

Acórdão: 3.123/06/CE Rito: Ordinário
Recurso de Revista: 40.050109432-20
Recorrente: JRO Pavimentação Ltda.
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Marcelo Rodrigues Furtado de Mendonça/Outros
PTA/AI: 01.000137688-73
Inscr. Estadual: 408.064593.00-58
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - MASSA ASFÁLTICA - Acusação fiscal de saídas de massa asfáltica (*Concreto Betuminoso Usinado a Quente*) do estabelecimento da Autuada desacobertadas de documento fiscal hábil e sem recolhimento de ICMS, uma vez que a fabricação de tal produto se deu fora do local da obra, sujeitando-se, portanto, à tributação pelo referido imposto, conforme ressalva contida no Item 32 da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar n.º 56/87. Exclusão das exigências de ICMS e MR, tendo em vista a publicação da Lei n.º 15.956, de 29/12/05, que alterou a redação do inciso XXIV, do artigo 7º, da Lei n.º 6.763/75 c/c artigo 106, inciso I, do CTN. Quanto à exigência da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, deve-se alterar o valor da base de cálculo utilizada, para excluir os valores das prestações de serviços e, em seguida, adequá-la ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do artigo 55, da Lei n.º 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO FISCAL. Constatada a falta de apresentação dos livros fiscais exigidos pela legislação tributária. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso II, da Lei n.º 6.763/75. Infração reconhecida e recolhida pela Autuada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Descumprimento da obrigação prevista no artigo 96, inciso III, do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso I, da Lei n.º 6763/75. Infração reconhecida e recolhida pela Autuada.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - Falta de pagamento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual em aquisições de bens destinados ao Ativo Imobilizado e de materiais para uso e consumo, oriundas de outra unidade da Federação. Infração caracterizada. Exigências mantidas. Matéria não objeto de recurso.

Recurso de Revista conhecido, em preliminar, por maioria de votos e, no mérito, à unanimidade, provido em parte. Em seguida, também à unanimidade, acionou-se

o permissivo legal, artigo 53, §3º, da Lei nº 6763/75, para cancelar a Multa Isolada remanescente.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – Saídas de mercadoria (Concreto Betuminoso Usinado a Quente – CBUQ) sem documento fiscal hábil, comprovadas através das notas fiscais de serviço e *tickets* de balança emitidos pela Autuada, no período de 13/10/1.999 a 31/08/2.000;

2 – Inexistência de livros de Entradas, Saídas, Inventário e Registro de Apuração de ICMS;

3 – Falta de escrituração das Notas Fiscais de Entradas de mercadorias, durante o exercício de 2.000;

4 – Falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota, durante o exercício de 2.000.

Exige-se ICMS, MR e MI (prevista no art. 54, inciso II e art. 55, inciso I e inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75).

Cumpra ressaltar que o Sujeito Passivo reconheceu as infrações apontadas nos itens 6.2 e 6.3 do Auto de Infração, efetuando o pagamento dos valores apurados com os benefícios da Lei n.º 14.062/01. Dessa forma, a presente lide se resume às irregularidades constantes dos itens 6.1 e 6.4 do Auto de Infração (irregularidades 1 e 4 descritas acima).

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.791/02/3ª, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, para a admissão dos créditos de ICMS destacados nos documentos fiscais trazidos aos autos pela Autuada, bem como a alteração nos valores de ICMS apurados para as operações promovidas por meio dos *tickets* de balança.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revista de fls. 591 a 595, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte acórdão indicado como paradigma: 14.861/02/2ª. Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 597 a 604, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, devendo ser excluídas as exigências de ICMS e MR e alterar a MI nos termos do §2º, do artigo 55, da Lei nº 6763/75, com nova redação dada pela Lei nº 15.956/05.

DECISÃO

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

Após análise dos autos e inteiro teor do Acórdão indicado como divergente, constatamos assistir razão à Recorrente, como adiante restará demonstrado.

O Acórdão paradigma n.º 14.861/02/2ª versa sobre a prestação de serviço de instalação e montagem de Estação de Tratamento de Água. Imputação fiscal de não inclusão na base de cálculo do ICMS do valor dos serviços prestados na montagem dos equipamentos. Pelo voto de qualidade, julgou-se improcedente o lançamento, tendo em vista que, conforme a Instrução Normativa DLT/SRE n.º 02/91, no fornecimento de estruturas metálicas, produzidas fora do local da obra, para emprego naquela, mediante contrato de empreitada, o ICMS incide apenas sobre a operação de que decorra o fornecimento da mercadoria, não alcançando os serviços relacionados com sua colocação ou montagem na obra, no local de sua execução.

No caso vertente, não restou demonstrado nos autos que a base de cálculo utilizada pelo Fisco, para o fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação de incidência do imposto de competência estadual, prevista em lei complementar (Item 32 da Lista de Serviços, anexa à LC n.º 56/87), foi apurada com base no disposto no artigo 44, inciso VIII, do RICMS/96, apesar de constar essa afirmação na manifestação fiscal (fls. 543). Pelo contrário, observa-se que, em algumas operações, os valores das notas fiscais de prestação de serviços utilizados como base de cálculo do imposto (fls. 09/10) conferem com os valores descritos nos respectivos contratos de prestação de serviços que incluem fornecimento de mercadoria, porém, sem especificar o valor da mesma. Faz parte desses contratos uma “Planilha de Orçamento” que discrimina os valores de cada serviço, alguns com fornecimento de mercadoria, totalizando o valor mencionado no contrato. Podem ser citados, como exemplos, os contratos de fls. 411/415, 416/419, 420/422 e suas respectivas notas fiscais de serviço de fls. 50, 59, 66¹.

¹ - O objeto do Contrato de Prestação de Serviços de fls. 416/419 é “a execução, em regime de sub-emprego por preço unitário, dos Serviços topográficos, Regularização de Sub Leito, e Confecção de Base incluindo material e transporte, imprimação com CM-30, Pintura de Ligação com RR-1C e fornecimento, transporte e aplicação de CBUQ, numa espessura de 4 cm...”. Valor total estimado em R\$ 22.125,63. A base de cálculo utilizada para a operação de fornecimento da mercadoria referente ao contrato em questão foi o valor da nota fiscal de serviço n.º 000.053 (mesmo valor do contrato).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, verifica-se que em algumas operações a base de cálculo utilizada foi o valor total da operação, compreendendo o valor da mercadoria e o dos serviços prestados de pavimentação asfáltica. Situação que se coaduna com o Acórdão paradigma que decidiu que “Quanto à inclusão da prestação de serviço de montagem na base de cálculo do imposto, conforme previsto no artigo 44, inciso XX, o mesmo não procede, pois trata-se, como visto, de prestação de serviço compreendida na Lista de Serviços”.

Diante disso, reputamos atendida a condição do inciso I do art. 138 da CLTA/MG. Via de conseqüência, configuram-se os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revista.

DO MÉRITO

Primeiramente, devemos mencionar que, conforme § 1º do artigo 138 da CLTA/MG, o recurso em questão devolve à Câmara Especial apenas o conhecimento da matéria objeto de divergência, no caso a inclusão da prestação de serviço (de pavimentação asfáltica) na base de cálculo do imposto.

Apesar da procedência do argumento da Recorrente de que na base de cálculo do imposto, para algumas operações, houve a inclusão indevida da prestação de serviço de pavimentação asfáltica, parte do mesmo deixará de ser analisado, tendo em vista a publicação da Lei n.º 15.956, de 29/12/05, que alterou a redação do inciso XXIV, do artigo 7º, da Lei n.º 6.763/75 para: “a saída de concreto cimento ou asfáltico promovida pelo empreiteiro ou subempreiteiro responsável pela aplicação em obra de construção civil, ainda que preparado fora do local da obra.” Assim, encontra-se ao abrigo da não-incidência do ICMS a saída de concreto cimento ou asfáltico promovida pelo empreiteiro ou subempreiteiro responsável pela aplicação em obra de construção civil, independente do local de preparo.

Antes do advento da Lei n.º 14.052, de 20/11/01, consideravam-se tributadas as operações com mercadorias a serem empregadas em obra de construção civil, sempre que tais mercadorias tivessem sido produzidas fora do local da obra. Com a publicação da citada Lei, houve indicação expressa da não-incidência nos casos de operações de saída de concreto cimento ou asfáltico para emprego em obra de construção civil, quando preparado por construtor no trajeto até a obra. Portanto, o que importava, em termos tributários, era o local do preparo do concreto cimento ou asfáltico.

No caso vertente, conforme informação da própria Autuada (fls. 464), a produção do Concreto Betuminoso Usinado a Quente – CBUQ (massa asfáltica) inicia-se na usina, onde ocorre a mistura dos insumos (brita, pó de pedra, cap 20, CM 30 e óleo diesel) e o aquecimento a 150º C. Acrescenta, ainda, que a mistura deve ser “transportada em veículos especiais (basculantes) para o local da aplicação que deve estar devidamente preparado para a sua conclusão com equipamentos especializados, devendo estar ainda quente, quando então ficará pronta.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, percebe-se, claramente, que o processo de fabricação da massa asfáltica ocorre na usina, ou seja, fora do local da obra, enquadrando-se na ressalva contida no art. 32 da lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 57/87. Nesse sentido, julgou-se pela incidência do ICMS no presente caso.

Dos documentos anexados aos autos, verifica-se que a Autuada emitiu “nota fiscal fatura de prestação de serviços” (fls. 21/89), constando como discriminação dos serviços a “prestação de serviço de pavimentação asfáltica” (geralmente especifica a obra), não mencionando nenhum produto e nem quantidade, à exceção da nota fiscal de fls. 21. Porém, nas notas fiscais de fls. 63, 64, 72 e 77 constam como discriminação dos serviços a “prestação de serviço de usinagem de CBUQ”, mencionando a quantidade em tonelada de “Usinagem de CBUQ” e a quantidade em litros de “Emulsão tipo RR1C” e nas notas fiscais de fls. 24, 26, 33, 34, 37, 38, 39, 44, 81 e 87, constam como discriminação dos serviços a quantidade em tonelada de “Usinagem de CBUQ” e a quantidade em litros de “Emulsão tipo RR1C”. Entretanto, nos autos não constam os Contratos dos destinatários das referidas notas fiscais que comprovariam se trata de prestação de serviço de pavimentação asfáltica com fornecimento de mercadoria ou simplesmente venda de mercadoria.

Importante enfatizar que, analisando os Contratos (fls. 381/456), verifica-se que os objetos dos mesmos são, em síntese, prestações de serviços de pavimentação asfáltica com fornecimento de material (fornecimento e aplicação de CBUQ).

Constam, também, nos autos “Tiquete de Balança” emitidos pela Autuada (fls. 345/373), mencionado como destinatário a Construtora Engetran Ltda., natureza da operação “simples remessa” e descrição dos produtos “Usinagem de CBUQ – Obra DER RJ 151”. O objeto do contrato entre a Autuada e a Construtora é a “execução de pavimentação asfáltica a ser realizada na Rodovia RJ 151 Trecho Manoel Duarte à Afonso Arinos, numa extensão de 28 Km, sob o regime de sub-empitada por preço unitário.”, com fornecimento de material (fls. 425/427).

Dúvida não haveria se a legislação desse Estado não sofresse a dita alteração com a publicação da Lei n.º 15.959/05. Porém, com a referida alteração, faz-se necessário analisar seus efeitos.

O Parecer DOET/SUTRI N.º 033/2004 sobre os “EFEITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES DA NORMA DECLARATÓRIA DE NÃO-INCIDÊNCIA, A QUE SE REFERE A LEI N.º 14.062/01” trata especificamente do inciso XXIV do artigo 7º da Lei n.º 6.763/75, acrescentado pela Lei n.º 14.062, de 20/11/01, que desonerou do ICMS a “saída de concreto cimento ou asfáltico para emprego em obra de construção civil, quando preparado por construtor no trajeto até a obra.”

De acordo com esse parecer, não haveria a necessidade de indicação expressa, na legislação tributária, dos fatos situados fora dos limites alcançados pela norma legal de regência do tributo, “posto que, sob o conceito de não-incidência, encontram-se albergados todos os fatos inábeis a acarretar o nascimento da obrigação”. Porém, sem a pretensão de esgotar o rol de tais fatos, houve a previsão legal de

algumas destas hipóteses, o que se explica à vista de objetivos meramente didáticos. Acrescenta que "... por se reportar à Lei instituidora do tributo (Lei n.º 6.763/75) com fito a aclará-lo no tocante ao seu aspecto nuclear (ou material), resta caracterizado o caráter interpretativo da norma veiculada pela citada Lei n.º 14.062/01. Daí decorre que o comando legal de que se cuida, a teor do disposto no artigo 106, inciso I do Código Tributário Nacional, opera efeitos "*ex tunc*", retroagindo à data da edição da norma a que se refere." Conclui que a norma veiculada pela Lei n.º 14.062/01 cuidou de explicitar uma hipótese de mera não-incidência simples do ICMS, implicando "... considerar indevido o imposto pago relativamente às mencionadas operações, tanto no que respeita aos recolhimentos realizados pelos contribuintes, quanto no que se refere aos lançamentos efetuados de ofício."

Dentro deste contexto, aplica-se, também, o caráter interpretativo à referida alteração trazida pela Lei n.º 15.956/05. Assim, aplicável à espécie o disposto no artigo 106, inciso I, do CTN que impõe a retroatividade das leis ditas interpretativas, desde o momento da entrada em vigor da lei interpretada, devendo, portanto, ser excluídas as exigências de ICMS e MR.

No que se refere à exigência da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 6.763/75, faz-se necessário a alteração do valor da base de cálculo utilizada que, para algumas operações, compreendeu o valor da mercadoria e o dos serviços prestados de pavimentação asfáltica, para excluir os valores das prestações de serviços, permanecendo apenas o valor das mercadorias que saíram do estabelecimento da Autuada sem documento fiscal. Isto porque, constatou-se que, em algumas operações, os valores das notas fiscais de prestação de serviços utilizados como base de cálculo da operação (fls. 09/10) conferem com os valores descritos nos respectivos contratos de prestação de serviços que incluem fornecimento de mercadoria, porém, sem especificar o valor da mesma. Faz parte desses contratos uma "Planilha de Orçamento" que discrimina os valores de cada serviço, alguns com fornecimento de mercadoria, totalizando o valor mencionado no contrato. Podem ser citados, como exemplos, os contratos de fls. 411/415, 416/419, 420/422 e suas respectivas notas fiscais de serviço de fls. 50, 59, 66.

Importante destacar que o valor da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, da Lei n.º 6.763/75, deve ser adequado ao limite estabelecido pelo § 2º, do artigo 55 do mesmo diploma legal (nova redação dada Lei 15.956 de 29/12/2005).

No entanto, estabelece o artigo 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75, que a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que não seja tomada pelo voto de qualidade e observados §§ 5º e 6º de tal artigo.

Com base no dispositivo legal supra citado e tendo em vista os elementos dos autos aliados a inexistência de efetiva lesão ao Erário Público Mineiro e a não comprovação de ter o Contribuinte agido com dolo, fraude ou má-fé, temos por cabível a aplicação do permissivo legal para cancelar a penalidade isolada remanescente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, conhecer do Recurso de Revista, restringindo seus efeitos à discussão envolvendo a base de cálculo. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que dele conhecia integralmente. No mérito, à unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso, para adequar a base de cálculo aos termos propostos pela Auditoria Fiscal. Em seguida, de ofício e à unanimidade, excluir as exigências de ICMS e MR e adequar a Multa Isolada a 15% (quinze por cento), nos termos do §2º do artigo 55, da Lei nº 6763/75. Em seguida, também à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, art. 53, §3º, da Lei nº 6763/75, para cancelar a Multa Isolada remanescente. Designado Relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Amélia Josefina A Nogueira da Fonseca. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Cláudia Campos Lopes Lara, Antônio César Ribeiro, José Eymard Costa e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 28/04/06.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ