



Processo nº: 46438/2013-5 SET.
Interessado: **Gil Placas Comércio e Serviços Ltda ME.**
Inscrição nº: 20.091.727-7
CNPJ nº: 02.603.788/0001-56
Endereço: Avenida Rio Grande do Sul, 25, Cidade da Esperança, Natal - RN.
Assunto: **CONSULTA**

DECISÃO Nº. 56/2013 – COJUP

ICMS. Fornecimento de placas personalizadas, destinada a encomendante consumidor final. Não sujeição ao ICMS. Prestações de serviços de que trata a Lei Complementar nº. 116/2003: Incidência do ISS.

1. RELATÓRIO

A consulente, supra qualificada, assevera que tem como ramo de atividade a confecção e comércio de placas para veículos automotores.

Esclarece que "adquire as placas "em branco" (sem estampa das letras e algarismos), as personaliza, mediante estampagem e pintura dos números autorizados pelo DETRAN, e as vende ao cliente proprietário do veículo que as encomendou."

Explana que paga o ICMS incidente nas suas operações relacionadas a venda das placas personalizadas ao proprietário do veículo.

Assevera que a prefeitura do município de Natal vem cobrando ISS, quando da venda da placa personalizada, com fundamentos no item 24.01 da lista anexa a Lei Complementar 116/2003, e que persistindo o pagamento do ICMS, resulta em pagamento de impostos sobre o mesmo fato gerador.

Ante o que expôs, indaga:

a) A partir do advento da Lei Complementar nº 116/2003, subitem 24.01, a confecção de placas automotivas (produzidas pelo processo de estampagem), está fora do campo de incidência do ICMS?



b) Considerando que os serviços de estampagem prestados pela consulente, àquele que encomendou placas automotivas, resultam numa personalização das ditas placas, para uso exclusivo do encomendante, bem como pelo fato de prevalecer em tais procedimentos uma obrigação de fazer, confirmaria a incidência do ISS em tais operações, como pretendem as Prefeituras?

A consulente declara que não se encontra sob procedimento fiscal ou tenha sido intimada a pagar tributos, assim como não existe nenhum litígio pendente, relativo ao objeto da presente consulta.

É o que importa relatar.

2. MÉRITO

Versa a consulta, ora formulada, sobre a incidência ou não do ICMS nas vendas de placas personalizadas para utilização em veículos automotores.

Preliminarmente, faz-se necessário analisar os dispositivos pertinentes da Constituição Federal de 1988 que estabelecem, *verbis*:

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:

I - Transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II - Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III - propriedade de veículos automotores.

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

IX - incidirá também:

(...)

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;



Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar;

§ 3.º Em relação ao imposto no inciso III, cabe à lei complementar:

I - fixar as alíquotas máximas;

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior.”

Observa-se que a Carta Magna estabeleceu que cabe aos Municípios instituir impostos sobre os serviços de qualquer natureza definidos em lei complementar, desde que não estejam compreendidos na competência do ICMS.

A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, em seu art. 2º, incisos II, III e IV, determina que o ICMS incide sobre as seguintes prestações de serviços:

a) **prestações de serviços de transporte interestadual e Intermunicipal**, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

b) **prestações onerosas de serviços de comunicação**, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

c) **prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, quando prestados juntamente com o fornecimento de mercadorias.**



A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência dos municípios e do distrito federal, determina que os serviços mencionados em sua lista anexa não ficam sujeitos ao ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias, ressalvadas as exceções prevista na referida lista.

Na Lista de serviços anexa a Lei Complementar nº. 116/2003 consta no subitem 24.01 as prestações de serviços de chaveiros, **confecção** de carimbos, **placas**, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres, *in verbis*:

"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 O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 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 Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

1- (...)

(...)



24 – *Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.*

24.01 - *Serviços de chaveiros, **confecção** de carimbos, **placas**, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.” (Sem grifo no original).*

O ICMS incide sobre o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios e sobre o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

No caso em comento não se vislumbra tais condições visto que os de serviços de chaveiros, **confecção** de carimbos, **placas**, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres estão sujeitos ao ISS e não existe nenhum dispositivo na Lei Complementar nº 116/2003 que autorize expressamente a incidência do ICMS sobre o fornecimento dos referidos produtos.

O insigne professor Geraldo Ataliba ensina que, no caso de conflito ou divergência sobre aplicação ou execução de contratos, tendo em vista sua real natureza, “os tribunais serão obrigados a aplicar as regras ou o regime jurídico da “obrigação de fazer” ou “de dar”, segundo as lições da doutrina que, por sua vez, busca extrair esses critérios das normas jurídicas, e não das designações que as partes tenham adotado. Ora, se é assim eu penso que nós juristas, que estudamos Direito Tributário, podemos repousar na mesma suposição, e portanto usar o mesmo instrumental e seguir a mesma orientação. Quando estamos diante de um caso – parece-me nítido – que a Constituição diz que é preciso haja operação mercantil (e eu sei que isso é inquestionável) a operação mercantil configura obrigação “de dar”; e num outro caso, a Constituição dá a outra pessoa constitucional, competência para tributar um tipo de obrigação “de fazer” (que é o contrato de locação de serviços) estou muito tranquilo ao dizer: onde eu encontrar na teoria do direito civil, instrumental para reconhecer a obrigação de “fazer”, tenho que dizer “não cabe ICM, pode caber ISS”. Onde eu encontre obrigação “de dar”, direi “não cabe ISS, pode



cabem ICM": ("Conflitos entre ICM-ISS-IPI", Revista de Direito Tributário vols.7/8, p.122, RT, São Paulo).

Considerando-se a taxatividade da Lista de serviços e tendo em vista que a confecção de carimbos e placas passou a constar na referida lista da Lei Complementar nº 116/03, presume-se que anteriormente tais atividades sujeitassem-se a incidência do ICMS, contudo, a partir da vigência da referida Lei Complementar, sujeitam-se a incidência do ISS. Evidente que estamos falando sobre venda de um serviço personalizado, destinado ao encomendante na condição de consumidor final. Tal entendimento não se aplicaria a comercialização de placas em varejo, para uso generalizado, a qual se entende sujeita a incidência do imposto estadual, o ICMS.

3. DECISÃO

Fundamentada na legislação tributária passo a responder os questionamentos formulados.

a) Sim. A partir da vigência da Lei Complementar nº 116/2003, o fornecimento de placa para veículo automotor, que foi submetida ao processo de estampagem solicitado pelo encomendante, na qualidade de consumidor final, está sujeito à incidência do ISS, em razão de que tal prestação de serviço está prevista no subitem 24.01 da Lista de Serviços anexa a referida Lei Complementar.

b) Vide resposta dada ao item anterior.

Ressalte-se que a confecção de placas para revenda em atacado ou a varejo, para uso generalizado, ou seja, aquelas disponíveis em prateleiras a escolha do adquirente, estão sujeitas a incidência do ICMS.

Recurso de ofício desta decisão ao Exmo. Senhor Secretário de Estado da Tributação, em conformidade com o disposto no art. 148, §3º, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº. 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.



ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
COORDENADORIA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – COJUP

Depois de homologada, encaminhe-se o presente processo ao Protocolo Geral desta Secretaria para ciência a interessada, entregando-lhe cópia-recibo desta decisão.

Remeta-se cópia desta decisão a 1ª URT e a CAT para conhecimento.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, 30 de outubro de 2013.


Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Julgadora Fiscal - Mat. 8.655