

A. I. Nº - 087461.0003/04-0
AUTUADO - SOBREMETAL RECUPERAÇÃO DE METAIS LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 14. 12. 2004

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0488-04/04

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS, COMO NÃO TRIBUTADAS. Comprovado tratar-se de operação de comércio de produto resultante de processo de industrialização, e não prestação de serviço de recuperação de metais como alegou o sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2004, cobra ICMS valor de R\$114.430,41, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Prosseguindo com a acusação, consta que a empresa dava saída de mercadoria (escória siderúrgica) submetida a beneficiamento ou industrialização através de nota fiscal de simples remessa, com valor agregado faturado através de nota fiscal de prestação de serviço, não considerando como base de cálculo do imposto, infringindo as disposições contidas no art. 2º, VI, “a”, do RICMS/97 combinado com o art. 59, II, “a”, do mesmo Regulamento – exercícios de 1999 e 2000.

O autuado apresentou defesa (fls. 525/545), através de advogado legalmente habilitado, apresentando-se como empresa prestadora de serviços especializados, objetivando a otimização do aproveitamento das sobras resultantes do processo de fabricação do aço, tendo como etapas do processo, o manuseio e a quebra de gusa, o manuseio e remoção da escória e o processamento da escória mediante separação por eletro-imã dos resíduos metálicos (sucatas), daqueles que não o são (agregados siderúrgicos). Salientou que todos os resíduos são de propriedade dos contratantes dos seus serviços. Nesta situação, sua atividade social se sujeita ao ISS e, o fato de possuir inscrição estadual, como contribuinte do ICMS, se deve apenas, e tão-somente, a constante necessidade de movimentar bens de ativo entre suas filiais.

Em seguida, descreveu os procedimentos adotados com os resíduos, anexando documentos, ou seja:

1. A Multiserv Comércio de Rejeitos Industriais Ltda. - Multiserv, proprietária dos resíduos metálicos, os vende a seus clientes, emitindo nota fiscal com destaque do ICMS;
2. Antes de entregá-los aos clientes, a Multiserv envia, através de nota fiscal de “simples remessa”, os resíduos metálicos ao autuado para processamento;
3. Após a execução deste serviço, os clientes da Multiserv retiram os metálicos já processados e o autuado emite nota fiscal de serviço com destaque do ISS.

Salientou que a quantidade de resíduos vendidos pela Multiserv e processados pelo impugnante era idêntica, conforme planilha que apresentou, o que, a seu ver, caracterizava uma simples prestação de serviço além, voltou a frisar, não ser proprietário dos resíduos metálicos processados.

Atacou a autuação, afirmando que além de o entendimento da fiscalização ser equivocado quanto aos fatos, era de igual maneira desprovida de base legal. Apresentou as seguintes razões para este posicionamento:

1. o serviço prestado não se equipara a beneficiamento e/ou à industrialização, conforme alegava o fisco, sem prova ou sequer justificativa. Com este argumento, requereu a nulidade do lançamento fiscal, vez que carecedor de motivação, ferindo assim o princípio da legalidade. Disse que o autuante limitou-se a informar que a empresa havia realizado o beneficiamento/industrialização de escória siderúrgica, sem, contudo, descrever os fatos que o levaram a tal convencimento e sem prova de que houve a emissão de nota-fiscal de simples remessa, ou seja, faltou conexão entre o relatado e a situação fática. Discorreu sobre a validade do ato administrativo, trazendo aos autos posições de juristas e jurisprudência de tribunais, onde impera o princípio da legalidade estrita ou da tipicidade cerrada. Prosseguindo, afirmou ter havido violação ao princípio da verdade material e cerceamento do seu direito de defesa.
2. Ressaltou que sua atividade não pode ser caracterizada como uma modalidade de beneficiamento/industrialização e como tal sujeita ao imposto estadual. Esta posição foi exarada através de consulta formulada à Secretaria da Receita Federal, que a respondeu através de seu órgão especializado (Parecer Normativo CST nº 97/71) não se constituir industrialização a simples separação mecânica de resíduos metálicos contidos nas escórias de usinas, sem haver nenhuma das modificações previstas no § 2º do art. 1º, do RIPI.
3. não emite, em nenhum momento, nota de “simples remessa” como acusado, pois este procedimento é realizado pela Multiserv. Argüiu, na situação, ilegitimidade passiva na lide. Reafirmou que apesar de inscrito no cadastro do Estado da Bahia, não é contribuinte do ICMS pelo simples fato de sua atividade social estar expressamente sujeita ao ISS. Assim, como nas notas fiscais glosadas pelo autuante houve o destaque do ISS devido, a incidência do ICMS estava plenamente afastada, sob pena de se configurar verdadeira e ilegítima invasão do campo de competência constitucionalmente atribuído aos Municípios, conforme dispõe o art. 156, III da Constituição Federal.
4. o fisco ao autuar pelo valor agregado, exigiu imposto com base nas receitas do autuado, o que é vedado pelo art 155, II, da Constituição Federal e apurou o imposto através dos livros de ISS do impugnante. Sobre o tema discorreu, afirmando que a hipótese de incidência do ICMS demanda a presença concomitante de três elementos indissociáveis: contribuinte, circulação e mercadoria, requisitos estes que, no caso concreto, não se fizeram presentes.

Por fim resumindo todo os seus argumentos, requereu a improcedência da autuação.

O autuante prestou informação (fls. 686/689), inicialmente descrevendo as operações por que passa a escória de aciaria, material resultante da conversão do ferro gusa em aço, em usinas siderúrgicas (no caso a Gerdau), e que consiste numa mistura de silicatos de cálcio, óxido de silício, ferrita cálcica, magnésia e traço de numerosos outros metais, que constituem impurezas, e que, após o tratamento (industrialização, beneficiamento, processamento, etc) resulta no "agregado siderúrgico" ou "brita siderúrgica".

Informou que a escória é fornecida pela Gerdau à empresa Heckett Multiserv LTDA (fls. 13/26), coligada do autuado, e funcionando no mesmo local. A Heckett revende o produto mas não o entrega fisicamente ao comprador. Envia-o ao autuado sem especificar sua finalidade. O autuado faz a entrega do produto aos compradores. Neste procedimento, a Heckett emite simultaneamente duas notas fiscais: uma de venda para terceiros, com destaque do ICMS, em valor que não inclui aquele a ser incorporado, ou adicionado pelo autuado e outra, de "simples remessa" para o autuado sem destaque do imposto e sem qualquer especificação do objetivo da remessa (fls. 28/142 do PAF onde consta, alternadamente, venda e de simples remessa), cujo produto não mais volta ao seu estabelecimento. O impugnante, por sua vez, emite uma nota fiscal (fls. 143/312), também de "simples remessa", somente para entrega aos clientes constantes das notas de venda emitidas pela Heckett, sem destaque do ICMS. Também é emitida pela empresa autuada, porém através de sua matriz, localizada no Rio de Janeiro, nota fiscal de Prestação de Serviços, na qual é faturado o valor adicionado cobrado dos adquirentes.

Ressaltou que este procedimento não obedece a nenhuma regra do RICMS/97.

Informou que, na verdade, a empresa possui atividade mista, pois além de certas atividades que efetivamente constituem meros serviços, efetua industrialização ou beneficiamento da escória recebida em estado bruto, processo do qual resulta um novo produto, o "agregado siderúrgico", uma espécie de brita de material não pétreo, mas cuja finalidade é idêntica ao da brita convencional, e que substitui parcial ou integralmente, na pavimentação de estradas, como lastro ferroviário, em artefatos de concreto, contenção de encostas, drenagens, etc, conforme artigos anexados ao PAF. Ressaltou que a própria empresa, em sua página eletrônica na Internet (www.sobremetal.com.br) nomeia o seu produto de "agregado siderúrgico", e não escória, denominação sob a qual recebe o material, o que provava que os dois não se confundiam, já que produtos distintos e com finalidades distintas. Observou, ainda, que no site, quando a empresa se refere ao seu produto, não oferece "serviços" e sim o produto "agregado siderúrgico".

Porém, continuou, na discussão, o importante era a redação do art. 2º do RICMS/97 e o conceito de industrialização do RIPI/98, transcrevendo ambos, para afastar de vez a hipótese da "prestação de serviços", ao menos dentre daquelas elencadas na Lista de Serviços, mesmo que estivesse na vigência da Lei Complementar nº 116/03 (somente a partir de 2003), já que não se trata de "varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, reparação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer", mas, da transformação da escória bruta (posição 2618.00.00 da TIPI) em agregado siderúrgico ou brita siderúrgica, preparado que tem a mesma destinação ou finalidade da brita convencional (posição 2517.10.00) ou bem próxima à do macadame (2517.20.00), já que o agregado siderúrgico é resultante da industrialização ou beneficiamento da escória, não se confundindo com a sua matéria-prima.

Por fim, concluiu:

1. a base de cálculo do imposto foi àquela determinada no art. 59, II, "a", do Regulamento;
2. os Acórdãos trazidos pela defesa se referem à cobrança de diferença de alíquota, caso em que esta não é exigível de empresas de atividades mistas como a autuada;
3. este CONSEF já julgou anteriormente a mesma matéria (auto lavrado contra o mesmo contribuinte), tendo decidido pela procedência do AI nº 112880003987.

Chamado à tomar conhecimento da manifestação do autuante, o autuado manifestou-se (fls. 704/710), trazendo os mesmos argumentos expostos anteriormente, quanto a sua atividade produtiva, a forma do seu procedimento e da Multiserv e que a operação era tipicamente uma prestação de serviço, não inserida no âmbito do ICMS.

Atacou a definição feita pelo autuante em relação à sua atividade, a entendendo contrária ao pronunciamento do órgão especializado da Secretaria da Receita Federal através do Parecer Normativo CST nº 97/71. Discorreu sobre o conceito de empresa com atividade mista, entendendo que nele não se enquadra, trazendo para sua fundamentação decisão de tribunal do Estado do Espírito Santo.

Quanto às informações constantes do seu *site*, elas possuíam a exclusiva intenção de tornar a comunicação entre o impugnante e seus clientes o mais acessível possível, razão pela qual o linguajar era desprovido de qualquer conteúdo técnico, especialmente para fins fiscais. E, na remota hipótese de admitir-se que para fins estaduais a recuperação de metálicos seria uma espécie de industrialização, entendeu que se estaria cometendo flagrante violação ao disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional que veda que a lei tributária modifique conceitos de direito privado para fins de exigência fiscal.

Continuando com seu arrazoado, discordou da afirmativa do preposto de que o material era enviado pela Multiserv "sem especificar sob qual finalidade", pois em todos os documentos fiscais a

operação possui o CFOP 5.99 - Simples Remessa. E este fato não poderia ser de outra ordem já que a mercadoria processada em nenhum momento passa para sua propriedade, pois, no ato de remessa das mesmas à empresa autuada, ela é vendida a clientes da Multiserv, que, por sua vez, emite nota fiscal de venda.

Ressaltando, novamente, que o autuante não mencionou as notas fiscais examinadas, vício que levaria a ser decretada a nulidade do lançamento fiscal, requereu a sua insubsistência.

Como no Auto de infração não se encontrava acostado o levantamento fiscal, base de cálculo do imposto cobrado e considerando as determinações do art. 41, II, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99) bem como a argüição de nulidade levantada pelo impugnante por este motivo, a 1^a Junta de Julgamento Fiscal baixou os autos em diligência para que o fiscal autuante anexasse ao processo os levantamentos elaborados ou, na sua falta, que os elaborasse, indicando nota fiscal por nota fiscal. Foi reaberto prazo de trinta dias para que o sujeito passivo pudesse, querendo, se manifestar (fl. 712).

O autuante cumpriu o que foi solicitado. Acrescentou, ainda, um sumário de todos os documentos contidos nos autos, com sua discriminação (fls. 715/718).

O autuado anexou termo de substabelecimento, onde ratificou todos os atos anteriormente praticados (fls. 720/721) e manifestou-se contrário à ação fiscal (fls. 726/733). Nesta manifestação, ratificou o argumento de ser prestadora de serviço de recuperação de metais e que a fiscalização estadual insistia em alegar que vendia tais mercadorias a seus clientes, sem prova, pois não havia qualquer evidência documental que permitisse se concluir a realização destas vendas. Até porque, disse, impossível já que não é proprietário de qualquer resíduo metálico.

Entendeu sem razão a questão levantada pelo fisco de que não existia qualquer justificativa para explicar o motivo da Multiserv emitir nota fiscal de simples remessa ao impugnante. Primeiro, explicou, não existia dispositivo legal que exigisse constar no documento fiscal de “simples remessa” o motivo da operação. Em segundo, mesmo que assim fosse, os documentos foram emitidos apenas para que o autuado processasse as mercadorias vendidas pela Multiserv à seus clientes (“resíduos metálicos que originalmente eram de propriedade da siderúrgica que os vende para a Multiserv que, por sua vez, os revende para terceiros”). O que faz, afirmou, é processar, via prestação de serviço, os resíduos metálicos, os recuperando e lhes dando maior funcionalidade para serem economicamente atraentes.

VOTO

Inicialmente rejeito a argüição de nulidade levantada pelo sujeito passivo, já que o Auto de Infração, juntamente com seus anexos, e os documentos que foram solicitados pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal, descrevem perfeitamente a infração praticada, bem como os dispositivos infringidos e multas aplicadas, além de indicar as parcelas que estão sendo objeto de cobrança.

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, em razão de o contribuinte ter efetuado saída de mercadoria tributada como não tributada (material submetido a beneficiamento/industrialização), através de nota fiscal de simples remessa, com valor agregado faturado através de nota fiscal de prestação de serviços não considerado como base de cálculo do ICMS.

A questão a ser enfrentada na lide é se tais operações encontram-se no campo de incidência do ICMS, já que a tese expendida pelo impugnante é de que não existe beneficiamento do produto em

sua atividade, se sujeitando ao pagamento do ISS e não do ICMS e que o produto é de propriedade de terceiros, no caso da Multiserv.

Quanto à tese de que não existe beneficiamento do produto tenho a considerar o seguinte:

A Gerdau, empresa de siderurgia, envia para a Multiserv Com Rejeitos Indl. Ltda. (atual Heckett Multiserv Ltda e empresa a ela coligada e funcionando no mesmo local - fls. 13/26) escória de aciaria, material resultante da conversão do ferro gusa em aço, escória esta que após tratamento, parte se transforma em "agregado siderúrgico" ou "brita siderúrgica" que é, conforme indicado pelo autuante, uma espécie de brita de material não pétreo, cuja finalidade é idêntica ao da brita convencional. Inclusive, esta transformação foi claramente confessada pelo impugnante quando assim se expressou: *Com efeito, o resíduo metálico adquirido pela Multiserv das siderúrgicas em seu estado bruto pouco ou nenhum valor possuí, razão pela qual o seu preço é muito barato. Entretanto, após o processamento a que é submetido pela Impugnante adquire valor, tornando-se comercialmente atrativo* – fl. 708 do PAF e apresentou as etapas dos serviços, quais sejam: a) manuseio e quebra da gusa; b) manuseio e remoção da escoria; c) processamento da escória mediante separação por eletro-imã dos resíduos metálicos (sucatas), daqueles que não o são (agregados siderúrgicos).

Neste contexto, a definição de industrialização não deve se ater ao dicionário, mas sim, na legislação, já que aqui se estar a falar em “conceito jurídico” e, no caso, ele é dado pela legislação do IPI na qual se baseia a Lei nº 7.014/96 e o RICMS/97. Determina o RIPI no seu art. 4º que se caracteriza como industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para o consumo, ou pela transformação (obtenção de espécie nova) ou pelo beneficiamento (modifica, aperfeiçoa ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto).

Diante desta definição aliada ao processo por que passa a escória para se transformar em “agregado siderúrgico” ou “brita siderúrgica” não tenho dúvida que existe uma industrialização através, no mínimo, de um beneficiamento, não podendo ser invocado parte do Parecer Normativo da Secretaria da Receita Federal – CST nº 97/71, trazida pelo defendant, pois nele a definição da não industrialização somente se reporta a simples separação mecânica de resíduos metálicos contidos nas escórias de usina, sem que haja nenhuma modificação.

Estando caracterizado o beneficiamento, o art. 4º, VII, da Lei nº 7.014/96 define como ocorrido o fato gerador do ICMS:

Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

VII - da saída do estabelecimento industrializador ou prestador de serviço, em retomo ao do encomendante ou com destino a pessoa diversa por ordem do encomendante, de mercadoria submetida a processo de industrialização ou serviço que não implique prestação de serviço compreendido na competência tributária municipal, ainda que a industrialização não envolva aplicação ou fornecimento de qualquer insumo.

E a base de cálculo é:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

IV – na hipótese do inciso VII do art. 4º, o valor acrescido relativo à industrialização ou serviço, abrangendo mão-de-obra, insumos aplicados e despesas cobradas ao encomendante.

O RICMS/97 (Decreto nº 6.284/97) ao regulamentar estas decisões, as tornam mais claras no seu art. 2º, VI, “a” e art. 59, II, “a” que, para melhor entendimento, os transcrevo:

Art. 2º. Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

VI - da saída do estabelecimento industrializador ou prestador de serviço, em retomo ao do

encomendante, ou com destino a pessoa diversa por ordem do encomendante, de mercadoria submetida a processo de industrialização ou serviço que não implique prestação de serviço compreendido na competência tributária municipal, relativamente ao valor acrescido, ainda que a industrialização não envolva aplicação ou fornecimento de qualquer insumo, tratando-se de (Anexo I):

a) objetos destinados a industrialização ou comercialização, que tenham sido submetidos a recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres;

Art. 59. A base de cálculo do ICMS, nos fornecimentos de mercadorias por prestadores de serviços de qualquer natureza, quando não previsto expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

II - no fornecimento de mercadorias pelo prestado de serviço não compreendido na competência tributária dos municípios, como definida em Lei Complementar, a saber:

a) saída de mercadoria efetuada pelo industrial ou pelo prestador do serviço, em retorno ao estabelecimento que a tiver remetido para industrialização, beneficiamento ou processos similares, o valor acrescido relativo à industrialização ou serviço, assim entendido o valor total cobrado pelo executor da industrialização ou serviço, abrangendo o preço das mercadorias ou insumos empregados, mão-de-obra e demais importâncias cobradas do encomendante ou a ele debitadas (art. 2º, VI);

E mesmo na hipótese de que este serviço estivesse compreendido na Lista de Serviços de competência municipal (Anexo I, do RICMS/97), ou seja ao ISS, de acordo com o item 72, estão sujeitas à incidência do ISS as seguintes atividades: *Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização* (grifo). Assim, admitindo que somente existisse a atividade de corte e separação da gusa em sucata e agregado siderúrgico, esta situação somente estaria sob a égide do ISS se fosse realizada em objetos não destinados a industrialização ou comercialização, o que não é o caso dos autos, desde que existe uma posterior comercialização dos produtos sobre os quais foi realizada a atividade do autuado.

Estando comprovado o fato gerador do ICMS e sua base de cálculo, conforme inclusive apurada pelo autuante, não se pode aqui falar em nulidade, pois perfeitamente caracterizados, estando a descrição dos fatos suficientemente especificada, delineando o objeto da lide, não havendo qualquer cerceamento de direito de defesa, nem ofensa ao princípio da legalidade e da tipicidade cerrada.

Quanto à insubordinação do impugnante à cobrança do imposto com base no valor agregado, observo este fato não contradiz as determinações da Lei Complementar nº 87/96, ao contrário a ela se subordina já que o imposto é calculado sobre o valor da operação efetuada, ou seja e no caso, do beneficiamento, realizado pelo impugnante, portanto, sujeito ativo da relação tributária no caso em discussão.

Por tudo até aqui exposto, não posso aceitar a tese da defesa de que não existe beneficiamento do produto e que a atividade não esteja no âmbito do ICMS.

O fato de a sucata e a escória serem de propriedade da empresa contratante não descharacteriza que a atividade do autuado se encontre inserida no âmbito de incidência do fato gerador do ICMS. Diante da farta documentação anexada aos autos pelo fiscal autuante, dos relatos feitos pelas partes envolvidas na lide e pela imputação da infração, está patente não ter razão o impugnante. De fato, a escória não pertence ao autuado, porém é sobre a transformação da escória em “agregado siderúrgico” ou “brita siderúrgica”, por ele realizado, é que se estar a cobrar o tributo, ou seja, sobre a operação que se constitui o valor agregado que, conforme afirmado pelo impugnante é quando a escória *adquire valor, tornando-se comercialmente atrativo*.

No mais, a Multiserv, para a operação realizada, emite uma nota fiscal de venda para o seu cliente da escória destacando o ICMS sem o valor agregado a ser incorporado com a transformação da escória em “agregado siderúrgico” e ao mesmo tempo emite outro documento fiscal enviando esta escória ao autuado, conforme resta demonstrado ás fls. 28/142 dos autos. O autuado emite notas fiscais de “simples remessa” (fls. 148/312 do PAF), sem destaque do imposto e com o mesmo preço das notas fiscais emitidas pela Multiserv, entregando o “agregado siderúrgico” e não a escória aos clientes desta última empresa. Em seguida, o estabelecimento da mesma empresa situada no Rio de Janeiro, emite nota fiscal de prestação de serviço (fls. 314/378) aos clientes da Multiserv, comprando o preço do beneficiamento realizado. Ou seja, em nenhum momento o ICMS é recolhido sobre o valor agregado.

Diante de todas as provas existentes nos autos e diante da legislação tributária estadual inerente ao ICMS, é devido o imposto estadual sobre os valores constantes nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelo autuado, ao invés do ISS nelas destacado, e voto pela procedência do lançamento fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087461.0003/04-0**, lavrado contra **SOBREMETAL RECUPERAÇÃO DE METAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$114.430,41**, sendo R\$110.818,58, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, e R\$3.611,83, acrescido de idêntica multa e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2004

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR