanto a alegativa de que os produtos destinavam-se a canteiro de obras e assim, não representam hipótese de incidência de ICMS. Não nos esqueçamos que há uma grande diferenciação na operação de remessa de materiais de instalação a canteiro de obras que é realizada sem débito do imposto e em conformidade com o que preconiza o Capítulo XXXVIII do Dec.21.219/91, com uma operação de venda de equipamentos e materiais de instalação, realizada com débito de ICMS. No primeiro caso, a atividade preponderante é a prestação de serviço e no segundo, é a venda, a comercialização das mercadorias.

A Consultoria Tributária em brilhante parecer detalhou e diferenciou essas atividades (prestação de serviço x venda de mercadorias). Assim, através de uma análise criteriosa das Notas Fiscais e contratos acostados aos autos excluiu-se valores que eram atinentes a prestação de serviços de instalações que ficaram devidamente comprovados, Notas Fiscais que foram contadas em duplicidade e que foram inseridas na Base de Cálculo do Imposto e ainda a retirada da multa concernente a infração praticada, vez que, parte das mercadorias utilizadas na prestação dos serviços saíram da empresa recorrente acobertada do documento fiscal e sem o débito do imposto. Houve, portanto, a verificação de todas as operações.

Logo, fez-se necessário uma composição diferenciada da Base de Cálculo do crédito tributário concernente ao imposto e a multa, o que induziu a Parcial Procedência.

Portanto, irretocável o parecer tributário referendado pela douda Procuradoria Geral do Estado. O que nos leva a concluir que ficou caracterizada a infração.

Isto posto, **VOTO** no sentido de:

Que sejam rejeitadas as preliminares de nulidade e extinção argüidas pela recorrente. No mérito, que se conheça dos Recursos Oficial e Voluntário, dando-lhe provimento em parte, decidindo-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal nos termos desse voto e de acordo com o Parecer Tributário referendado pela douda Procuradoria Geral do Estado, aplicando-se a penalidade inserta no art.117, III, "b" da Lei 11.530/89 (art.767, III, "b" do Dec.21.219/91), vigente à época, revogada pela Lei 12.670/96, permanecendo, no entanto, com a mesma redação conforme art.123, III, "b"





de aludida lei, que por sua vez, recebeu tratamento mais benéfico através da Lei 13.418/2003 que fixou a multa concernente à omissão de saídas equivalente a 30% (trinta) por cento do valor da operação.

**DEMONSTRATIVO:**

BC DO ICMS:R\$ 523.979,81  
BC DA MULTA:R\$ 463.795,26  
  
PRINCIPAL: R\$ 89.076,56  
MULTA: R\$ 139.138,57 (30%)  
**TOTAL: R\$ 228.215,13**


É o voto.

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E AR FRIO REFRIGERAÇÃO S/A E RECORRIDO AMBOS**

**RESOLVEM**, os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, rejeitarem as preliminares de nulidade e extinção argüidas pela recorrente. Com relação a preliminar de extinção, foi voto vencido o do conselheiro Ildebrando Holanda Junior. No mérito, por unanimidade de votos, resolvem conhecer dos Recursos Oficial e Voluntário dar-lhes Parcial Provimento para decidir pela Parcial Procedência da autuação, nos termos do voto da relatora e do Parecer Tributário referendado pela douta Procuradoria Geral do Estado, aplicando-se a penalidade inserta no art.117, III, "b" da Lei 11.530/89 (art.767, III, "b" do Dec.21.219/91), vigente à época, revogada pela Lei 12.670/96, permanecendo, no entanto, com a mesma redação conforme art.123, III, "b" de aludida lei, que por sua vez, recebeu tratamento mais benéfico através da Lei 13.418/2003 que fixou a multa concernente à omissão de saídas equivalente a 30% (trinta) por cento do valor da operação.O conselheiro Marcelo Reis de Andrade Santos Filho absteve-se de votar por razões de foro íntimo. O Dr.Schubert de Farias Machado, representante legal da recorrente, esteve presente a esta sessão para fazer sustentação oral do recurso.

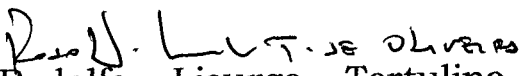
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS em Fortaleza, aos 9 de agosto de 2004.


  
Osvaldo José Rebouças  
PRESIDENTE

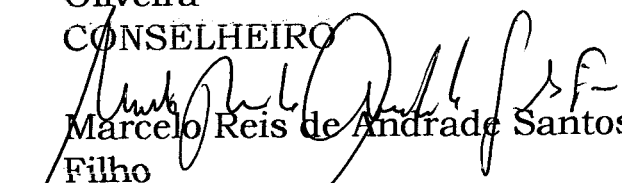
  
Eliane Resplande Figueiredo Sá  
CONSELHEIRA RELATORA

  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA

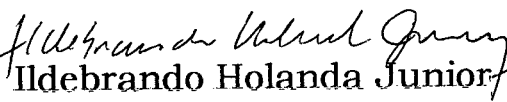
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
CONSELHEIRA

  
Rodolfo Licurgo Tertulino de  
Oliveira  
CONSELHEIRO

  
José Maria Vieira Mota  
CONSELHEIRO

  
Marcelo Reis de Andrade Santos  
Filho  
CONSELHEIRO

  
Regineusa de Aguiar Miranda  
CONSELHEIRA

  
Ildebrando Holanda Junior  
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO