

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.712/08/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000157160-21  
Impugnação: 40.010122137-48  
Impugnante: Clarina Instalações Técnicas Ltda  
IE: 672597637.00-56  
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão/Outro(s)  
Origem: DF/Sete Lagoas

**EMENTA**

**NÃO INCIDÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO - CONFLITO DE COMPETÊNCIA ICMS/ISSQN – MONTAGEM DE PAINEL ELÉTRICO COM FORNECIMENTO DE MATERIAL.** A atividade de montagem de painéis elétricos executada no estabelecimento da Autuada com fornecimento de material caracteriza-se como industrialização, incidindo sobre ela o ICMS e não ISSQN de competência municipal. Infração caracterizada nos termos dos artigos 5º, § 1º, item 2, alínea “a” e 6º, inciso IX, ambos da Lei nº 6.763/75. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei nº 6.763/75.

**SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatadas remessas de mercadorias para demonstração ao abrigo indevido da suspensão, visto que os destinatários estão localizados em outros Estados. Infração caracterizada nos termos do artigo 19, item 7, Anexo III, do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei nº 6.763/75.

**NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO – FORNECIMENTO DE PAINEL ELÉTRICO MONTADO EM SEU ESTABELECIMENTO.** Constatação de saídas de painéis elétricos montados no estabelecimento da Autuada, ao abrigo indevido da não-incidência do ICMS prevista no artigo 177, inciso III, Anexo IX do RICMS/02. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75. Entretanto, a Impugnante comprova a legitimidade do crédito apropriado, uma vez que sua atividade é industrial, ensejando, assim, o cancelamento das exigências fiscais.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST.** Imputação fiscal de falta de recolhimento do imposto nas aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Exigências fiscais de ICMS e Multa

de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75. Entretanto, a Impugnante, estabelecimento industrial, não está sujeita à substituição tributária, nos termos do artigo 18, inciso IV, Anexo XV do RICMS/02. Infração não caracterizada. Exigências fiscais canceladas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades cometidas pelo Contribuinte no período de novembro/2004 a julho/2007:

1- falta de recolhimento de ICMS relativo às montagens de painéis elétricos executadas no estabelecimento da Autuada e com material por ela fornecido, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75;

2- falta de recolhimento de ICMS relativo a remessas de mercadorias em demonstração para contribuintes de outros Estados, utilizando indevidamente da suspensão do imposto, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75;

3- falta de recolhimento de ICMS relativo a notas fiscais de fornecimento de painéis elétricos montados em seu estabelecimento emitidas sob o abrigo indevido da não-incidência do ICMS, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75;

4- aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75;

5- falta de recolhimento de ICMS/Substituição Tributária devido na entrada de mercadorias em seu estabelecimento, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 749 a 755, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 783 a 798.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Dentre as argumentações contrárias à imputação fiscal discriminada no item 1 do Auto de Infração (falta de recolhimento de ICMS relativo às montagens de painéis elétricos executadas no estabelecimento da autuada e com material por ela fornecido), a Impugnante alega cerceamento de defesa por parte do Fisco, em razão do quadro “Demonstrativo de Arbitramento dos Valores de Montagens de Painéis com base em Contratos Firmados” (fl. 116) não informar o critério utilizado para fazer a valorização individual dos serviços admitindo como tributados os serviços de montagem realizados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no estabelecimento da Impugnante e não tributando os serviços realizados no canteiro de obra.

De uma breve verificação de tal demonstrativo observa-se que tal afirmação não procede, pois o critério utilizado para valorar a montagem de painéis elétricos no estabelecimento da Autuada e outros serviços de montagem no canteiro de obras encontra-se claramente explicitado no referido documento, como a seguir demonstrado.

O arbitramento no demonstrativo em questão, como o seu próprio título já diz, baseia-se em contratos firmados pela Impugnante (fls. 117 a 136, 170 a 215) e é composto de dois quadros.

O primeiro quadro detalha o número desses contratos, as datas de assinatura, a razão social dos contratantes, o valor total dos serviços de montagem e, desse valor, a parcela, em valor monetário e percentual, relativa às montagens de painéis elétricos executadas no estabelecimento da autuada e relativa a outras montagens executadas no canteiro de obras.

Essas informações constam do conteúdo dos contratos, conforme comprovam informações contidas às fls. 135, 188 e 214 e os índices apurados resultam da divisão percentual do valor de cada um dos tipos de montagem (“Serviços de Montagem de Painéis na Clarina” e “Serviços de Montagem no Canteiro de Obras”) pelo valor total cobrado, em cada contrato, pelos serviços de montagem.

O segundo quadro detalha dados das notas fiscais acostadas às fls. 99, 100, 102, 103, 105 e 113, que se encontram vinculadas aos contratos discriminados no primeiro quadro, conforme comprova a referência registrada no campo “Dados Adicionais” dos referidos documentos fiscais.

Traz ainda o percentual relativo à parcela dos serviços de montagens de painéis elétricos executados no estabelecimento da Impugnante, conforme apurado no primeiro quadro, e exibe o valor arbitrado sobre essas montagens, que resultou da multiplicação do valor da nota fiscal pelo referido índice percentual.

Ressalte-se que esse arbitramento motivou-se pelo fato dos campos “Prestação de Serviços” e/ou “Dados Adicionais” das notas fiscais em questão encontrarem-se preenchidos com uma descrição genérica dos serviços executados, que não permitia definir com clareza o valor cobrado a título de montagem de painéis elétricos no estabelecimento da Autuada, o que caracteriza a hipótese de arbitramento prevista no art. 53, VI do RICMS/2002, aprovado pelo Decreto Estadual nº. 43.080, de 13/12/2002:

“Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

VI - **em qualquer outra hipótese em que sejam omissos** ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou **os documentos expedidos pelo sujeito passivo** ou por terceiro legalmente obrigado.” (grifo nosso)

Oportuno destacar, no entanto, que o mencionado arbitramento se deu de forma favorável à Impugnante, uma vez que sua adoção se deu para excluir do valor

total das notas fiscais as parcelas de serviços cobrados pela montagem dos equipamentos nos estabelecimentos das adquirentes, conforme contratos.

Com efeito, o pactuado entre as partes estabeleceu valores para as mercadorias, para a montagem no estabelecimento da Autuada, em Sete Lagoas/MG e uma ínfima parcela para assentamento dos painéis junto ao parque industrial das adquirentes.

Assim, o mencionado arbitramento excluiu da parcela a tributar pelo ICMS a prestação de serviço realizada junto aos destinatários.

Dessa forma, resta claro que no caso em foco não há que se falar em cerceamento de defesa, visto que o critério de arbitramento adotado pelo Fisco encontra-se nitidamente demonstrado e de acordo com os fundamentos legais pertinentes. Ademais, a Impugnante, ao contestar o arbitramento fiscal, não apresentou documentos que comprovassem suas alegações, conforme determina o § 2º, art. 54, do RICMS/2002.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades cometidas pelo Contribuinte no período de novembro/2004 a julho/2007:

1- falta de recolhimento de ICMS relativo às montagens de painéis elétricos executadas no estabelecimento da Autuada e com material por ela fornecido, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75;

2- falta de recolhimento de ICMS relativo a remessas de mercadorias em demonstração para contribuintes de outros Estados, utilizando indevidamente da suspensão do imposto, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75;

3- falta de recolhimento de ICMS relativo a notas fiscais de fornecimento de painéis elétricos montados em seu estabelecimento emitidas sob o abrigo indevido da não-incidência do ICMS, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75;

4- aproveitamento indevido de crédito de ICMS provenientes de notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75;

5- falta de recolhimento de ICMS/Substituição Tributária devido na entrada de mercadorias em seu estabelecimento, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75.

### **Item 1 do AI – Montagem de painéis elétricos no estabelecimento da Autuada e com fornecimento de material**

Falta de recolhimento de ICMS relativo a montagens de painéis elétricos no estabelecimento da Autuada e com material por ela fornecido. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, deve-se esclarecer, em razão das afirmações impugnatórias, que não está sendo afirmado nestes autos que a Impugnante produz painéis em escala para venda individual ao público, tampouco se cobrou ICMS sobre o serviço de instalação desses painéis.

O ICMS está sendo exigido pelas montagens de painéis elétricos executadas no estabelecimento da Impugnante e com material por ela fornecido.

As montagens executadas pela Impugnante, conforme comprovam os documentos fiscais acostados aos autos, constituem uma atividade de industrialização, nos termos do artigo 222, inciso II, alínea “c”, da Parte Geral do RICMS/02, in verbis:

“Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo, tais como:

c - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem)”.

Neste sentido, comprovam os documentos fiscais carreados no processo, que a Impugnante adquire de terceiros os diversos componentes de um painel elétrico (caixa de montagem, disjuntores, transformadores, etc.) e procede à reunião destes componentes, de forma a obter um novo produto, qual seja, o painel elétrico.

O painel elétrico montado representa uma mercadoria de acordo com o conceito empregado pela legislação tributária, em seu artigo 222, inciso I da Parte Geral do RICMS/2002.

Observe-se, também, que a montagem dos painéis ocorreu nas instalações da Impugnante, conforme comprova o preenchimento dos campos “Descrições dos Serviços Prestados” e “Dados Adicionais” das notas fiscais relacionadas às fls. 40 a 115.

Neste diapasão, o fornecimento desses painéis já montados enquadra-se perfeitamente na ressalva prevista tanto no item 32 da Lista de Serviços anexada à Lei Complementar nº 56/87 (vigente até 31 de julho de 2003) quanto no item 7.02 da Lista de Serviços anexada à Lei Complementar nº 116/03 que a sucedeu.

Além do mais, diferentemente das decisões colacionadas pela defesa, no caso dos autos, a atividade “auxiliar da construção civil”, constante do item 7.02 da Lei Complementar 116/03 e em seu equivalente anterior, não cuida da atividade da Autuada.

Com efeito, dispõe o item 7.02:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poços, escavação, 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).

A terminologia “elétrica” adotada na Lista de Serviços não alcança a atividade da Impugnante, de montagem de painéis elétricos. Quer se referir o dispositivo às obras elétricas de natureza civil, como execução de redes elétricas industriais, comerciais, residenciais ou em via pública, mas nunca à construção de equipamentos elétricos.

Cabe destacar, ainda, a Consulta de Contribuintes nº 097/95 (fl. 805), formulada pela Autuada (à época “Bobinadora Clarina Ltda.”), onde a Secretaria de Estado da Fazenda, em sua resposta, alerta para a caracterização de uma operação de industrialização quando do emprego de mercadoria fornecida pela própria consulente, em decorrência da prestação de serviço de montagem de painéis elétricos.

Portanto, resta claro que a montagem e fornecimento de painéis não se encontram compreendidos na competência tributária municipal, pois constituem fatos geradores do ICMS, nos termos do artigo 5º, § 1º, item 2, alínea “a” e artigo 6º, inciso IX, ambos da Lei nº 6.763/75, devendo seus valores integrarem a base de cálculo desse imposto, conforme determina o artigo 13, inciso VI, alínea “a”, da mesma Lei.

O simples fato da montagem se realizar em decorrência de contratação exclusiva do encomendante não caracteriza a mencionada obrigação de fazer, como quer a defesa. Neste caso, trata-se de um procedimento comum a todas as “indústrias pesadas”, que não expõem produtos chamados de prateleira, mas os produzem para atender encomendas específicas, sem caracterizar prestação de serviços, como grandes turbinas, equipamentos siderúrgicos e industriais.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75, apuradas após a recomposição da conta gráfica.

### **Item 2 do AI – Remessas de mercadorias em demonstração para contribuintes de outros Estados, utilizando indevidamente da suspensão do imposto**

Remessas de mercadorias em demonstração para contribuintes de outros Estados, utilizando-se indevidamente do instituto da suspensão do imposto, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75.

A suspensão prevista no artigo 19, item 7, Anexo III, do RICMS/02, é para saídas de mercadorias para demonstração no Estado e, no caso dos autos, as mercadorias foram destinadas a contribuintes estabelecidos em outros Estados.

#### **ANEXO III – RICMS/02**

“Item 7

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saída de mercadoria, remetida para fins de demonstração, no Estado, observado o disposto nas notas "1" a "4", ao final deste Anexo, e o seguinte:

Verifica-se, pois, que a autuação está lastreada na legislação e configurada a infringência contida no Auto de Infração e sequer foi contestada pela defesa.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75.

### **Item 3 do AI – Fornecimento de painéis elétricos montados em seu estabelecimento ao abrigo indevido da não-incidência do ICMS**

Fornecimento de painéis montados em seu estabelecimento e com fornecimento de material acobertado por notas fiscais utilizando indevidamente da não-incidência do ICMS. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei nº 6.763/75.

Neste sentido, comprovam os documentos fiscais carreados no processo, que a Impugnante adquire de terceiros os diversos componentes de um painel elétrico (caixa de montagem, disjuntores, transformadores, etc.) e procede à reunião destes componentes, de forma a obter um novo produto, qual seja, o painel elétrico.

O painel elétrico montado representa uma mercadoria de acordo com o conceito empregado pela legislação tributária, em seu artigo 222, inciso I, da Parte Geral do RICMS/2002.

Observe-se, também, que a montagem dos painéis ocorreu nas instalações da Impugnante, conforme comprova o preenchimento dos campos “Descrições dos Serviços Prestados” e “Dados Adicionais” das notas fiscais relacionadas às fls. 40 a 115.

Neste diapasão, o fornecimento desses painéis já montados enquadra-se perfeitamente na ressalva prevista tanto no item 32 da Lista de Serviços anexada à Lei Complementar nº 56/87 (vigente até 31 de julho de 2003) quanto no item 7.02 da Lista de Serviços anexada à Lei Complementar nº 116/03 que a sucedeu.

Neste item, muito embora a Impugnante tenha mencionado apenas questões relativas aos romaneios emitidos, o que se percebe é que a Autuada mudou a partir de determinado período o seu procedimento.

Certamente, já ciente da posição do Fisco quanto à impropriedade de se tributar pelo ISS a mencionada montagem dos painéis, realizada no estabelecimento de Sete Lagoas/MG, a empresa passou a emitir documentos fiscais em seu próprio nome (fls. 313 e seguintes), buscando dar conotação de montagem nos estabelecimentos das encomendantes, tentando se valer da tributação pelo ISS.

Ocorre, no entanto, que esse procedimento, de emissão de nota fiscal em seu próprio nome, somente é deferido às empresas de construção civil, que evidentemente não é o caso da Autuada.

Além do mais, muito embora mencione no campo de “Dados Adicionais” que as mercadorias são “partes e peças destinadas a obra de instalações elétricas...”, estranhamente descreve o produto como “painel”.

Assim, embora continuasse a encaminhar painéis montados, passou a emitir os documentos, amparados em não-incidência do ICMS, visando à tributação total pelo ISS.

Para confirmar esta assertiva basta uma análise dos contratos firmados entre os envolvidos. Como exemplo, o contrato presente nos autos às fls. 177/189, às fls. 184, está assentado:

“Fornecimento dos painéis elétricos relacionados anteriormente. Os painéis serão montados em nossas instalações em Sete Lagoas, MG.”

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75, apurados após a recomposição da conta gráfica.

**Itens 4 e 5 do AI – Crédito de ICMS – Aproveitamento indevido – Substituição tributária – Falta de recolhimento do ICMS/ST**

Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS/Substituição Tributária devido na entrada de mercadorias no estabelecimento, bem como aproveitamento indevido de crédito de ICMS provenientes de notas fiscais de aquisição dessas mercadorias, pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75.

Entretanto, a Impugnante, inscrita no cadastro de contribuinte do Estado de Minas Gerais, como indústria, não está sujeita à substituição tributária, nos termos do artigo 18, inciso IV, Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

“Art. 18 - A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”.

Assim, a Impugnante faz jus ao aproveitamento do crédito referente às aquisições dessas mercadorias.

Se o próprio Fisco centra sua acusação fiscal na hipótese de uma regular atividade de industrialização, pela montagem dos painéis no estabelecimento da Autuada, não pode imputar responsabilidade decorrente de atividade estritamente comercial.

Portanto, não restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária apontadas pelo Fisco, devendo, portanto, serem canceladas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição do cerceamento do direito de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas aos itens "4" e "5" do AI. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Fernando Drummond Brandão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário, os

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Rosana de Miranda Starling e Rodrigo da Silva Ferreira.

**Sala das Sessões, 17 de abril de 2008.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Relator**

*RNL/EJ*

CC/MIG