

PROCESSO - A. I. Nº 087461.0005/04-3
RECORRENTE - SOBREMETAL RECUPERAÇÃO DE METAIS LTDA. (METAIS SOBREMETAL)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0003-04/05
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 07/06/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0158-12/05

EMENTA: ICMS. RETORNO DE MERCADORIA RECEBIDA PARA BENEFICIAMENTO OU INDUSTRIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Comprovado tratar-se de operação de transformação de produtos resultante de processo de industrialização, destinado a posterior comercialização, e não prestação de serviço de recuperação de metais como alegou o sujeito passivo. Preliminar de nulidade não acolhida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente o Auto de Infração referenciado, exigindo pagamento de imposto no valor de R\$3.046,21, acrescido de multa, pela falta de recolhimento do tributo em razão de o contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O autuado em sua defesa, por seu advogado, apresentou-se como empresa prestadora de serviços especializados, objetivando a otimização do aproveitamento das sobras resultantes do processo de fabricação de aço, processando a escória separando os resíduos metálicos. Informando, ainda, que os resíduos metálicos são de propriedade dos contratantes dos seus serviços, estando, assim, sua atividade sujeita ao ISS e, o fato de possuir inscrição estadual como contribuinte do ICMS, se deve apenas à constante necessidade de movimentar bens de ativo entre suas filiais.

O autuante, em sua Informação Fiscal, descreveu pormenorizadamente as operações do autuado, concluindo, em síntese, que se trata de transformação da escória bruta em agregado siderúrgico ou brita siderúrgica, preparado que tem a mesma destinação ou finalidade da brita convencional e requereu a procedência total do Auto de Infração.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal baixou os autos em diligência para que o fiscal autuante anexasse ao processo os levantamentos elaborados e, em seguida, reabrisse prazo de trinta dias para que o sujeito passivo, querendo, se manifestasse.

Verifica-se nos autos o cumprimento dessas solicitações e das respectivas manifestações das partes interessadas.

O ilustre relator da Decisão recorrida assim fundamentou o seu voto:

“Inicialmente rejeito a argüição de nulidade levantada pelo sujeito passivo, diante do § 1º do art. 18, do RPAF/99, já que o Auto de Infração, juntamente com seus anexos, os documentos que foram solicitados por esta Junta de Julgamento Fiscal e as explicações fornecidas pelo autuante, descrevem perfeitamente a infração praticada, bem como os dispositivos infringidos e multas aplicadas, além de indicar as parcelas que estão sendo objeto de cobrança. Não vejo motivo para ser invocado o princípio constitucional da legalidade, da

tipicidade cerrada e da ampla defesa. O autuado defendeu-se de maneira clara, tendo perfeito conhecimento do que esta sendo acusado.

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.

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 Hekett Multiserv Ltda) 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: ... o resíduo metálico antes de ser processado pela Impugnante não possui praticamente valor algum. Entretanto, após o serviço executado pela Impugnante, se valoriza – fl. 155 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-ímã 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 está 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.

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);

b) fornecimento de mercadorias pelo prestador de serviço não indicado por lei complementar como sendo de competência tributária dos Municípios, inclusive nos casos em que, embora o serviço conste na Lista de Serviços, a natureza do serviço ou a forma como foi contratado ou prestado não corresponda à descrição legal do fato gerador do tributo municipal, o valor total da operação, abrangendo o valor dos serviços prestados e o das mercadorias fornecidas (art. 2º, IX);

*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 á 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, 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 que 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 descaracteriza que a atividade do autuado se encontre inserida no âmbito de incidência do fato gerador do ICMS. Diante da documentação anexada aos autos pelo fiscal autuante, dos relatos feitos pelas partes envolvidas na lide e pela imputação da infração, estar patente não ter razão a defesa. 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 está 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 às fls. 28 a 142 dos autos. O autuado emite notas fiscais de “simples remessa” (fls. 12 a 93 do PAF), sem destaque do imposto, 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. 6 a 11) aos clientes da Multiserv, cobrando o preço do beneficiamento realizado. Ou seja, em nenhum momento o ICMS é recolhido sobre o valor agregado.

O defendente ainda se insurgiu quanto a forma de apuração do ICMS, ressaltando que nos autos não existiam os documentos fiscais, base da autuação. Esta situação foi observada ainda na fase de instrução processual, sendo solicitado ao autuante que anexasse aos autos esta documentação. Pela explicação dada, o autuado não havia apresentado, quando intimado, todos eles, o que levou a fiscalização a apurar o imposto através do levantamento das quantidades (por tonelada) da mercadoria constantes das notas fiscais de simples remessas emitidas pelo impugnante a aplicando o preço unitário, por tonelada, utilizado na Nota Fiscal nº 11359 (fl. 6), por ser de menor valor.

O autuado, com esta explicação, anexou aos autos, diversas notas fiscais, afirmando terem sido todas as emitidas no período autuado. Ao analisá-las, o autuante afirmou que elas não correspondiam a todas as operações efetuadas, diante das notas fiscais de simples remessa. Neste contexto, somente posso concordar com o preposto fiscal, sendo correto o procedimento adotado.

Diante de todas as provas existentes nos autos e 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”.

O recorrente, por seu advogado, interpôs Recurso Voluntário, primeiro suscitando flagrante nulidade da Decisão sustentando que a autuação foi inadvertidamente mantida sob a alegação de que estaria comprovado tratar-se de operação de transformação de produtos resultantes de industrialização, uma vez que não há na fundamentação justificativa que esclareça o motivo e as razões que levaram o julgador a essa conclusão, salientando que afirmar que “não tenho dúvida que existe uma industrialização através, no mínimo, de um beneficiamento”, não é

fundamentação para manter exigência desconexa com a realidade fática e com o sistema normativo vigente.

Afirma que é princípio assente na Constituição Federal, bem assim na doutrina e na jurisprudência, que os julgadores, quando da prolação de suas decisões, devem tecer os fundamentos jurídicos pertinentes à matéria examinada, sob pena de até mesmo, inviabilizar a interposição de Recurso pela parte que se sentir lesada com a Decisão.

Cita e transcreve opinião de doutrinadores e jurisprudência de Tribunais Superiores sobre a nulidade de decisões não fundamentadas.

No mérito, sustenta que a definição do que vem a ser industrialização deve partir da legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados, sob pena de afronta a coesão do Sistema Constitucional Tributário e nessa linha, invoca o Parecer Normativo nº 97/71, expedido pela Coordenação do Sistema de Tributação, órgão do Ministério da Fazenda, especializado em solucionar controvérsias envolvendo tributos federais, a exemplo do IPI que, após examinar a atividade desenvolvida pelo recorrente concluiu que: *“Não constitui industrialização a simples separação mecânica de resíduos metálicos contidos nas escórias de usinas, sem que haja nenhuma das modificações previstas no § 2º do art. 1º do RIPI. – Irrelevante que a operação seja executada no estabelecimento do autor da encomenda ou no próprio executor em escória remetida por aquele.”*

Aduz que no caso da recuperação de metais desenvolvida pela requerente inexistente produto novo, uma vez que a escória continua sendo a mesma escória siderúrgica, apenas separada em virtude do teor metálico que nela se encontra, não existe aperfeiçoamento para o consumo, posto que as propriedades de reaproveitamento já existem no produto recebido.

Transcreve Parecer do Prof. Walter Gaspar Filho atestando que a atividade do contribuinte não é de beneficiamento, nem qualquer outro tipo de industrialização.

Reafirma a sujeição do serviço de recuperação de metais ao ISS, apontando equívoco na citação do item 72, modificado pela Lei Complementar nº 116/03, apontando que a atividade do requerente, de fato, encontra-se tipificada no item 7.09, a saber:

“7.09. – Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.”

Cita o art. 155, § 2º, II, “b”, da Constituição Federal e entendimento do Prof. Hugo de Brito Machado para demonstrar a impossibilidade de exigir do recorrente suposto crédito de ICMS, quando o serviço seja tributado pelo município e está previsto na lista reeditada na citada Lei Complementar.

Requer, ao final, a reforma da Decisão recorrida, tornando integralmente insubsistente o Auto de Infração referenciado.

A Procuradoria Fiscal, em Parecer de Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, verifica que a Decisão recorrida fundamentou todos os pontos que sustentaram a Decisão, não havendo razão para decretação de sua nulidade.

Aponta que, no mérito, a questão posta está bastante clara e gira sobre a pergunta: os resíduos industriais após o beneficiamento do recorrente devem ter saídas tributadas ou não?

Opina que o fundamento legal para a resposta encontra-se no art. 4º, VIII, da Lei nº 7.014/96, o qual transcreve. Aponta que o serviço executado pelo autuado não está inserido na competência do ISS, em razão da Lista de Serviços, no item 72, dispor que está fora do seu âmbito de competência o serviço de beneficiamento em bens destinados à industrialização ou comercialização.

Aduz que o beneficiamento agrega valor a mercadoria a ser comercializada pela remetente aos futuros destinatários e esse valor deve compor a base de cálculo para o ICMS, cita nesta mesma direção a resolução CJF nº 2096-12/01.

Assim, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO

Verifico que o recorrente suscita, como preliminar, que a autuação foi inadvertidamente mantida sob a alegação de que estaria comprovado tratar-se de operação de transformação de produtos resultantes de industrialização, não havendo na fundamentação do relator justificativa que esclareça o motivo e as razões que o levaram a essa conclusão.

Constato, no entanto, que o ilustre julgador de Primeira Instância analisou detidamente os autos, inclusive os argumentos defensivos e fundamentou amplamente o seu entendimento e, por isso, afastou a nulidade suscitada pelo recorrente.

Com relação à questão de mérito, discordo da Decisão recorrida, uma vez que atividade exercida pelo recorrente - *a simples separação mecânica de resíduos metálicos contidos nas escórias de usinas* - está tipificada na Lista de Serviços da Lei Complementar nº 116/03, no item 7.09, a saber:

“7.09. – Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.”

Portanto, entendo que o procedimento do recorrente está correto ao submeter a sua atividade à tributação do Imposto sobre Serviços, de âmbito municipal.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

Na questão suscitada pelo recorrente, envolvendo a preliminar de nulidade, acompanho o mesmo entendimento externado pelo Sr. relator do processo, Consº José Carlos Rodeiro, que votou pelo afastamento da nulidade.

Divirjo, todavia, nas questões de mérito, pois entendo que o contribuinte realizou operação sujeita à incidência do ICMS, razão pela qual o Auto de Infração é procedente. A Decisão de 1ª Instância se revelou acertada, quando demonstrou que a questão em análise está bastante clara e gira da seguinte pergunta: os resíduos industriais após o beneficiamento do recorrente devem ter saídas tributadas ou não?

O fundamento legal para a resposta encontra-se no art. 4º, VII, da Lei nº 7.014/96.

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

.....
VII - da saída, de estabelecimento industrializador ou prestador de serviço, em retorno ao do encomendante ou para 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;”

Ademais, está demonstrado que no caso em exame, houve uma comercialização pura e simples de produtos beneficiados, senão vejamos: a autuada retira escória de aciaria resultantes de 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 de

uma empresa, cujo valor constante das notas fiscais de remessa para beneficiamento é meramente simbólico.

Posteriormente a autuada vende o produto beneficiado (agregado siderúrgico ou brita siderúrgica) para outras empresas, operações estas que considero mera comercialização de produto final resultante de beneficiamento. Essa operação de venda se subsume na regra de incidência do ICMS, prevista no art. 1º, inciso I, da Lei nº 7.014/96, “*in verbis*”:

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias;

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, pois a exigência fiscal está correta e em conformidade com a legislação acima mencionada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 087461.0005/04-3, lavrado contra **SOBREMETAL RECUPERAÇÃO DE METAIS LTDA. (METAIS SOBREMETAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.046,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros José Hilton de Souza Cruz, Álvaro Barreto Vieira e Tolstói Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros José Carlos Barros Rodeiro, Nelson Antonio Daiha Filho e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ HILTON DE SOUZA CRUZ – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS