

A. I. N° - 108580.0010/11-0
AUTUADO - RÓTULA METALÚRGICA LTDA.
AUTUANTES - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO e SERGIO PITANGUEIRAS FURQUIM DE ALMEIDA
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 15.05.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0081-02/12

EMENTA: ICMS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Defesa comprovou que as notas fiscais que embasaram a infração são de outro contribuinte, fato reconhecido pelos autuantes na informação fiscal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$2.925.940,20, em razão de ter o autuado praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O autuado apresentou defesa, fls. 829 a 866, mediante advogado habilitado nos autos, esclarecendo que o Auto de Infração foi resultado de uma ação perpetrada em duas empresas distintas: Rótula Metalúrgica Ltda. (ora autuada) e a Rótula Engenharia e Montagens Ltda.

Frisa que os autuantes, durante todo o tempo em que durou a ação fiscal, jamais compareceu às instalações do autuado para entender as etapas do seu processo produtivo. Ao contrário disso, todas as suas conclusões foram baseadas unicamente na análise dos documentos entregues pelas próprias empresas, notadamente cópias de notas fiscais emitidas no período e contratos firmados com os clientes, que conduziram os auditores à lavratura de dois Autos de Infração:

- AI n° 108580.0010/11-0, lavrado contra Rótula Metalúrgica Ltda. (ora impugnado); e
- AI n° 108580.0602/11-5, lavrado contra Rótula Engenharia e Montagens Ltda.

Ressalta que, quanto ao segundo Auto (de n° 108580.0602/11-5), os auditores autuaram todo faturamento da Rótula Engenharia e Montagens Ltda., sob a errônea premissa de que a atividade desenvolvida por esta empresa estaria sujeita à incidência do ICMS.

Preliminarmente, argüiu nulidade do auto de infração por erro insanável na apuração da base de cálculo, pois constatou que todas as notas fiscais relacionadas na planilha integrante do Auto de Infração da Rótula Metalúrgica Ltda. e que serviram de base de cálculo para a apuração do *quantum debeatur* neste AI, foram, na realidade, NF's emitidas pela outra empresa, a Rótula Engenharia e Montagens Ltda.

Diz que tal alegação pode ser facilmente comprovada por meio da juntada da cópia de todas as referidas Notas Fiscais (doc. 04), expedidas, reitere-se, pela Rótula Engenharia e Montagens Ltda., na qual se percebe, num exame superficial, a perfeita similitude de todos os dados mencionados na planilha, a saber: I) a numeração, II) a data de expedição e III) o valor total das NF's. Em outras palavras, a apuração da base de cálculo do presente Auto de Infração, lavrado em face da ora autuado (Rótula Metalúrgica Ltda.), foi feita levando-se em conta o faturamento e as Notas Fiscais de outra empresa, qual seja, a Rótula Engenharia e Montagens Ltda.

Destaca que, mais grave do que isso, ao se examinar a planilha do "Levantamento Fiscal – ICMS NÃO RECOLHIDO", constante do outro Auto de Infração (de n° 108580.0602/11-5), lavrado em face da Rótula Engenharia e Montagens Ltda., observa-se que estas mesmas notas fiscais também foram relacionadas naquela autuação, além de outras NF's emitidas por aquela empresa, o que pode ser facilmente averiguado na cópia do mencionado Auto (doc. 03). Ou seja, além de se valer do faturamento e de notas fiscais pertencentes a pessoa jurídica diversa para apuração da base de

cálculo, o autuante ainda está cobrando o ICMS em duplicidade, o que torna absolutamente NULA a presente autuação.

Tece comentários relativos ao do Estado Democrático de Direito, princípios da segurança jurídica e o da ampla defesa e contraditório, para fundamentar sua arguição de nulidade, transcrevendo, ainda, o art. 18 do Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito do Estado da Bahia.

Contudo, apenas em estrita observância ao princípio da eventualidade, na remota hipótese de não ser acolhida a preliminar de nulidade suscitada (o que não acredita), passa o autuado expor os demais argumentos de defesa, inicialmente, fazendo um breve histórico da empresa autuada, informando que foi fundada no ano de 1989, há, aproximadamente, 22 anos, e a atualmente, a Rótula Metalúrgica Ltda. é uma empresa capaz de dispor das mais variadas e avançadas soluções de engenharia aplicada à metalurgia, atuando com destaque na construção de edifícios de andares múltiplos, sistemas de pisos e coberturas, pontes, viadutos, passarelas e em obras especiais de estruturas geométricas complexas, sempre atendendo a projetos específicos contratados por seus clientes. Todo esse esforço que vem desempenhando há mais de 02 (duas) décadas renderam ao autuado projeção e reputação no mercado do Norte e Nordeste, o que lhe possibilitou atuar em obras de grande repercussão no Estado da Bahia, tais como a reforma do Aeroporto Internacional Deputado Luís Eduardo Magalhães, em Salvador, a construção do Salvador Shopping, do Aeroclube Plaza Show, do Wet'n Wild, da Estação de Brotas do Metrô, situada na Av. Mário Leal Ferreira (conhecida como Av. Bonocô), do Complexo Hoteleiro de Sauípe, das Faculdades Jorge Amado, da ampliação do Hospital Português, entre outras.

Esclarece que na maior parte dos projetos em que atuou, os clientes exigiam, também, que fosse realizada a montagem das estruturas metálicas beneficiadas pela ora impugnante. Neste sentido, para atender a essa demanda, ou melhor, a essa exigência, seus sócios resolveram criar a Rótula Engenharia e Montagens Ltda. poucos anos após a fundação da autuada. Em outras palavras, a Rótula Metalúrgica Ltda. realiza o beneficiamento das estruturas metálicas, ao passo que a Rótula Engenharia e Montagens Ltda., como o próprio nome já sugere, fica responsável pela montagem dessas estruturas. Muito embora se tratem de empresas distintas, cujo objeto de atuação é absolutamente diferente, pode-se dizer que as suas atividades são complementares, se considerado o serviço como um todo.

Ressalva que nem todas as obras há participação de ambas as empresas. Isso porque há casos em que os clientes contratam apenas a Rótula Metalúrgica Ltda. para beneficiar a estrutura metálica, escolhendo outra empresa para realizar a sua montagem, assim como ocorrem situações em que alguns clientes contratam a Rótula Engenharia e Montagens Ltda. para a montagem de estruturas beneficiadas por outras empresas.

Por entender ser de suma importância para o deslinde da questão, passou a descrever, com precisão, o seu processo de beneficiamento das estruturas metálicas, contratado pelos clientes, com base nas informações constantes do Laudo Técnico anexo (doc. 05), assinado pelo Engenheiro Luiz Fernando Moreira Seixas, inscrito no CREA RNP sob o nº. 050177662-1, que apresenta, inclusive, fotografias coloridas, a fim de viabilizar uma noção mais precisa possível.

Destaca que todo o processo de beneficiamento das estruturas metálicas realizado pelo autuado tem por objetivo atender a um projeto específico, com características e peculiaridades determinadas pelos próprios clientes, que fornecem toda a matéria-prima a ser beneficiada (perfis, chapas e tubos de aço) e o projeto a ser seguido, cabendo à empresa autuada executar o serviço conforme as especificações, em suas instalações, situadas num galpão com endereço na Rua Jurataí, Loteamento Granjas de São Cristóvão, Lotes 26 e 27, s/n, São Cristóvão, Salvador-BA, à época do período fiscalizado (2006 a 2008). Neste contexto, durante toda a sua existência, o autuado jamais realizou a venda propriamente dita de estruturas metálicas, não possuindo, portanto, estoque de mercadorias prontas para comercialização, o que seria absolutamente comum no cotidiano de uma indústria. Em outras palavras, os seus clientes não contratavam um produto pronto e acabado, constante de um catálogo de mercadorias colocadas à disposição do

mercado, cuja produção seria feita de forma indiscriminada, tal como uma linha de montagem industrial. Ao contrário disso, todas as estruturas metálicas eram beneficiadas para atender a projetos específicos contratados pelos clientes que, por sua vez, eram sempre os consumidores finais das peças beneficiadas, jamais realizando posterior comercialização ou industrialização dessas peças.

Relacionou os projetos de beneficiamento de estruturas metálicas realizados nos anos de 2006 a 2008.

Passou a descrição do procedimento adotado pelo autuado relativamente à emissão de notas fiscais e recolhimento e tributos, esclarecendo que normalmente, após a execução do beneficiamento das estruturas metálicas, o autuado emitia uma nota fiscal de beneficiamento e outra nota de devolução das mercadorias dos clientes. No tocante às notas fiscais de beneficiamento, era calculado o ICMS e recolhido o saldo devedor até o prazo de vencimento desse imposto.

Esclarece que tal procedimento adotado pelo autuado foi decorrente de uma orientação equivocada que ela recebeu, há mais de 20 (vinte) anos, quando, numa Fiscalização de Trânsito, o Auditor Fiscal, à época, a autuou por estar “transportando mercadoria desacompanhada de nota fiscal de ICMS”. Ou seja, o autuado foi induzida em erro por uma Fiscalização de Trânsito e, a partir daí, passou a emitir “Nota Fiscal de ICMS”, por acreditar que sua atividade estaria sujeita à incidência desse imposto, bem como que o transporte das mercadorias beneficiadas aos locais das obras de seus clientes somente seria possível se estivesse acompanhado de uma “Nota Fiscal de ICMS”.

Além disso, havia algumas situações em que o autuado emitia, também, por equívoco, Nota Fiscal de venda de mercadorias (com recolhimento do ICMS), sendo que ela jamais vendeu estruturas metálicas, conforme ficou demonstrado nos tópicos anteriores. Ao contrário disso, a autuada sempre realizou o beneficiamento dessas estruturas, conforme especificação dos projetos contratados por seus clientes. Por fim, havia, ainda, emissão de Nota Fiscal de serviço (com recolhimento do ISS ao Município de Salvador), relativamente a alguns serviços específicos, como de pintura, soldagem etc.

Argumenta que todo o procedimento contábil e fiscal realizado pelo autuado foi equivocado, haja vista que o objeto da sua atividade empresarial enquadra-se perfeitamente no conceito de beneficiamento, que, por sua vez, está inserido no âmbito de incidência do ISS, de competência dos Municípios, por se tratar de um serviço previsto no item 14.05 da Lista Anexa à Lei Complementar nº. 116/2003, citando doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Ressalta que a atividade desempenhada pelo autuado pode ser resumida da seguinte maneira: beneficiamento de estruturas metálicas (perfis, chapas e tubos de aço fornecidos pelos próprios clientes), de acordo com as especificidades contidas nos projetos contratados, para utilização em obras de construção civil. Percebe-se, desse modo, a presença de quatro traços marcantes da sua atividade, a saber:

- 1) O autuado sempre atuava mediante prévia contratação. Ou seja, ela não possuía um produto pronto e acabado em estoque, para entrega aos seus clientes quando solicitada. O cumprimento da sua obrigação envolve, necessariamente, uma elaboração, uma execução, um fazimento de algo até então inexistente.
- 2) O beneficiamento realizado pelo autuado sempre atendia a um projeto, com características e peculiaridades específicas, determinadas pelos próprios clientes, conforme se verifica das cópias anexas (doc. 08 a 13). Não se trata, portanto, de um produto constante de catálogo, cuja produção seria feita de forma indiscriminada, tal como uma linha de montagem industrial, muito menos de uma venda para entrega futura.
- 3) Os clientes contratantes sempre fornecem a matéria-prima a ser beneficiada. Muito embora esse não seja um critério imprescindível para a caracterização de uma obrigação de fazer, mas, pelo fato de a matéria-prima pertencer aos próprios clientes, já afastaria, por si só, a incidência

do ICMS, que envolve, necessariamente, a transferência da titularidade do bem. Ou seja, não ocorre venda propriamente dita (com transferência de titularidade), já que a mercadoria é I) adquirida pelos clientes, II) em seguida, é entregue à autuado e, III) após o beneficiamento, é devolvida aos clientes.

4) Os clientes do autuado – em sua maioria, construtoras e donos de empreendimentos imobiliários (shopping centers, hotéis etc.) – eram sempre os consumidores finais das estruturas metálicas beneficiadas, utilizando-as para incorporação em suas obras de construção civil. Ou seja, as peças beneficiadas jamais eram comercializadas (revendidas) pelos clientes ou submetidas a algum processo de industrialização posterior.

Entende que ante o exposto, não restam dúvidas de que o elemento preponderante objeto da prestação-fim executada pelo autuado é típico das obrigações de fazer, sujeitando-a, portanto, à incidência do Imposto sobre Prestação de Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

Firmada essa importante premissa, perguntar-se-ia, então, em qual item da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº. 116/2003 se enquadraria a atividade realizada pela autuada?

Reitera que a atividade do autuado encontra-se enquadrada na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 prevê, em seu item 14.05, o serviço de beneficiamento, entre outros: *“14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.”*

De acordo com o dispositivo supra transcrito, o beneficiamento é um processo que implica a modificação, o aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, a alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto, sem que isso importe no deslocamento do produto primitivo (matéria-prima ou produto intermediário) para uma nova classificação fiscal, o que caracterizaria o processo de transformação, previsto no inciso I do art. 4º do RIPI. Contudo, para que este processo de beneficiamento seja caracterizado como uma prestação de serviço (sujeito à incidência do ISS), é imprescindível que haja um esforço humano personalizado, ou seja, o contrato firmado deve ter como objeto o beneficiamento de um produto conforme as necessidades específicas do contratante (tomador).

Destaca que um dos principais elementos caracterizadores da prestação do serviço de beneficiamento é a especificidade, isto é, quando o prestador do serviço atua de forma personalizada e individualizada, visando modificar, aperfeiçoar ou alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência de determinado produto.

Com efeito, levando-se em consideração as etapas do processo produtivo da impugnante, descritas detalhadamente no Laudo Técnico anexo (doc. 05) conclui-se, a toda evidência, que o serviço prestado enquadra-se, perfeitamente, no conceito de beneficiamento, previsto no item 14.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Isso porque, ao receber a matéria-prima dos clientes (perfis, chapas e tubos de aço), o autuado realiza processos que implicam o aperfeiçoamento e a alteração do acabamento e da aparência do produto, beneficiando-os para serem incorporados às obras de construção civil dos tomadores do serviço.

Transcreve um trecho do recente Parecer nº 11433/2010 (doc. 14), de 05/07/2010, no qual, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em resposta a consulta formulada por um contribuinte que realizava o beneficiamento de sementes, adotando o critério da destinação.

Conclui que restou plenamente demonstrado que o serviço prestado pelo autuado é o de beneficiamento, sujeitando-se, portanto, à incidência do ISS, e não do ICMS.

Faz uma análise da Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e concluiu que a mesma é pacífica no sentido de que o serviço de beneficiamento está sujeito à incidência do ISS, e não do ICMS.

Ao final, requer que pela decretação de nulidade absoluta do presente Auto de Infração, uma vez que os seus elementos – notadamente, os dados utilizados para composição da base de cálculo e do quanto devido – não possibilitam a determinação precisa e segura da suposta infração

cometida, bem como inviabilizam o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, já que foram utilizados os dados do faturamento e as notas fiscais de outra empresa. Na remota hipótese de não ser acolhida a preliminar de nulidade suscitada (o que não acredita), requer a autuado o julgamento pela improcedência total do Auto de Infração, tendo em vista que a sua atividade empresarial está inserida no âmbito de incidência do ISS e não do ICMS.

Na informação fiscal, fls. 1.140 e 1.141, os autuantes concordam com a defesa e pedem desculpas pelo equívoco e solicitam pela improcedência total do Auto de Infração, reconhecendo que as notas fiscais são de outra empresa, embora do mesmo proprietário, destacando que o equívoco ocorreu com a totalidade das notas.

Informam, ainda, os autuantes que as notas fiscais são da empresa Rotula Engenharia e Montagens Ltda., contra a qual foi lavrado outro Auto de Infração, o de número 108580.0602/11-5.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto imputando ao autuado ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Em sua defesa o autuado arguiu nulidade, asseverando que os autuantes realizaram ação fiscal em duas empresa distintas: Rótula Metalúrgica Ltda. (ora autuada) e Rótula Engenharia e Montagens Ltda., tendo lavrado dois Autos de Infração, um contra cada empresa fiscalizada. Entretanto, no caso em lide os autuantes utilização notas fiscais emitidas por outra empresa, a Rótula Engenharia e Montagens Ltda., enquanto o autuado é a Rótula Metalúrgica Ltda. Acrescenta que as mesmas notas fiscais foram incluídas da autuado da outra empresa.

Entendo que a arguição defensiva deve ser acolhida, uma vez que foi comprovada mediante apresentação de documentos fiscais. Ademais, na Informação fiscal os autuantes concordam com a defesa e pedem desculpas pelo equívoco e solicitam pela improcedência total do Auto de Infração, reconhecendo que as notas fiscais são de outra empresa, embora do mesmo proprietário, destacando que o equívoco ocorreu com a totalidade das notas. Informam, ainda, os autuantes que as notas fiscais são da empresa Rotula Engenharia e Montagens Ltda., contra a qual foi lavrado outro Auto de Infração, o de número 108580.0602/11-5.

Pelo acima exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **108580.0010/11-0** lavrado contra **RÓTULA METALÚRGICA LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2012

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR