

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.301/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000242420-01  
Impugnação: 40.010124797-30  
Impugnante: Planeta Comércio de Pneus Ltda.  
IE: 261028094.02-15  
Proc. S. Passivo: Deize Aparecida Silva de Sousa/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO – ICMS. Devem ser restituídos os valores recolhidos pela Impugnante a título de diferença entre as alíquotas interna e interestadual por caracterizar-se ela como prestadora de serviço, hipótese em que não era devida tal exigência. Contudo, considerando que o pedido da Impugnante foi protocolado em 02 de março de 2009, mas compreende recolhimentos efetuados desde 1998, apenas podem ser restituídos os valores recolhidos indevidamente após 02 de março de 2004, tendo em vista que o período anterior foi fulminado pela decadência nos termos ditados pelo Código Tributário Nacional. Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Do Pedido de Restituição**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme petição de fls. 02/07, a restituição de importância recolhida a título de diferença entre as alíquotas interna e interestadual em virtude que, sendo empresa exclusivamente prestadora de serviços, não necessitaria recolher tal tributo.

#### **Do Indeferimento**

O Delegado Fiscal de Divinópolis, conforme documentos de fls. 912/919, indefere o pedido de restituição tendo em vista considerar que o mesmo esbarra nos pressupostos da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 03/94.

Pelos documentos de fls. 912/918 a Fiscalização opina contrariamente a restituição do tributo alegando, em suma:

- decadência quinquenal de parte do crédito contra a Fazenda Pública;
- coisa julgada administrativa, pela qual as mesmas partes já se enfrentaram discutindo o mesmo pedido, com a mesma causa de pedir;
- disposição legislativa expressa enquadrando a Solicitante na obrigação de recolher o diferencial de alíquota (Instrução Normativa DLT/SRE n.º 03/94);
- que a atividade industrial do estabelecimento foi declarada na peça preambular (a recauchutagem de pneus praticada pelo interessado é industrialização).

### **Da Impugnação**

Inconformada a empresa apresenta, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 921/925, em síntese, aos argumentos seguintes:

- tem por atividade única a prestação de serviços de retificação (recauchutagem) de pneus, sendo que não comercializa o produto, apenas o serviço, nesta condição, no período de outubro de 1998 a fevereiro de 2006, recolheu indevidamente o ICMS relativo à diferença de alíquotas;

- no entanto, teve seu requerimento de devolução indeferido sob o fundamento de que seu direito esbarra nos pressupostos da Instrução Normativa DLT/SRE nº 03/94, mas é exatamente esta norma que serve de base para seu pedido, pois era prestadora de serviço de recauchutagem, não exercendo outra atividade;

- o Ilustre Delegado Fiscal entendeu, após análise dos autos, que o constante deste PTA é o mesmo do contido no PTA de nº 16.000199159-73, mas, numa melhor análise, é possível verificar que não são semelhantes, pois neste PTA há a comprovação cabal de que é prestadora de serviços apenas, o que não ocorrera naquele;

- cita os arts. 165 e 166 do Código Tributário Nacional para sustentar que nestes pode-se ver claramente que seu direito à repetição do tributo indevido;

- cita doutrina sobre o tema, transcreve a Instrução Normativa DLT/SRE nº 03/94 e a Consulta de Contribuintes nº 102/00 para concluir que vislumbrando seu contrato social e sua realidade, somente o contribuinte que realiza exclusivamente a atividade de recauchutagem de pneus (prestação de serviços), como é o caso em tela, nos termos do item 14.04 do Anexo à Lei Complementar nº 116/03, está desobrigado ao recolhimento do diferencial de alíquota.

Ao final, requer seja recebido e conhecido seu recurso para reformar a decisão proferida pelo indeferimento e julgar totalmente procedente seu pedido, a fim de restituir todos os valores pagos indevidamente a título de ICMS.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 930/936, contrariamente ao alegado pela Impugnante, resumidamente, aos fundamentos que se seguem:

- em preliminar, requer o não conhecimento do pedido e o conseqüente arquivamento do processo sem adentrar ao mérito, por ter se consumado ofensa à coisa julgada administrativa uma vez que a peça inicial do Contribuinte apenas reproduziu demanda já analisada e tida por improcedente;

- decorrido o prazo para recurso e diante da inércia do interessado, consumou-se o julgamento definitivo na esfera administrativa, pelo que não é dado adentrar-se ao mérito da lide em sede de administração;

- cita o art. 111, inciso III do RPTA/MG;

- se o que diferencia um processo do outro é apenas questão de provas, como alega a Impugnante, fica estampado que o direito de fundo, a base fática e jurídica subjacente em ambos os processos é a mesma, como também as mesmas são as partes

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Recauchutadora Planeta x Estado de Minas) e a causa de pedir (Restituição de Indébito – diferencial de alíquota);

- toda a matéria foi analisada em sua totalidade e decretado improcedente o pedido, pelo que não se pode reabrir o questionamento em grau administrativo para tentar extrair entendimento novo, benéfico ao Postulante, como se pretende nos autos;

- no mérito, alega ter ocorrido a decadência quinquenal de direitos contra a Fazenda Pública, nos termos do art. 168 do Código Tributário Nacional;

- o intercâmbio de mercadorias e serviços entre inscritos nas unidades federadas usufruem da redução da alíquota para 12% (doze por cento) por política tributária (redução de desigualdades regionais e incremento do intercâmbio comercial);

- existem os artigos beneficiados internamente com a redução da alíquota para 12% (doze por cento) por motivos de equalização tributária e competitividade em setores específicos, nos quais Minas Gerais concede o favor fiscal para compensar créditos presumidos ou reduções de alíquotas adotadas por outros entes da União, hipótese em que é indevido o diferencial de alíquota;

- os produtos manipulados e adquiridos pela Recorrente – colas, solventes e manchões – possuem tributação interna regular, pelo que não se lhes é aplicável a dispensa do diferencial de alíquota em razão da mercadoria;

- a Instrução Normativa DLT/SRE n.º 03/94 pretendeu excluir da incidência do ICMS apenas a recauchutagem de pneus por encomenda, onde o industrializador não revendesse os produtos, apenas disponibiliza os serviços a consumidor final, incluindo-se neste quadro as borracharias e os pequenos estabelecimentos congêneres, situação diversa da Impugnante, pois o próprio fato de necessitar de inscrição estadual pressupõe o comércio de mercadorias, e não somente a prestação de serviços;

- em seu cadastro para a Fazenda, o Declarante incluiu-se na atividade 2212-9/00 – Reforma de Pneumáticos Usados – atividade tipicamente industrial;

- a movimentação financeira do estabelecimento coloca-o na qualidade de indústria média, incapaz de promover apenas prestação de serviços a terceiros, mas sim de praticar seus serviços de transformação do produto;

- basta atentar para o fato de que das provas dos autos, nenhuma há que se refira a um contrato de prestação de serviços ou que denuncie e comprove, de maneira cabal, uma atividade exclusivamente laboral, a terceiras pessoas, de reforma de pneus.

Ao final, requer o não conhecimento do Recurso, com o arquivamento dos autos, ou, se for o caso, a decretação da improcedência do pedido inicial.

### **Da Instrução Processual**

Tendo em vista a juntada de documentos promovida pelo Fisco, foi reaberta vista dos autos à Impugnante conforme documentos de fls. 985/987.

A Impugnante retorna aos autos e às fls. 988/994, assim se manifestando:

- não há que se falar em coisa julgada sobre o objeto do presente feito, pois apenas o mérito é o escopo precípua da coisa julgada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o presente feito, versa sobre um procedimento administrativo, portanto, não suscetível a aplicação da coisa julgada;

- o objeto da presente demanda é distinto do objeto do PTA n.º 16.000199159-73, pois aquele feito, versava como parte ativa a sua matriz cujo objetivo social versava sobre o comércio varejista de pneus, câmaras de ar, rodas, encerados e outros, tendo como atividade secundária a prestação de serviços de balanceamentos de rodas, alinhamento de suspensão e rodas e, no presente feito, a parte ativa é a filial que é exclusiva e unicamente prestadora de serviços de retificação (recauchutagem) de pneus, não comercializando qualquer tipo de produto;

- não há que se falar em prescrição quinquenal uma vez que não se iniciou a sua contagem, conforme prevê o art. 165, inciso II do Código Tributário Nacional;

- para que seja verificado erro na edificação do sujeito passivo, ou erro na determinação da alíquota aplicável, bem como cálculo do montante do débito ou elaboração e conferência de qualquer documento relativo ao pagamento de tributo, este deve vir reconhecido pela própria Receita Estadual em procedimento próprio, para que assim se inicie a contagem do prazo decadencial/prescricional. Não há contagem do prazo, sem que, o próprio Fisco confirme ou não o direito ao crédito tributário;

- devido à natureza jurídica de sua atividade fim, possui inscrição tanto como contribuinte do ICMS quanto como contribuinte ISSQN;

- pelo fato de estar inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS de Minas Gerais, ao adquirir mercadorias de fora do Estado, beneficia-se da alíquota interestadual do ICMS, realizando operação mercantil de aquisição de materiais, que podem tanto ser utilizados no processo industrial de recuperação de pneus velhos para fins de revenda, quanto para a prestação de serviço de recauchutagem de pneus pertencentes a terceiros;

- a própria Administração Fazendária em Formiga emitiu parecer favorável à sua pretensão;

- os contratos são celebrados de forma verbal, não havendo contratos expressos sobre a referida prestação de serviço.

Ao final, requer sejam afastadas as teses do ilustre Delegado Fiscal, para conhecer e prover seu Recurso, julgando-se procedente o pedido de restituição.

### **Do Despacho Interlocutório**

Em sessão realizada em 16 de março de 2011, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, exarou despacho interlocutório para que a Requerente, trouxesse aos autos provas documentais demonstrando a certeza de suas afirmações quanto à atividade exercida ser apenas de prestação de serviço para terceiros em pneus de propriedade destes (Ex: contratos, notas fiscais de serviço, etc.). Em seguida, vista ao Fisco.

Tendo em vista o despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, a Impugnante retorna aos autos às fls. 1.001/1.002, afirmando que está apresentando documentos hábeis a comprovar a veracidade das alegações proferidas no presente PTA, além de ressaltar a existência de vários outros documentos que já se

encontram anexados aos autos. Destaca também que todo o material adquirido como bandas, camelbacks, manchões, colas, solventes na prestação de serviços de recapagem entram como insumo, portanto conforme o RICMS/02 (art. 5º, inciso VIII), não há incidência de ICMS na saída de mercadoria destinada para utilização ou emprego na prestação de serviço. Ao final, ratifica todas as manifestações já proferidas nos autos, requerente novamente, seja seu recurso provido, a fim de julgar procedente o pedido de restituição de todos os valores pagos indevidamente à título de ICMS.

O Fisco se manifesta à fl. 1.040 afirmando que o arrazoadado da Impugnante e respectiva documentação nada acrescentam aos autos em matéria fática ou jurídica.

### **Da Diligência**

Em sessão realizada em 31 de maio de 2011 (fl. 1.042), 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar e à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que o Fisco: 1) esclareça, tendo em vista a arguição de "coisa julgada administrativa" (fl. 932) se os dois pedidos de restituição são do mesmo estabelecimento ou são, um da matriz e outro da filial, como sustenta a Requerente à fl. 990; 2) ainda considerando o primeiro pedido de restituição que foi indeferido, esclareça também se os documentos que o subsidiaram são os mesmos documentos apresentados nos presentes autos; 3) traga aos autos quaisquer elementos que comprovem que a Impugnante realizava operações sujeitas ao ICMS no estabelecimento requerente, tais como, informações extraídas dos arquivos Sintegra, notas fiscais, guias de recolhimento, etc. Em seguida, vista à Impugnante.

O Fisco se manifesta às fls. 1.044/1.045 prestando os seguintes esclarecimentos:

- os anexos documentos demonstram a unicidade dos estabelecimentos: mesma inscrição estadual (261.028094.0215) e mesmo CNPJ (20.494.993/0003-74), tanto no PTA 16.000199159.73 quanto nestes autos;

- os apensos documentos demonstram a identidade de valores e períodos considerados. A divergência da somatória ocorre por conta da alteração denunciada no cálculo dos juros legais por conta da vigência do novo Código Civil;

- relevante, ainda, observar que os presentes autos trouxeram cópia da documentação denunciada nas planilhas, o que não havia ocorrido no pedido antecedente;

- adotado aleatoriamente o mês de janeiro de 2005 para a pesquisa verificasse que o estabelecimento requerente promoveu saídas sob o CFOP 5949 - Outras Saídas de Mercadorias e Serviços Não Especificadas, além de suas remessas normais a título de prestação de serviço (CFOP 5124).

A Impugnante é intimada a ter vista dos autos (fls. 1.085/1.087), e se manifesta à fl. 1.088 afirmando que os documentos juntados pelo Fisco não desconstituem seu direito pelo que ratifica todas as peças processuais constantes dos autos e requer sejam afastadas as teses do ilustre Delegado Fiscal, para conhecer e prover o presente recurso, a fim de julgar procedente o pedido de restituição.

***DECISÃO***

Compete à Câmara analisar a impugnação apresentada contra ato do Delegado Fiscal de Divinópolis que, conforme documentos de fls. 912/919, indeferiu o pedido de restituição tendo em vista considerar que o mesmo esbarraria nos pressupostos da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 03/94.

**Da Preliminar**

Em preliminar, a Fiscalização requer o não conhecimento do pedido contido na impugnação e o conseqüente arquivamento do processo sem adentrar ao mérito, por ter se consumado, em seu entendimento, ofensa à coisa julgada administrativa.

Para tanto sustenta que a Impugnante apenas reproduziu demanda já analisada e tida por improcedente, conforme documento de fl. 918, sendo que naquele pedido transcorreu o prazo para a apresentação de impugnação sem que a empresa tivesse se manifestado.

Portanto, no entendimento do Fisco, transcorrido o prazo para recurso (30 dias – art. 117 do RPTA/MG) e diante da inércia do interessado no outro pedido, teria se consumado o julgamento definitivo na esfera administrativa, pelo que não seria dado adentrar-se ao mérito da lide em sede de administração.

Para verificar a questão posta pela Fiscalização cumpre inicialmente destacar a inexistência do instituto da coisa julgada em esfera administrativa, muito menos quando não se concretizou todo o procedimento administrativo que, no Estado de Minas Gerais, encerra-se com o julgamento final no Conselho de Contribuintes. Ademais, ainda que se tomasse o instituto da coisa julgada administrativa, este deveria ser verificado, no caso de pedido de restituição, para cada pedido.

A coisa julgada é a eficácia própria da sentença judicial que acolhe ou rejeita a demanda, e consiste em que, pela exigência da ordem e da segurança da vida social, a situação das partes fixadas pelo juiz dentro do objeto da contestação, não mais se pode, daí por diante, ser contestada.

Abordando a questão em seu trabalho que compõem o livro “Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária”, Juraci Mourão Lopes Filho, destaca:

“O posicionamento que adotaremos será o de Barbosa Moreira, o qual consigna que “a coisa julgada é instituto de função essencialmente prática que existe para assegurar a estabilidade à tutela jurisdicional”. Portanto, a coisa julgada material é a característica de imutabilidade de que se reveste a decisão judicial de mérito.”

Também reafirmando que o instituto da coisa julgada está afeto a decisão judicial, Flávia Caldeira Brant Ribeiro de Figueiredo, em seu livro “Controle de Constitucionalidade – Coisa Julgada em Matéria Tributária”, assim se manifesta:

“A coisa julgada é a impossibilidade de se discutir novamente a situação jurídica declarada na decisão

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

judicial transitada em julgado. Em outras palavras, é a decisão de que não mais cabe recurso, seja porque a parte não os usou dentro do prazo legal, seja porque todos os recursos previstos na lei foram por ela esgotados.

É a segurança das relações jurídicas, como garantia da paz social, que exige que a decisão judicial, passada em julgado, torne-se inalterável. Do contrário, reinaria a intranqüilidade, o caos social, inadmissível em um Estado Democrático de Direito.”

No mesmo sentido, Thiago Buschinelli Sorrentino em seu trabalho que compõe o livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta sobre coisa julgada:

“Observa-se assim que o programa da coisa julgada apenas incide sobre enunciados jurisdicionais, não alcançando comunicação proveniente de outros sujeitos credenciados, de categoria pública ou privada.”

Precisamente sobre a questão da chamada *coisa julgada administrativa*, Eduardo Domingos Bottallo, em seu livro “Curso de Processo Administrativo Tributário”, traz os seguintes ensinamentos:

“Discorrendo sobre a chamada “coisa julgada administrativa”, Celso Antônio Bandeira de Mello mostra que ela acarreta não apenas a irrevogabilidade mas, em sentido mais amplo, a irretratabilidade da decisão, sendo este o atributo impeditivo de seu questionamento perante o Judiciário.”

Assim, veja-se que mesmo os autores que adotam a tese da existência do instituto da *coisa julgada administrativa* o fazem visando determinar os limites impostos por esta a uma discussão judicial futura da mesma matéria, pela Fazenda Pública.

Desta forma, a decisão de indeferimento do primeiro pedido de restituição, não é impeditiva da apreciação da matéria neste momento.

Mesmo se assim não fosse, veja-se o que determina o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 em se tratando de contencioso administrativo:

Art. 111. Põem fim ao contencioso administrativo fiscal:

.....  
II - o término de prazo, sem interposição de recurso;  
.....

O dispositivo acima transcrito é citado pela Fiscalização para sustentar seu posicionamento. Ainda que se tome tal dispositivo no caso de pedido de restituição, este deve ser interpretado pensando-se em cada procedimento administrativo como único e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distinto. Não é possível dilatar o alcance do dispositivo para adotar a tese de que uma discussão sobre um pedido poderia alcançar outros e impedir a discussão administrativa.

Assim, em relação ao primeiro pedido de restituição mencionado pelo Fisco, nem se iniciou propriamente o contencioso administrativo (duas partes discutindo seus posicionamentos perante um terceiro), uma vez que o contribuinte optou por não protocolar impugnação contra o indeferimento. Contudo, ainda que se pudesse considerar tratar-se do mesmo caso, como sustenta o Fisco, novo pedido foi feito pelo Contribuinte que tem, dentro do prazo determinado na legislação, possibilidade de formalizar novo pedido de restituição. Para este novo pedido, frente ao indeferimento do Fisco, a opção foi por interpor o recurso administrativo cabível que deve ser apreciado na forma das normas estaduais.

Registre-se também que não é possível acolher a tese do Fisco em relação a impossibilidade de andamento da presente discussão por haver diferença apenas de provas entre os dois processos.

No caso de um contribuinte entrar com um pedido de restituição e ter seu pleito indeferido, por exemplo, por falta de provas, não há qualquer vedação para que ele entre com o novo pedido abordando a mesma matéria apenas acrescentando as provas que faltaram no pedido anterior. Isto não inviabiliza o segundo pedido.

Ainda assim, em se tratando da questão própria dos presentes autos, o objeto da presente demanda é distinto do objeto do PTA n.º 16.000199159-73 citado pela Fiscalização.

Naquele pedido anterior, como pode ser visto dos documentos de fls. 914/917, a parte ativa era a Recauchutadora Planeta Ltda, matriz com sede à Avenida Rio Branco, n.º 300, bairro Centro, Formiga – Minas Gerais, cuja atividade principal era a retificação (recauchutagem) de pneus e comercialização de produtos de sua indústria.

No presente processo a parte ativa é a filial, com sede à Av. Licínio José Pinto, n.º 366, bairro Maringá, na mesma cidade de Formiga – Minas Gerais. No caso destes autos, a Impugnante sustenta que tem como *“atividade única a prestação de serviços de retificação (recauchutagem) de pneus, sendo que não comercializa o produtos, apenas o serviço.”*

De acordo com princípio da autonomia dos estabelecimentos, não se pode confundir a matriz e a filial da empresa. Neste sentido, cite-se o art. 59 da Parte Geral do RICMS/MG:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

.....

Assim, não há que se falar em coisa julgada, pelo que se passa à análise do mérito do pedido de restituição indeferido e que está sendo objeto de impugnação nos presentes autos.



**Do Mérito**

Antes de se adentrar ao mérito propriamente dito, cumpre verificar que não é possível acolher a tese da Impugnante quanto à inoccorrência da decadência, tendo em vista que seu pedido abarca pagamentos realizados entre 09 de novembro de 1998 e 14 de março de 2006, mas apenas foi protocolado em 02 de março de 2009.

Em relação ao pedido de restituição, estabelece o Código Tributário Nacional:

**SEÇÃO III**

**Pagamento Indevido**

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

.....  
Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

.....  
Como pode ser visto do texto acima transcrito, o prazo decadencial é de 05 (cinco) anos para requerer a devolução de tributo indevidamente recolhido, devendo ser contado a partir da data da extinção do crédito tributário.

A extinção do crédito tributário, à luz do art. 156 do Código Tributário Nacional, se dá com o pagamento, a saber:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

.....  
Desta forma, em relação aos valores pleiteados pela Impugnante em seu pedido, independentemente da análise do mérito da correção de seu recolhimento, os mesmos não podem ser integralmente devolvidos em face da ocorrência da decadência.

Assim, aplicando-se as regras acima transcritas, verifica-se que a extinção do crédito tributário em relação aos valores requeridos se deu com o pagamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuado pela Impugnante que ocorreu entre 09 de novembro de 1998 e 14 de março de 2006, conforme tabela por ela própria apresentada às fls. 05/07.

Como o pedido constante destes autos foi protocolado em 02 de março de 2009, contando-se 05 (cinco) anos, este possibilitaria a devolução dos valores recolhidos até 02 de março de 2004.

Não cabe também a tese dos 10 (dez) anos como bem explica o Dr. Eurico Marcos de Santi em seu trabalho “Decadência e Prescrição do Direito do Contribuinte e a LC n.º 118: Entre Regras e Princípios”, que integra o livro “Decadência e Prescrição em Direito Tributário”:

“Não se pode aceitar esta tese, primeiro porque pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

.....  
A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prescricionais.

.....  
Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao art. 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos e haverá de funcionar, *a priori*, como *dies a quo* dos prazos de decadência e de prescrição do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco, e não dez.”

Em relação ao mérito propriamente dito, inicialmente, deve ser ressaltado que a alíquota interestadual não é aplicável apenas pelo fato da empresa estar inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado. A alíquota interestadual, à luz da Constituição Federal, apenas deve ser aplicada quando o adquirente for efetivamente contribuinte do ICMS. No caso em tela, não se configura esta situação.

No entanto, a aplicação de alíquotas interestaduais tem a finalidade precípua de repartição de receita entre os Estados de origem e de destino da mercadoria. Desta forma, nas operações entre contribuintes do ICMS é utilizada a alíquota interestadual reduzida. E, nas aquisições de materiais para uso, consumo e ativo da adquirente, é devido o chamado diferencial de alíquotas, garantido que parte da arrecadação fique com o Estado de destino. Portanto, a alíquota interestadual não representa, em verdade, um benefício fiscal, mas apenas cumpre a finalidade de dividir a receita do tributo entre os Estados de origem e destino.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, caso o adquirente não seja contribuinte do ICMS, a alíquota a ser aplicada nas operações interestaduais é a alíquota interna. Assim, caso uma empresa não contribuinte do ICMS adquira mercadorias com alíquota interestadual, apesar de haver uma falha de procedimento, não nascerá o direito do Estado de destino exigir o diferencial de alíquota, uma vez que esta parcela não lhe pertence e é devida, pela remetente, ao seu Estado de origem.

Pelo exposto, registra-se que esta decisão não concorda com a tese defendida pela Impugnante de que *“Sendo a recorrente inscrita no CAD/ICMS-MG, tal fato é suficiente para que seu fornecedor aplique a alíquota interestadual, colocando-se a requerente na posição de contribuindo do ICMS”*.

Contudo, realmente não seria devido o diferencial de alíquota a Minas Gerais, uma vez que esta parcela do imposto seria devida ao Estado de origem.

A conclusão de que não seria devido o recolhimento do diferencial de alíquota está firmada na própria Instrução Normativa n.º 03/94 várias vezes citadas nestes autos e que fundamentou o indeferimento realizado pelo Fisco.

Pela importância, veja-se o inteiro teor da Instrução Normativa n.º 03/94:

Instrução Normativa DLT/SRE n.º 03/94

Trata da incidência do ICMS na entrada de material adquirido em operação interestadual para emprego na recauchutagem ou regeneração de pneus para usuário final, em estabelecimento onde exista também a atividade de comércio ou de indústria.

O DIRETOR DA DIRETORIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no art. 24 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10 de agosto de 1994, e

considerando que a atividade de recauchutagem ou regeneração de pneus para usuário final está enquadrada no item 71 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n.º 56 de 15 de dezembro de 1987; considerando que, em consequência, o estabelecimento prestador de tais serviços é consumidor final dos materiais neles empregados;

considerando que, no estabelecimento prestador do serviço é exercida também a atividade de comércio ou de indústria, aquele se enquadra como contribuinte do ICMS;

considerando finalmente que o artigo 2º, inciso II e III do RICMS, aprovado pelo Decreto N.º 32.535, de 18 de fevereiro de 1991, determina a ocorrência do fato gerador do imposto na entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou ativo permanente, e na utilização, pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesmo, no respectivo serviço de transporte, RESOLVE baixar a seguinte INSTRUÇÃO NORMATIVA:

- 1 - Na hipótese de entrada de material, em decorrência de operação interestadual, para emprego na recauchutagem ou regeneração de pneus para o usuário final, em estabelecimento onde existe também a atividade de comércio ou de indústria, e na hipótese de utilização, pelo mesmo, do respectivo serviço de transporte, está o contribuinte obrigado ao pagamento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.
- 2 - Ficam reformuladas todas as orientações decorrentes de procedimentos de consulta, dadas em desacordo com esta Instrução Normativa.
- 3 - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Analisando o texto acima é possível verificar que a norma é fundada no fato de que a atividade de recauchutagem ou regeneração de pneus para usuário final está enquadrada no item 71 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n.º 56/87 e, em consequência, o estabelecimento prestador de tais serviços é consumidor final dos materiais neles empregados.

A partir desta conclusão a norma estabelece que, na hipótese de entrada de material, em decorrência de operação interestadual, para emprego na recauchutagem ou regeneração de pneus para o usuário final, em estabelecimento onde existe também a atividade de comércio ou de indústria, está o contribuinte obrigado ao pagamento do diferencial de alíquotas. Assim, na hipótese diversa, qual seja, entrada de material, em decorrência de operação interestadual, para emprego na recauchutagem ou regeneração de pneus para o usuário final, em estabelecimento onde inexiste também a atividade de comércio ou de indústria, não estará o contribuinte obrigado ao pagamento do diferencial de alíquotas.

Sustenta o Fisco que a regra desonerativa é aplicável apenas a borracharias e os pequenos estabelecimentos congêneres, situação diversa da Impugnante. Para tanto, procura demonstrar que a Impugnante tem porte industrial e que tem inscrição estadual justamente porque realiza operações de circulação de mercadorias.

Preocupada com a busca da verdade real, a 2ª Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório para que a Impugnante apresentasse provas documentais de que a atividade por ela exercida era apenas de prestação de serviço para terceiros em pneus de propriedade destes, bem como determinou a realização de diligência para que o Fisco apresentasse quaisquer elementos para comprovar que a Impugnante realizava operações sujeitas ao ICMS no estabelecimento requerente, tais como, informações extraídas dos arquivos Sintegra, notas fiscais, guias de recolhimento, etc.

Destas providências vieram aos autos documentos que demonstram que a Impugnante prestava serviços para grandes consumidores de pneus como a Viação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Serro Ltda. (fl. 1.021) e a Central Mineira de Calcinação Ltda (fl. 1.026), o que justificaria até mesmo seu porte.

Nestas declarações fica claro que a Impugnante prestava serviços de reforma de pneus pertencentes a terceiros, ou seja, exatamente a atividade excluída da exigência do recolhimento do diferencial de alíquota pela Instrução Normativa DLT/SRE n.º 03/94, acima transcrita.

Além disto, consta dos autos uma declaração da Prefeitura Municipal de Formiga (fls. 1.010/1.011) segundo a qual foram feitos recolhimentos à título de ISSQN, no período de outubro de 1998 a fevereiro de 2006.

Do Alvará de Licença para Localização (fl. 1.012) da Impugnante consta como atividade principal “*prestação de serviço – reforma de pneus.*”

Já nos documentos apresentados pelo Fisco, apenas se verifica que a Impugnante promoveu saídas sob o Código Fiscal de Operações – CFOP n.º 5949, qual seja, “*outras saídas de mercadorias e serviços não especificadas.*”

Por fim, cumpre destacar que o documento de fls. 911, assinado pela Chefe da AF II – Formiga, traz os seguintes esclarecimentos:

“Em consulta ao SICAF, certificamos tratar-se de filial , suspensa por motivo de requerimento de baixa (fls. 903/904). A filial não possui débitos. No entanto a matriz tem débito inscrito em dívida ativa e pendências na entrega de Dapi's nos exercícios de 207 a 2009 (fls. 906 a 908). Porém informamos que a falta de entrega de DAPI se deve ao fato de que o contribuinte está aguardando resposta de recurso protocolado na Receita Federal referente inclusão no regime do Simples Nacional.

O contribuinte afirma que tinha como atividade única a prestação de serviços de recauchutagem de pneus (fls. 02). Em nova consulta ao SICAF , verificamos que realmente a filial possui tal atividade (fls. 909/910).

.....Consi-  
derando que o processo está devidamente instruído, opinamos pela restituição do valor requerido e encaminhamos o processo à DF/Divinópolis para análise e decisão.”

Assim, diante destes elementos, resta evidente que não seria devido o diferencial de alíquotas pela Impugnante que, respeitado o prazo decadencial, tem direito à devolução dos valores indevidamente recolhidos.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em rejeitar a preliminar, levantada pelo Fisco, de não conhecimento do pedido por ocorrência de "coisa julgada administrativa". No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação para que sejam restituídos os valores indevidamente recolhidos no período posterior a 02/03/04. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Tábata Hollerbach

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Siqueira (Revisora), Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 16 de agosto de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Relatora**

CC/MIG