

Acórdão: 14.243/01/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010058816-17  
Agravo Retido: 40.030103257-11  
Impugnante/Agr: W & G Uniformes Industriais Ltda  
Proc.do Suj. Passivo: Aparecida de Fátima Marasco/Outros  
PTA/AI: 01.000135649-17  
Inscrição Estadual: 367.713357.00-93(Autuada)  
Origem: AF/ Juiz de Fora  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**RECURSO DE AGRAVO - PERÍCIA.** Constatam dos autos elementos de prova que suprem a perícia requerida, tornando-a desnecessária. Recurso não provido. Decisão preliminar tomada à unanimidade de votos.

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MERCADORIA.** Recolhimento a menor de ICMS, em decorrência da não inclusão da industrialização na base de cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada nos termos do art. 44, inciso VII, do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para manter apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75, em relação a parte das notas fiscais, nos termos do Parecer da Auditoria Fiscal. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias, relativamente a operações de industrialização, com omissão de valores relativos à agregação de parcela de industrialização, conforme legislação em vigor, nos exercícios de 1997, 1998 e 1999. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 93 a 107, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 349 a 355.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 368 a 378, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, para que se mantenha apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75, em relação às Notas Fiscais nºs 000118 e 000170.

**DECISÃO**

**DA PRELIMINAR**

**1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial.

Conforme já tratado no Despacho de Indeferimento de Perícia (fls. 357), os quesitos de números I a III não traduzem controvérsias acerca da matéria em lide.

A explicação sobre a atividade que desenvolve a Impugnante se basta pelos argumentos aduzidos na peça impugnatória, assim também nas operações consubstanciadas nos documentos fiscais acostados aos autos e na fala do Fisco, quando da fase do artigo 100 da CLTA/MG.

O que se pretende com as decisão de mérito é aferir a correta aplicação da legislação tributária a tais circunstâncias fáticas. Dispensável, portanto, que o juízo se valha de técnico especializado para seu livre convencimento fundamentado. No labor ora pretendido pela parte o julgador se mostra o profissional com a capacitação requerida.

Repisamos que é inconteste que a Requerente desenvolve as atividades argüidas no quesito nº II, tanto pela sua declaração em fls. 94, como pela anuência do Fisco em relação à assertiva, conforme se infere do último parágrafo das fls. 350. Não há dúvida a se dirimir pela resposta à questão.

No que concerne às operações realizadas com o cliente específico (quesito III), é de se ver que foi na movimentação documental que se pautou o Fisco para elaborar o feito (vide fls. 07 a 10). Assim, não se mostra útil a solução do questionamento formulado.

Na mesma toada, em nada contribui o atendimento ao quesito de nº IV, vez que, se no mérito assistir razão à Postulante, em nada terá influído a solução da questão; e ainda que sua conduta seja caracterizada como infração à legislação tributária estadual, a resposta pretendida não lhe socorrerá ou prejudicará.

E, por fim, o adimplemento relativo ao "Simples" em nada pertine à matéria em lide. No que concerne aos recolhimentos na vigência do "REMIPE" e ao "Micro Geraes", tal informação consta do sistema de conta-corrente da Secretaria da Fazenda e os documentos comprobatórios estão certamente, de posse da Requerente.

O quesito de nº VI não é propriamente um quesito, mas um apelo para novos argumentos. Fato é que o sujeito passivo exerceu seu direito de impugnar o Lançamento de ofício no prazo legal, onde pode alegar "de uma só vez, a matéria com a situação fiscal de que decorreu o lançamento", nos estritos termos do artigo 98 da Consolidação que rege o presente procedimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

### DO MÉRITO

O Fisco efetuou o Lançamento por constatar a realização de operações de retorno de industrialização por encomenda, sem contudo, constar o débito do Imposto relativo à agregação decorrente de tal procedimento.

Estabeleceu-se aparente conflito de competência para a tributação sobre tais fatos, já que a Impugnante entende que sua atividade é aquela descrita no item 81 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87, estando alcançada pelo ISSQN, enquanto a ilustre autoridade autuante propugna tratar-se de autêntica industrialização, na modalidade de transformação prevista no artigo 222, inciso II, "a", da Parte Geral do RICMS/96, sujeitando a empresa ao adimplemento do ICMS.

Incumbe, primeiramente, ao julgador divisar tais fatos a fim de reconhecer qual ente de direito público poderá figurar no polo ativo da obrigação tributária.

Para tanto, é fundamental destacar que há no feito fiscal duas situações distintas, às quais o Fisco, equivocadamente, deu igual tratamento e que aqui serão analisadas separadamente:

#### Das Notas Fiscais de Saídas n.ºs. 000.118 e 000.170:

Conforme se vê às fls. 200 e 234, constam como destinatários nestas operações de retorno de industrialização: "Hospital São Lucas - Cotrel" e "Unidade Hospitalar São Lucas Cotrel", que inclusive têm a aparência de serem a mesma pessoa. Ocorre que as respectivas remessas para industrialização foram feitas pela Santa Casa de Misericórdia de Juiz de Fora, fato incontroverso e que se confirma pela menção às notas fiscais em questão nas notas fiscais de prestação de serviço emitidas para a "Santa Casa" (vide fls. 54 e 73).

Tal constatação afasta de forma definitiva a possibilidade de se ver nos casos em tela a ocorrência da hipótese prevista no item 81 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 56/87, *in verbis*:

81 - Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento

(grifamos e sublinhamos)

Sendo certo que o material não foi fornecido por quem recebeu os produtos acabados, não poderá ser evocado o dispositivo para abrigar as operações sob a égide do ISSQN. Caracterizada a industrialização, incide o ICMS.

Todavia, é de se notar que, à época, o contribuinte estava amparado pelo "Tratamento Diferenciado e Simplificado Concedido à Microempresa, à Empresa de Pequeno Porte, ao Microprodutor Rural e ao Produtor Rural de Pequeno Porte", na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condição de Microempresa e, em seu caso, ficava vedado o destaque do ICMS nos documentos fiscais que obrigatoriamente devia emitir, nos termos do então vigente artigo 9º, inciso II do Anexo X do RICMS/96, que assim prescrevia:

Efeitos de 1º/01/98 a 31/03/2000 - Redação dada pelo art. 7º e vigência estabelecida pelo art. 11, ambos do Dec. nº 39.394, de 19/01/98 - MG de 20.

### “SEÇÃO IV

#### Das Obrigações Acessórias

Art. 9º - A microempresa deverá:

...omissis...

II - emitir documentos fiscais para acobertar todas as operações ou prestações que realizar, na forma prevista no Anexo V deste Regulamento, vedado, em qualquer hipótese, o destaque do ICMS;

...omissis...

§ 1º - No documento fiscal que emitir constarão a expressão “não gera direito a crédito” e, após o nome comercial, a abreviatura “ME”, impressas tipograficamente.

Conclui-se que, quanto a essas duas operações que compõem os autos é impróprio exigir-se o ICMS e a respectiva MR, vez que o contribuinte era, à época, Microempresa, nos termos do citado "Tratamento".

Mas, noutro giro, foi perfeitamente adequado imputar ao sujeito passivo a penalidade prevista no artigo 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, tendo por base os valores consignados nas notas fiscais de serviço.

Assim prevê a Lei:

Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

... omissis ...

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

O valor da operação alcançada pelo ICMS será aquele descrito no artigo 44, IV da Parte Geral do RICMS/96.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 44 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e XI, a base de cálculo do imposto é:

... omissis ...

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 o dos serviços prestados;

A exigência correta quanto a esses fatos geradores é a seguinte:

NOTA FISCAL DE "RETORNO DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO"	NOTA FISCAL DE SERVIÇOS		MULTA ISOLADA (40%)	MÊS DE REFERÊNCIA
	NÚMERO	VALOR		
000.118	000.045	1.586,89	634,75	Junho de 1998
000.170	000.071	243,00	97,20	Outubro de 1998
Soma			731,95	

### Das demais operações que compõem o Auto de Infração:

Todas as demais operações constantes dos autos foram feitas junto à Santa Casa de Misericórdia de Juiz de Fora, com material fornecido por este cliente.

Recorrendo aos estudos já feitos e apresentados nas Consultas de Contribuinte nºs 063/97, 077 e 078/98, respondidas pela DOT/DLT/SRE e 087/99, da lavra da DOET/SLT, chega-se ao convencimento de que não é legítima a exigência do tributo estadual no caso em tela.

Cabe reforçar a posição jurisprudencial já sedimentada do caráter taxativo da Lista de Serviços para definir os fatos geradores do ISSQN. Com a devida vênia, é apropriado transcrever este trecho da Consulta de Contribuinte nº 063/97:

Entretanto, desde o advento do Decreto-lei nº 406/68, optou-se por elaborar uma lista de atividades, chamada Lista de Serviços, sujeita à incidência do tributo municipal.

O fato gerador do imposto foi assim definido pelo artigo 8º do referido Decreto-lei:

*"Art. 8º - O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa."*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, os municípios tiveram sua imposição tributária vinculada às atividades previstas na Lista, sendo impedidos de estender a tributação a qualquer espécie de prestação de serviços.

Nesse sentido o mestre Gilberto de Ulhôa Canto escreve (in Direito Tributário - Pareceres. 1a. ed., RJ, Forense Universitária, 1992.):

*"A jurisprudência do STF firmou-se pela taxatividade da Lista, embora tenha ressalvado a possibilidade de os enunciados dos seus itens comportarem interpretação extensiva, para abrangerem, como hipóteses de incidência, situações que, embora neles não referidas de modo expresso, neles se contenham por expressão lógica."*

Então, diante da compreensão lógica desse contexto, para que a atividade da primeira consulente seja alcançada simplesmente pela tributação do ISSQN, impreterivelmente, há que se ter o seu enquadramento em algum dos itens da Lista de Serviços.

De fato, em nome da segurança jurídica, não poderia ficar o Fisco Municipal com o alvedrio de ir além dos limites traçados pela Lista, sob pena de não só invadir a competência tributária dos Estados ou da União, mas também de criar a seu bel-prazer novas hipóteses de incidência do tributo sobre serviços.

Pretende a Autuada que suas atividades com a Santa Casa de Misericórdia de Juiz de Fora correspondam àquelas previstas no já descrito item 81 da Lista de Serviços, com o que concordamos. Senão vejamos:

A primeira nuance a se destacar é que, comparando a redação da Lista vigente com as anteriores, que se seguiam aos Decretos-lei nº 406/68 e 834/69, é notório que aquelas tributavam serviços sob a ótica dos profissionais que os prestavam, a exemplo do antigo grupo "45", da lista aprovada pelo Decreto-lei nº 834, que assim dispunha:

45 - Alfaiates, modistas, costureiros, prestados ao usuário final, quando o material, salvo o de aviamento, seja fornecido pelo usuário.

Diferentemente foi redigida a Lista de Serviços quando da Lei Complementar 56/87, onde o enfoque para definição da hipótese está, acertadamente, na atividade exercida.

Além das definições trazidas pela digna Autoridade Fiscal (fls. 351 e 352), Bernardo Ribeiro de Moraes nos ensina em seu antológico "Doutrina e Prática do ISS" (Editora Revista dos Tribunais), que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na sua atividade, o alfaiate corta o tecido segundo padrões já feitos, alinhava, costura, arremata e passa a roupa. Assim, o alfaiate trabalha na confecção de roupas de vestir de todas as classes.

.....

Temos assim, como incidentes no ISS, o serviço prestado pelo alfaiate de consertos, o alfaiate remendão, a alfaiataria, a oficina de alfaiate, oficina de confecção de modas, cortador ou talhador, costurador ou cosedor, passador, calceiro, camiseiro e oficina de reparo ou conserto de roupas que, recortando e ajustando roupas feitas, realiza o trabalho do alfaiate.

Ainda nos auxilia o mestre na definição da atividade de "costura":

...temos os costureiros, pessoa que exerce o ofício de costura. Trabalha em obra de alfaiate, em serviço de costura, na confecção de peças de vestuário. Faz vestidos, blusas, enxovais, saias, calças compridas, artigos de *lingerie*, aventais, pijamas, macacões etc. o costureiro trabalha na confecção de alfaias (peças de vestuário), seja de caráter geral (vestidos em geral) ou especial (camisas, chapéus, etc.). É a bordadeira, que trabalha com linha, fio de lã, etc. É a tricoteira, que trabalha com tricô (tecidos de malhas entrelaçadas). É o costurador, que costura peças já cortadas. É o serzidor, a oficina de costura, o costureiro a domicílio, etc.

Na mesma obra, Moraes cita julgado administrativo do "2º Conselho de Contribuintes da Fazenda Federal", manifestando entendimento diante de caso relativo à incidência do IPI, por nós esposado, de que:

A TRIBUTAÇÃO ALCANÇA APENAS AS ROUPAS EXTERIORES PARA HOMENS, CONFECCIONADAS EM LONGA ESCALA POR ESTABELECIMENTOS QUE TÊM POR OBJETIVO A INDUSTRIALIZAÇÃO, SEM QUE CONHEÇA O FUTURO CONSUMIDOR OU USUÁRIO. (ACÓRDÃO 51.489/69)

Seja na visão do serviço de alfaiataria, seja na definição do serviço de costura, verifica-se o alcance à atividade desenvolvida pela Autuada, conforme descrito às fls. 100, vale reproduzir:

*"A atividade da Impugnante consistiu em cortar os tecidos*

*segundo padrões estabelecidos pela encomendante, alinhavar, costurar, arrematar a vestimenta, utilizando-se de material usado para a prestação do serviço, como já*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*visto, foi fornecido pelo usuário final, ou seja, o encomendante"*

É de se perceber que o Fisco, às fls. 350, concorda que seja essa a atividade desenvolvida pela Autuada, inexistindo controvérsia em torno deste fato.

Estando o foco do legislador na atividade de prestação de serviço, mostra-se irrelevante constatar se o titular é pessoa física ou jurídica ou qual o volume de mercadorias sobre as quais age. É imperioso para a atividade alcançada pelo ISSQN, descrita na Lista, que o fornecimento da matéria prima tenha sido feito pelo encomendante. Tal fato também não é objeto de lide e se encaixa na descrição do fato gerador do ISSQN.

É conclusivo que tais operações não são alcançadas pelo ICMS, reputando-se inexigíveis os valores de imposto e MR. Assim também a multa isolada não persiste, dado que as operações de retorno simbólico dos insumos foi corretamente acobertada, e pelos valores devidos.

Há outro aspecto, fundamental, para o qual o Fisco não atentou: os regimes de recolhimento nos quais esteve enquadrado o contribuinte no período fiscalizado.

As irregularidades apontadas pelo Fisco não estão entre as hipóteses de não aplicação do "Tratamento Diferenciado", previstas no artigo 13 do Anexo VII do RICMS/96 e no artigo 30 do Anexo X do mesmo Regulamento (conforme vigência).

Por esse motivo, deve ser observado o regime de recolhimento da Autuada em todo o período fiscalizado.

Acresce assistir razão à Impugnante que afirma que a infringência ao artigo 8º, inciso I do Decreto nº 35.566/93 não ocorreu. De fato, à época dos fatos geradores a que se refere o Auto de Infração o citado Decreto já havia sido expressamente revogado pelo artigo 4º do Decreto nº 38.104, em 28 de junho de 1996.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para que se mantenha apenas a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75, em relação às Notas Fiscais nº 000118 e 000170, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal, excluídas as demais exigências fiscais. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Edwaldo Pereira de

Salles.

**Sala das Sessões, 30/05/01.**

**Windson Luiz da Silva  
Presidente/Revisor**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Relatora**

CCLL/EJ

**CC/MG**