



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA
LOCALIDADE.....: TAUBATÉ
ASSUNTO.....: AIIM/ICMS Nº 3.134.692-3
RELATOR.....: *Vera Lucia Ferreira Lemes Leite*
Recebido em: 11/2010
VLFL/VIfl

**ITEM II.2 – LIQUIDADO COM SALDO CREDOR DO ICMS –
EXTINTO CONSOANTE PREVISTO NO ARTIGO 156, INCISO I DO
CTN.**

**ITEM I.1 – FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS POR EMISSÃO DE
NOTAS FISCAIS MODELO 1 REFERENTES A OPERAÇÕES
TRIBUTADAS COM ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE
CÁLCULO – FORNECIMENTO DE MERCADORIAS COM
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO COMPREENDIDOS NA
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS – INFRAÇÃO
DEVIDAMENTE CARACTERIZADA. ACUSAÇÃO PROCEDENTE.**

1. O presente trata de julgamento de Processo Administrativo Tributário, instaurado a partir da lavratura de AIIM contra o contribuinte em epígrafe, encontrando-se formalmente regular e em condições de ser julgado.

2. A(s) infração(ões) encontra(m)-se relatada(s) no AIIM inicial como segue(m):

I.1 - Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 2.428.148,97 (dois milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, cento e quarenta e oito reais e noventa e sete centavos), no exercício de 2009, por emissão de Notas Fiscais modelo 1 referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo, em decorrência do fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios. Em substituição à inclusão do valor dos serviços nas notas fiscais emitidas para acobertar as saídas de mercadorias, o contribuinte emitiu Notas Fiscais de Serviço, conforme se demonstra pelos documentos juntados às fls. 96 a 167. Diante da impossibilidade de se vincular de forma direta os materiais aplicados



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antônio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

aos serviços ora tributados, a carga tributária foi estabelecida por meio da aplicação da alíquota média utilizada pelo contribuinte nas saídas de mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento, relativas a operações internas, a operações interestaduais para Estados do Sul e Sudeste, menos Espírito Santo, e a operações para outros estados da Federação, de modo a considerar os efeitos da Resolução SF 04/98 e do Convênio ICMS 52/91. O cálculo do imposto está demonstrado no Anexo III (fls.22 a 24) e o cálculo da alíquota média está demonstrado no Anexo I (fls.12).

II.2 - Creditou-se indevidamente do ICMS no montante de R\$ 284.487,75 (duzentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e setenta e cinco centavos), nas datas e valores especificados no demonstrativo denominado Anexo IV, por meio da escrituração de Notas Fiscais e Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas - CTRC relativos, respectivamente, a mercadorias recebidas e a serviços de transportes tomados de contribuintes enquadrados no Regime Tributário Simplificado - Simples Nacional, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas.

3. O DDF de fls. 4/5 integra o AIIM inicial que se encontra instruído com os documentos de fls. 6/1023.

4. Devidamente notificada da lavratura do AIIM, conforme se verifica às fls. 2, 3 e 5, a autuada apresentou defesa às fls. 1026/1072, juntando os documentos de fls. 1073/2414, em síntese, no seguinte teor:

4.1 – efetuou o pagamento do item II com saldo credor do ICMS;

4.2 – questiona inicialmente a ausência de prova da anuência da Comissão de Controle de Qualidade, transcrevendo dispositivos da Portaria CAT nº 21/1999, arguindo a nulidade do ato, haja vista o disposto no inciso II do artigo único da Disposição Final e Transitória da Lei Complementar estadual nº 939/2003, que transcreve;



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

4.3 – em relação ao item I.1, afirma que não houve qualquer prática dolosa ou mesmo erro grosseiro para emitir as notas fiscais de serviço relacionadas aos serviços de supervisão de montagem;

4.4 – vende equipamentos e presta serviços de supervisão de montagem relacionados a esses equipamentos fornecidos, serviço este desvinculado da mercadoria vendida;

4.5 – o fornecimento de equipamentos é tributado pelo ICMS e a supervisão de montagem é tributada pelo ISS;

4.6 – uma prova de inexistência de dolo é o fato de que possui saldo credor do ICMS, de modo que não teria qualquer interesse em, entendendo que ao caso seria incidente o ICMS, recolher imposto municipal;

4.7 – segue discorrendo sobre a existência de saldo credor de ICMS, arguindo que a aplicação da penalidade não pode ser feita com base nos valores corrigidos a partir do mês da infração, mas apenas sobre o valor do tributo exigido, conforme já decidido pelas Câmaras Reunidas no Processo nº DRT/5-8621/80;

4.8 - cita caso de construção de usina hidrelétrica, caso em que fornece os equipamentos que por serem de grandes dimensões, saem de seus estabelecimentos em pedaços pequenos, médios e grandes e são montados no local apropriado e posteriormente instalados na usina;

4.9 – não possui equipe de montagem dos equipamentos que fornece, de modo que outra pessoa jurídica é contratada, pelo consórcio ou pela dona da obra, para a realização de tal tarefa que é supervisionada e testada por ela (Alstom);



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

4.10 – há Consulta Tributária formulada pela ABDIB respondida pela Consultoria Tributária do Estado de São Paulo que considera o serviço de supervisão de montagem não sujeito ao ICMS, quando a montagem é de responsabilidade de terceiros, por estar o serviço incluso no grupo assistência técnica, concluindo que a observância à consulta fiscal deve resultar na inaplicabilidade de qualquer penalidade ao contribuinte, como multa e juros e correção monetária, conforme dicção do artigo 100 do CTN, que transcreve;

4.11 – a atividade desenvolvida, considerando-se por um ponto de vista mais abrangente pode ser enquadrada como pertencente ao conceito amplo de construção civil e, portanto sujeita ao ISS;

4.12 – o RICMS ao definir o que se considera empresa de construção civil, expressamente inclui as obras destinadas à geração e transmissão de energia, inclusive gás;

4.13 – transcreve dispositivos do RICMS, resposta expedida pela Consultoria Tributária do Estado de São Paulo, ensinamentos jurídicos que consideram atividade de construção civil obras assentadas ao solo ou fixadas em edificações, tais como instalações de máquinas, equipamentos ou aparelhos, considerando-se mais importante para conformação da atividade o fato de a operação fixar algo ao solo e ser efetuada fora do estabelecimento industrial, concluindo correto seu comportamento ao considerar a atividade de supervisão de montagem sujeita ao ISS;

4.14 – afirma que os consórcios foram contratados para entregar uma usina hidrelétrica pronta, obra de construção civil e a relação que se estabelece entre a contratante e as contratadas é uma relação de construção civil, que na legislação do IPI é excluída do campo de incidência por ser efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte de usinas hidrelétricas e se, na construção da usina hidrelétrica não se industrializa nada, não há fornecimento de mercadorias, o que afasta a tributação pelo ICMS;

4.15 – fornece os equipamentos, mas não são montados



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Róchí Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

por ela, apenas supervisiona a montagem que é realizada por outra pessoa jurídica e o serviço é faturado junto à empresa que contratou a obra, não havendo qualquer interferência sua;

4.16 – cita alguns Contratos com empresas e conclui defendendo veemente que a análise dos contratos de cada obra demonstra que em nenhum caso é executante da montagem dos equipamentos fornecidos, estando correto o tratamento tributário conferido ao serviço de supervisão e montagem prestado, ou seja, com a incidência do ISS sobre o valor da nota fiscal;

4.17 – protesta pela juntada de novos documentos que sirvam como meio para provar seus argumentos desenvolvidos.

5. Às fls. 2417/2426, manifesta-se a Fiscalização:

5.1 – a prova de realização da reunião da CCQ não foi juntada aos autos por não se tratar de prova dos fatos relatados no AIIM e por não ser requisito essencial à lavratura do mesmo;

5.2 – cita o artigo 142 do CTN e transcreve o artigo 34 da Lei 13.457/2009, afirmando que a legislação tributária não exige a juntada de prova da realização da reunião da CCQ e que este documento não é requisito de validade do AIIM;

5.3 – transcreve o artigo 136 do CTN, afirmando que a responsabilidade do autuado independe de sua intenção;

5.4 – a base de cálculo da multa foi corrigida nos estritos termos da legislação vigente. A legislação estabelece que só se aplicam os acréscimos moratórios nos casos em que, havendo saldo credor, a acusação versar sobre crédito indevido do imposto;



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

5.5 – transcreve trechos da Consulta Tributária juntada às fls. 1493/1496, afirmando que trata-se de situação diversa da contida no presente AIIM. No caso da consulta, o fornecedor de máquinas e equipamentos vende os produtos e, então, contrata o fornecedor para executar a supervisão da montagem. No presente caso, o contrato inclui o fornecimento de mercadoria, a supervisão da montagem e, em alguns casos, a própria montagem. Ou seja, o mesmo contrato que trata do fornecimento da mercadoria traz o valor da supervisão da montagem. Tratando-se de situação diversa, a consulta não tem efeito vinculante com relação ao caso em análise;

5.6 – no momento em que a Consulta foi formulada, a lista de serviços era dada pela Lei Complementar nº 56/87. O item Assistência Técnica figurava na lista sem qualquer relação a grupo ou subgrupo. Na redação da LC 116/2003, o item 14.02 – Assistência Técnica faz parte do grupo 14 – Serviços relativos a bens de terceiros. Assim, não é qualquer assistência técnica que é serviço sujeito ao ISS pela nova lista de serviços. Apenas os serviços efetuados em bens de terceiros. Não inclui, por óbvio, a situação descrita nos autos, em que o serviço de supervisão, instalação ou montagem é prestado no produto fornecido pelo autuado, sendo as condições acertadas já na data da contratação do fornecimento;

5.7 – a consulta juntada ao presente não se aplica ao caso dos autos por dois motivos: 1) trata-se de situação fática diversa; 2) a Lei que lhe deu suporte foi revogada;

5.8 – reproduz trecho do relato circunstanciado anexo aos autos, arguindo que o significado do item 14.06 da lista de serviço é bastante claro e afasta do campo de incidência do ISS o serviço de montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos realizado pela mesma pessoa que vende as mercadorias. Já o item 7.02 da Lista de Serviços que é mais abrangente, só trata dos contratos de empreitada ou subempreitada, contratos de natureza diversa dos contratos de simples fornecimento de mercadorias. Portanto, a supervisão de montagem ou a instalação dos equipamentos para as hidrelétricas PCH-Cocais Grande, PCH – Alto Irani e PCH Bonfante está sujeita ao ICMS, pois todo o material foi fornecido pelo autuado;



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO - DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

5.9 – o item 7.02 da Lista de Serviços que transcreve, refere-se tão somente à execução de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica por administração, empreitada ou subempreitada. Como as hidrelétricas PCH-Cocais Grande, PCH-Alto Irani e PCH Bonfante estão sujeitas ao contrato de fornecimento de mercadorias e não a contrato de empreitada para execução de obra, não é possível enquadrar a montagem ou a supervisão da montagem daqueles contrato no item 7.02 da lista de serviços;

5.10 – no entanto, os outros contratos, conforme se observa da leitura de seus termos, são de empreitada global, cujo objeto é a entrega de uma hidrelétrica com a potência estabelecida.

5.11 – segue discorrendo sobre controvérsia na jurisprudência acerca das competências tributárias envolvendo obras de construção civil enfatizando que o RICMS/00 é didático ao estabelecer no artigo 56-A que se aplica a alíquota interna às remessas interestaduais de mercadorias para construtoras de outros Estados;

5.12 – o autuado não atua no ramo da construção civil e não está inscrito no Estado como tal;

5.13 – transcreve dispositivo da Lei 6.404/76, a Lei das S/A, que estabelece que os consórcios não têm personalidade jurídica. Assim, não podem figurar como sujeito passivo da obrigação tributária e quem paga os impostos, portanto, são as empresas consorciadas que atuam no consórcio, esbarrando na vedação legal, o pedido da autuada de ter um olhar mais abrangente da situação, para considerar a montagem realizada, serviço de construção civil;

5.14 – ainda nos casos em que a montagem não é realizada pelo autuado, é dele a responsabilidade pelo desempenho do equipamento ao final do processo e por isso a montagem do equipamento é acompanhada e instruída pelo autuado. Sendo o equipamento de sua fabricação



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

não havendo disposição específica na Lista de Serviço incluindo na competência dos Municípios o serviço prestado, conclui-se pela incidência do ICMS;

5.15 – há um sem número de casos em que um fato jurídico concreto é hipótese de incidência do ICMS e não do IPI. Assim, o fato de a legislação do IPI não considerar a atividade de montagem executada pelo autuado sujeita a este imposto, em nada o auxilia;

5.16 – transcreve Consulta formulada que trata do assunto instalação de equipamento pelo fornecedor dos equipamentos em que a Fazenda conclui pela incidência do ICMS e decisões do TIT envolvendo fornecimento e montagem de estruturas metálicas, em que se considerou que o valor do serviço relacionado deveria compor a base de cálculo da mercadoria;

5.17 – pede a manutenção integral do AIIM.

6. É o relatório. **DECIDO.**

7. De início insta assentar que o item II.2 do AIIM inicial foi liquidado com saldo credor do ICMS, conforme se pode verificar dos documentos juntados às fls. 1198/1199 e bem assim, dos documentos de fls. 2429 e 2430, extraído dos Terminais da Secretaria da Fazenda que tratam de Pedido de Liquidação e Notificação de DEFERIMENTO do Pedido de Liquidação. Assim, consoante o previsto no artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional o referido item encontra-se extinto, pelo que é procedente pelos seus próprios fundamentos, restando portanto, para apreciação, apenas o item I.1, que trata de falta de pagamento de ICMS por emissão de Notas Fiscais Modelo 1 referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo, em decorrência do fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios.

A autuada insurge-se contra a acusação inicialmente arguindo a nulidade do AIIM devido a ausência de prova da realização da



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº 50 - Jd. Sandra Marla - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

reunião da Comissão de Controle de Qualidade – CCQ previsto na Portaria CAT 21/1999 que afirma ser requisito essencial à lavratura do AIIM.

Nesse sentido mister se faz esclarecer, que a realização da reunião da Comissão de Controle de Qualidade prevista na Portaria CAT 21/99 é uma disciplina interna que deve ser observada pelo Fisco, não causando a nulidade do trabalho a sua ausência nos autos. Ademais, a Lei 13.457/2009 que dispõe sobre a instrução do AIIM não prevê a juntada de tal documento, senão vejamos.

Artigo 34 - O auto de infração conterá, obrigatoriamente:

I - a identificação da repartição fiscal competente e o registro do dia, hora e local da lavratura;

II - a identificação do autuado;

III - a descrição do fato gerador da obrigação correspondente e das circunstâncias em que ocorreu;

IV - a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do tributo devido e da penalidade cabível;

V - a indicação dos dispositivos normativos infringidos e dos relativos às penalidades cabíveis;

VI - a indicação do prazo para cumprimento da exigência fiscal ou para apresentação da defesa;

VII - o nome legível e a assinatura do Agente Fiscal de Rendas autuante, dispensada esta quando grafada por meio eletrônico, nas situações expressamente previstas pela Secretaria da Fazenda.

§ 1º - O auto de infração deve ser instruído com documentos, demonstrativos e demais elementos materiais comprobatórios da infração.

§ 2º - Ao autuado será entregue uma via do auto de infração, mediante recibo, valendo como notificação, juntamente com cópia dos demonstrativos e demais documentos que o instruem, salvo daqueles cujos originais estejam em sua posse.

§ 3º - Fundado em critérios de conveniência e oportunidade, o fisco poderá notificar o autuado da lavratura do auto de infração por meio de carta registrada com aviso de



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

recebimento ou, na sua impossibilidade, mediante publicação de edital no Diário Oficial do Estado, observadas, no que couber, as normas do artigo 9º desta lei.

§ 4º - Na hipótese do § 3º deste artigo, uma via do auto de infração e dos demonstrativos e documentos que o instruem serão expedidos para qualquer um dos endereços indicados pelo autuado ou, na hipótese de notificação via edital, ficarão sob a guarda da repartição fiscal à qual o autuado esteja vinculado.

§ 5º - A lavratura do auto de infração e a sua instrução com demonstrativos e documentos poderão ser implementados em meio eletrônico, conforme previsto em regulamento.

A autuada questiona ainda, que a aplicação da penalidade não pode ser feita com base nos valores corrigidos a partir do mês da infração, mas apenas sobre o valor do tributo exigido, devido a existência de saldo credor de ICMS.

Em relação a referido questionamento releva dizer, que a base de cálculo da multa foi corrigida nos estritos termos da legislação atinente, conforme se verifica dos dispositivos a seguir transcritos, razão pela qual não devem ser acatados os argumentos da autuada nesse sentido.

Artigo 527 - O descumprimento da obrigação principal ou das obrigações acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, fica sujeito às seguintes penalidades (Lei 6.374/89, art. 85, com alteração da Lei 9.399/96, art. 1º, IX, da Lei 10.619/00, arts. 1º, XXVII a XXIX, 2º, VIII a XIII, e 3º, III e da Lei 13.918/09, art.11, XIII e art. 12, XVIII): (Redação dada ao "caput" do artigo, mantidos seus incisos, pelo Decreto 55.437, de 17-02-2010; DOE 18-02-2010; Efeitos a partir de 23-12-2009)

§ 9º - As multas previstas neste artigo, excetuadas as expressas em UFESP, devem ser calculadas sobre os respectivos valores básicos atualizados observando-se o disposto no artigo 565. (Redação dada ao parágrafo pelo Decreto 55.437, de 17-02-2010; DOE 18-02-2010; Efeitos a partir de 23-12-2009) (g.n.)

Artigo 565 - O montante do imposto ou da multa, aplicada nos termos do artigo 527, fica sujeito a juros de mora, que incidem (Lei 6.374/89, art. 96, na redação da Lei 13.918/09, art.11, XVI): (Redação dada ao artigo pelo Decreto 55.437, de 17-02-2010; DOE 18-02-2010; Efeitos a partir de 23-12-2009)

§ 4º - A atualização do valor básico para cálculo da multa prevista no artigo 527 será efetuada mediante a aplicação da taxa prevista neste artigo, até a data da lavratura, e incidirá:



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO - DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

- 1 - a partir do dia seguinte ao do vencimento do imposto sobre o qual a multa será calculada, nas hipóteses das alíneas "b", "c", "d", "e", "f", "g", "h", "i", "j", "l", "m" e "n" do inciso I do artigo 527;*
- 2 - a partir do dia seguinte ao último do período abrangido pelo levantamento, caso se trate de multa calculada sobre o valor do imposto, na hipótese da alínea "a" do inciso I do artigo 527;*
- 3 - a partir do último dia do mês em que, desconsiderada a importância creditada, o saldo tornar-se devedor, caso se trate de multa calculada sobre o imposto, nas hipóteses das alíneas "h", "i" e "j" do inciso II do artigo 527;*
- 4 - a partir do dia seguinte àquele em que ocorra a falta de pagamento, nas hipóteses das alíneas "f" e "g" do inciso II do artigo 527;*
- 5 - a partir do último dia do mês em que tiver sido praticada a infração, nas demais hipóteses.*

Esclarece-se ainda, que apenas quando a acusação se referir a crédito indevido é que não devem ser aplicados os acréscimos moratórios sobre a parte não aproveitada, ou seja, o estorno se dará pelo valor nominal. Complementa-se ainda, embora pareça desnecessário, por não ser o caso tratado nos autos, que o fundamento legal para a exigência do imposto, no caso de crédito indevido, está na parte final de cada uma das alíneas do inciso II do artigo 527 do RICMS, em que é facultado o estorno.

Quanto ao argumento de inaplicabilidade de qualquer penalidade em razão de existência de Consulta Tributária formulada pela ABDIB, analisando a referida Consulta juntada às fls. 1493 a 1496, e ainda toda a argumentação do autor do feito quando da manifestação fiscal, concluo que a razão está com a Fiscalização quando afirma que a referida Consulta não se aplica ao caso dos autos, haja vista que no caso aqui discutido, o serviço de supervisão, instalação ou montagem é prestado no produto fornecido pela autuada com as condições acertadas já na data da contratação do fornecimento.

Ressalte-se também, que na própria Consulta (fls. 1496), consta o seguinte trecho: *"...Não há que se falar, por outro lado, em supervisão quando a montagem estiver sendo realizada pelo industrial ou comerciante que tiver realizado a operação de circulação da própria mercadoria. Nesta hipótese inexistente supervisão, mas, apenas, compra e venda*



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

com obrigação de entregar montada, tributável todo o montante pelo ICMS, ...”.

Acrescente-se ainda, o fato de a Lei Complementar nº 56/87, vigente à época da formulação da Consulta, encontrar-se revogada.

Passemos agora a analisar a defesa da autuada no que concerne ao mérito do trabalho fiscal.

Da análise minuciosa de toda documentação anexa ao trabalho e bem assim, de todos os argumentos expendidos, verifica-se que a autuada exerce a atividade de *“fabricação de motores e turbinas, peças e acessórios, exceto para aviões e veículos rodoviários”* e fornece turbinas e geradores para usinas hidrelétricas.

Verifica-se que os contratos da autuada são de duas espécies: Contrato de fornecimento de mercadoria com prestação de serviço de montagem eletromecânica e Contrato de empreitada em que a autuada compõe consórcio com empresa de construção civil, em que o objeto é a entrega da usina hidrelétrica pronta para geração de energia.

A autuada por sua vez defende veemente que o serviço por ela executado é de competência municipal, afirmando que presta serviços de construção civil e que o serviço executado fora de suas instalações está contido na Lista de Serviços, insistindo ainda, que não faz montagem, apenas a supervisão da montagem e os testes, sendo o serviço enquadrado como assistência técnica.

Com objetivo de elucidar o entendimento de que a autuada equivoca-se em sua interpretação, transcreve-se a seguir os itens da Lista de Serviços contida na LC 116/2003.

14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

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



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

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).

Como bem esclareceu e posicionou-se a Fiscalização, o item 14.06 da Lista de Serviços é bastante claro e afasta do campo de incidência do ISS o serviço de montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, realizado pela mesma pessoa que vende as mercadorias. Já o item 7.02 da Lista de Serviços refere-se apenas e tão-somente à execução de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica por administração, empreitada ou subempreitada.

O enfoque dado à autuada em relação a alguns contratos é de que o consórcio é responsável pela execução da obra que está enquadrada como construção civil e assim, toda montagem executada no local da obra é de competência municipal e o imposto a ser recolhido é o ISS, ou seja, o consórcio é o empreiteiro, executor da obra e é ele que adquire as mercadorias e, portanto, apenas o material entregue na obra, adquirido de terceiros, deve ser tributado pelo ICMS.

Objetivando esclarecer esse argumento, e por entender muito bem sustentado pelo autor do feito, transcrevo a seguir, o artigo 278 da Lei 6.404/1976 ora transcrito na manifestação.

Artigo 278 da Lei 6.404/1976 : As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste capítulo.

§ 1º - O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º - A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Como se vê, os consórcios não têm personalidade jurídica, não podem figurar como sujeito passivo da obrigação tributária. Quem paga os impostos, portanto, são as empresas consorciadas que atuam no consórcio. Desta forma, a intenção da autuada em considerar a montagem por



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

ela como serviço de construção civil, em virtude de pertencer a um consórcio contratado para entregar uma hidrelétrica montada, esbarra na vedação legal.

Restou esclarecido cabalmente que embora a construção de hidrelétrica seja considerada obra de construção civil, a participação da atuada nos consórcios é o fornecimento de equipamentos eletromecânicos por ele fabricados e remetidos em partes e montados na obra, embora por terceiros contratados, sob sua responsabilidade, sujeitando assim, ao pagamento de ICMS que é de competência Estadual.

Não há como entender correto o comportamento da atuada ao considerar a atividade de supervisão de montagem sujeita ao ICMS, na medida em que se conclui que o serviço de montagem, embora contratado, é acessório à entrega de mercadoria realizada pela própria atuada, relativamente a equipamentos de sua fabricação.

A atuada argüi ainda, que a legislação do IPI a exclui do campo de incidência por ser efetuada fora do estabelecimento industrial tentando nos fazer entender que se não incide IPI sobre a “supervisão de montagem”, também não incide ICMS.

Entretanto, como se vê das notícias trazidas aos autos, a atuada é fabricante de equipamentos (geradores, turbinas, etc.) que são entregues em partes e peças, sendo que o fato de subcontratar os serviços de montagem, que por ela é supervisionado não altera o tratamento tributário paulista a ser dado sobre serviços de sua responsabilidade e que deve integrar a base de cálculo das operações tributadas e relativas a fornecimento de mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento.

Portanto, devidamente esclarecido que a atividade exercida pela atuada não está abrangida nos itens 14.06 nem mesmo no item 7.02 da Lista de Serviços anexa à LC 116/2003, temos que o serviço de montagem e instalação deve ser incluído na base de cálculo do ICMS, consoante dispõe o artigo 37, § 1º, item 5 do RICMS/2000 que a seguir se transcreve.

Artigo 37 - Ressalvados os casos expressamente previstos, a base de cálculo do imposto nas hipóteses do artigo 2º é (Lei 6.374/89, art. 24, na redação da Lei 10.619/00, art. 1º, XIII):

§ 1º - Incluem-se na base de cálculo:



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

5 - a importância cobrada a título de montagem e instalação, nas operações com máquina, aparelho, equipamento, conjunto industrial e outro produto, de qualquer natureza, quando o estabelecimento remetente ou outro do mesmo titular tenha assumido contratualmente a obrigação de entregá-lo montado para uso, observado o disposto no artigo 126.

No objetivo de ilustrar todo o entendimento expendido, transcreve-se a seguir, decisão do Tribunal de Impostos e Taxas a respeito do assunto.

Trata-se de recurso ordinário interposto por empresa do ramo de, estruturas metálicas, irresignada com a decisão proferida pelo julgador "a quo", que manteve a acusação de ter deixado de recolher o ICMS relativo a operações de industrialização que a Recorrente considerou como tributadas pelo ISS, pelo que emitiu notas fiscais de serviços no período de 06/10/87 a 27/03/89.

Nesta fase do procedimento, alega a Recorrente que a atividade por ela exercida é a de prestação de serviços de confecções de estruturas metálicas, atividade esta compreendida no ramo de construção civil, não tendo ocorrido em momento algum, o fato gerador do ICMS, mas tão – somente do ISSQN. Isto porque as operações efetuadas pela Recorrente se tratam de prestações de serviços por empreitada efetuados no local da obra, estando, portanto, sujeitas ao recolhimento do ISSQN.

A Fiscalização, a seu turno, sustenta que a atividade da empresa não é, como quer fazer crer, do ramo de construção civil, mas sim de fabricação de estruturas metálicas, tal como se verifica no exame das notas fiscais. Nelas estão discriminadas a fabricação de terças, colunas, tirantes, vigas, tesouras, barração de estruturas metálicas; estes fabricados pela Recorrente e industrializados fora do local da obra.

A Representação Fiscal propugna pelo integral desprovimento do apelo recursal.

Dou por encerrado o relatório. Passo à decisão.

Como se depreende da própria razão social e do Código de Atividade Econômico da Recorrente, a empresa autuada tem por fim a fabricação de estruturas metálicas (produtos transformados, segundo o Anexo VII do RICMS/91).

A Recorrente, enquanto fornecedora de estruturas metálicas, também se presta à colocação dos materiais nos galpões industriais, postos de gasolina, armazéns, estacionamentos, estábulos, ginásios, hangares, granjas, etc, vinculando-se, portanto, à obrigação de dar coisa certa e determinada, devidamente montada e pronta para o uso do adquirente.

Sendo assim, a obrigação de dar – ou seja, a de fornecer a mercadoria – prevaleceu sobre a de fazer, que é a prestação do serviço de montagem da mesma mercadoria. Restando



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

evidente a ocorrência do fato gerador do ICMS, visto que não há que se falar que a montagem da mercadoria fornecida pela Recorrente estaria sujeita à tributação do imposto sobre serviços, e a operação de venda (circulação de mercadoria) estaria sujeita ao ICMS.(g.n.)

A montagem das mercadorias fornecidas pela Recorrente não deveria ter sido excluída da base de cálculo do imposto, razão pela qual se rechaça o procedimento adotado pela autuada ao ter emitido as notas fiscais de serviços. E neste sentido, também se repele a alegação de que a simples colocação das estruturas metálicas vendidas deva ser equiparada ao ramo de construção civil, sendo inaplicável, conseqüentemente, a isenção de que trata a Lei Complementar 04/69.

A autuada industrializa e fornece os materiais, obrigando-se à montagem deles. Está vinculada, portanto, à obrigatoriedade de recolher o ICMS incidente nas suas operações, razão pela qual conheço do recurso interposto e voto pelo seu integral desprovemento.

A autuada protesta pela juntada de novos documentos que sirvam como meio para provar seus argumentos desenvolvidos. A esse pedido, informamos que a Lei n.º 13.457/09 (artigos 18 e 19) agasalha a apresentação de todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos obtidos de forma lícita para provar a verdade dos fatos controvertidos, desde que as provas sejam apresentadas juntamente com o auto de infração (fisco), ou sendo de interesse do contribuinte seja oferecida junto com a defesa.

As citações de jurídicas trazidas na defesa, apesar de carregadas de elevado saber jurídico em nada a socorrem. Tais citações, embora absolutamente respeitáveis, são comentários que somente ajudam a entender certas matérias, mas não servem de *base legal* para o fim de argumento contra uma ação fiscal, nem fazem jurisprudência na esfera administrativa. E isto se explica facilmente: a questão é que a doutrina não se constitui em fonte primária e, portanto, de observância obrigatória. Por outro lado, em termos administrativos, de acordo com o disposto no *artigo 52 da Lei Estadual Paulista n.º 13.457/2009*, os Órgãos de Julgamento de Primeiras e Segundas Instâncias Administrativas devem observar as *súmulas* editadas com específica finalidade. Nessas condições, apesar de sua forte influência psicológica sobre a questão ora tratada não se reveste de natureza jurídica suficiente para afastar a aplicação da norma construída para a regulamentação do ICMS deste Estado.



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO - DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

Afirma a autuada que não houve qualquer prática dolosa ou mesmo erro grosseiro para emitir as notas fiscais de serviços, cabendo ressaltar, por importante, que a responsabilidade tributária é objetiva e independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, na forma do artigo 136 do CTN.

Outrossim, quanto ao tema responsabilidade em matéria de infrações, prevista no art. 136 do CTN, nos ensina o mestre Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 9ª Edição - 2003, Editora Saraiva, pág. 431):

"... pretende, em regra geral, evitar que o acusado alegue que ignorava a lei, ou desconhecia a exata qualificação jurídica dos fatos, e, portanto, teria praticado a infração de "boa-fé", sem intenção de lesar o interesse do Fisco. O preceito supõe que os indivíduos, em suas atividades negociais, conhecem a lei tributária, e, se não a cumprem, é porque ou realmente não a quiseram cumprir (o que não está presumido pelo dispositivo) ou não diligenciaram para conhecê-la e aplicá-la corretamente em relação aos seus bens, negócios ou atividades, ou elegeram prepostos negligentes ou imperitos. Enfim, subjaz à responsabilidade tributária a noção de culpa, pelo menos stricto sensu, pois, ainda que o indivíduo não atue com consciência e vontade do resultado, este pode decorrer da falta de diligência (portanto, de negligência) sua ou de seus prepostos, no trato de seus negócios (pondo-se, aí, portanto, também, a culpa in eligendo ou in vigilando). Sendo, na prática, de difícil comprovação o dolo do indivíduo (salvo em situações em que os vestígios materiais sejam evidentes), o que preceitua o Código Tributário Nacional é que a responsabilidade por infração tributária não requer a prova, pelo Fisco, de que o indivíduo agiu com conhecimento de que sua ação ou omissão era contrária à lei, e de que ele quis descumprir a lei".

Por outro lado, é de se dizer que, caracterizada a situação definida em lei como suficiente à ocorrência do fato jurígeno (art. 114 do CTN), torna-se desnecessário perquirir se o contribuinte agiu de boa ou má-fé. Aliás, insta observar que o condicionamento ao pagamento do tributo à presença do elemento subjetivo, por parte do contribuinte, inviabilizaria o sistema tributário. Desse modo, fica evidente que não é por outra razão a regra plasmada no artigo 136 do CTN: "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações à



SECRETARIA DA FAZENDA
DELEGACIA TRIBUTÁRIA DE JULGAMENTO – DTJ-2-CAMPINAS
UNIDADE DE JULGAMENTO - TAUBATÉ/SP
Travessa Rochi Antonio Bonafé nº. 50 - Jd. Sandra Maria - Taubaté/SP - Fone: (12) 3608-2044
CEP: 12081-020

PROCESSO Nº.....: 1000214-590929/2010
INTERESSADO.....: ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA

legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

Finalmente resta enfatizar, que o trabalho fiscal resultou perfeitamente justificado à vista dos elementos que informam os autos, foi muito bem sustentado pela fiscalização não apenas no Relatório Circunstanciado, mas ainda, quando da manifestação fiscal, tendo sido a acusação relatada com clareza e precisão e todos os requisitos necessários à constituição do crédito tributário devidamente observados e preenchidos conforme preceitua o artigo 142 do Código Tributário Nacional, sendo que os argumentos defensivos não abalou a convicção de assertiva do trabalho fiscal.

8. Diante do exposto, **JULGO PROCEDENTE O ITEM REMANESCENTE (ITEM I.1)**, por infringência ao artigo 37, § 1º, item 5 e artigos 58, 127, inciso V, Alínea "a" do RICMS (Decreto 45.490/00), e **MANTENHO A MULTA** relativamente ao referido item no valor de R\$ 3.033.000,00 (três milhões trinta e três mil reais), aplicada com base no artigo 527, inciso I, alínea "c" c.c. §§ 1º e 10 do RICMS (Decreto 45.490/00), sem prejuízo do recolhimento do imposto no valor de 2.428.148,97 (dois milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, cento e quarenta e oito reais e noventa e sete centavos).

UJ/Taubaté, 11 de novembro de 2010.


Vera Lucia Ferreira Lemes Leite
Julgadora Tributária
RG.:8.123.734