

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 215/00/6<sup>a</sup>  
Impugnação: 56.326  
Impugnante: Coni Construções Industriais Ltda  
Advogado: Adley Duarte de Carvalho/Outro  
PTA/AI: 01.000120203-44  
Inscrição Estadual: 338.503446.0005 (Autuada)  
Origem: AF/ Itaúna  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Diversas Irregularidades - Constatado o aproveitamento indevido de créditos fiscais decorrentes de: serviço de telecomunicações, energia elétrica e parcela de correção monetária de créditos extemporaneamente aproveitados. Infrações caracterizadas. Exigências fiscais mantidas.**

**Mercadoria - Saída Desacobertada - Conta Caixa/Saldo Credor - Saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, conforme constatação de saldos credores através do levantamento do movimento de caixa nos exercícios de 1.995 e 1.996. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do Fisco às fls. 287 a 288.**

**Obrigação Acessória - Falta de Entrega de Documento - Descumprimento da obrigação prevista no art. 96, inciso IV, do RICMS/96. Portanto, legítima é a aplicação da penalidade capitulada no art. 54, inciso VII, da Lei nº 6763/75. Exigência fiscal mantida.**

**Base de Cálculo - Subfaturamento - Prestação de Serviço Com Fornecimento de Mercadoria. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da não inclusão da prestação de serviço na base de cálculo do imposto. Infração caracterizada nos termos dos arts. 60, incisos VII e VIII, do RICMS/91 e 44, incisos VII, VIII e XIX, do RICMS/96. Exigências fiscais mantidas.**

**Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, pelos seguintes motivos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Deixou de incluir a prestação de serviço com fornecimento de mercadoria, não compreendida na competência tributária do município, na base de cálculo do imposto, nos exercícios de 1.993 a 1.998;
2. Aproveitou indevidamente créditos a título de energia elétrica, telefonia e parcela de correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados, no mês de dezembro de 1.997;
3. Promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, conforme constatação de saldos credores de caixa, nos exercícios de 1.995 e 1.996;
4. Deixou de entregar documentos exigidos pelo Fisco através de intimação datada de 02/06/98.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 184 a 196, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 278 a 286.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 300 a 306, opina pela procedência parcial da Impugnação, para aprovar o crédito tributário com os valores reformulados pelo Fisco às fls. 287 a 292.

---

### **DECISÃO**

#### **Irregularidade 1: Prestação de serviços de montagem industrial não previstas na Lista de Serviços do ISS, com fornecimento de materiais**

Para o deslinde deste litígio impõe-se, inicialmente, fazermos uma breve incursão nas normas que regem o ISSQN.

Para isso reportaremos-nos de imediato à Lei Complementar n.º 56, de 15-12-87, que dá nova redação à Lista de Serviços a que se refere o art. 8.º do Decreto-Lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968.

É sabido e ressabido que a Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação determinada pelo Decreto-Lei n.º 834, de 08 de setembro de 1969, e alterada pela citada Lei Complementar n.º 56, de 15-12-87, exhibe o rol de serviços alcançados pelo ISSQN, bem como ressalva os casos expressos de incidência do ICMS.

Nesse sentido, e conforme os dispositivos legais abaixo transcritos, o RICMS/91 define, em relação a tais casos, as hipóteses de incidência e de não incidência do ICMS:

**Art. 2º** - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

b - compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto estadual, como definido em lei complementar;

(...)

**Art. 6º** - O imposto não incide sobre:

(...)

VII - a saída, de estabelecimento prestador de serviço alcançado por tributação municipal, de mercadoria para utilização ou emprego na prestação de serviço listado em lei complementar, ressalvados os casos expressos de incidência do imposto de competência estadual;

(...)

Da mesma foram, o RICMS/96 em seu art. 44, incisos VII e VIII, recepciona o mesmo entendimento, "in verbis":

VII - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, o valor total da operação, compreendendo o valor da mercadoria e o dos serviços prestados;

VIII - no 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, o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada;

Efeitos de 01/08/96 a 03/03/97 - Redação original deste Regulamento:

"VIII - no 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, o preço da mercadoria fornecida ou empregada;"

Os dispositivos legais acima reproduzidos centram-se em dois pontos básicos, a saber:

Primeiro, a saída e/ou fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, com incidência do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS naqueles casos marcados pela indicação expressa do alcance do imposto estadual, como definido em lei complementar.

E segundo, o fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, hipótese em que fica configurada a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Cabe, então, perquirir se as atividades desenvolvidas pela Autuada se enquadrariam na referida Lista de Serviços. E, caso positivo, se estaria ou não presente qualquer indicação expressa de incidência do ICMS.

O que, então, poderia gerar algum viés de interpretação são as atividades descritas no itens 74 e 75 da Lista de Serviços, “in verbis”:

74 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.

75 - Montagem industrial, prestada ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.

Uma simples análise da descrição destas atividades é suficiente para se verificar que a “prestação de serviços” defendida pela Impugnante não se amolda a nenhuma delas. Senão, vejamos:

A discrepância fundamental ressaí do fato de que na atividade exercida pela autuada, tanto pela descrição fornecida pela Defesa, quanto por aquela apresentada pela fiscalização autuante, os materiais são fornecidos pela própria Autuada e não pelo “usuário final” do pretense serviço.

Consentâneo com este entendimento se revelam os contratos juntados aos presentes autos, diante dos quais entende esta Auditoria Fiscal, não há como se comprovar o fato alegado pela defesa. É que está disposto nos referidos instrumentos que o fornecimento dos materiais é de inteira responsabilidade da Impugnante, cabendo ao contratante (destinatário), em alguns casos, apenas o fornecimento de um outro material recuperado ou sobra de antigas instalações, devendo ser remontados (fl. 100). Este caso constitui absoluta exceção e não foi considerado pelo Fisco para efeito de tributação

Outrossim, a Defendente busca se ancorar no item 32 da Lista de Serviços que se refere à execução por administração, empreitada ou subempreitada de construção civil, de obras hidráulicas e de outras obras semelhantes, inclusive serviços auxiliares e complementares.

Entretanto, avulta-se o fato de que os materiais não são fabricados (produzidos) no local da obra, o que de “per si” frustra o sucesso da pretensão da Autuada. É que o item 32, citado, prevê a “execução sobre administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes,

inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação de serviços, que fica sujeito ao ICMS)”.

Ou seja, as atividades de prestação de serviços de obras de construção civil, que envolvam fornecimento de mercadorias, ficam sujeitas apenas à incidência do ISSQN, se tais mercadorias forem produzidas no local da prestação de serviços, o que no caso “sub-exame” não ocorreu.

Ademais, em seu próprio arrazoado, a Impugnante reproduz os textos legais que dão sustentação ao feito fiscal e que foram reproduzidos acima.

O que deve ser observado, em síntese, é que tais dispositivos legais convergem no seguinte ponto: ainda que se configurasse, “ad argumentandum”, saída e/ou fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, restaria caracterizado o acerto do feito fiscal em tela (incidência do ICMS nas operações objeto da autuação) face à indicação expressa de incidência do imposto estadual, como definido em lei complementar. E tal indicação exsurge da ressalva contida no citado item 32 da Lista de Serviços.

Diante de tais considerações entendemos que, “in casu”, inócorre a invasão de competência alardeada pela Defesa, vez que restou demonstrado o inequívoco direito do Fisco de protestar pelas exigências apontadas no Auto de Infração “subexamine”.

Por fim, vale ressaltar que na hipótese dos autos é lícito ao contribuinte o aproveitamento de crédito do imposto corretamente destacado nas notas fiscais de aquisição de materiais efetivamente consumidos no processo de industrialização, o que foi rigorosamente observado pela fiscalização autuante.

**Irregularidade 2: Aproveitamento extemporâneo e indevido de créditos de ICMS (valor escritural e correção monetária) relativos a energia elétrica e telefone, utilizados ou consumidos nas prestações/operações não tributadas pelo imposto**

Inicialmente deve ser observado que a própria legislação não obsta o aproveitamento extemporâneo de créditos do ICMS. Entretanto, estipula as condições e a forma de se fazê-lo. Este, entretanto, não é o pomo da discórdia entre o Fisco e a Contribuinte.

Na realidade discute-se o direito desta de se apropriar dos créditos colimados.

A primeira questão que se impõe é aquela referente à energia elétrica e telefone consumidos/utilizados em processos cuja saída do produto resultante não é tributada pelo ICMS. Aqui entendemos que os fatos são auto-explicativos e que a legislação de regência é clara ao estatuir que o contribuinte deverá proceder ao estorno do imposto creditado **SEMPRE** que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no estabelecimento, vier a ser integrado ou consumido em processo de comercialização, industrialização, produção, extração, prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

E, como demonstrado nos autos, a Autuada não efetuou os estornos, procedendo á revelia da legislação de regência.

A segunda questão, refere-se ao aproveitamento da correção monetária de créditos extemporâneos.

Aqui faremos uma breve abstração a respeito do princípio nominalístico do creditamento.

Deve ser observado que o RICMS/MG, prescreve que o crédito do imposto, corretamente destacado em nota fiscal e não aproveitado na época própria, não será objeto de restituição, devendo o contribuinte adotar o procedimento abaixo descrito:

A escrituração (*creditamento direto*) dos créditos de ICMS não aproveitados na época própria e corretamente destacados em documentos fiscais, será efetuada no Livro Registro de Entradas, fazendo-se acompanhar da devida comunicação do fato à repartição fazendária de circunscrição do contribuinte, no prazo regularmente previsto, **sem qualquer acréscimo a título de correção monetária.**

Nesse sentido, o **Parecer Normativo PGFE nº 31/90**, de 10/12/90, da Procuradoria Geral da Fazenda Estadual, estatui o seguinte:

"1 - O valor do crédito do ICM/ICMS decorrente de aquisição de mercadoria ou de utilização de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação, extemporaneamente aproveitado, não será atualizado monetariamente, pelo princípio nominalístico do creditamento, como ato unilateral do contribuinte, e em face da jurisprudência pacífica dos tribunais."

Sepultando a querela, o STF desautorizou a correção monetária do crédito do ICMS, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 213.583-6, oriundo do Rio Grande do Sul, cuja ementa fora publicada no Diário Oficial da União em 11/12/97. Basicamente a sentença se fundamentou no fato de que o crédito do ICMS é de natureza contábil, sendo inaplicável o instituto da atualização monetária, não há previsão legal que sustente a correção do crédito e que se a legislação estadual só contempla a atualização dos débitos, não há que se falar em tratamento desigual em situações equivalentes.

Diante do exposto, é de se concluir obviamente que o procedimento que a Contribuinte pretende sustentar carece de base legal e, portanto, não consegue socorrê-la.

**Irregularidade 3: Saídas desacobertadas de documento fiscal, mediante levantamento da conta caixa**

Extraí-se dos autos que, em sua maior parte, revela-se escorreito o levantamento fiscal, tendo em vista que a Autuada não apresentou comprovação incontestada do acerto e da procedência dos lançamentos por ela realizados em sua conta caixa. Nos casos em que ela ofereceu prova inequívoca do acerto de seu procedimento, o fisco procedeu às retificações necessárias, reformulando, em consequência, o crédito tributário reclamado (fls. 287 a 297).

**Irregularidade 4: Não cumprimento de intimações e conseqüente não apresentação de documentos ao Fisco**

Irregularidade auto-explicativa, em relação a qual a Autuada nada argumentou que pudesse ilidi-la. Ao contrário, permanece no campo das alegações, protestando simplesmente pela exigüidade dos prazos que lhe foram concedidos para tal, vez que ou não teria tais documentos em mãos, ou por serem vários, necessitaria de um tempo maior para a sua procura.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 6ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a Impugnação, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Cleomar Zacarias Santana (Revisor), Marco Antônio Martins Patrus e Angelo Alberto Bicalho de Lana.

**Sala das Sessões, 09/03/00.**

**Luciano Alves de Almeida  
Presidente/Relator**

LAA/EJ