

PROCESSO - A. I. Nº 279836.0006/05-8  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTDUAL e ARMAFER SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
RECORRIDOS - ARMAFER SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0209-02/06  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 23/11/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0465-12/06

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COMPREENDIDA NA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO. SERVIÇO PRESTADO SOB ENCOMENDA. MERCADORIA FORNECIDA PELO AUTOR DA ENCOMENDA. Restou comprovado nos autos que o serviço prestado encontrava-se compreendido na competência tributária dos municípios, tendo sido as mercadorias fornecidas pelos autores das encomendas. Nessa situação, não ocorreu o fato gerador do imposto estadual. Infração não caracterizada. Modificada a Decisão. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário em valor superior ao previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração refere-se à falta de pagamento de ICMS, no valor de R\$ 448.306,81, relativo ao fornecimento de mercadorias com prestação de serviço não compreendida na competência tributária do município, fato ocorrido no período de agosto de 2000 a dezembro de 2001.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0209-02/06, o Auto de Infração foi julgado procedente em parte, tendo o ilustre relator da Decisão recorrida fundamentado o seu voto, em síntese, da seguinte forma:

[...]

*Da análise das peças que compõem os autos verifico que, apesar do serviço prestado pelo autuado não implicar no fornecimento de mercadoria ou qualquer insumo, o beneficiamento por ele executado não está explicitamente elencado na Lista de Serviços anexada ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87. Entendo que a aplicação da Lista de Serviços aos casos concretos não deve comportar, nem interpretação restritiva, e muito menos, extração dos limites de seu conteúdo expresso, sob pena de usurpação da competência dos entes tributantes.*

*Ademais a alínea “a” do inciso VI, do art. 2º do RICMS-BA/97, a seguir transcrito, de sua leitura resta evidenciado o acerto da autuação, no tocante aos serviços prestados pelo autuado, destinados a industrialização.*

[...]

*Com base nesse entendimento e lastreado nos demonstrativos elaborados por ocasião da diligência fiscal é que procedemos à exclusão, dos valores apurados inicialmente pelo autuante, das prestações destinadas a consumidores finais, remanescendo, portanto, as prestações de serviços destinadas às construtoras e congêneres com o objetivo de adequar a exigência fiscal ao dispositivo normativo supra mencionado que rege a matéria, ora em lide.*

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde repete os argumentos expendidos na defesa inicial.

O recorrente diz que a manutenção do lançamento viola o princípio da verdade material, previsto no art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/99), pois não restou materializada a infração que lhe foi imputada. Cita farta doutrina e jurisprudência para embasar essa sua alegação.

Ressalta que, conforme descrita na cláusula 2ª de sua última alteração contratual, a sua atividade consiste na prestação de serviços de armação, corte e dobra de ferro para a construção civil e serviços correlatos. Explica que os serviços são realizados mediante contrato e com o recebimento de barras de ferro, adquiridas de terceiros pelos contratantes. Diz que executa os cortes e as dobras de acordo com as especificações do projeto, seguindo as determinações feitas pelo autor da encomenda, sendo, em seguida, as barras enfeixadas e enviadas para o local das obras, acompanhadas das respectivas notas fiscais de serviços. Aduz que, nas obras, essas barras são colocadas em formas de madeira que se integrarão a estrutura das vigas e lajes a serem concretadas. Assegura que essa prestação está fora da competência tributária dos estados, não havendo incidência do ICMS, sob pena de incorrer em uma bitributação.

Afirma que os serviços em questão são considerados como auxiliares de construção civil e enquadraram-se no item 32 da Lista de Serviços, anexada ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87, uma vez que as mercadorias neles utilizadas são sempre fornecidas pelo cliente e adquiridas de terceiros. Salienta que, caso os serviços em questão não fossem considerados como sendo auxiliares da construção civil, ainda assim eles estariam abrangidos pelo item 72 da citada lista. Transcreve os itens 32 e 72 da Lista de Serviços.

Sustenta que, caracterizada a prestação em tela de corte e dobragem de barras de ferro como sendo constante na Lista de Serviços aprovada pela Lei Complementar nº 57/87, quer como item 32 ou 72, a prestação estará sujeita apenas ao ISS, nos termos do disposto no art. 8º, § 1º, do Decreto-Lei nº 406/68, cujo teor transcreveu. Assevera que os serviços prestados não podem ser considerados como industrialização, porque o beneficiamento – por meio de corte e de dobra de ferro destinados à construção civil – está expressamente reconhecido como serviço, conforme o disposto no item 32 da Lei Complementar nº 56/87.

O recorrente transcreve trechos de diversas decisões judiciais e administrativas, as quais decidiram que, nas prestações de serviços arrolados na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 e subsequentes alterações, não há incidência de ICMS, ainda que desse processo possa decorrer uma operação definida pela legislação do IPI como industrialização. Ao finalizar, solicita que o Acórdão JJF Nº 0209-02/06 seja reformado, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Também requer que, caso seja mantida a autuação, a multa venha a ser dispensada, em razão da sua boa-fé.

Ao examar o Parecer de fls. 3485 a 3490, a ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Cláudia Guerra, inicialmente discorre acerca do ISS, abordando os seus aspectos constitucionais, bem como a natureza jurídica do referido tributo. Frisa que, segundo a regra geral prevista no texto constitucional, o fato gerador do ISS é extenso, cabendo à Lei Complementar definir e conceituar os serviços tributáveis, sem, contudo, reduzir a amplitude prevista na Constituição Federal. Diz que, no caso, há de ser respeitadas as limitações contidas na Lei Complementar nº 116/03, a qual revogou expressamente o rol de serviços tributáveis previsto no Decreto-lei nº 406/68.

Aduz que, nas notas fiscais acostadas ao processo, consta que foram prestados serviços de corte e dobras de vergalhões, os quais teriam sido recebidos pelo recorrente. Também diz que nessas mesmas notas fiscais é indicado que se trata de retorno do material após ser dobrado e cortado.

Ressalta que o autuante não se ateve ao ponto central da questão suscitada, qual seja, se a atividade envolve obrigação de dar (competência tributária estadual) ou obrigação de fazer, diversa de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (competência tributária municipal). Diz que o autuante e a 2ª JJF se restringiram a dizer que se trata de hipótese de incidência de ICMS, porque tais serviços não estão compreendidos na lista de serviços que relaciona os serviços sujeitos ao ISS.

Sustenta que, mesmo admitindo que a atividade em tela não esteja prevista na lista de serviços, o serviço estará no campo de incidência do tributo municipal se ficar comprovado que se trata de uma obrigação de fazer, a exemplo de inúmeras outras atividades não arroladas pela Lei Complementar nº 116/03. Diz que, desse modo, o autuante deveria ter citado os motivos quais considerou o serviço prestado pelo recorrente como sujeito à incidência do ICMS, apontando especificamente que a atividade envolve operação de circulação de mercadorias, pois a não incidência do imposto municipal não pode ser o fundamento legal e fático para a incidência do imposto estadual. Para embasar sua alegação, transcreve doutrina. Salienta que o Auto de Infração padece de irremediável vício formal de constituição, uma vez que não foram indicadas as razões fáticas que caracterizam o serviço prestado como sendo sujeito à incidência de ICMS.

Afirma que, conforme os documentos juntados aos autos, o material é fornecido pelo destinatário dos serviços prestados, sem que o recorrente se obrigue a entregar tais bens alterados, de acordo com as especificações do próprio contratante. Diz que, a partir destas peculiaridades, conclui-se que há execução de obrigação de fazer, tributável pelo ISS (ainda que a municipalidade não tenha exercido sua competência legislativa para impor a exação tributária sobre essa relação jurídica). Sustenta que o autuante não conseguiu demonstrar que havia predominância da obrigação de dar, com circulação de mercadoria, mediante a transmissão de sua titularidade, elemento indispensável para caracterizar a incidência do imposto municipal.

Ao finalizar, a ilustre procuradora opina pelo Provimento do Recurso Voluntário, para que seja declarada improcedente a autuação, por força da inexistência de indicação de elementos que demonstrassem que a atividade prestada pelo autuado constitui obrigação de dar, hipótese de incidência do ICMS.

Conforme despacho à fl. 3491, o Parecer citado acima foi ratificado pelo Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho, procurador do Estado, uma vez que os serviços prestados pelo recorrente e indicados no Auto de Infração podem ser incluídos nos itens 32 e 72 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/97.

## VOTO

Ao apreciar o Recurso Voluntário, inicialmente constato que, segundo as peças processuais, as prestações de serviço arroladas no Auto de Infração não envolveram o fornecimento de qualquer material por parte do recorrente, bem como foram executadas em obediência a contratos firmados para esse fim específico.

Alega o recorrente que o serviço prestado está relacionado nos itens 32 e 72 da Lista de Serviços anexada ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87, e, portanto, não é tributado pelo ICMS.

Examinando o Contrato Social do recorrente, acostado ao processo, constata-se que a Armafer Serviços de Construção Ltda. tem por objeto a prestação de serviços de armação, corte e dobra de ferro para construção civil e serviços correlatos.

Entendo que o serviço em questão não se enquadra no item 32 da citada Lista de Serviços, uma vez que ele não é prestado no local da obra. Contudo, esse mesmo serviço se enquadra no item 72 da mesma Lista e, para um melhor entendimento da matéria, transcrevo a referido item 72:

*72 – Recondicionamento, acondicionamento pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização.*

Após examinar as notas fiscais acostadas ao processo, os contratos juntados pelo contribuinte e as demais provas constantes nos autos, concluo que o serviço prestado pelo recorrente (armação, corte e dobra de ferro para a construção civil e serviços correlatos) está contemplado no item acima transcrito. Ao perquirir se um serviço está ou não enquadrado em um determinado item da citada Lista de Serviços, o aplicador da lei deve levar em consideração as características do

serviço prestado, e não se restringir à literalidade da descrição do serviço. Além disso, há que se ressaltar que as barras de ferro, após serem cortadas e dobradas, eram destinadas ao uso na construção civil e, portanto, não se destinavam à industrialização ou comercialização.

Além do acima comentado, a ilustre representante da PGE/PROFIS demonstra em seu parecer, com muita propriedade, que o serviço prestado pelo recorrente possui predominantemente obrigação de fazer (característica do imposto de competência municipal), não tendo o autuante trazido aos autos prova de existência de obrigação de dar (o que caracterizaria o ICMS – ressalvando, obviamente, os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações).

Tendo em vista que o serviço prestado está enquadrado no item 72 da Lista de Serviços anexada ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87, que não há fornecimento de materiais por parte do recorrente e que as prestações implicam apenas obrigação de fazer; considero que a prestação do serviço não está na esfera da competência tributário dos estados e, portanto, não havendo como subsistir a infração imputada do recorrente.

Pelo exposto e em consonância com o parecer da PGE/PROFIS, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar Improcedente o Auto de Infração em lide.

Quanto ao Recurso de Ofício, a Decisão recorrida está correta, pois as prestações de serviços cujos valores foram excluídos da exigência fiscal não caracterizam a ocorrência de fatos geradores do ICMS. Contudo, discordo da fundamentação adotada pela 2ª JJF, uma vez que a razão da improcedência da autuação é que o serviço prestado pelo recorrido está relacionado no item 72 da Lista de Serviços anexada ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87, conforme já me pronunciei ao abordar o Recurso Voluntário.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279836.0006/05-8, lavrado contra **ARMAFER SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. PGE/PROFIS