



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 004 /2016

30ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 18.10.2016

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/466/2015 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201501063

RECORRENTE: COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATORA: CONS. ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS OPERAÇÕES/PRESTAÇÕES PRATICADAS NA MODALIDADE “COELCE PLUS” 1 – Venda de mercadorias e prestação de serviços com fornecimento de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais adequados e sem o respectivo recolhimento do ICMS. 2 – Impossibilidade de presunção da materialidade da ocorrência do fato gerador do ICMS constante da saída de mercadorias nas operações dos autos. 3 – Não incidência de ICMS no fornecimento de mercadorias que não sejam produzidas pelo prestador do serviço fora do local da prestação, por ocasião da prestação dos serviços descritos nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à Lei Complementar nº. 116/2003. 4 – Recurso Ordinário conhecido e provido pela IMPROCEDÊNCIA da acusação fiscal, reformando a decisão condenatória proferida em 1ª Instância. 5 – Decisão por unanimidade de votos, em desacordo com a manifestação do douto representante da PGE.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir: h

“Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares.

A empresa acima qualificada realizou operações/prestações na modalidade COELCE PLUS, no exercício de 2010, sem a devida emissão de doc. fiscais para acobertar tais operações/prestações,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

que resultou em falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 304.443,12, conf. informação complementar”.

Apontada infringência aos arts. 73, 74, 169 e 189 do Decreto 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	1.790.841,85
ICMS	304.443,12
Multa	304.443,12
TOTAL	608.886,24

Conforme informações complementares, a ação fiscal nasceu de denúncias de concorrência desleal, segundo as quais a empresa autuada estaria efetuando a venda de material/equipamentos/mercadorias, além da prestação de serviços diretos ou através de subcontratação, com fornecimento de material/equipamentos/mercadorias, nas operações chamadas de COELCE PLUS, sem a emissão de documentos fiscais adequados e sem o respectivo recolhimento do ICMS.

O levantamento fiscal tomou por base informações prestadas pela COELCE no ano de 2010, relativamente às operações por ela mesma classificadas como prestações de serviços constantes dos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/03, o que ensejaria a possibilidade de cobrança conjunta de ICMS e ISS. Contudo, diante da ausência de apresentação de documentos que pudessem comprovar que as operações estariam sujeitas exclusivamente ao ISS, foi exigido o ICMS sobre o valor total informado a título dessas operações na forma do Convênio ICMS 115/2003, acrescido de multa correspondente a uma vez o valor do Imposto.

Anexo ao auto foram acostados, às fls. 36/92, cartas propostas e contratos de algumas das operações COELCE PLUS.

A autuada foi intimada do feito e apresentou defesa, arguindo, em síntese, o seguinte:

- a) que compete à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária e que as hipóteses de incidência do ISS e do ICMS estão bem definidas nas Leis Complementares nºs. 116/2003 e 87/96, respectivamente;
- b) as operações consideradas pelo levantamento fiscal consistem em obras elétricas e serviços de manutenção enquadrados respectivamente nos itens 7.02 e 7.05 da LC 116/2003, hipóteses que ensejariam incidência pura do ISS, de competência municipal;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

- c) que as mercadorias empregadas pela COELCE na prestação dos serviços são adquiridas de terceiros, e não por ela produzidas fora do local da prestação, operações previstas no campo de incidência do ISS, apenas;
- d) que sua atividade fim é a prestação de serviços e que o material aplicado é atividade meio;
- e) ilegitimidade de computar juros de mora sobre o valor da multa de ofício desde a data de vencimento da obrigação principal;
- f) inaplicabilidade da multa de ofício de 100%, primeiramente porque as operações teriam sido regularmente escrituradas no DAICMS, implicando na redução da penalidade para 50% do valor do Imposto, prevista no art. 123, I, 'd' da Lei nº. 12.670/96; em segundo lugar porque tal multa teria caráter confiscatório.

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, sob o fundamento de que a interpretação sistêmica do art. 2º, incisos IV e V da Lei Complementar nº. 87/96 c/c art. 1º, §2º e art. 7º, §2º, inciso I da Lei Complementar 116/2003 c/c art. 3º, inciso VI, 'a' e 'b' do Decreto nº. 24.569/97 levariam à conclusão de que a situação presente nos autos seria a hipótese segundo a qual a mercadoria é adquirida de terceiro e destinada a construção, obra ou serviço, a ensejar exclusivamente a tributação pelo ICMS. Quanto à forma de cômputo dos juros de mora e a inaplicabilidade da multa de 100%, entendeu não serem matérias de competência do Órgão de julgamento administrativo.

Os autos subiram a esse Conselho por força de recurso ordinário da atuada, cujas razões reiteram os argumentos apresentados por ocasião da impugnação administrativa.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela manutenção da decisão recorrida, isto é, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o relatório.

02 – VOTO DA RELATORA

Trata-se de Recurso Ordinário apresentado pela atuada, contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

O auto de infração versa sobre a falta de recolhimento do ICMS nas operações 'COELCE PLUS' praticadas pela empresa autuada durante o ano de 2010. Enquanto a fiscalização entende que referidas operações estão sujeitas ao recolhimento do Imposto Estadual, a autuada defende a tributação exclusiva pelo ISS.

O ICMS é imposto devido nas operações de circulação da mercadoria e na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Não se tratando o caso dos autos de serviços de transporte e de comunicação, resta saber se as operações aqui analisadas poderiam dar ensejo à exigência do ICMS pela saída de mercadorias.

Do cotejo dos documentos anexados pela fiscalização às fls. 36/92, tem-se que as operações albergadas pelas propostas e contratos 'COELCE PLUS' apresentados pela empresa autuada relacionam-se a prestação de serviços de montagem e desmontagem de subestações, elaboração de projetos elétricos, instalações de disjuntores, construção de redes subterrâneas, entre outros.

O levantamento fiscal, por seu turno, tomou por base o valor total das operações COELCE PLUS informado nos arquivos magnéticos da autuada, conforme se constata da leitura das informações complementares:

III – DO LEVANTAMENTO FISCAL

[...]

g) VALOR _115/03 – Neste campo foi informado o valor total faturado pela Coelce relativo às operações Coelce Plus constante do faturamento apresentado no formato do Convênio 115/03;

h) BC_ICMS – Este campo é resultante do valor do Contrato constante no arquivo do Convênio 115/03, pois não ocorreu dedução dos valores dos serviços prestados em virtude da falta de apresentação das notas fiscais de serviços ou dos lançamentos contábeis referentes aos pagamentos efetuados às empresas subcontratadas pela prestação dos serviços.

A fiscalização não conseguiu demonstrar que as operações praticadas pela autuada teriam sido acompanhadas do fornecimento de mercadorias. De igual forma, também não foi possível segregar o valor dessas mercadorias, acaso existentes, daqueles relativos à prestação dos serviços claramente indicados nos contratos anexados, tendo sido tributados indistintamente todos os valores alocados sobre essa rubrica.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Ora, se a infração atribuída à empresa autuada diz respeito à falta de recolhimento do imposto, cujo fato gerador é a saída de mercadoria, e não sendo possível identificar a materialização dessa hipótese de incidência, resta ausente o elemento probatório essencial da acusação fiscal, não sendo válido presumir-se sua ocorrência.

Esse foi inclusive o entendimento exarado pela 2ª Câmara de Julgamento, formalizado na Resolução nº. 235/2015, em processo de relatoria do Conselheiro Valter Barbalho Lima, quando da análise de operações semelhantes àquelas trazidas nos autos:

[...]

Nesse cenário, não temos como extrair certeza absoluta se todas as entradas correspondem as saídas realizadas mediante contrato de prestação de serviço ou não, pela carência de instrumentos expressos e irrefutáveis nessa órbita, ou seja, resente-se da falta de quantificações inerentes às mercadorias fornecidas nas prestações e as que se deram fora deles, elemento imprescindível ao convencimento da categórica saída de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal.

Afirmção patente nesse sentido somente se viabilizaria na hipótese em que houvessem procedido averiguação físicas das mercadorias, procedimento que impunha demonstrar se existiam estoque inicial e final, se fosse o caso e, do contrário, consignar expressamente esse fato, seguido de providência que evidenciasse o cotejamento entre entradas e saída, hipótese que, objetivamente, demonstraria conceitual formular tal cognição, qual seja, venda de mercadorias como se empresa comercial fosse, desprovida da correspondente documentação fiscal.

Ademais, ainda que fosse possível entender que as operações em comento envolvessem o fornecimento de mercadorias, somente poderia ser exigido o ICMS se elas tivessem sido produzidas pela própria COELCE, o que não se depreende da análise dos autos. Explica-se.

O art. 1º *caput* e §2º da Lei Complementar nº. 116/2003 estabelecem que o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, dispondo expressamente que tais serviços não ficam sujeitos ao ICMS, ainda que envolvam o fornecimento de mercadoria:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

[...]

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias. (grifou-se)

Ficam ressalvadas dessa regra, contudo, as exceções previstas na própria lista anexa, a respeito, por exemplo, das disposições insertas no art. 7º, § 2º, inciso I da LC 116/2003:

Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

[...]

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:

*I - o valor dos materiais **fornecidos pelo prestador dos serviços** previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar; (grifou-se)*

A leitura inadvertida do dispositivo acima mencionado poderia levar ao entendimento de que os materiais compreendidos na prestação dos serviços descritos nos itens 7.02 e 7.05 da lista anexa estariam a todo custo fora do campo de incidência do ISS, mas o legislador expressamente ressalvou **os materiais fornecidos pelo prestador dos serviços**.

E para que não houvesse dúvidas, trouxe nos itens 7.02 e 7.05 da lista anexa a explicação necessária àquela exceção: **estão sujeitas ao ICMS apenas as mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação:**

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,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

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). (grifou-se)

Ou seja, para que a mercadoria fornecida conjuntamente com o serviço prestado seja passível de tributação pelo ICMS, ela deve ser produzida pelo próprio prestador do serviço, fora do local dessa prestação. Caso contrário, a mercadoria passa a integrar o valor do serviço, este último tributado pelo Imposto de competência dos Municípios.

No objeto social da empresa autuada não está contemplada a fabricação de subestações, postes, cabos, dutos ou disjuntores, conforme se denota do estatuto social acostado às fls. 121 do processo:

ARTIGO 2º - Constitui objeto da COELCE:

(a) a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, execução de serviços correlatos que lhes venham a ser concedidos ou autorizados por qualquer título de direito, e o desenvolvimento de atividades associadas aos serviços, bem como a celebração de atos de comércio decorrentes dessas atividades;

(b) a realização de estudos, planejamentos, projetos, construção e operação de sistemas de produção, transformação, transporte e armazenamento, distribuição e comércio de energia de qualquer origem ou natureza, na forma de concessão, autorização e permissão que lhes forem outorgados, com jurisdição na área territorial do Estado do Ceará, e outras áreas definidas pelo Poder Concedente;

(c) o estudo, projeto e execução de planos e programas de pesquisa e desenvolvimento de novas fontes de energia, em especial as



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

renováveis, ações que desenvolverá diretamente ou em cooperação com outras instituições;

(d) o estudo, a elaboração e execução, no setor de energia, de planos e programas de desenvolvimento econômico e social em regiões de interesse da comunidade e da companhia, diretamente ou em colaboração com órgãos estatais ou privados, podendo, também, fornecer dados, informações e assistência técnica à iniciativa pública ou privada que revele empenho em implantar atividades econômicas e sociais necessárias ao desenvolvimento;

(e) a prática de demais atos que se fizerem necessários ao objeto social, bem como a participação no capital social de outras companhias no Brasil ou no exterior, cujas finalidades sejam a exploração de serviços públicos de energia elétrica, incluindo os ligados à produção, geração, transmissão e distribuição.

A análise do referido documento não nos leva a crer que a atuada tenha industrializado os materiais que teriam sido fornecidos em conjunto com os serviços prestado a título de COELCE PLUS, afastando, portanto, a cobrança do ICMS sobre tais valores.

Por fim, destaque-se que qualquer dispositivo do Decreto Estadual nº. 24.569/97 que verse sobre a matéria deve ser interpretado em consonância com a legislação complementar federal, haja vista ser de competência da Lei Complementar dispor sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição, fatos geradores, base de cálculo e contribuintes dos tributos e suas espécies, na forma do art. 146 da Constituição Federal.

Nesses termos, o entendimento a ser dado ao art. 3º do RICMS, ao tratar das prestações de serviços constantes dos itens 7.02 e 7.05 da lista anexa à Lei Complementar nº. 116/2003, é no sentido de que incide ICMS, apenas nas hipóteses de fornecimento de mercadoria produzidas pelo prestador do serviço fora do local da prestação.

Ex positis, voto para que se conheça do presente recurso ordinário interposto, DANDO-LHE **PROVIMENTO** para reformar a decisão condenatória proferida em 1ª instância, julgando pela **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como VOTO.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

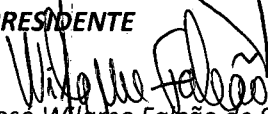
03 - DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/466/2015 – Auto de Infração: 1/201501063. Recorrente: COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância.

Decisão: "Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, e no mérito, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar IMPROCEDENTE a ação fiscal, por entenderem que as operações em questão não estão sujeitas à incidência do ICMS. Decisão com fulcro nos artigos 1º, §2º, e 7º, §2º, ambos da Lei Complementar nº 116/2003, combinados c/ os itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa ao citado diploma legal. Tudo nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da Recorrente, Dr. Anchieta Guerreiro Chaves Júnior".


SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,
em Fortaleza, 15 de Dezembro de 2016.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO

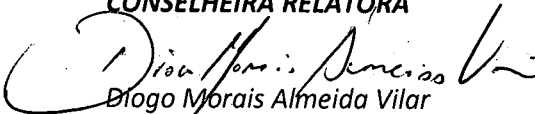

Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO


Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRA


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA RELATORA


Diogo Moraes Almeida Vilar
CONSELHEIRO