

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 2.195/00/CE  
Recursos de Revista: 40.50002469-25/40.50101485-86/40.50101483-31  
40.50002520-20  
Recorrente: BHZ Comércio Importação e Exportação Ltda  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Advogado: Dalmar do Espírito Santo Pimenta/Outros  
PTA/AI: 02.000121458-20/02.000121423-67/02.000121491-32  
01.000118121-23  
Inscrição Estadual: 062.862057.0020  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Conflito de Competência - ICMS/ISSQN - Relógios Personalizados - Acusação fiscal de saídas de relógios personalizados sem a inclusão do valor da industrialização ( personalização dos relógios através da aposição de marca pelo processo de silk screen) na base de cálculo do ICMS. Constatado que a atividade de silk screen foi realizada concomitantemente com a venda dos referidos relógios, não caracterizando-se, por conseguinte, hipótese de serviço prevista no item 72 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n° 56/87. Exigências fiscais mantidas. Recursos de Revista conhecidos e não providos. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

#### DAS DECISÕES RECORRIDAS

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido em decorrência de:

- emissão de notas fiscais com valores inferiores aos reais, dissimulando industrialização em prestação de serviço;
- falta de inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, em operações não destinadas à industrialização (exclusiva do PTA 01.000118121-23);
- emissão notas fiscais para industrialização, sem que as mercadorias retornassem ao estabelecimento, descaracterizando a suspensão (exclusiva do PTA 01.000118121-23).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 040/99/6ª (PTA 01.000118121-23), por unanimidade de votos, manteve parcialmente as exigências fiscais (ICMS, MR e MI), em face da reformulação do crédito tributário, no sentido da exclusão de parte das exigências relativas à diferença do valor da industrialização concernentes às notas fiscais que foram objeto de outro PTA.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 041/99/6ª (PTA's 02.000121458-20/02.000121423-67/02.000121491-32), por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, MR (50%) e MI (40%).

### DAS RAZÕES DA RECORRENTE

A Recorrente interpõe tempestivamente os presentes Recursos de Revista, por intermédio de seu procurador regularmente constituído, aduzindo o seguinte:

- que foi exigido da Recorrente o pagamento de um suposto débito de ICMS, em razão da falta de destaque na nota fiscal do valor do ICMS referente ao serviço de silkagem em brindes que lhe foram encomendados;

- que o imposto incidente é o ISS, por tratar-se de beneficiamento, conforme o item 72 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n.º 56/87;

- que, em nenhum momento, se prova o contrário, ou seja, de que não houve uma prestação de serviço de silkagem nos relógios adquiridos pelas diversas encomendantes;

- que os serviços de silk-screen prestados sofrem apenas a incidência do ISS, visto que os relógios foram destinados a brindes pelas encomendantes e não à comercialização;

- que, quando da venda, foi destacado e corretamente pago o ICMS sobre a mercadoria e, quando da prestação de serviço, foi corretamente destacado e pago o ISS, único imposto cabível à espécie (silk-screen);

- que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte acórdão indicado como paradigma: 13.637/99/3ª (cópia anexa).

Requer sejam conhecidos e providos seus Recursos de Revista.

A Auditoria Fiscal, em parecer, opina, em preliminar, pelo conhecimento dos Recursos de Revista e, quanto ao mérito, pelo não provimento dos mesmos.

**DECISÃO**

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG, cumpre verificar o atendimento, também, da condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal.

A seguir, para melhor compreensão, analisa-se os fundamentos das decisões constantes dos Acórdãos de nº 041/99/6ª e 040/99/6ª (recorridos) e de nº 13.637/99/3ª (indicado como paradigma).

**Acórdão nº 040/99/6ª:**

Segundo consta na decisão recorrida, “ao promover a venda de relógios **aliada** à prestação concomitante de silkagem nos mesmos, independentemente da destinação a ser dada à mercadoria, a Contribuinte, a teor do estatuído no art. 5º, inciso II, alínea “b”, do RICMS/91, está realizando uma atividade descrita como uma das formas típicas de industrialização (beneficiamento), sobre a qual incide normalmente o ICMS, visto que tal situação não se encontra conceituada, em lei complementar, como prestação de serviço tributado pelo Município”.

**Acórdão nº 041/99/6ª:**

Segundo consta na decisão recorrida, “ao promover a venda de relógios **aliada** à prestação concomitante de silkagem nos mesmos, independentemente da destinação a ser dada à mercadoria, a Contribuinte, a teor do estatuído no art. 5º, inciso II, alínea “b”, do RICMS/91, está realizando uma atividade descrita como uma das formas típicas de industrialização (beneficiamento), sobre a qual incide normalmente o ICMS, visto que tal situação não se encontra conceituada, em lei complementar, como prestação de serviço tributado pelo Município”.

**Acórdão nº 13.637/99/3ª:**

Segundo consta na decisão do Acórdão indicado como paradigma, “tal aplicação de silk-screen trata-se de um beneficiamento implementado nos relógios, os quais serão distribuídos gratuitamente a título de brinde. Tal situação encontra-se prevista no item 72 da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar nº 56/87, visto que a mercadoria não se destina à comercialização ou industrialização pelos adquirentes”.

Os Acórdãos recorridos consideram a atividade de prestação de serviço de silk-screen, quando realizada concomitantemente com a operação de venda, como sendo atividade típica de industrialização (beneficiamento), sujeita à incidência do imposto de competência estadual, ou seja, do ICMS.

O Acórdão indicado como paradigma considera a atividade de silkagem como perfeitamente enquadrada no item 72 da Lista de Serviços, anexa à LC nº 87/96, sujeita à incidência do imposto de competência municipal, ou seja, do ISS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, reputa-se assistir razão à Recorrente, eis que as decisões mencionadas afiguram-se divergentes. Atendida a condição do inciso I do art. 138 da CLTA/MG, conhece-se dos Recursos de Revista interpostos.

### DO MÉRITO

Foi imputada a emissão de documentos fiscais com valores inferiores aos reais das operações, em razão da falta de inclusão do valor da industrialização na base de cálculo do imposto.

As exigências fiscais de ICMS, MR e MI decorrem do fato da Autuada não ter incluído na base de cálculo do ICMS o valor da aplicação de silk screen feita em relógios vendidos a contribuintes estabelecidos no Estado do Rio de Janeiro.

Evidenciado está que, no caso, tal aplicação de silk screen trata-se de um beneficiamento implementado em relógios que serão distribuídos gratuitamente a título de brinde pelos compradores.

Tal irregularidade foi apurada mediante notas fiscais de prestação de serviço, série A, relativas à aplicação de marca em silk-screen.

Transcreve-se parte do parecer da Auditoria relativamente às decisões sob análise no sentido de se fundamentar a presente decisão.

“Podemos constatar que a atividade de silkagem de objetos não destinados à industrialização ou comercialização, em princípio, é fato gerador do ISS, eis que pode ser enquadrada no item 72 (beneficiamento) da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 56, de 15/12/87, “*in verbis*”:

“Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização.” (gn)

Não obstante, entendemos que no caso em foco o negócio jurídico efetuado pela Impugnante refere-se a uma **operação única**, qual seja, a venda de “relógios com o logotipo do adquirente em silk-screen”.

Nesse sentido, para que se efetivasse as duas etapas da circulação das mercadorias aduzidas pela Autuada seria necessário que esta vendesse os relógios para os adquirentes e que os mesmos dessem entrada da mercadoria em seu estabelecimento e, posteriormente, remetessem os relógios a uma terceira empresa para que esta efetuasse a silkagem da logomarca, fato que não ocorreu no caso em comento, haja vista que as notas fiscais de vendas e de prestação de serviços foram emitidas na mesma data.

A título ilustrativo, quando um consumidor final (pessoa física ou jurídica) compra um “motor recondicionado”, o ICMS deve incidir sob o valor total da operação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(incluído aí o preço da mercadoria e o valor do serviço de condicionamento). Nessa hipótese, entendemos que não haveria sentido se o estabelecimento vendesse o motor (**desgastado pelo uso**) e depois o próprio comprador solicitasse que o “mesmo estabelecimento vendedor” o reconduzisse fugindo, assim, do pagamento do ICMS sob o valor da prestação do serviço de condicionamento, como quer a Impugnante.

Voltando ao caso dos autos, entendemos que a atividade de silk-screen desenvolvida pela Contribuinte estaria sujeita à incidência do ISS apenas quando o serviço fosse executado em objeto fornecido pelo usuário final, o que não sói acontecer no caso em comento, eis que a Autuada não recebeu nenhum bem para que nele, sob encomenda, aplicasse a referida marca. Ela vendeu produtos após adequá-los ao interesse de seus clientes com a aplicação da marca em silk-screen.

Deste modo, ao promover a venda de relógios aliada à prestação concomitante de silkagem nos mesmos, independentemente da destinação a ser dada à mercadoria, a Impugnante, a teor do estatuído no art. 5º, inciso II, alínea “b”, do RICMS/91, está realizando uma atividade descrita como uma das formas típicas de industrialização (beneficiamento), sobre a qual incide normalmente o ICMS, visto que tal situação não se encontra conceituada, em lei complementar, como prestação de serviço tributado pelo Município, conforme acima demonstrado.

Nesse sentido, entendemos que o trabalho fiscal encontra-se correto, eis que amparado no que preceituam os artigos 2º, inciso IX, alínea “a” e 60, inciso VII, ambos do RICMS/91, “*in verbis*”:

Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

Art. 60 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento, a base de cálculo do imposto é:

VII - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios, o valor total da operação, compreendendo o valor da mercadoria e dos serviços prestados;

Assim sendo, conclui-se que a atividade de silk-screen somente estará sujeita à incidência do ISS quando o serviço for executado em objeto fornecido pelo próprio usuário final, caso contrário, estará sujeita ao ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A venda da mercadoria já submetida ao processo de silkagem caracteriza plenamente a incidência do ICMS, não sendo possível nem se cogitar em incidência de ISS.

Portanto, restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes dos Autos de Infração em comento.

Dessa forma, não devem ser providos os Recursos de Revista ora sob análise.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer os Recursos de Revista. No mérito, por maioria de votos, negou-se provimento aos mesmos, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencido o Conselheiro Windson Luiz da Silva que dava provimento aos Recursos. Participaram do julgamento, além dos signatários e do vencido, os Conselheiros Vander Francisco Costa, Cleusa do Reis Costa e Luciano Alves de Almeida. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

**Sala das Sessões, 25/09/00.**

**Enio Pereira da Silva  
Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Relator**

/H