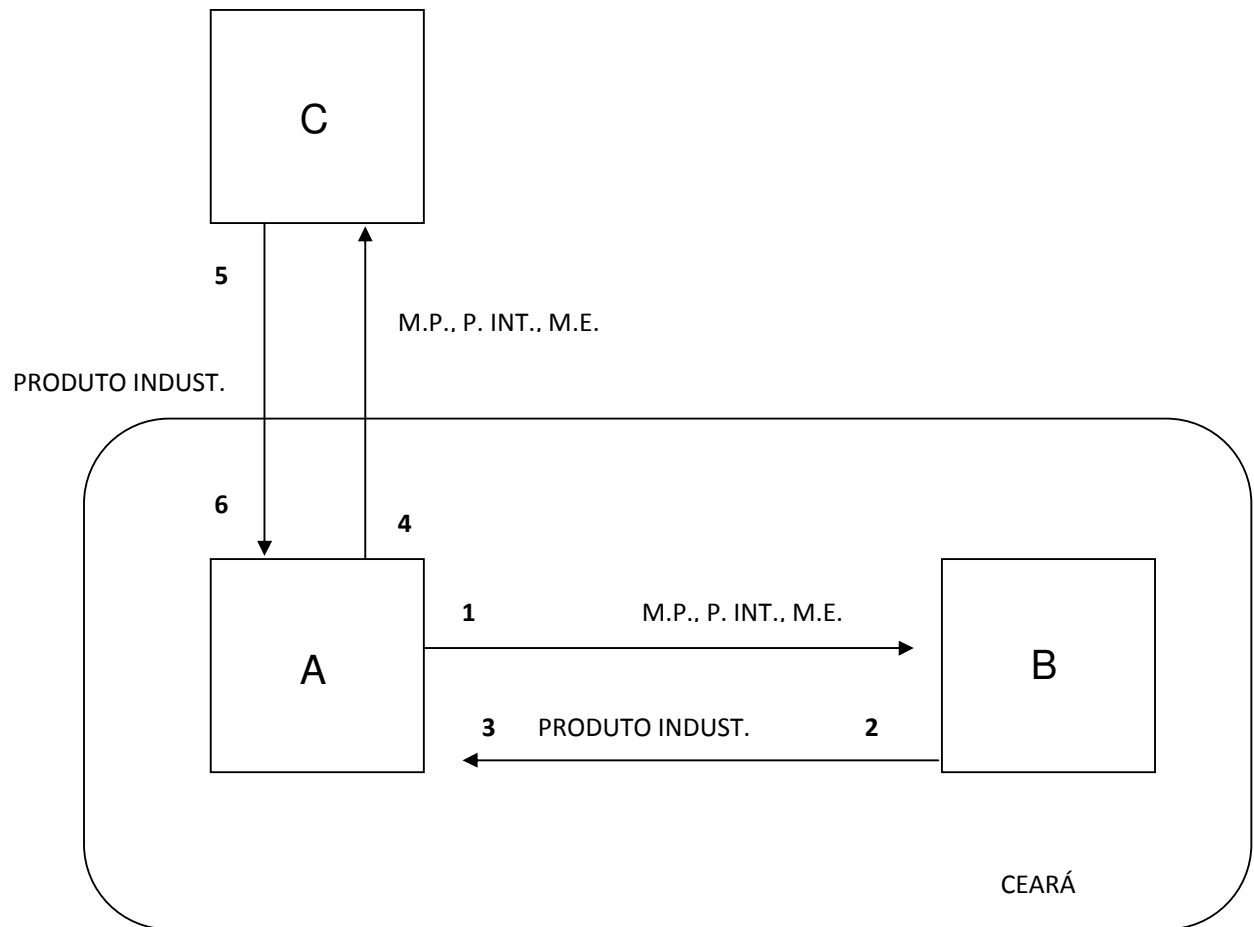


INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

- Remessa de M.P., P. Int e, M.E. diretamente do encomendante



A – ENCOMENDANTE

B – INDUSTRIALIZADOR

C – INDUSTRIALIZADOR (OP. INTERESTADUAL)

OUTROS ESTADOS

1) Procedimento de remessa para industrialização (op. Interna):

- **ICMS diferido**, desde que ocorra o retorno no prazo de 90 dias (Art. 687 do RICMS/CE);
- encerrada a fase do diferimento, o imposto será recolhido: a) nos prazos fixados na legislação, no mês subsequente ao da saída dos produtos do estabelecimento encomendante; b) nos prazos fixados na legislação, no mês subsequente ao da remessa da mercadoria, quando não ocorrer o seu retorno (Art. 687, II do RICMS/CE).
- **Nota fiscal emitida sem destaque do imposto** em face do diferimento, seguida da identificação do dispositivo como natureza da operação: “remessa para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização” (Art. 695 do RICMS/CE);

2) Procedimento de remessa do produto industrializado para o encomendante (op. Interna):

- Nota fiscal emitida pelo industrializador deverá conter o valor da mercadoria recebida, das mercadorias empregadas e o do serviço prestado (Art. 696, I do RICMS/CE);
- Industrializador escriturará a nota fiscal nas colunas “Documento Fiscal”, “Valor Contábil” e “Operação sem débito do imposto”, pelo valor das mercadorias empregadas e do serviço prestado (Art. 696, I, “a” do RICMS/CE);
- Industrializador deverá efetuar o estorno do crédito do imposto, por ventura, existente (Art. 696, I, “b” do RICMS/CE);

3) Procedimento de entrada do produto industrializado no estabelecimento encomendante (op. Interna):

- Encomendante registrará nota fiscal emitida pelo industrializador nas colunas “Documento Fiscal”, “Valor Contábil” e “Operações sem Crédito do Imposto”, pelo valor das mercadorias empregadas e do serviço prestado (Art. 696, II do RICMS/CE);

4) Procedimento de remessa para industrialização (op. Interestadual):

- **ICMS é suspenso**, desde que a mercadoria retorne no prazo de 180 dias (Art. 688, RICMS/CE);

- **Nota fiscal emitida sem destaque de ICMS** em face da suspensão, com a expressão “ICMS diferido, suspenso ou não incidente” (Art. 695, RICMS/CE);

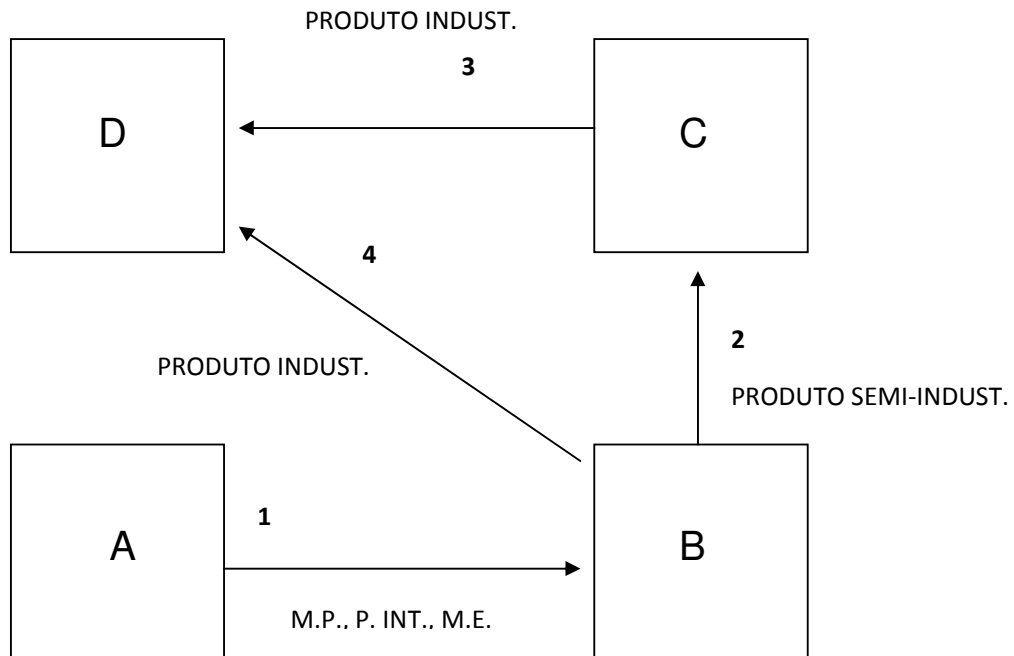
5) Procedimento de remessa do produto industrializado para o encomendante (op. Interestadual):

- No retorno do produto industrializado, **há incidência do ICMS relativamente às mercadorias empregadas no processo, inclusive o valor dos serviços** (Art. 690, RICMS/CE);
- Industrializador deverá emitir nota fiscal contendo o valor da mercadoria recebida, das mercadorias empregadas e o do serviço prestado e escriturará o documento no livro Registro de Saídas nas colunas “Documento Fiscal”, “Valor Contábil” e “Operações com Débito do Imposto”, pelo valor das mercadorias empregadas e do serviço prestado (Art. 697, I do RICMS/CE);

6) Procedimento de entrada do produto industrializado no estabelecimento do encomendante (op. Interestadual):

- Encomendante registrará nota fiscal do Industrializador nas colunas “Documento Fiscal”, “Valor Contábil” e “Operações com débito do Imposto”, pelo valor das mercadorias empregadas e do serviço prestado (Art. 697, II do RICMS/CE);

- Remessa de M.P., P. Int e, M.E. proveniente de terceiro



- A – FORNECEDOR
- B – INDUSTRIALIZADOR I
- C – INDUSTRIALIZADOR II
- D – ENCOMENDANTE

1) Remessa de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem ao estabelecimento industrializador

- Fornecedor deverá emitir duas Notas Fiscais (Art. 702, §1º. do RICMS/CE):
 - 1ª. NF – emitida, **com destaque de ICMS, em nome do adquirente** contendo as informações exigidas em lei mais nome, endereço, números de inscrição no CGC, do estabelecimento em que os produtos serão entregues, bem como a circunstância de que se destinam à industrialização (Art. 702, §1º., I e II do RICMS/CE);
 - 2ª. NF – emitida, **sem destaque de ICMS, para acompanhar o transporte das mercadorias** ao estabelecimento industrializador, contendo, além das exigências legais, número, série e data da nota fiscal emitida para o adquirente e nome, endereço e números de inscrição estadual e no CGC, do adquirente, por cuja conta e ordem a mercadoria será industrializada (Art. 703, §1º., III do RICMS/CE);

2) Remessa do produto semi-industrializado para o industrializador subsequente:

- Cada industrializador intermediário deverá emitir duas Notas Fiscais (Art. 703 do RICMS/CE):
 - 1ª. NF – emitida, **sem destaque de ICMS, para acompanhar o trânsito, contendo**, além das exigências previstas na legislação: a) a indicação de que a remessa se destina a industrialização por conta e ordem do adquirente, autor da encomenda, que será classificado na nota fiscal; b) a indicação do número, série e data da nota fiscal e nome, endereço e números de inscrição estadual e no CGC, do seu emitente, pela qual foi a mercadoria recebida em seu estabelecimento (Art. 703, I do RICMS/CE);
 - 2ª. NF – emitida, **com destaque do ICMS, em nome do estabelecimento adquirente**, autor da encomenda, contendo, além das exigências previstas na legislação: a) a indicação do número, série e data da nota fiscal e nome, endereço e números de inscrição estadual e no CGC, do seu emitente, pela qual foi a mercadoria recebida em seu estabelecimento; b) a indicação do número, série e data da nota fiscal referida no inciso anterior; c) o valor da mercadoria recebida para industrialização, o valor total cobrado do autor da encomenda, destacando deste o valor das mercadorias empregadas; d) o destaque do ICMS sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, se

exigido, que será aproveitado como crédito, pelo autor da encomenda, se for o caso (Art. 703, II do RICMS/CE);

3) Remessa do produto industrializado para o encomendante:

- **NF emitida, com destaque do ICMS, em nome do estabelecimento adquirente**, autor da encomenda, contendo, além das exigências previstas na legislação: a) a indicação do número, série e data da nota fiscal e nome, endereço e números de inscrição estadual e no CGC, do seu emitente, pela qual foi a mercadoria recebida em seu estabelecimento; b) a indicação do número, série e data da nota fiscal pela qual o industrializador anterior remeteu a mercadoria; c) o valor da mercadoria recebida para industrialização, o valor total cobrado do autor da encomenda, destacando deste o valor das mercadorias empregadas; d) o destaque do ICMS sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, se exigido, que será aproveitado como crédito, pelo autor da encomenda, se for o caso (Art. 703, II do RICMS/CE).

4) Remessa do produto industrializado para o encomendante (único industrializador):

- Industrializador deverá emitir nota fiscal contendo, além das exigências legais, nome, endereço e números de inscrição estadual e no CGC, do fornecedor e número, série e data da nota fiscal por este emitida, bem como o valor total cobrado do autor da encomenda, destacando destes, o valor das mercadorias empregadas (Art. 702, §2º., I do RICMS/CE);
- ICMS destacado sobre o valor total da encomenda (Art. 702, §2º., II do RICMS/CE);

A POLÊMICA EM TORNO DA INCIDÊNCIA DO ISS NA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Com o advento da Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o Imposto de Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos municípios e Distrito Federal foi introduzida nova lista de serviços sujeitos unicamente ao ISS, destacando-se pela pertinência com a industrialização por encomenda o seguinte item:

14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, **pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento**, galvanoplastia, anodização, **corte, recorte**, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

Anteriormente, no Decreto nº 406/68, a lista continha item de redação praticamente idêntica, contudo, com a expressão **“objeto não destinado à industrialização ou comercialização”**:

72 - Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, **de objetos não destinados à industrialização ou comercialização.**

Ou seja, a partir da lista trazida pela LC nº 116/2003, tornou-se irrelevante o fato de o serviço descrito no item 14.5 ser ou não destinado à industrialização para incidência do ISS, fato que introduziu uma nova celeuma no âmbito tributário, visto que o Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI), em seu art. 4º, II, também caracteriza como industrialização a atividade de beneficiamento:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Sendo assim, na realização de beneficiamento, quando seria devido o ISS e quando seria devido o ICMS/IPI?

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, tribunal responsável pela interpretação final das leis federais, julgou no RESP 888.852/ES pela incidência do ISS nas operações de industrialização por encomenda, afirmando:

“a ‘industrialização por encomenda’, elencada na Lista de Serviços da Lei Complementar 116/2003, caracteriza prestação de serviço (obrigação de fazer), fato jurídico tributável pelo ISSQN, não se enquadrando, portanto, nas hipóteses de incidência do ICMS (circulação de mercadoria – obrigação de dar – e prestação de serviço de comunicação e de transporte transmunicipal).”

Ocorre que este entendimento foi proferido por apenas uma das turmas que tratam de Direito Público no STJ, de forma que ainda não se pode afirmar que este é o posicionamento final do Tribunal.

Ademais, contra a decisão acima mencionada, foi interposto Recurso Extraordinário para o Supremo Tribunal Federal, que verificará a existência de alguma afronta à Constituição Federal no fato de o ISS tributar a atividade considerada também como industrialização.

De fato, no âmbito dos tribunais inferiores encontram-se algumas decisões no sentido contrário ao entendimento do STJ, afirmando que a industrialização por encomenda não se confunde com a prestação de serviços, de forma que a Lei Complementar 116/03 teria

extrapolado a competência material dos Municípios definida pela Constituição Federal de 1988.

Ora, o fato é que os Estados não irão se sujeitar facilmente a perder a receita que tinham, por outro lado, os municípios, na sua sede arrecadatória certamente irão autuar os contribuintes que procederem à chamada Industrialização por Encomenda para o pagamento do ISS.

Contudo, pode-se afirmar que os contribuintes não devem permanecer reféns dessa situação até que o STF se pronuncie expressamente sobre a incidência do ISS ou do ICMS sobre a chamada industrialização por encomenda, isto porque juridicamente é possível o ajuizamento de ação de consignação em pagamento.

Nesta ação é realizado o depósito do tributo de maior monta (ICMS), e citam-se os dois entes tributantes (Estado e Município) para que defendam as suas respectivas competências tributárias, impedindo qualquer tipo de autuação enquanto não seja definido judicialmente o imposto que é devido na operação.

Ao final, os valores depositados são convertidos em renda para o ente tributante que tenha se julgado como competente para a cobrança do imposto, levantando-se os valores por ventura depositados a maior.

Diante do exposto, pode-se afirmar que, a ação de consignação de pagamento é o único meio de trazer alguma segurança jurídica para o contribuinte.

FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES
OAB/CE nº 15.361