



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO N.º : 0073/2011 – CRF
PAT N.º : 0022/2011 – 1ª. U.R.T
RECORRENTE : ABENILTON DOS SANTOS SILVA
RECORRIDO : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO – SET
ADVOGADOS : NIHIL
RELATOR : CONS. MARCUS ANTONIO GUEDES VASCONCELOS FONSECA

RELATÓRIO

Consta dos autos que contra a autuada acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de nº 00000031/2011, firmado em 14.02.2011, em razão de deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas não escrituradas de mercadorias sujeitas a tributação normal (falta de recolhimento do imposto por saída sem registro, ICMS não declarado em GIM, imposto apurado pela fiscalização).

Igualmente, deixou de escriturar no livro fiscal próprio documentos fiscais dentro dos prazos regulamentares, especificamente em relação às notas fiscais de saídas, sujeitas à tributação normal, o que configura saída de mercadorias sem registro no livro fiscal próprio, apurada pela fiscalização.

A prática errônea desenvolvida pela contribuinte ensejou a imputação de débito junto ao ICMS da ordem de R\$ 5.502,39 (cinco mil quinhentos e dois reais e trinta e nove centavos), acrescido de multa no montante de R\$ 10.357,44 (dez mil trezentos e cinquenta e sete reais e quarenta e quatro centavos), totalizando um valor global de R\$ 15.859,83 (quinze mil oitocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e três centavos).

As falhas apontadas infringem o disposto no Art. 150, III, XIII e XIX, bem como o Art. 609, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto N° 13.640/97, de 13.11.1997.

Para o caso em apreciação cabe a aplicação das penalidades previstas no Art. 340, I, "c" e III, "f", combinado com o Art. 133, do Diploma Legal já mencionado.

A autuada não é reincidente em falhas do tipo.

Intimada, a contribuinte deixou de apresentar, em tempo hábil, impugnação ao feito preliminar, tendo sido lavrado o respectivo Termo de Revelia.

Em função disso, a Direção da 1ª URT, pelo seu primeiro gestor, julgou procedente o Auto de Infração lavrado, para impor à autuada as cominações já mencionadas.

Em 09.06.2011 (fls. 94), o Setor de PAT da 1ª URT junta Recurso Voluntário apresentado pela autuada, através do qual é solicitado a este Egrégio Conselho considerar indevida a cobrança lançada, para o que apresenta resultado de Consulta feita à Secretaria Municipal de Tributação de Parnamirim (RN) – fls. 96 e 97.

Ao Recurso Voluntário interposto, a Primeira Unidade Regional de Tributação (1ª URT) apresentou contestação, em que defende a tese de que o contribuinte sob apreço ***realiza processo de industrialização (fabricação) de placas de veículos, atividade que está sujeita à incidência de ICMS ...***

É o que impende relatar.

Sala Cons. Danilo G. dos Santos, em Natal RN, 11 de outubro de 2011.

Marcus Antonio Guedes Vasconcelos Fonseca
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO N.º : 0073/2011 – CRF
PAT N.º : 0022/2011 – 1ª. U.R.T
RECORRENTE : ABENILTON DOS SANTOS SILVA
RECORRIDO : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO – SET
ADVOGADOS : NIHIL
RELATOR : CONS. MARCUS ANTONIO GUEDES VASCONCELOS FONSECA

V O T O

O processo sob apreço decorre da lavratura do Auto de Infração de N.º 00000031/2011, emitido no âmbito da 1ª Unidade Regional de Tributação (URT), em Natal (RN).

Contemplando falhas cometidas pelo contribuinte autuado (deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas não escrituradas de mercadorias sujeitas a tributação, bem como a falta de escrituração de documentos no livro fiscal competente), a autuação provocou o lançamento de compromissos tributários devidos pela contribuinte no valor global de R\$ 15.859,83 (quinze mil oitocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e três centavos), sendo R\$ 5.502,39 (cinco mil quinhentos e dois reais e trinta e nove centavos) relativos ao pagamento de ICMS e R\$ 10.357,44 (dez mil trezentos e cinquenta e sete mil e quarenta e quatro centavos) inerentes à multa imposta pelas falhas cometidas.

O feito em análise encerra toda a apreciação que lhe é cabível: a autuada não ingressou, em tempo hábil, com sua defesa, só o fazendo através de Recurso

Voluntário, apoiando-se em manifestação proclamada pela Secretaria Municipal de Tributação de Parnamirim / RN (fls. 96 e 97).

02.

Da completa análise do processo sob apreço, entendo estar consentâneo o pronunciamento do Exmo. Sr. Secretário Municipal de Tributação de Parnamirim.

Efetivamente, a Lei Complementar N° 116/2003, de 31.07.2003, assim expressa:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias. (o grifo é nosso).

Por sua vez, a lista anexa de que trata o § 2º mencionado, assim esclarece:

Lista de serviços anexa à Lei Complementar n° 116, de 31 de julho de 2003.

... ..

24. Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres. (o grifo é nosso).

A Direção da 1ª URT, em pronunciamento exarado às fls. 104 a 106, se posiciona pela manutenção do Auto de Infração emitido, ao tempo em que confronta o que anuncia a Lei Complementar Nº 116/2003, já clarificada, vis-a-vis o entendimento expressado pelo Serviço Brasileiro de Resposta Técnica, vinculado ao SENAI (www.sbrt.ibict.br), que dá a entender que a atividade desenvolvida pela autuada é passível de tributação no âmbito do ICMS.

Na verdade, a constatação da 1ª URT não procede. A atividade desenvolvida pela autuada é típica de tributação à égide do ISS, conforme explicita claramente a Lei Complementar Nº 116/2003. A interpretação apresentada por aquela Unidade Regional de Tributação não merece acolhimento.

Dessa forma, VOTO, com base nos fundamentos apresentados, pelo conhecimento e não provimento da ação fiscal, por entender que a atividade desenvolvida pelo contribuinte autuado não se inclui no rol daquelas passíveis de tributação no âmbito do ICMS.

É como voto.

Sala Cons. Danilo G. dos Santos, em Natal RN, 11 de outubro de 2011.

Marcus Antonio Guedes Vasconcelos Fonseca
Relator



**RIO GRANDE DO NORTE
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO : Nº 0073/2011 – CRF.
PAT : Nº 0022/2011- 1ª URT.
RECORRENTE : ABENILTON DOS SANTOS SILVA.
RECORRIDO : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.
RECURSO : VOLUNTÁRIO
RELATOR : CONS. MARCUS ANTONIO GUEDES VASCONCELOS
FONSECA
RELATORA VOTO VISTA: JANE CARMEN CARNEIRO E ARAÚJO.

VOTO VISTA

1. Da análise do Auto de Infração n.º 00031/1ª URT, de 14/02/2011, consta que a empresa acima epigrafada, qualificada nos autos, como tendo praticado duas infrações, infringindo o disposto no art. 150, incisos III, XIII, XIX e o art. 609, todos do Decreto 13.640 de 13/11/1997 e alterações posteriores, **OCORRÊNCIA 1** “deixar de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência de saídas não escrituradas de mercadorias sujeitas a tributação normal (Falta de recolhimento do imposto por saída sem registro, ICMS não declarado em GIM, imposto apurado pela fiscalização) e **OCORRÊNCIA 2** “deixar de escriturar no livro fiscal próprio documentos fiscais dentro dos prazos regulamentares, especificamente às notas fiscais de saídas sujeitas à tributação normal, saída de mercadorias sem registro no livro fiscal próprio apurada pela fiscalização”.
2. As infringências apontadas redundaram nas propostas de penalidades previstas no art. 340, inciso I, alínea “c”, art. 340, inciso III combinados com art. 133, tendo sido apurado um ICMS a pagar no valor de **R\$ 5.502,39 (cinco mil quinhentos e dois reais e trinta e nove centavos)**, e multa de **R\$ 10.357,44 (dez mil trezentos e cinquenta e sete reais e quarenta e quatro centavos)**, perfazendo um total de **R\$ 15.859,83 (quinze mil oitocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e três centavos)** a serem corrigidos monetariamente.

3. Analisando os autos, percebe-se que a Recorrente traz a baila a debate um conflito de competência tributária entre os Estados e Distrito Federal e os Municípios, ou seja, se a atividade indicada pela empresa, quanto a confecção de placas automotivas, da Recorrente enquadra-se no campo de incidência do ICMS ou do ISS, fato que impõe definir os campos de incidência destes tributos em relação ao objeto contratual da citada firma.
4. Leciona Hugo de Brito Machado em sua obra *Aspectos Fundamentais do ICMS*, p. 22, São Paulo: Dialética, 1997, que a Constituição Federal/88, “não cria tributo. Atribui competência às pessoas jurídicas de Direito Público interno para fazê-lo. Também a lei complementar não cria tributo, a não ser nos casos em que a Constituição o determina, colocando a criação do tributo dentro do campo reservado a esta espécie normativa. A criação do tributo é, em princípio, obra do legislador ordinário”, ou seja, a competência para instituir o ICMS, o *Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior* (art. 155, II da CF/88) é dos Estados e o do Distrito Federal, e por outra, o ISS, o *Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei Complementar – ISS* (art. 156, III da CF/88) é de competência dos Municípios.
5. Logo, dentro do âmbito de suas competências, os Estados e o Distrito Federal editaram as leis instituidoras do ICMS e, por sua vez, os Municípios editaram as leis criando o ISS. Diante de tais normas, cabe indagar qual o campo de incidência abarca a atividade da Recorrente, culminando na ocorrência do fato gerador do respectivo tributo, se o do ICMS ou o do ISS, diante.
6. A princípio, por afigurar-se rapidamente aos olhos, urge investigar se a atividade de confecção de placas automotivas da Recorrente enquadra-se como serviço, e se esse serviço é de comunicação, cuja tributação é de competência estadual, ou qualifica-se como os demais serviços cuja competência tributária pertence aos municípios.
7. O professor Aires Barreto, nos ensina, na sua obra “ISS NA CONSTITUIÇÃO E NA LEI, 2ª edição, Dialética, São Paulo, 2005, p. 233, ao ditar que “não há competência residual dos Estados para tributar serviços; dentro dessa espécie de atividade econômica incumbe-lhes apenas e tão-só os serviços de transporte intermunicipal ou interestadual e os de comunicação (cf. art. 155, II, da CF). Todos os demais – “serviços de qualquer natureza” prescreve o art. 156, III, da CF – pertencem à competência dos Municípios (observada, no entanto, a jurisprudência que tem a lista de serviços por taxativa). Em matéria de serviços, portanto, o marco distinto entre as hipóteses de incidência do ISS e do ICMS está, basicamente, na materialidade da atividade econômica considerada: se, configurando serviço, corresponder com precisão, ao conceito de comunicação ou ao do transporte transmunicipal, estará sujeita ao ICMS; se não corresponder, materialmente, nem ao conceito de comunicação, nem ao de transporte transmunicipal, estará sujeita ao ISS (caso o serviço conste da lista)”.
8. Assim, é evidente que no caso em tela não se cogita quanto ao serviço de transporte interestadual e intermunicipal, restando, no âmbito de serviço, dentro da competência do ICMS, tão somente, analisar o aspecto da prestação do serviço de comunicação.
9. De acordo com os artigos 155, II, da Constituição Federal, 2º, III, da Lei Complementar nº 87/96 e o 1º, III, da Lei nº 6.968/96, o ICMS incide, entre outros, sobre a prestação onerosa do serviço de comunicação, tendo-se em

conta que “a comunicação só ganha relevância jurídica, para fins de ICMS, quando decorrente de um contrato de prestação de serviço” (ICMS, Roque Antônio Carraza, MALHEIROS EDITORES, p. 153), aí não se confundindo que “o tributo em tela incide sobre a prestação dos serviços de comunicação (atividade-fim); não sobre os atos que a ela conduzem (atividades-meio). A simples disponibilização, para os usuários, dos meios materiais necessários à comunicação entre eles ainda não tipifica a prestação de serviço em exame, mas simples etapa necessária à sua implementação” (ob. cit. 156), assim, a ocorrência do fato gerador acontece quando se dá “os atos de execução, ou seja, quando se dá a efetiva prestação deste serviço. E esta só se dá quando pelo menos duas pessoas – diversas da que presta os serviços que possibilitam a comunicação á distância e previamente identificadas – efetivamente trocam mensagens. É preciso, pois, que a mensagem seja assimilada pelo receptor, que captando e compreendendo o sinal enviado pelo emissor, com ele passa a interatuar. Noutras palavras, o receptor deve ter condições de ocupar a condição oposta, vale dizer, de dialogar com o emissor (que, assim, passará a ocupar a posição de receptor)”.

10. O ICMS, no caso em comento, só efetivamente ocorre, quando um terceiro disponibiliza os meios para que um emissor e um receptor troquem mensagens, e por isso, tanto o emissor quanto o receptor devem ser perfeitamente identificáveis no contrato, como nos ensina Carraza, ao dizer que “no caso do ICMS-comunicação, como a prestação deve ter conteúdo econômico mensurável, este requisito só está presente quando o esforço do prestador estiver endereçado a terceiros, certos e perfeitamente identificados: o emissor e o receptor”. A simples propagação de fatos ou situações a pessoas incertas ou não-identificáveis, positivamente, não tipifica o fato imponível do ICMS-comunicação” (ob. cit p. 157).
11. Ainda, o fato de mera ocorrência da comunicação como propaganda e publicidade, por meio de out-doors, placas, banners, painéis, alto-falantes, emissoras de rádio, televisão, internet, etc., “não tipifica prestação de serviço de comunicação, seja porque a empresa que a realiza não coloca à disposição de terceiros os meios e modos para que troquem mensagens, seja porque o destinatário não é identificado, seja, ainda, porque não interage com o emissor” (ob. cit p. 158).
12. Portanto, é fato que a Recorrente não realiza contrato de prestação de serviço, não fornece os meios necessários para que haja a comunicação entre emissor e receptor identificáveis, entendo, que a sua atividade não é a prestação de serviço de comunicação.
13. Isto posto, cabe analisarmos se a atividade da Recorrente está relacionada com a circulação de mercadorias. Dentro do âmbito do Direito, mercadoria é o bem móvel, sujeito às atividades mercantis, obedecendo ao regime jurídico comercial, incorporado ao “estoque da empresa, destinado à revenda”, ou seja, mercadoria é aquele bem móvel destinado ao comércio, por venda ou revenda, ou ainda, quando se identifica nesta operação mercantil a transferência de titularidade. “Mercadoria, enfim, é a coisa fungível (que se pode substituir por outra que tenha as mesmas características e sirva para satisfazer as mesmas necessidades) que se destina ao comércio. Continua sendo mercadoria o bem adquirido para ser vendido, mas só depois de submetido a processo de industrialização” (ob. cit p. 43).
14. Assim, como a Recorrente, ao adquirir placas de veículos com intuito de revendê-las para as pessoas obrigadas a utilizá-las no seu veículo pelo Código de Trânsito Nacional, conforme modelo e formato previamente

definidos, como uma das condições necessárias para que os veículos de suas propriedades possam circular, entendo, que esta atividade é enquadrada como operação de circulação de mercadorias, portanto, dentro do campo de incidência do ICMS, haja vista, que as placas são bens móveis, fungíveis, submetidas a processo de industrialização, destinadas à venda, ou seja, sujeita à mercancia, com transferência de titularidade.

15. Portanto, entendo que os proprietários, obrigados pelo Código de Trânsito Nacional, a adquirem as placas automotivas para identificarem os seus respectivos veículos estão adquirindo as referidas placas e não o serviço de comunicação, e mais, analisando a atividade descrita nos autos, constata-se tratar de um processo de industrialização, onde as placas metálicas são transformadas em placas de identificação veicular, mediante o emprego de máquinas e da mão-de-obra necessária à operação destas máquinas, como bem destacou o Autuante em suas contrarrazões. Ou seja, entendo que a atividade especificamente, quanto às placas automotivas está no campo de incidência do ICMS.
16. Sedimentado o entendimento de que no caso em tela, encontra-se sob a égide do ICMS, passo a analisar o mérito.
17. Nesta oportunidade, destaco que a Recorrente, embora conste na Consulta a Contribuinte com o Regime de Pagamento Simplificado, ou seja, consta como optante do Simples Nacional, tal situação só teve o seu efeito a partir de 01 de janeiro de 2010, conforme consta nos autos na **p. 52**.
18. Ou seja, a Recorrente só estaria desobrigada de ter o Livro Registro de Saída, nos termos do art. 251-H do RICMS e da Resolução nº 10, do Comitê Gestor do Simples Nacional, a partir do seu ingresso no Simples Nacional, que foi 01 de janeiro de 2010, significando que até 31 de dezembro de 2009, a empresa tinha que escriturar os documentos fiscais por ela emitidos no Livro Registro de Saída, independentemente da operação ser tributada ou não.
19. Ademais, convém destacar que a Recorrente argumente ser contribuinte somente do ISS, em momento algum tomou qualquer atitude no sentido de requerer a sua baixa na inscrição estadual, pelo contrário, assumiu a condição de contribuinte, ao emitir as notas fiscais modelo 2 - notas fiscais de venda ao consumidor D-1, conforme consta nos autos nas **pp. 50 e 51**, assim como, permanece até hoje inscrito Cadastro de Contribuinte do Estado do Rio Grande do Norte, no regime de pagamento simplificado, sendo que este regime de pagamento a desobriga de ter o Livro Registro de Saídas, assim como, o valor do tributo a ser recolhido se dá de forma diferenciada, de acordo com a receita bruta de empresa.
20. Assim, a despeito dos argumentos aduzidos pela Recorrente, e ainda, de tudo mais que consta do processo, divergindo do Voto do Relator, VOTO por conhecer e negar provimento ao

Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração nº 0031/2011-1ª URT, de 14/02/2011,
PROCEDENTE.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 17 de outubro de 2011.

Jane Carmen Carneiro e Araújo.
Relatora



**RIO GRANDE DO NORTE
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO : Nº 0073/2011 – CRF.
PAT : Nº 0022/2011- 1ª URT.
RECORRENTE : ABENILTON DOS SANTOS SILVA.
RECORRIDO : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO.
RECURSO : VOLUNTÁRIO
RELATOR : CONS. MARCUS ANTONIO GUEDES VASCONCELOS
FONSECA
RELATORA VOTO-VISTA: JANE CARMEN CARNEIRO E ARAÚJO.

ACÓRDÃO Nº ____/2011

EMENTA: ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS – PRODUÇÃO DE PLACAS AUTOMOTIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA NÃO ESCRITURADAS. NÃO CONFIGURADA A OPERAÇÃO ALCANÇADA PELO ISS. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E IMPROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, pela maioria de votos, sendo vencido o voto do Conselheiro Relator, em conhecer e negar provimento ao recurso voluntário, para MANTER a decisão singular e JULGAR o Auto de Infração PROCEDENTE.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal/RN, 17 de outubro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva.
Presidente

Jane Carmen Carneiro e Araújo
Relatora Voto Vista.