

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.410/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000533597-02
Impugnação: 40.010141216-38
Impugnante: Cofercil Serviços de Construção Ltda
IE: 367113546.00-36
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coelho/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CONFLITO DE COMPETÊNCIA – ICMS/ISSQN – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatada a falta de recolhimento de ICMS incidente nas saídas de armações destinadas à construção civil, produzidas a partir de barras e rolos de ferro/aço, desacobertadas de documentos fiscal. Corretas as exigências de ICMS, devido nos termos do subitem 7.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Lançamento precedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, no período de junho de 2013 a junho de 2016, relativamente às saídas de armações destinadas à construção civil, produzidas a partir de barras e rolos de ferro/aço, desacobertadas de documento fiscal.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada cominada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75.

O presente Auto de Infração encontra-se instruído, dentre outros, com os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02);
- Relatório Fiscal-Contábil (fls. 08/11);
- Anexo I: Demonstrativo do crédito tributário (fls. 12/14);
- Anexo II: Relatório de notas fiscais de serviço eletrônicas e apuração de ICMS (fls. 15/24);
- Anexo III: Termos de Intimação, planilhas apresentadas pela Impugnante e cópia reprográfica de mensagem eletrônica (fls. 25/39);
- Anexo IV: *Compact disc* (CD) contendo arquivo em formato “XML” das notas fiscais de serviço eletrônicas (fls. 40/41);

- Anexo V: Cópias reprográficas de notas fiscais de entrada, por amostragem (fls. 42/59).

Da Impugnação

A Autuada comparece aos autos, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, e apresenta a sua Impugnação às fls. 66/88, argumentando, em síntese, o que se segue.

De início, discorre acerca da sua atividade econômica, descrevendo a dinâmica operacional das contratações pertinentes ao presente feito fiscal, para concluir que a materialidade em questão amolda-se ao âmbito de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e não do ICMS.

Nesta perspectiva, reputa inaplicável ao caso a exceção estatuída no subitem 7.02 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, haja vista que, no seu entendimento, as atividades que realiza enquadram-se na disposição contida no subitem 14.05 de citada lista de serviços.

Em reforço à sua argumentação, colaciona aos autos decisões judiciais que entende assentes com o seu posicionamento, insurge-se também quanto às penalidades cominadas, por considera-las atentatórias ao princípio da vedação ao confisco, e, ao final, pede a improcedência do lançamento, requerendo ainda, de forma subsidiária, o cancelamento e/ou redução das referidas penalidades.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização apresenta sua manifestação fiscal às fls. 301/320, no âmbito da qual refuta as alegações da Impugnante.

De início, esclarece que a presente autuação foi lavrada em continuidade ao trabalho desenvolvido nos autos do PTA nº 01.000400625-95, já apreciado por este E. Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 22.076/16/3ª e Acórdão nº 4.667/16/CE), dele diferindo apenas em relação ao período autuado.

Isto posto, argumenta que a atividade desenvolvida pela Autuada enquadra-se no conceito de industrialização a que se refere o art. 222, inciso II, do Regulamento do ICMS, sendo realizada fora do canteiro de obras e estando inserida em etapa da cadeia de circulação.

Em acréscimo às suas ponderações, destaca que, diversamente do que defende a Impugnante, a situação em tela amolda-se perfeitamente à exceção descrita no subitem 7.02 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03.

Por estas razões e valendo-se, ainda, do entendimento exarado pela Superintendência de Tributação nas Consultas Internas nº 045/08 e nº 019/15, assevera tratar-se de operações sujeitas à incidência do ICMS.

Ao final, pede pela manutenção do lançamento.

DECISÃO

Consoante relatado acima, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, no período de junho de 2013 a junho de 2016, relativamente às saídas de armações destinadas à construção civil, produzidas a partir de barras e rolos de ferro/aço, desacobertas de documento fiscal hábil, haja vista que foram utilizadas, no caso, notas fiscais de prestação de serviço.

Antes de mais nada, convém detalhar a operação objeto do lançamento em apreço, de sorte a explicitar o papel de cada um dos partícipes na transação:

- o cliente compra as barras e/ou rolos de ferro/aço do fabricante;
- o fabricante emite nota fiscal de venda ao cliente, com destaque do ICMS e emissão de nota de remessa por conta e ordem para a Impugnante, sem destaque do ICMS;
- a Impugnante devolve a mercadoria ao cliente, referindo-se à nota fiscal de remessa do cliente (com ICMS suspenso);
- a Impugnante emite a respectiva fatura, contra o seu cliente, bem como a nota fiscal de serviço, com destaque do ISSQN.

Pela descrição acima, resulta evidente que trata-se, *in casu*, da chamada industrialização por encomenda, realizada pela Impugnante a pedido de seus clientes.

Com efeito, a propósito do conceito de industrialização, assim dispõe o RICMS/02:

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:

- a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);
- b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);
- c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);
- d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Sendo incontroversa a realização da industrialização, urge enfrentar, portanto, a questão consistente em definir se tal industrialização insere-se ou não na cadeia de circulação da mercadoria.

Tendo presente que os encomendantes da industrialização de que se cuida são empresas de construção civil, convém revisitar a legislação de regência da matéria.

Nesse sentido, assinala-se de plano que, a teor do disposto no art. 1º, inciso II, do Regulamento do ICMS:

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

II - o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço:

a) não compreendido na competência tributária dos Municípios;

(...)

Por outro lado, a Lei Complementar nº 116, de 31/07/03, traz, dentre outras, as seguintes previsões com relação aos serviços relacionados à construção civil:

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 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) (grifou-se)

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante discorda do lançamento efetuado com base no subitem 7.02 da Lei Complementar nº 116/03, posto que, segundo seu entendimento, os serviços de corte, dobra e armação prestados estariam enquadrados no subitem 14.05 da mesma lei.

Acrescenta que a própria interpretação literal do subitem 7.02 é suficiente para demonstrar a improcedência do suposto enquadramento legal dos serviços prestados por ela.

Alega ainda, como dito, que o corte e a dobra que resultam na armação de aço constitui serviço personalizado, prestado para empresas de construção civil, consumidoras finais do aço, depois de encerrada a cadeia de circulação econômica da mercadoria.

Todavia, não lhe assiste razão.

Conforme se depreende da legislação acima transcrita, dúvida não há que a atividade de construção civil constitui prestação de serviço tributável por via de ISSQN, a teor do disposto no item 7 da lista de serviços anexa à referida Lei Complementar nº 116/03.

Entretanto, cumpre destacar, a propósito, que a Lei Complementar nº 87/96 assim dispõe, *in verbis*:

Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual. (grifou-se)

Em consonância com tal disposição, a própria Lei Complementar nº 116/03, veiculadora das normas gerais em matéria de ISSQN, prevê:

Art. 1º. (...)

§ 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.

(...) (grifou-se)

Vê-se, portanto, que a legislação expressamente determina a incidência do ICMS nos casos em que, a despeito de tratar-se de prestação de serviço sujeita ao imposto municipal, afigurar-se caracterizada a realização de operação relativa à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circulação de mercadorias, caracterização esta determinada a juízo do legislador complementar.

No exercício deste *mister*, aprovou ao referido legislador instituir a ressalva da incidência de ICMS nos casos de fornecimento de mercadoria, produzida pela empresa de construção civil, fora do local da obra.

Tal comando legal, previsto no subitem 7.02, ao contrário do arguido pela Impugnante, se amolda perfeitamente ao presente caso.

Como descrito acima, dúvida não há acerca do fato de que inexistente fato gerador do ICMS relativamente às mercadorias de propriedade das empresas de construção (rolos e barras de ferro/aço), remetidas à Impugnante para fins de industrialização e posteriormente devolvidas (após submetidas ao processo industrial), as quais são movimentadas ao abrigo da suspensão do imposto.

O objeto do presente lançamento cinge-se, destarte, à tributação da operação realizada pela Impugnante, consubstanciada no valor por ela cobrado de seus clientes, expressamente consignado nas notas fiscais de serviço que (equivocadamente) emitiu.

Como é cediço, a submissão desta operação à tributação por via de ICMS ocorre quando caracterizada a realização de operação relativa à circulação de mercadoria.

No caso em apreço, precisamente por se tratar de mercadorias produzidas sob encomenda de empresas de construção civil, com materiais por ela fornecidos e segundo as suas próprias especificações, produção esta realizada, evidentemente, fora dos locais de obra, tendo por objeto armações de ferro/aço destinados a emprego exatamente nestas obras, resulta plenamente configurada a hipótese de que trata o subitem 7.02, *in fine*, da Lei Complementar nº 116/03.

Cumpra registrar que, no mesmo sentido do subitem 7.02 da lista de serviços, o inciso II do art. 176 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, assim dispõe:

Art. 176. O imposto incide quando a empresa de construção promover:

II - a saída, de seu estabelecimento, de material de produção própria, produzido fora do local da prestação do serviço, inclusive de casas e edificações pré-fabricadas; (grifou-se)

Instada a se manifestar sobre a matéria, a Superintendência de Tributação esposou o mesmo entendimento ora explicitado. Confira-se:

CONSULTA INTERNA Nº 045/2008 – 27/02/08

Assunto: ICMS – Incidência

Tema: Industrialização – Ferragem para construção civil

Exposição:

Contribuintes mineiros, regime de débito e crédito, fabricantes de aço para construção civil (fabricante),

têm feito acordos com terceiros (prestador) para prestar serviço de corte, dobra, solda e montagem utilizando as barras de aço de sua fabricação e produzindo elementos estruturais para uso em construção conforme as necessidades específicas de seus clientes, na maioria empresas de construção civil (cliente).

O cliente especifica a ferragem que vai necessitar, o prestador recebe as barras ou rolos do fabricante, corta e dobra nas medidas e ângulos especificados pelo cliente e, eventualmente, solda ou mesmo amarra vários elementos, tudo feito para constituir unidades prontas para aplicação em obra, em conformidade com especificação do cliente, de forma que as peças produzidas, a princípio, só têm serventia para este cliente, para uma utilização específica.

A operação é realizada de forma triangular:

a - O cliente compra as barras de aço do fabricante.

b - O fabricante emite nota fiscal de venda ao cliente, com destaque do ICMS e nota de remessa por conta e ordem, do cliente, ao prestador, sem destaque do ICMS (suspensão – RICMS/02, art.304).

c - O prestador devolve a mercadoria ao cliente, referindo-se à nota fiscal de remessa do cliente (ICMS suspensão). O prestador descreve, em sua nota fiscal de devolução, a mercadoria com a mesma descrição da recebida, às vezes fazendo menção, no corpo da nota, tão-somente à operação de corte realizada, omitindo a dobra e a montagem que realizou.

d - O prestador fatura o serviço prestado ao cliente emitindo nota fiscal de serviço, destacando o ISSQN, descrevendo como operação tão-somente o corte, omitindo a dobra e a montagem realizadas.

Considerações Adicionais

A Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003 – Lista de serviços sujeitos ao ISSQN – prevê, exhaustivamente, todas as operações que se sujeitam ao ISSQN, entre elas:

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 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).

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

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

No caso em tela, ocorre a montagem de estrutura fora do local da obra, que poderia ser enquadrada no item 7.02 da Lei Complementar e, portanto, excluída da incidência do ISSQN e sujeita à incidência do ICMS.

Ao mesmo tempo, e antagonicamente, a operação poderia ser considerada prevista no item 14.06 da mesma norma, o que a incluiria na incidência do ISSQN e a excluiria da incidência do ICMS.

A operação de dobra não foi textualmente prevista no item 14.05 acima, mas poderia, em tese, ser considerada incluída no termo “congêneres” utilizado pela Lei Complementar, o que a incluiria na incidência do ISSQN, excluindo do ICMS.

A falta de menção à dobra ou montagem da ferragem na documentação fiscal se deve, aparentemente, a interesse do contribuinte em não documentar operação que possa vir a ser, em tese, considerada tributada pelo ICMS e dificulta sobremaneira distinguir as operações que se sujeitaram efetivamente apenas ao corte daquelas que se sujeitaram, também, a dobra ou montagem, porque o que foi efetivamente executado não está corretamente descrito na documentação fiscal.

A ferragem cortada, dobrada e/ou montada pode ser considerada uma mercadoria diferente de uma ferragem apenas cortada e o RICMS/02 prevê, em seu art. 149:

Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

III - em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada.

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação.

A Constituição da República prevê, em seu art. 155, II, ao estabelecer a competência dos Estados sobre o ICMS:

"§ 2º O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:"

IX - incidirá também:

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

Perguntas:

1 - A operação de dobra de barra de ferro realizada pelo prestador a pedido de cliente, para consumo próprio, com fornecimento, pelo próprio cliente, do material a ser dobrado, é sujeita à tributação pelo ICMS?

2 - A operação de montagem de elementos estruturais, bem entendida como a união de barras de ferro para construção formando um elemento único conforme as necessidades do cliente, para consumo próprio, realizada pelo prestador, quando todo o material é fornecido pelo cliente, é sujeita à tributação pelo ICMS?

3 - No caso de afirmativas as respostas anteriores, essa operação poderia ser considerada "fornecimento com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios" e ser, portanto, todo o valor atribuído aos serviços tributado pelo ICMS? Se não, como separar o valor de cada serviço prestado?

4 - No caso de afirmativas as respostas anteriores, ao omitir as operações de dobra e/ou montagem realizadas, quando da devolução das mercadorias, estaria o contribuinte prestador, emitente da nota fiscal de devolução, descrevendo outra mercadoria e, portanto, incorrendo nos efeitos do art. 149, III e/ou IV do RICMS/02? Se não, a qual outra penalidade estaria sujeito?

Respostas:

1 a 4 - Inicialmente, importa ressaltar que a remessa para industrialização quando a mercadoria não deva transitar pelo estabelecimento do encomendante

encontra-se disciplinada nos arts. 300 a 303, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Na hipótese em questão, se considerado que o contratante é o construtor ou o dono da obra civil, fica caracterizada industrialização (fabricação) de produto próprio para consumo na construção civil, cuja operação correspondente encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, uma vez que tal fabricação foi efetuada fora do canteiro de obras. É hipótese assemelhada à fabricação de artefatos de cimento (lajes, vigas, etc.) fora do local da obra, ainda que sob encomenda e com material fornecido pelo cliente.

No caso em exame, a ferragem recebida pelo industrializador é cortada, dobrada e amarrada ou soldada, sendo transformada em um novo produto conhecido como armadura ou armação. Portanto, não se enquadra nos subitens 14.05 e 14.06, mas, sim, na parte final do subitem 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 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), todos da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03.

Caso, por outro lado, fique comprovado que o contratante da fabricação da armadura ou armação é o vendedor do aço, fica caracterizada a industrialização sob encomenda deste, e a consequente comercialização, por ele, do produto elaborado, sendo comprador o cliente. Também nessa situação não se verifica enquadramento da hipótese na Lista de Serviços, estando tais operações, a industrialização sob encomenda e a comercialização, no campo de incidência do ICMS.

DOLT/SUTRI

CONSULTA INTERNA Nº 019/2015 – 1º/04/15

Assunto: ICMS - Industrialização - Dobra e corte de barras ou rolos de ferro e montagem de elementos estruturais

Origem: DF/Juiz de Fora

Consulentes: Sueli Berno Nunes de Oliveira

Moisés Barbosa de Albuquerque

Manoel José de Magalhães

Exposição/Pergunta:

Determinado contribuinte do ICMS domiciliado no município de Juiz de Fora/MG, cadastrado no regime de débito e crédito e com atividade de “outras obras de engenharia não especificadas anteriormente” (CNAE 4299-5/99), executa atividades de beneficiamento em barras ou rolos de ferro, como o corte, a dobra, a montagem e a solda de elementos estruturais (pilares e vigas) para uso em obras de construção civil, na maioria das vezes atendendo as especificações de seus clientes, sendo tais serviços executados no estabelecimento do prestador.

Ou seja, o cliente adquire o produto junto ao fabricante (matéria-prima em ferro ou aço, que pode ser em barras ou em rolos), com a emissão de duas notas fiscais: uma com destaque do ICMS e destinada ao adquirente e outra de remessa “por conta e ordem” para o referido prestador de serviço, sem destaque de imposto – este, por sua vez, realiza os mencionados serviços nos produtos recebidos e emite duas notas fiscais: uma de devolução (com menção à nota fiscal de remessa) e outra de prestação de serviço, com destaque apenas do ISSQN.

Neste último documento, há a descrição do serviço como sendo “prestação de serviço de corte e dobra” e/ou “prestação de serviço de armado” (esta última atividade se refere à montagem de estruturas, na qual as barras ou rolos de ferro são cortados e/ou dobrados e montados com aplicação de solda e uso de mão de obra manual ou mecânica, para formação de uma estrutura (pilar ou viga) de acordo com as especificações do encomendante).

Os clientes do referido prestador de serviço são construtoras, fábricas de estruturas metálicas, comerciantes varejistas de ferragens, de madeira e/ou de materiais de construção, montadoras de instalações industriais e estruturas metálicas, condomínios, incorporadoras e empreendimentos imobiliários.

O art. 222, inciso II, alínea “b”, do RICMS/02 dispõe que “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”, como “a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o

funcionamento, utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento)”.

Na situação em espécie, o contribuinte prestador de serviço promove a industrialização quando recebe barras ou rolos de ferro e os transforma em estruturas de pilares.

A Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, traz as seguintes previsões com relação aos serviços relacionados à construção civil:

Art. 1o. (...)

§ 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.

(...)

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 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).

(...)

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

Embora o serviço de “dobra” não tenha sido descrito no subitem 14.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, mas apenas o de “corte”, eles poderiam ser considerados congêneres para fins de enquadramento no campo de incidência do ISSQN.

Por outro lado, consoante o disposto no subitem 7.02 da Lista de Serviços referida, o contribuinte em questão promove a “montagem de produtos” especificada neste dispositivo e identificada como “prestação de serviço de armado”, com aplicação de solda pelo prestador e as barras ou rolos de ferro fornecidos pelo encomendante, sendo os serviços executados no estabelecimento do prestador, ou seja,

fora do local da prestação de serviços, que, com isso, fica sujeita ao ICMS.

Em pesquisa envolvendo o tratamento conferido à situação por outras unidades da Federação, deparamos com uma decisão do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (Processo nº DRT/12-17837/06), favorável à Fazenda Pública paulista, que considerou os serviços de corte e dobra como industrialização, quando executados fora do local da prestação de serviços.

Diante de todo o exposto, questiona-se:

1) Os serviços de dobra e corte de barras ou rolos de ferro realizados pelo contribuinte prestador em seu estabelecimento, sob encomenda de clientes para consumo próprio (empresas de construção civil, condomínios, incorporadoras e outros consumidores finais), com fornecimento da matéria-prima pelo encomendante, adquirida junto a terceiros (fabricante), sujeita-se à tributação pelo ICMS?

2) A atividade denominada “prestação de serviço armado”, que consiste na montagem de elementos estruturais (tais como pilares ou vigas) no estabelecimento do prestador, ou seja, fora do local da prestação de serviço, de acordo com as especificações e com a matéria-prima (barras ou rolos de ferro) fornecida pelo encomendante, é tributada pelo ICMS?

Resposta:

Situação semelhante foi objeto de análise por essa Diretoria na Consulta Interna nº 045/2008, conforme resposta abaixo reproduzida:

“1 a 4 – Inicialmente, importa ressaltar que a remessa para industrialização quando a mercadoria não deva transitar pelo estabelecimento do encomendante encontra-se disciplinada nos arts. 300 a 303, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Na hipótese em questão, se considerado que o contratante é o construtor ou o dono da obra civil, fica caracteriza industrialização (fabricação) de produto próprio para consumo na construção civil, cuja operação correspondente encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, uma vez que tal fabricação foi efetuada fora do canteiro de obras. É hipótese assemelhada à fabricação de artefatos de cimento (lajes, vigas, etc.) fora do local da obra, ainda que sob encomenda e com material fornecido pelo cliente.

No caso em exame, a ferragem recebida pelo industrializador é cortada, dobrada e amarrada ou soldada, sendo transformada em um novo produto conhecido como armadura ou armação. Portanto, não se enquadra nos subitens 14.05 e 14.06, mas, sim, na parte final do subitem 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 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), todos da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03.

Caso, por outro lado, fique comprovado que o contratante da fabricação da armadura ou armação é o vendedor do aço, fica caracterizada a industrialização sob encomenda deste, e a consequente comercialização, por ele, do produto elaborado, sendo comprador o cliente. Também nessa situação não se verifica enquadramento da hipótese na Lista de Serviços, estando tais operações, a industrialização sob encomenda e a comercialização, no campo de incidência do ICMS.”

As Consultas de Contribuintes nº 013/2013 e 261/2014 também tratam de situações análogas.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF

Portanto, resta claro que “quando a ferragem recebida pelo industrializador é cortada dobrada e amarrada ou soldada, sendo transformada em um novo produto conhecido como armadura ou armação”, neste caso, “não se enquadra nos subitens 14.05 e 14.06, mas, sim, na parte final do subitem 7.02, todos da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03.”

Por fim, aduz a Impugnante que as penalidades aplicadas, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do tributo devido e multa isolada de 20% (vinte por cento) sobre o valor da operação, perfazem um montante desproporcional em relação à irregularidade indicada, e, por consequência, representa verdadeiro confisco.

Como bem destaca a Fiscalização, cabe-lhe tão somente verificar o correto enquadramento das penalidades segundo as infringências cometidas, conforme art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse escopo, observa-se que as multas foram aplicadas em conformidade e nos limites da lei aplicável, respeitando, assim, o princípio da reserva legal.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Wenceslau Teixeira Madeira. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.410/17/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000533597-02	
Impugnação:	40.010141216-38	
Impugnante:	Cofercil Serviços de Construção Ltda IE: 367113546.00-36	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coelho/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de junho de 2013 a junho de 2016, referente a operações de industrialização de barras e/ou rolos de ferro desacobertadas de documentação fiscal hábil.

A Contribuinte alega que serviços de armação de aço são serviços personalizados, prestados para empresas de construção civil, consumidores finais do aço, depois de encerrada a cadeia de circulação econômica.

A Fiscalização, em contrapartida, argui que a ferragem recebida pela Autuada é cortada, dobrada e amarrada, sendo transformada em um novo produto conhecido como armadura ou armação. Portanto, não se enquadraria nos subitens 14.05 e 14.06 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, mas, sim, na parte final do subitem 7.02, que trata justamente de excluir daquela Lista a execução dos serviços da espécie em questão.

Contudo, conforme demonstrado no processo, a Autuada, prestadora credenciada do Sistema Belgo Pronto, desenvolve a atividade de armação sob encomenda, sobre aço de propriedade de terceiro, sendo certo que, após a conclusão do processo de industrialização por encomenda, o aço armado retorna ao estabelecimento da construtora.

Assim, tem-se que a transferência do domínio da mercadoria, por meio da tradição real, ocorre no momento em que a Siderúrgica deixa a mercadoria, por conta e ordem do cliente (construtora civil), aos cuidados da prestadora de serviços escolhida pela construtora, *in casu* a Cofercil Serviços de Construção Ltda.

A circulação jurídica do aço ocorre, portanto, entre a Siderúrgica e as empresas adquirentes, em geral ligadas à construção civil. Assim, o fato gerador do ICMS jamais poderia ser o serviço de armação prestado pela Impugnante, já que a incidência do referido imposto está ligada à ocorrência de negócios relativos à circulação de mercadorias, nos termos do art. 155, inciso II da CF/88.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

No entanto, para que a alegação da Fiscalização fosse correta, a Autuada deveria, além de prestar o serviço, produzir/vender/fornecer uma nova mercadoria fora do local da prestação de serviços, o que definitivamente não é o caso dos autos. Vejamos a redação do 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 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). Grifou-se.

Como percebe, não há “fornecimento”, produção ou venda de aço pela Impugnante, nem tampouco de um novo produto. Fica claro a este Conselheiro a aplicação do subitem 14.05 da lista de serviços anexa à LC nº 116/03. Uma coisa é fabricar e vender aço, obrigação de “dar”; outra, é prestar serviços de corte, dobra e armação de aço.

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

Grifou-se.

Contudo, irrelevante, posto que a jurisprudência pacífica do STJ distingue a questão quando a industrialização por encomenda é realizada pelo consumidor final (fora da cadeia produtiva – ISS) e quando é realizada a pedido do produtor quando ainda comercializará a mercadoria em momento posterior (dentro da cadeia produtiva – ICMS).

A ATIVIDADE DE BENEFICIAMENTO CONSTA NO SUBITEM 14.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03 E SOMENTE SE INSERE NA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS QUANDO PRESTADA A CONSUMIDOR FINAL. INCIDE O ICMS, NESSE TIPO DE ATIVIDADE, EM ETAPA DA CADEIA DE CIRCULAÇÃO NAS OPERAÇÕES DESTINADAS À INDÚSTRIA E AO COMÉRCIO.

(CC/MG, ACÓRDÃO 4.098/13/CE, PTA/AI 01.000171572-08, REL. CONS. CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES, J. 12.07.2013, PUBLICAÇÃO 05.10.2013).

“TRATANDO-SE ESPECIFICAMENTE DA ATIVIDADE DE BENEFICIAMENTO, A SECRETARIA DE ESTADO DA 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.

(...)

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.

(...).

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).”

(CC/MG, ACÓRDÃO 19.001/10/2ª, PTA/AI 01.000163224-85, REL. CONS. RENÉ DE OLIVEIRA E SOUZA JÚNIOR, J. 17.11.2010, PUBLICADO 11.12.2010).

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. ISS. BENEFICIAMENTO E POLIMENTO DE PEÇAS DE METAL. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.

1. A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE BENEFICIAMENTO E POLIMENTO DE PEÇAS DE METAL, POR ENCOMENDA ("INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA"), SUBSUME-SE À PREVISÃO CONTIDA NO ITEM 14.05 DA LISTA ANEXA À LC 116/2003, RAZÃO PELA QUAL É LEGÍTIMA A INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE A ATIVIDADE. NESSE SENTIDO: RESP 888.852/ES, 1ª TURMA, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 01/12/2008; RESP 1.097.249/ES, 1ª TURMA, REL. MIN. DENISE ARRUDA, DJE DE 26.11.2009; RESP 959.258/ES, 2ª TURMA, REL. MIN. HERMAN BENJAMIN, DJE DE 27.8.2009; AGRG NO AG 1.362.310/RS, 1ª TURMA, REL. MIN. BENEDITO GONÇALVES, DJE DE 6.9.2011. [...] 3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(STJ, PRIMEIRA SEÇÃO, AGRG NOS EAG 1360188/RS, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, J. 11.06.2014, DJE 17.06.2014.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL.
"INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA". PRESTAÇÃO
DE SERVIÇO. INCIDÊNCIA DE ISS. PRECEDENTES.

1. AS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO DESTA CORTE TÊM ENTENDIMENTO CONSOLIDADO NO SENTIDO DE QUE A "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA" CARACTERIZA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA À INCIDÊNCIA DE ISS, E NÃO DE ICMS. PRECEDENTES: AGRG NO AG 1369818/PR, REL. MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 05/03/2013, DJE 11/03/2013 E AGRG NO ARES 328.624/ES, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 17/09/2013, DJE 25/09/2013)

2. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(STJ, AGRG NO AG 136144/RS, PRIMEIRA TURMA, REL. MIN. SÉRGIO KUKINA, J. 10.12.2013, PUBL. 17.12.2013).

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO
REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO.
VERIFICAÇÃO DA NECESSIDADE DE NOVA PERÍCIA
TÉCNICA. INDEFERIMENTO PELO TRIBUNAL DE
ORIGEM. REEXAME. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. PRESTAÇÃO
DE SERVIÇO. SUJEIÇÃO AO ISS. AGRAVO NÃO
PROVIDO.

1. A ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS QUE LEVARAM O TRIBUNAL DE ORIGEM A AFASTAR A NECESSIDADE DE NOVA PERÍCIA TÉCNICA É INVIÁVEL NA ESPÉCIE, POR DEMANDAR O REVOLVIMENTO DO ACERVO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, APLICANDO-SE A SÚMULA 7/STJ.

2. "A TURMA DE DIREITO PÚBLICO DO STJ POSSUEM PRECEDENTES NO SENTIDO DE QUE A 'INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA' CARACTERIZA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA À INCIDÊNCIA DE ISS, E NÃO DE ICMS" (AGRG NO RE 1.280.329/MG, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJE 13/4/12).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(AGRG NO AG 1369818/PR, REL. MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 05.03.2013, DJE 11.03.2013).

APELAÇÃO CÍVEL. MANDANDO DE SEGURANÇA.
TRIBUTÁRIO. "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA".
INDEVIDA COBRANÇA DO ICMS. ORDEM CONCEDIDA.
RECURSO PROVIDO. SE INDUBITÁVEL QUE NA
"INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA" É DEVIDA A INCIDÊNCIA
DE ISSQN E NÃO A DO ICMS, SE DOCUMENTALMENTE

COMPROVADO QUE A EMPRESA VEM SENDO OBRIGADA A RECOLHER ICMS PELA REALIZAÇÃO DESSA ATIVIDADE ESPECÍFICA ("INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA"), SE SUA PRESTAÇÃO É PERFEITAMENTE DIVISÍVEL DE TODAS AS OUTRAS ATIVIDADES PRESTADAS PELA EMPRESA PARA FINS CONTÁBEIS E, POR FIM, SE A EMPRESA DELIMITOU INEQUIVOCAMENTE SEU PEDIDO NO "MANDAMUS" PARA QUE FOSSE ORDENADO À AUTORIDADE COATORA QUE SE ABSTIVESSE "DE EXIGIR DA IMPETRANTE PAGAMENTO DE ICMS - (...) RELATIVAMENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA (...) CÓDIGO CFOP 5124", NÃO HÁ SE FALAR EM AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA DO DIREITO ALEGADO E NEM TAMPOUCO EM RISCO DE "DEFERIMENTO GENÉRICO DA SEGURANÇA.

(TJMG, AC Nº 1.0707.12.021687-4/001, REL. DES. PEIXOTO HENRIQUES, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGADO EM 04.11.2014, DJE 07.11.2014).

(...) - A LEI COMPLEMENTAR N. 116/2003, NO ITEM 14 DA LISTA DE SERVIÇOS, QUE FAZ REFERÊNCIA AOS "SERVIÇOS RELATIVOS A BENS DE TERCEIROS", PREVÊ A INCIDÊNCIA DO ISSQN QUANDO HÁ PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE BENEFICIAMENTO, QUE NADA MAIS É DO QUE O PROCESSO DE MODIFICAÇÃO, APERFEIÇOAMENTO OU ALTERAÇÃO DE FUNCIONAMENTO DE UM PRODUTO JÁ EXISTENTE.

- DE ACORDO COM OS DOCUMENTOS ACOSTADOS AO CADERNO PROCESSUAL, TEM-SE QUE AS EMPRESAS ENVIARAM SEUS PRÓPRIOS PRODUTOS PARA QUE A EMPRESA, ORA EXECUTADA, REALIZASSE O BENEFICIAMENTO. NÃO HOUE FORNECIMENTO DE MERCADORIA, NÃO HOUE ALTERAÇÃO DE TITULARIDADE, TRATANDO-SE DE BENEFICIAMENTO DE PRODUTOS JÁ EXISTENTES E PERTENCENTES À EMPRESA TOMADORA DO SERVIÇO.

- A EMPRESA QUE PROCEDE AO BENEFICIAMENTO DE PRODUTO DE PROPRIEDADE DE TERCEIRO, ENCERRA SUA ATIVIDADE COM A DEVOLUÇÃO, AO ENCOMENDANTE, DO PRODUTO BENEFICIADO. NAS OPERAÇÕES DE REMESSA DE BENS OU MERCADORIAS PARA "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA", A SUSPENSÃO DO RECOLHIMENTO DO ICMS, REGISTRADA NAS NOTAS FISCAIS DAS TOMADORAS DO SERVIÇO, DECORRE DO POSTERIOR RETORNO DOS BENS OU MERCADORIAS AO ESTABELECIMENTO DAS EMPRESAS ENCOMENDANTES, QUE DARÃO DESTINAÇÃO AOS PRODUTOS OU À NOVA ETAPA DE INDUSTRIALIZAÇÃO. PORTANTO, A "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA", ELENCADE NA LISTA DE SERVIÇOS DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003, CARACTERIZA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO (OBRIGAÇÃO DE FAZER), FATO JURÍDICO TRIBUTÁVEL PELO ISSQN, NÃO SE ENQUADRANDO, DESTE MODO, NAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(TJMG, AC Nº 1.0079.12.065727-9/003, REL. DES. DÁRCIO LOPARDI MENDES, 4ª CÂMARA CÍVEL, DJE 06.11.2014, (GRIFAMOS).

Conclui-se, portanto, que a industrialização por encomenda, realizada fora da cadeia produtiva e a pedido do consumidor final, caracteriza prestação de serviço sujeita à incidência do ISSQN, e não do ICMS.

Ora, na medida em que não há fornecimento de mercadoria nova, muito menos transferência de titularidade da mercadoria, já que o beneficiamento ocorre sobre produtos já existentes e pertencentes à empresa tomadora do serviço, no caso as construtoras, não há que se falar em ICMS.

Sendo assim, por todo o exposto e diante da análise dos elementos de provas constantes dos autos, bem como dos fundamentos supracitados julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2017.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**