

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.001/10/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163224-85
Impugnação: 40.010126644-56
Impugnante: Itaminas Comércio de Minérios SA
IE: 850596831.00-99
Proc. Sujeito Passivo: José de Assis Silva / Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CONFLITO DE COMPETÊNCIA - ICMS/ISSQN – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – MINÉRIO DE FERRO. Constatou-se falta de recolhimento de ICMS referente a operações de industrialização por encomenda (processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro) desacobertas de nota fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inc. II do art. 55 da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS, no período de fev/04 a fev/08, referente a operações de processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro de propriedade de MCIM – Minas Comércio e Indústria de Minérios Ltda, tendo em vista emissão de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inc. II do art. 55 da mesma lei.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04/06); Relatório Fiscal com demonstrativo do crédito tributário (fls. 07/12); Termos de intimação e respostas aos mesmos (fls. 15/25); Relação de Notas Fiscais de Serviço emitidas pela Autuada (27/38); cópias das Notas Fiscais de Serviço emitidas pela Autuada, destinadas à MCIM (fls. 40/383); Plano de Contas e cópia do livro Razão da MCIM (fls. 385/475); Recomposição da conta gráfica (fls. 477/481) e cópia de DAPIs (fls. 254/398).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 548/563, juntando documentos às fls. 564/606, onde alega, sinteticamente, que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a exigência fiscal é equivocada porque os fatos geradores ali mencionados se sujeitam ao tributo municipal sobre serviços e não ao ICMS, por não envolver circulação e nem industrialização de mercadoria, mas de efetivo serviço prestado sob encomenda e em bens de terceiros;

- está extinto parte do crédito tributário em função do decurso do prazo quinquenal de decadência, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN e, assim, os fatos geradores ocorridos antes de novembro de 2004 não podem ser exigidos, em razão da extinção do crédito tributário a eles referentes;

- a infração narrada não implicou em fraude ou má fé de modo a afastar a decadência do crédito tributário;

- atendeu a todas as intimações fiscais e apresentou os documentos que lhe foram solicitados;

- antes de dar início ao serviço de beneficiamento do minério, levou a situação ao conhecimento da Administração Fazendária de Contagem que, além de tomar ciência da situação, a orientou em como proceder, anexando aos autos um documento de petição à AF de Contagem protocolizado em 10/11/03;

- as operações retratadas no AI são o arrendamento de equipamentos e a prestação de serviço de beneficiamento e carregamento de minério de ferro pertencente à MCIM e não à Itaminas e, pelo fato de tratar de serviço prestado sobre bens de terceiro em que não está caracterizada a circulação de mercadoria e nem transporte intermunicipal de cargas, descabe falar em incidência do ICMS;

- o minério que veio a ser trabalhado por si não poderia nunca se enquadrar na categoria de mercadoria para fins de tributação de ICMS;

- os contratos foram assinados no ano de 2003 e que por isso o crédito tributário encontra-se extinto pela decadência;

- o minério de ferro que era de propriedade da MCIM – Minas Comércio e Indústria de Minérios Ltda encontrava-se depositado na Fazenda Engenho Seco, que é sua sede, e ele foi adquirido do Banco Norchem que o recebeu como parte de um pagamento firmado com a Itaminas no início da década de 90;

- o serviço realizado neste minério foi prestado sobre bens de terceiro, em que não está caracterizada a circulação (venda mercantil) de mercadoria e nem transporte intermunicipal de cargas, descabe falar em incidência de ICMS;

- o ICMS somente poderia incidir caso se verificasse na modalidade jurídica de “dar” (no sentido de compra, venda, alienação), sendo que o negócio jurídico entabulado descortinava um “fazer”, típico de prestação de serviço, e portanto sujeito ao ISS;

- há expressa previsão na legislação do ISSQN (Lei Complementar nº 116/03) indicando a incidência do tributo municipal sobre a atividade sobre bens de terceiro, tal como o beneficiamento, citando o item 14.05, e o § 2º do art. 1º da referida lei, sendo com base nestes dispositivos entendeu que aquelas operações contratadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela MCIM, típicas de serviço, situavam-se na esfera de incidência do ISSQN, e não do ICMS;

- em uma das respostas apresentadas a intimação enviada pelo Fisco já dissera a respeito das operações e da não necessidade da exigência de notas fiscais de remessa e retorno de industrialização, e que a operação de aluguel/arrendamento de maquinário, beneficiamento e carregamento sobre o minério de ferro pertencente à MCIM não se caracteriza como industrialização, já que não há transformação do mineral, e que nem mesmo o IPI incide sobre tais operações;

- o minério, que é pertencente a terceiros, existente antes da operação é o mesmo que aquele encontrado após o trabalho realizado por si, não ocorrendo qualquer tipo de transformação que permita identificar a operação como uma industrialização e, mesmo que o beneficiamento implique em alguma forma de industrialização, não há a incidência do ICMS, já que não existe venda, alienação ou circulação de mercadoria, apenas contratação para trabalhar sobre bens de terceiro;

- a operação, caso não seja sujeita ao ISSQN, estará amparada pelo diferimento do pagamento do ICMS de acordo com o RICMS/02, Anexo II, Parte 1, item 32;

- considerando que a MCIM, que é a proprietária do minério trabalhado, deu circulação ao bem, com efetiva e regular emissão dos documentos fiscais e do recolhimento do imposto, considera-se satisfeita a sua obrigação tributária, não sendo devido o crédito tributário em questão;

- a multa isolada aplicada não encontra base legal válida, nem justificativa fática que a sustente e muito menos justa causa, sendo que a acusação é de que tenha entregado, recebido, transportado ou tido mercadoria em estoque sem o acobertamento de nota fiscal e que, no próprio relatório, reconhece o Fisco que foram emitidas notas fiscais de serviços municipais;

- não houve notas fiscais de saída e de entrada porque o minério já se encontrava no pátio da Itaminas por força de anteriores pactos.

- todas as operações foram fundamentadas em notas fiscais emitidas por si, documentos fiscais válidos e aceitos pela municipalidade, e refletem com fidelidade o negócio jurídico entabulado, sendo improcedente a acusação de desacobertamento fiscal da mercadoria;

- promove serviço de movimentação e manuseio de carga de terceiros em seu Terminal Ferroviário em Sarzedo/MG, retirando o material de pilha formado em área do próprio terminal para descarregamento no vagão da MRS e, igualmente através de contrato de serviços, prestou serviço de manuseio e movimentação de material de propriedade da MCIM e/ou Vale e/ou MBR depositado na Fazenda Engenho Seco destinado as instalações de tratamento/beneficiamento de minério localizados no mesmo imóvel;

- promoveu, também, o frete até o terminal ferroviário cujo imóvel fica ao lado da mineração e no mesmo município de Sarzedo, e todo este material de terceiros onde prestou este serviço saiu devidamente acobertado por Nota Fiscal de venda de

mercadoria emitida pelo real proprietário e contribuinte, parecendo, portanto, açodada a conclusão de ter dado circulação à mercadoria sem a devida emissão de documento fiscal, não se tornando, portanto, legítima a exigência de multa isolada.

Por fim, requer que as razões apresentadas sejam analisadas e aceitas para que seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário e, no mérito, a inexistência de fato gerador do ICMS e a inaplicabilidade da multa isolada. Caso se mantenha a autuação, requer que seja reconhecido que a operação estaria sujeita ao diferimento e, considerando que a MCIM pagou o imposto ao alienar o minério, que seja encerrada sua obrigação tributária.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 610/618, que foi adotada para a decisão, refuta as alegações da defesa requerendo que o lançamento seja julgado procedente.

Da Instrução Processual

O CC/MG determina a regularização de representação processual às fls. 622.

Intimado, o Contribuinte apresenta a mesma Impugnação às fls. 626/641.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 650/659, que foi adotado, em parte, para a decisão, opina pela procedência parcial do lançamento, para se manter a base de cálculo do ICMS, para efeito de tributação da mercadoria à alíquota de 18% (dezoito por cento) apenas sobre a parcela correspondente ao beneficiamento do minério, que no caso em tela é representado pelas rubricas “arrendamento/aluguel de equipamentos e instalações” constantes das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento, devendo ser excluídas as demais rubricas constantes dos documentos fiscais tais como “transferência de minério trat./plat.”, “carregamento de vagões” e “mão de obra”.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na bem fundamentada manifestação fiscal de fls. 610/618 e parte dos fundamentos do parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 650/659, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

O lançamento se reporta ao período de fev/04 a fev/08, sendo o Sujeito Passivo intimado do mesmo em 22/12/09, conforme documentos de fls. 02/03.

Como preliminar de mérito, a Impugnante argui a extinção do direito da Fazenda Pública de promover o lançamento em razão de decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Pede que sejam excluídas as exigências referentes aos fatos geradores ocorridos antes de novembro de 2004.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que antes de dar início ao serviço de beneficiamento do minério, levou ao conhecimento da Administração Fazendária de Contagem os procedimentos que pretendia desenvolver.

O prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado, regra geral, pelo art. 173 do CTN, que para tanto estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I).

Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte, a que alude o art. 150, § 4º do CTN, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inc. V daquele Código.

Uma vez que o Auto de Infração – AI - fora lavrado em 22/12/09 e dele devidamente intimada a Autuada na mesma data, claro está que a formalização do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2004, se deu dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Portanto, não há que se falar em decadência.

Quanto ao mérito propriamente dito, o Auto de Infração versa sobre falta de recolhimento de ICMS, no período de fev/04 a fev/08, referente a operações de processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro, tendo em vista emissão de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inc. II do art. 55 da mesma lei.

O Fisco apresenta relatório fiscal analítico às fls. 07/10, além do demonstrativo do crédito tributário às fls. 11/12.

São juntadas aos autos, pela Impugnante, cópias dos contratos de prestação de serviço de beneficiamento do minério de ferro, de arrendamento de unidade de beneficiamento de minério e de depósito de minério de ferro celebrados entre ela (Impugnante) e a MCIM (Minas Comércio e Indústria de Minérios Ltda), conforme documentos de fls. 578/597 e 603/606, além do aditivo ao contrato de compra e venda celebrado entre a MCIM e a empresa Norchem Holdings e Negócios S.A., conforme documento de fls. 598/602.

O Fisco apresenta, às fls. 27/38, planilha contendo a relação das notas fiscais de serviço autorizadas pelo município e emitidas pela ora Impugnante no período objeto do lançamento, discriminando o valor total das notas fiscais, a base de cálculo do ICMS, o ICMS exigido, bem como a discriminação dos serviços constantes dos documentos fiscais.

Às fls. 40/383 são juntadas cópias das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento.

São juntadas aos autos, também, às fls. 384/475, o plano de contas da empresa MCIM e cópias do razão analítico referente aos exercícios de 2005 a 2007.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco apresenta, ainda, a recomposição da conta gráfica do Contribuinte (fls. 477/481), além de cópias das DAPIs (Declarações de Apuração e Informação do ICMS) da ora Impugnante no período de jan/07 a fev/08, conforme documentos de fls. 482/538.

Por fim, salienta-se que o Fisco junta aos autos cópia da recomposição da conta gráfica do PTA nº 01.000162531-73, neste momento aguardando pautamento dentro do CC/MG, após parecer elaborado por esta Assessoria.

Percebe-se que o lançamento em questão cuida, por óbvio, do conflito de competência entre ICMS e ISSQN em relação à operação de beneficiamento. Até porque a saída da mercadoria minério de ferro na situação em foco, da Autuada ITAMINAS para a MCIM, estaria abarcada pela suspensão do imposto nos termos do item 5 do Anexo III do RICMS ou pelo diferimento do imposto nos termos do item 32 do Anexo II c/c art. 227 do Anexo IX, ambos do RICMS.

A empresa ITAMINAS estava na posse, em 2003, em seu estabelecimento Fazenda Engenho Seco, situado no Município de Sarzedo-MG, da quantidade de 5.200.000 (cinco milhões e duzentas mil) toneladas de minério de ferro tipo *sinter feed* de propriedade da empresa MCIM, conforme contrato de depósito firmado pelas citadas empresas e juntado aos autos às fls. 603/606.

A ITAMINAS e a MCIM celebraram mais dois contratos: um de prestação de serviços de beneficiamento e comercialização de minério (fls. 578/590) e outro de promessa de arrendamento da unidade de beneficiamento de minério da ITAMINAS pela MCIM (fls. 591/597).

O contrato de prestação de serviços tinha como objeto a prestação, pela ITAMINAS, de serviços de beneficiamento do minério de propriedade da MCIM que se encontrava depositado no estabelecimento da ITAMINAS (Fazenda Engenho Seco, Sarzedo-MG).

Os serviços englobavam as seguintes atividades: manuseio e transporte do minério do local onde se encontrava depositado para a unidade de processamento, a realização do serviço de beneficiamento e comercialização do minério, empilhamento, manuseio e carregamento do minério processado em caminhões, carregamento do minério processado em composição ferroviária para venda a terceiros e a remoção e disposição do rejeito mineral resultante do processo de beneficiamento.

Para cumprir o objeto do contrato, a ITAMINAS receberia o preço acordado (R\$ 10,36 por tonelada de minério processado, inicialmente), estando incluído neste preço todos os custos referentes à utilização de equipamentos, mão de obra, materiais diversos, contribuições previdenciárias, ônus e encargos decorrentes da legislação trabalhista, social e ambiental, tributos e contribuições fiscais incidentes sobre os serviços, em especial o ISSQN.

Por sua vez, o contrato de arrendamento tinha como objeto a promessa de arrendamento, pela ITAMINAS à MCIM, da Unidade de Beneficiamento de Minério, com todas suas benfeitorias e pertences, que seria utilizada pela MCIM para o processamento das mencionadas 5.200.000 (cinco milhões e duzentas mil) toneladas de minério de ferro *sinter feed*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como contraprestação pelo arrendamento, a MCIM pagaria à ITAMINAS o valor mensal, inicialmente, de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais).

A manutenção e conservação das instalações, equipamentos e benfeitorias da Unidade de Beneficiamento de Minérios seriam de responsabilidade da ITAMINAS.

Continuaria, também, com a ITAMINAS a responsabilidade pelos impostos, taxas e contribuições devidos em razão da posse, operação e exploração da Unidade de Beneficiamento de Minério tendo, inclusive, a obrigação de mantê-la segurada.

Importante destacar que os contratos de arrendamento e de beneficiamento foram assinados em 31/10/03, tendo também ambos vigência inicial de 60 (sessenta) meses.

Conclui-se dos termos dos contratos que a Unidade de Beneficiamento de Minério foi arrendada pela ITAMINAS à MCIM, contudo, continuou sendo operada pelos próprios empregados da ITAMINAS, a proprietária.

Inobstante a celebração dos contratos, mas considerando-se a previsão da legislação de ICMS vigente à época da prestação dos serviços de beneficiamento do minério, conclui-se que não há dúvidas quanto à incidência do ICMS sobre as operações relativas à saída do minério beneficiado da ITAMINAS (industrializadora) para a MCIM (encomendante da industrialização).

Conforme informação da própria Autuada (fls. 22), a ITAMINAS prestava o serviço de retirada do *sinter feed* da pilha depositada em Sarzedo, realizava o transporte interno do referido minério até a Unidade de Beneficiamento de Minério, que a própria ITAMINAS arrendou à MCIM e, após o referido processo de beneficiamento e à medida que a mercadoria ia sendo vendida a terceiros, retirava o minério beneficiado da pilha formada ao lado da referida Unidade e o transportava até o Terminal Rodo Ferroviário em Sarzedo, para carregamento de vagões da MRS Logística.

A Autuada afirma ainda (fls. 23) que as instalações arrendadas por ela, ITAMINAS, se destinavam única e exclusivamente ao processamento do produto da MCIM e que sua contratação para realização do beneficiamento se deveu à avaliação do custo/benefício logístico, eficiência e segurança operacional.

Não se nega vigência e eficácia aos contratos apresentados anteriormente, pelo contrário. Contudo, os efeitos tributários avaliados e que serviram de base para o lançamento foram as saídas jurídicas da mercadoria minério de ferro beneficiado da empresa ITAMINAS para a MCIM, tornando-se, de certa forma, irrelevantes os demais efeitos contratuais tributários, previdenciários, trabalhistas e fiscais não relacionados ao ICMS.

É importante esclarecer que nas notas fiscais emitidas pela ora Impugnante não há menção explícita ao beneficiamento do minério de ferro. As notas fiscais trazem discriminadas as rubricas: arrendamento/aluguel de equipamentos e instalações, transferência de minério para a plataforma, carregamento de vagões e mão de obra referente aos citados itens.

Contudo, interpretando sistematicamente as diversas cláusulas que compõem os dois contratos (beneficiamento e arrendamento), conclui-se que a rubrica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“arrendamento/aluguel de equipamentos” nada mais é que o valor cobrado pela ora Impugnante da MCIM pelo beneficiamento do minério de ferro.

Importante esclarecer que não se trata de desconsideração dos contratos celebrados entre as empresas, mas de observância em relação a seus objetos e demais cláusulas.

Não faz sentido a ora Impugnante cobrar pelo arrendamento dos equipamentos e instalações, como informado na citada rubrica, por tonelada de minério quando já existe cláusula específica no respectivo contrato definindo, como já observado, o valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) por mês pelo arrendamento de todo o parque industrial (fls. 592).

Por outro lado, no contrato de serviço de beneficiamento (industrialização) do minério existe também previsão específica de remuneração pelo processo de beneficiamento por tonelada de minério processado (fls. 582).

Nesse sentido, dúvidas não há de que a rubrica “arrendamento/aluguel de equipamentos e instalações” refere-se nada mais nada menos do que ao beneficiamento do minério de ferro.

Como já adiantado, a questão insere-se naquele campo de conflito de competência entre o ICMS e o ISSQN relacionado às operações de industrialização de mercadoria na modalidade de beneficiamento.

A ora Autuada contratou com a empresa MCIM o transporte do minério até a Unidade de Beneficiamento, o beneficiamento do minério de ferro, o transporte do minério processado até o terminal rodo ferroviário, além do carregamento dos vagões.

Considerou a ora Autuada que todas essas atividades estivessem submetidas à incidência do ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza), imposto de competência municipal.

Emitiu as notas fiscais de prestação de serviço, autorizadas pelo município, *in casu* Sarzedo - MG, discriminando todas essas atividades e destacando o imposto municipal à alíquota de 2% (dois por cento).

Não obstante, entende a Autuada que quando extrai, beneficia e vende o minério de sua propriedade, a saída da mercadoria estaria sujeita à incidência do ICMS, mas que não é esse o caso em tela.

O Fisco estadual, por sua vez, entendeu a atividade desenvolvida pela Autuada, constante dos contratos em questão, como fato gerador do ICMS. Arguiu como saídas desacobertas aquelas correspondentes às notas fiscais de prestação de serviço emitidas.

Nesse sentido, relacionou todas as notas fiscais de prestação de serviço emitidas no período objeto do lançamento, calculou a base de cálculo, incluindo o ICMS “por dentro” (dividindo o valor por 0,82), e exigiu o ICMS à alíquota interna de 18% (dezoito por cento), além da Multa Isolada por saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (20% sobre o valor da operação).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante de todo o acima exposto, necessário fundamentar qual imposto incide sobre as operações relativas à circulação de mercadorias relacionadas à operação de beneficiamento do minério de ferro.

A Autuada se sustenta na Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o ISSQN. Entende que nos termos do item 14.05 da Lista de Serviços anexa à citada lei, a atividade de beneficiamento submete-se à incidência do ISSQN:

Lei Complementar nº 116/03

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

Lista de serviços

14.05 - Restauração, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

Transcreve, também, o parágrafo segundo do art. 1º da citada Lei Complementar:

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

O Fisco, por sua vez, sustenta seu entendimento de incidência do ICMS sobre a operação com fulcro na legislação tributária mineira.

Cita e transcreve o Regulamento do ICMS:

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

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 a 3º deste artigo, tais como:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**); (grifou-se)

Traz à colação a Lei nº 6.763/75, em relação à definição de fato gerador do ICMS:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos municípios;

Diante dos argumentos das partes, desenvolve-se o entendimento quanto à matéria em questão.

Tratando-se especificamente da atividade de beneficiamento, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já expôs seu entendimento em diversas consultas de contribuintes submetidas à Superintendência de Tributação (SUTRI), um dos órgãos responsáveis pela interpretação da legislação tributária, após a edição da Lei Complementar nº 116/03.

O próprio Fisco transcreve a resposta à Consulta de Contribuinte nº 154/09 para fundamentar o entendimento da SEF/MG e o do próprio lançamento que ora se analisa.

Reproduz-se a resposta da citada consulta:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 154/2009

(MG de 07/07/2009)

ICMS – INCIDÊNCIA – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – A industrialização realizada em etapa da cadeia de circulação da mercadoria, ainda que sob encomenda, encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, conforme determinação constitucional de repartição de competência tributária expressa no art. 155, § 2º, inciso IX da Constituição da República/88. (grifou-se)

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa produzir equipamentos destinados ao segmento de moagem de minérios não metálicos, bem como prestar serviços de usinagem em peças brutas fabricadas pelos seus próprios clientes ou adquiridas por eles junto a terceiros.

Aduz que tais peças, antes de serem submetidas ao processo de usinagem, não possuem ainda especificação técnica que lhes permita a inserção em processos produtivos. Ao recebê-las, as submete à

usinagem transformando-as pela intervenção de equipamentos de alta precisão, colocando-as nas especificações técnicas determinadas pelo seu cliente e em condições do uso em processo produtivo.

Entende que essa atividade caracteriza-se como industrialização na modalidade de beneficiamento a que se refere a aliena "b", inciso II, art. 222 do RICMS/02, incidindo ICMS em relação à mesma.

Informa ter sido autuada pelo Fisco do Município de Varginha sob o argumento de que a atividade que exerce encontra-se no campo de incidência do ISSQN, com fundamento na Lei Complementar nº 116/03, relativa aos itens 14.01 a 14.06 e 17.01. Contudo, mesmo apresentando a impugnação, o processo foi julgado favoravelmente à manutenção da autuação.

Em dúvida com relação à legislação, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Em face das alterações introduzidas na Lista de Serviços pela Lei Complementar nº 116/03, a operação relativa a usinagem de peças de terceiros, por conta e ordem destes, tal qual efetuada pela Consulente, é fato gerador de ISSQN, especialmente em decorrência do seu suposto enquadramento no item 14.05 do referido diploma legal, ou sobre tais operações continua a incidir ICMS?

2 - A destinação final dada à peça trabalhada pelo seu proprietário e, por conseguinte, contratante da usinagem, com ou sem conhecimento da Consulente, é relevante para a identificação do tributo que incidirá sobre a referida operação?

RESPOSTA:

1 - A Constituição da República/88, ao repartir a competência tributária, deixou a cargo dos Estados e do Distrito Federal a instituição do imposto sobre "operações" relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, além da comunicação.

Aos municípios, por sua vez compete instituir o ISS sobre as prestações de serviço expressamente previstas na Lista anexa a Lei Complementar nº 116/2003, que tem caráter taxativo, excetuada a prestação de serviço de transporte que exceda o limite do município e o serviço de comunicação, sobre os quais recai o ICMS.

Em cumprimento à determinação constitucional de repartir a competência tributária e a receita a ela referente, ao Estado cabe cobrar o ICMS sobre, entre

outros fatos, a circulação de mercadorias, em suas diversas fases, ainda que haja transformação em sua constituição originária, inclusive por meio industrialização sob encomenda.

A atividade informada pela Consulente enquadra-se no conceito de industrialização na modalidade “beneficiamento”, considerada como tal qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, conforme estabelecido na alínea “b” do inciso II do art. 222 do RICMS/02.

A industrialização em questão ocorre sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação, motivo pelo qual a atividade encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, sobretudo porque será utilizada no processo industrial da encomendante como peça para equipamento ou maquinário empregado na produção de outros bens.

Saliente-se que, segundo entendimento doutrinário e jurisprudencial, a atividade industrial sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação constitui hipótese de incidência de ICMS, não carecendo de ressalva na Lista de Serviços, a despeito do § 2º, art. 1º da referida Lei Complementar.

2 - Na hipótese de a empresa contratante ser usuária final do bem industrializado por encomenda e não destiná-lo à posterior comercialização ou industrialização, a operação estará sujeita ao ISSQN e não ao ICMS, se tal atividade desenvolvida figurar entre aquelas constantes da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003. (grifou-se)

Importante frisar que esta Diretoria já se manifestou sobre o tema em resposta à consulta formulada por contribuinte, conforme Consolidado de Consulta de Contribuinte 2007 - Incidência de ICMS - Beneficiamento, disponível no site da Secretaria de Estado de Fazenda.

Por fim, se da solução dada a presente consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto no 44.747/2008.

DOLT/SUTRI/SEF, 06 de julho de 2009.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como visto, considerando-se que o beneficiamento do minério se insere numa etapa da cadeia de produção de um produto final, em que o minério é uma das matérias primas, incide nessa etapa o ICMS e não o ISSQN.

Ressalta-se para efeito de raciocínio que os contratos celebrados entre as partes equivalem à remessa da mercadoria da MCIM para industrialização pela ITAMINAS e o retorno da mesma com a agregação do valor do beneficiamento. Ainda que não ocorra a circulação física, constata-se que ocorre a circulação jurídica da mercadoria entre as empresas.

Desse modo, ocorre a suspensão do imposto na operação de remessa da mercadoria, a suspensão do imposto na operação de retorno da mercadoria, sem prejuízo do imposto devido sobre o valor do beneficiamento/industrialização (item 5 do Anexo III do RICMS).

No tocante à alegação de que a operação estaria amparada pelo diferimento do imposto, cabe dizer que o item 32.1 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 estabelece que o diferimento será autorizado mediante regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte adquirente, que neste caso é a MCIM, e ela, entretanto, não possui regime especial que autorize dar entrada no minério de ferro com diferimento.

A MCIM posteriormente pode até ter dado circulação do bem e recolhido o ICMS ao vendê-lo para o mercado interno, mas isso não a exime da responsabilidade de emitir a nota fiscal com o recolhimento do imposto estadual no tocante à industrialização, pois a operação não está amparada pelo diferimento.

A respeito da formação da base de cálculo para a incidência do ICMS, relembra-se que o contrato de prestação de serviço de beneficiamento e comercialização do minério (fls. 578/579), já descrito acima, tinha como objeto a prestação, pela ITAMINAS, de serviços de beneficiamento do minério de propriedade da MCIM que se encontrava depositado no estabelecimento da ITAMINAS (Fazenda Engenho Seco, Sarzedo-MG).

Os serviços englobavam as seguintes atividades: manuseio e transporte do minério do local onde se encontrava depositado para a unidade de processamento, a realização do serviço de beneficiamento e comercialização do minério, empilhamento, manuseio e carregamento do minério processado em caminhões, carregamento do minério processado em composição ferroviária para venda a terceiros e a remoção e disposição do rejeito mineral resultante o processo de beneficiamento.

Assim estabelece a legislação de regência sobre a matéria:

Lei nº 6.763/75:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos municípios;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

VI - na saída de que trata o inciso IX do artigo 6º:

a) o valor total da operação, na hipótese da alínea "a";

RICMS/02:

Art. 50. Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

b) a vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independam de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

No presente caso, a atividade fim contratada é a industrialização, por encomenda, do minério de ferro, e as atividades como o carregamento, transferência, mão de obra e outras, estão todas estas relacionados à primeira, não fazendo sentido, portanto, apurá-las separadamente.

O contrato é para a industrialização por encomenda que abrange todas as etapas (processamento, beneficiamento, estocagem, transporte, carregamento, aluguel, arrendamento, etc), não podendo ser dissociadas do objeto do contrato e, portanto, todas necessárias para o beneficiamento.

Ressalte-se que, para formar a base de cálculo do imposto, correto é a soma de todos os serviços de execução que estão relacionados no contrato, formando no conjunto destes a industrialização por encomenda.

Ressalte-se, também, que era necessária a emissão de notas fiscais de remessa e retorno do minério remetido para a industrialização, mesmo estando abarcadas pela suspensão do imposto nos termos do item 5 do Anexo III do RICMS ou pelo diferimento do imposto nos termos do item 32 do Anexo II c/c art. 227 do Anexo IX, ambos do RICMS/02, caso autorizado.

Não tendo sido emitidas as competentes notas fiscais para as operações, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) que o julgava parcialmente procedente para excluir da base de cálculo do imposto as rubricas que não tratam de beneficiamento do minério de ferro. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Santiago Silva de Gouveia Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2010.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.001/10/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000163224-85	
Impugnação:	40.010126644-56	
Impugnante:	Itaminas Comércio de Minérios SA	
	IE: 850596831.00-99	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, nos exercícios de 2004 a 2008, referente a operações de beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro, tendo em vista emissão de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município.

Exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

De início cumpre destacar que neste voto não será abordada a questão levantada pela Impugnante que argui a extinção do direito da Fazenda de promover o lançamento em razão de decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois, neste ponto, não há divergência em relação à decisão majoritária.

Desta forma, voltando-se ao mérito das exigências, cumpre destacar que o Auto de Infração contém a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS referente a operações de processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro, tendo em vista emissão, pela Impugnante, de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município. Assim, a discussão dos presentes autos diz respeito ao conflito de competência entre ICMS e ISSQN.

O Fisco apresenta relatório fiscal analítico às fls. 07/10, além do demonstrativo do crédito tributário às fls. 11/12.

São juntadas aos autos, pela Impugnante, cópias dos contratos de prestação de serviço de beneficiamento do minério de ferro, de arrendamento de unidade de beneficiamento de minério e de depósito de minério de ferro celebrados entre ela (Impugnante) e a MCIM (Minas Comércio e Indústria de Minérios Ltda), conforme documentos de fls. 578/597 e 603/606, além do aditivo ao contrato de compra e venda celebrado entre a MCIM e a empresa Norchem Holdings e Negócios S.A., conforme documento de fls. 598/602.

O Fisco apresenta, às fls. 27/38, planilha contendo a relação das notas fiscais de serviço autorizadas pelo município e emitidas pela ora Impugnante no período objeto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do lançamento, discriminando o valor total das notas fiscais, a base de cálculo do ICMS, o ICMS exigido, bem como a discriminação dos serviços constantes dos documentos fiscais.

Às fls. 40/383 são juntadas cópias das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento.

São juntadas aos autos, também, às fls. 384/475, o plano de contas da empresa MCIM e cópias do razão analítico referente aos exercícios de 2005 a 2007.

O Fisco apresenta, ainda, a recomposição da conta gráfica da Defendente (fls. 477/481), além de cópias de suas DAPIs (Declarações de Apuração e Informação do ICMS) no período de janeiro de 2007 a fevereiro de 2008 (fls. 482/538).

O Fisco junta aos autos cópia da recomposição da conta gráfica do PTA nº 01.000162531-73.

Percebe-se que o lançamento em questão cuida do conflito de competência entre ICMS e ISSQN em relação à operação de beneficiamento. Até porque a saída da mercadoria minério de ferro na situação em foco, da ora Impugnante para a MCIM, estaria abarcada pela suspensão do imposto nos termos do item 5 do Anexo III do RICMS ou pelo diferimento do imposto nos termos do item 32 do Anexo II c/c art. 227 do Anexo IX, ambos do RICMS.

A Impugnante estava na posse, em 2003, em seu estabelecimento Fazenda Engenho Seco, situado no Município de Sarzedo – Minas Gerais, da quantidade de 5.200.000 (cinco milhões e duzentas mil) toneladas de minério de ferro tipo *sinter feed* de propriedade da empresa MCIM, conforme contrato de depósito firmado pelas citadas empresas e juntado aos autos às fls. 603/606.

A Itaminas e a MCIM celebraram mais dois contratos: um de prestação de serviços de beneficiamento e comercialização de minério (fls. 578/590) e outro de promessa de arrendamento da unidade de beneficiamento de minério da Itaminas pela MCIM (fls. 591/597).

O contrato de prestação de serviços tinha como objeto a prestação, pela Itaminas, de serviços de beneficiamento do minério de propriedade da MCIM que se encontrava depositado em seu estabelecimento (Fazenda Engenho Seco, Sarzedo – Minas Gerais).

Os serviços englobavam as seguintes atividades: manuseio e transporte do minério do local onde se encontrava depositado para a unidade de processamento, a realização do serviço de beneficiamento e comercialização do minério, empilhamento, manuseio e carregamento do minério processado em caminhões, carregamento do minério processado em composição ferroviária para venda a terceiros e a remoção e disposição do rejeito mineral resultante o processo de beneficiamento.

Para cumprir o objeto do contrato, a ora Impugnante receberia o preço acordado, estando incluído neste preço todos os custos referentes à utilização de equipamentos, mão de obra, materiais diversos, contribuições previdenciárias, ônus e encargos decorrentes da legislação trabalhista, social e ambiental, tributos e contribuições fiscais incidentes sobre os serviços, em especial o ISSQN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o contrato de arrendamento tinha como objeto a promessa de arrendamento, pela Itaminas à MCIM, da Unidade de Beneficiamento de Minério, com todas suas benfeitorias e pertences, que seria utilizada pela MCIM para o processamento das mencionadas 5.200.000 (cinco milhões e duzentas mil) toneladas de minério de ferro *sinter feed*.

Como contraprestação pelo arrendamento, a MCIM pagaria à Itaminas determinado valor mensal.

A manutenção e conservação das instalações, equipamentos e benfeitorias da Unidade de Beneficiamento de Minérios seriam de responsabilidade da Itaminas.

Continuaria, também, com a Itaminas a responsabilidade pelos impostos, taxas e contribuições devidos em razão da posse, operação e exploração da Unidade de Beneficiamento de Minério tendo, inclusive, a obrigação de mantê-la segura.

Importante destacar que os contratos de arrendamento e de beneficiamento foram assinados em 31 de outubro de 2003, tendo também ambos vigência inicial de 60 (sessenta) meses.

Conclui-se dos termos dos contratos que a Unidade de Beneficiamento de Minério foi arrendada pela Itaminas à MCIM, contudo, continuou sendo operada pelos próprios empregados da Itaminas, a proprietária.

Inobstante a celebração dos contratos, mas considerando-se a previsão da legislação de ICMS vigente à época da prestação dos serviços de beneficiamento do minério, conclui-se que não há dúvidas quanto à incidência do ICMS sobre as operações relativas à saída do minério beneficiado da ora Impugnante (industrializadora) para a MCIM (encomendante da industrialização).

Conforme informação da própria Impugnante (fl. 22), ela “prestava o serviço” de retirada do *sinter feed* da pilha depositada em Sarzedo, realizava o transporte interno do referido minério até a Unidade de Beneficiamento de Minério, que a própria Itaminas arrendou à MCIM e, após o referido processo de beneficiamento e à medida que a mercadoria ia sendo vendida a terceiros, retirava o minério beneficiado da pilha formada ao lado da referida Unidade e o transportava até o Terminal Rodo Ferroviário em Sarzedo, para carregamento de vagões da MRS Logística.

A Impugnante afirma ainda (fl. 23) que as instalações por ela arrendadas se destinavam única e exclusivamente ao processamento do produto da MCIM e que sua contratação para realização do beneficiamento se deveu à avaliação do custo/benefício logístico, eficiência e segurança operacional.

Não se nega vigência e eficácia aos contratos apresentados, muito antes pelo contrário. Contudo, os efeitos tributários avaliados e que serviram de base para o lançamento foram as saídas jurídicas da mercadoria minério de ferro beneficiado da empresa Itaminas para a MCIM. Veja-se que é importante verificar não só a essência dos contratos ou a sua denominação, mas sim o que efetivamente está sendo realizado. Ou seja, a realidade é que determina a ocorrência do fato gerador e não a denominação que se dê ao fato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, é importante esclarecer que nas notas fiscais emitidas pela ora Impugnante não há menção explícita ao beneficiamento do minério de ferro. As notas fiscais trazem discriminadas as rubricas: arrendamento/aluguel de equipamentos e instalações, transferência de minério para a plataforma, carregamento de vagões e mão de obra referente aos citados itens.

Contudo, interpretando sistematicamente as diversas cláusulas que compõem os dois contratos (beneficiamento e arrendamento), conclui-se que a rubrica “arrendamento/aluguel de equipamentos” representa o valor cobrado pela ora Impugnante da MCIM pelo beneficiamento do minério de ferro.

Importante esclarecer que não se trata de desconsideração dos contratos celebrados entre as empresas, mas de observância em relação a seus objetos e demais cláusulas.

Não faz sentido a ora Impugnante cobrar pelo arrendamento dos equipamentos e instalações, como informado na citada rubrica, por tonelada de minério quando já existe cláusula específica no respectivo contrato definindo, como já observado, o valor por mês pelo arrendamento de todo o parque industrial (fl. 592).

Por outro lado, no contrato de serviço de beneficiamento (industrialização) do minério existe também previsão específica de remuneração pelo processo de beneficiamento por tonelada de minério processado (fl. 582).

Nesse sentido, dúvidas não há de que a rubrica “arrendamento/aluguel de equipamentos e instalações” refere-se nada mais nada menos do que ao beneficiamento do minério de ferro.

Como já dito, a questão insere-se na delicada seara do conflito de competência entre o ICMS e o ISSQN relacionado às operações de industrialização de mercadoria na modalidade de beneficiamento.

A ora Impugnante contratou com a empresa MCIM o transporte do minério até a Unidade de Beneficiamento, o beneficiamento do minério de ferro, o transporte do minério processado até o terminal rodo ferroviário, além do carregamento dos vagões.

Considerou a Defendente que todas essas atividades estivessem submetidas à incidência do ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza), imposto de competência municipal.

Emitiu as notas fiscais de prestação de serviço, autorizadas pelo município, de Sarzedo – Minas Gerais, discriminando todas essas atividades e destacando o imposto municipal à alíquota de 02% (dois por cento).

Não obstante, entende a Impugnante que quando extrai, beneficia e vende o minério de sua propriedade, a saída da mercadoria estaria sujeita à incidência do ICMS, mas que não é esse o caso em tela.

O Fisco Estadual, por sua vez, entendeu a atividade desenvolvida pela Impugnante, constante dos contratos em questão, como fato gerador do ICMS. Arguiu como saídas desacobertas aquelas correspondentes às notas fiscais de prestação de serviço emitidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, relacionou todas as notas fiscais de prestação de serviço emitidas no período objeto do lançamento, calculou a base de cálculo, incluindo o ICMS “por dentro” (dividindo o valor por 0,82), e exigiu o ICMS à alíquota interna de 18% (dezoito por cento), além da Multa Isolada por saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (20% sobre o valor da operação).

Para o deslinde da questão é importante esclarecer qual imposto incide sobre a operação realizada pela Impugnante.

A Impugnante sustenta sua tese na Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o ISSQN. Entende que nos termos do item 14.05 da Lista de Serviços anexa à citada lei, a atividade de beneficiamento submete-se à incidência do ISSQN:

“Lei Complementar nº 116/03

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

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

Lista de serviços

14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.”

O Fisco, por sua vez, sustenta seu entendimento de incidência do ICMS sobre a operação com fulcro na legislação tributária mineira.

Cita e transcreve o Regulamento do ICMS:

“Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a 3º deste artigo, tais como:

.....
b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**);

.....”(grifos não constam do original)

Também traz à colação a Lei nº 6.763/75 a definição de fato gerador do ICMS:

“Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

.....
IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos municípios;

.....”

Diante dos argumentos das partes, desenvolve-se o entendimento quanto à matéria em questão.

Tratando-se especificamente da atividade de beneficiamento, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já expôs seu entendimento em diversas consultas de contribuintes submetidas à Superintendência de Tributação (SUTRI), um dos órgãos responsáveis pela interpretação da legislação tributária, após a edição da Lei Complementar nº 116/03.

O próprio Fisco transcreve a resposta à Consulta de Contribuinte nº 154/09 para fundamentar o entendimento da SEF/MG e o do próprio lançamento que ora se analisa.

Reproduz-se a resposta da citada consulta:

“1 - A Constituição da República/88, ao repartir a competência tributária, deixou a cargo dos Estados e do Distrito Federal a instituição do imposto sobre "operações" relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, além da comunicação.

Aos municípios, por sua vez compete instituir o ISS sobre as prestações de serviço expressamente previstas na Lista anexa a Lei Complementar nº 116/2003, que tem caráter taxativo, excetuada a prestação de serviço de transporte que exceda o limite do município e o serviço de comunicação, sobre os quais recai o ICMS.

Em cumprimento à determinação constitucional de repartir a competência tributária e a receita a ela

referente, ao Estado cabe cobrar o ICMS sobre, entre outros fatos, a circulação de mercadorias, em suas diversas fases, ainda que haja transformação em sua constituição originária, inclusive por meio industrialização sob encomenda.

A atividade informada pela Consulente enquadra-se no conceito de industrialização na modalidade “beneficiamento”, considerada como tal qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, conforme estabelecido na alínea “b” do inciso II do art. 222 do RICMS/02.

A industrialização em questão ocorre sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação, motivo pelo qual a atividade encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, sobretudo porque será utilizada no processo industrial da encomendante como peça para equipamento ou maquinário empregado na produção de outros bens.

Saliente-se que, segundo entendimento doutrinário e jurisprudencial, a atividade industrial sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação constitui hipótese de incidência de ICMS, não carecendo de ressalva na Lista de Serviços, a despeito do § 2º, art. 1º da referida Lei Complementar.

2 – Na hipótese de a empresa contratante ser usuária final do bem industrializado por encomenda e não destiná-lo à posterior comercialização ou industrialização, a operação estará sujeita ao ISSQN e não ao ICMS, se tal atividade desenvolvida figurar entre aquelas constantes da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

Importante frisar que esta Diretoria já se manifestou sobre o tema em resposta à consulta formulada por contribuinte, conforme Consolidado de Consulta de Contribuinte 2007 - Incidência de ICMS - Beneficiamento, disponível no *site* da Secretaria de Estado de Fazenda.”

Como visto, considerando-se que o beneficiamento do minério se insere numa etapa da cadeia de produção de um produto final, em que o minério é uma das matérias primas, entende-se que incide nessa etapa o ICMS e não o ISSQN.

Ressalta-se para efeito de raciocínio que os contratos celebrados entre as partes equivalem à remessa da mercadoria da MCIM para industrialização pela Itaminas e o retorno da mesma com a agregação do valor do beneficiamento. Ainda que não ocorra a circulação física, constata-se que ocorre a circulação jurídica da mercadoria entre as empresas. É justamente a circulação jurídica que determina a incidência do ICMS, como já decidiram os tribunais pátrios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, ocorre a suspensão do imposto na operação de remessa da mercadoria, a suspensão do imposto na operação de retorno da mercadoria, sem prejuízo do imposto devido sobre o valor do beneficiamento/industrialização (item 5 do Anexo III do RICMS).

Importante observar que a acusação fiscal se relaciona a saída desacobertada da mercadoria, até porque é exigida a penalidade do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Nesse entendimento, considerando-se como fato gerador do imposto as operações relativas às saídas do minério de ferro beneficiado, conclui-se que a base de cálculo do ICMS para efeito de tributação da mercadoria à alíquota de 18% (dezoito por cento) seria a parcela correspondente ao beneficiamento do minério, que no caso em tela é representado pela rubrica “arrendamento/aluguel de equipamentos e instalações” constante das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento.

Dessa forma, apenas essa rubrica deve fazer parte da base de cálculo do imposto, devendo ser excluídas as demais rubricas constantes dos documentos fiscais tais como “transferência de minério trat./plat.”, “carregamento de vagões” e “mão de obra”.

A Multa Isolada exigida relaciona-se à falta de emissão de documento fiscal, mas documento fiscal autorizado por quem tem competência para instituir e exigir o ICMS, ou seja, no caso o Estado de Minas Gerais, conforme previsão constitucional.

Dessa forma, a obrigatoriedade de emissão de documentos encontra-se prevista em lei e regulamento do ICMS (art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e art. 96, inciso X do RICMS).

Por sua vez, o descumprimento da norma acarreta a aplicação da penalidade exigida, qual seja, a prevista no inciso II do art. 55 da citada Lei nº 6.763/75.

Em relação à base de cálculo da multa isolada, percebe-se que o valor da operação envolve todas as rubricas discriminadas nas notas fiscais de prestação de serviço, exatamente como lançou o Fisco, conforme planilha de fls. 27/38 (“valor NF”), além do demonstrativo de fls. 11/12.

Assim, deve ser observado o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que estabelece a limitação da multa isolada em questão.

Em face do exposto e, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir da base de cálculo do imposto as rubricas que não tratam de beneficiamento do minério de ferro. Ressaltando ainda que, se necessário, deve ser promovida a adequação da Multa Isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2010.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira