

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.149/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000955546-60
Impugnação: 40.010145639-24
Impugnante: Tyrebras Reconstrução de Pneumáticos Ltda
IE: 001091085.00-03
Proc. S. Passivo: Nathaniel Victor Monteiro de Lima/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CONFLITO DE COMPETÊNCIA – ICMS/ISSQN – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECAUCHUTAGEM DE PNEUS - ENCOMENDA POR NÃO USUÁRIOS FINAIS. Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de nota fiscal, referentes à industrialização (recauchutagem de pneus), erroneamente consideradas como serviços tributados pelo ISSQN. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve-se adequar a Multa Isolada ao disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, alterado pelo art. 19 da Lei nº 22.796/17, nos moldes da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.
Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas desacobertas de documento fiscal regular, no período de janeiro de 2013 a junho de 2017, referentes à industrialização (recondicionamento de pneus) por encomenda de terceiros, erroneamente consideradas como serviços tributados pelo imposto municipal (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN), uma vez que a industrialização foi realizada para pessoas que não são os usuários finais dos pneus.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 99/109, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 131/135.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 147, que resulta na Manifestação da Fiscalização às fls. 149 e juntada de documentos de fls. 150.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifesta.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação fiscal versa sobre a falta de pagamento de ICMS em razão da constatação de saídas desacobertas de documento fiscal, no

período de janeiro de 2013 a junho de 2017, referentes à industrialização (recondicionamento de pneus) por encomenda de terceiros, erroneamente consideradas como serviços tributados pelo imposto municipal (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN), uma vez que a industrialização foi realizada para pessoas que não são os usuários finais dos pneus.

O levantamento fiscal baseou-se na atividade econômica exercida pelos destinatários e outros elementos de prova que constam no PTA.

Os documentos que instruem o levantamento são os seguintes:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIF nº 10.000023797.21 (fls. 19);
- Auto de Infração – AI nº 01.000955546-60 (fls. 02/05);
- listagem com o número das notas fiscais emitidas pela Autuada, data de emissão e destinatários (fls. 21);
- demonstrativo das operações de industrialização vinculadas a notas fiscais de serviço (fls. 06/16);
- demonstrativo da base de cálculo e ICMS devido, mês a mês, relativo aos exercícios autuados de 2013 a 2017 (fls. 17/18);
- telas de consulta ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ (fls. 34/69);
- Consultas de Contribuinte (fls. 26/33);
- Recibo Provisório de Serviços (fls. 85/95).

Referidos documentos contêm todos os dados e informações suficientes para a conferência e compreensão da imputação fiscal por parte da Autuada, com demonstração e comprovação das irregularidades constantes da acusação.

A Impugnante alega que a sua atividade de recauchutagem de pneus encontra-se expressamente inserida no âmbito da incidência do ISSQN, conforme item 14.04 da Lista de Serviços da LC nº 116/03, pois os pedidos de recauchutagem são feitos por consumidores finais.

Ocorre que o fato da atividade exercida pela Impugnante constar da lista de serviços da Lei Complementar 116/03, por si só, não é suficiente para se determinar a incidência do ISSQN.

Para se aferir corretamente a incidência tributária, do ICMS ou do ISSQN, é necessário verificar a situação do encomendante do serviço, ou seja, se ele é o usuário final do pneu ou se a recauchutagem configura um novo ciclo de circulação do pneu recondicionado.

Ficam sujeitos à tributação do ICMS, por exemplo, os recondicionamentos de pneus para comerciantes de pneus, para outras indústrias recondicionadoras de pneus e para borracheiros.

A empresa autuada possui a atividade principal de reforma de pneumáticos usados (CNAE 22.12.9-00) e a quase totalidade das operações praticadas pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante no período fiscalizado foram de prestação de serviços alcançadas pelo ISSQN, ou seja, casos em que os tomadores dos serviços, encomendantes da industrialização, são de fato usuários finais do pneu recauchutado ou recondicionado.

Exemplificativamente, cita-se os recondicionamentos de pneus feitos para as transportadoras, as mineradoras, as construtoras e as concreteiras, os quais não fizeram parte da exigência fiscal deste Auto de Infração, sendo casos típicos de serviços tributados pelo imposto municipal.

Já as operações listadas no Anexo I do Auto de Infração tiveram como encomendantes da industrialização pessoas físicas e jurídicas que, de fato, não são usuários finais dos pneus recondicionados pela Impugnante, o que atrai a hipótese de incidência do ICMS, caracterizando o fato gerador.

Verifica-se nas operações listadas no referido anexo, recondicionamentos de pneus destinados a comerciantes de pneus, a outras indústrias recondicionadoras do mesmo produto e a borracheiros.

De conformidade com os esclarecimentos prestados pela Fiscalização nos autos, a seleção dos destinatários não usuários seguiu os seguintes princípios:

“Com relação às pessoas jurídicas, a constatação se dá pela atividade econômica exercida, a inexistência de propriedade de veículos que utilizam os tipos de pneus encomendados e outros elementos que constam no PTA.

Com relação às pessoas físicas, além do volume e habitualidade a caracterizar não serem os pneus para uso próprio, a constatação também se dá pela inexistência de propriedade de veículos que utilizam o tipo de pneu recondicionado, além de outros elementos que constam no PTA.”

Portanto, no Anexo I do Auto de Infração encontram-se as operações indevidamente tributadas pelo ISSQN. Às fls. 34/69, constam as telas de consultas ao Sistema da Receita Federal – CNPJ – em que aparece a descrição das atividades econômicas exercidas pelos destinatários, encomendantes do serviço de industrialização.

Foram colacionados aos autos, as Consultas de Contribuintes de nº 118/11, 231/12 e 069/17, atestando a incidência do ICMS no caso em questão. A Consulta de Contribuintes nº 069/17 traz, inclusive, entendimento jurisprudencial a respeito da matéria semelhante ao esposado neste Auto de Infração, conforme ARE 839976 AgR / RS de 10/12/2015 e AI 803296 AGR / SP de 09/04/2013.

Também corroboram o feito fiscal precedentes deste Conselho de Contribuintes. Cite-se as decisões proferidas nos Acórdãos nºs 21.896/18/2ª e 23.012/18/1ª.

Como bem demonstrado pela Fiscalização, também não assiste razão à Impugnante ao alegar que foge ao seu alcance as hipóteses e possibilidades de posterior comercialização por parte de seus clientes, pois ela se responsabiliza comercialmente pela coleta e posterior transporte do pneu recondicionado na maioria das operações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, não há de se falar em desconhecimento por parte da Impugnante dos atributos que envolvem o seu cliente, tais como atividade exercida e estabelecimento físico, pois isto pode ser facilmente observado em suas relações negociais.

A Impugnante alega, ainda, que o RICMS/02 dispõe no inciso I do art. 19 e no Anexo III, item 1, a previsão de suspensão do ICMS nas operações realizadas pela empresa.

Entretanto, a suspensão do imposto ali prevista refere-se a saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial, ressalvadas as operações, para fora do estado, o que não se aplica ao presente caso, que trata de industrialização realizada pela Impugnante no bem (carcaça de pneu) do encomendante.

Quanto à alegação da Impugnante de que o lançamento fiscal estaria eivado de ilegalidade, por inobservância do princípio da não cumulatividade do ICMS, uma vez que não foram concedidos a ela os créditos decorrentes das operações de entrada, há que se observar que o § 2º do art. 67 do RICMS/02, dispõe que os créditos poderão ser levantados, apurados e aproveitados pela Impugnante, bastando o atendimento aos requisitos ali previstos. Examine-se:

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

II - escrituração de seu valor no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros Créditos", se o documento fiscal já houver sido lançado no livro Registro de Entradas, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência;

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

Ainda, não merece acolhida a alegação da existência, no Anexo I, de mercadorias destinadas ao estado do Mato Grosso tributada a 18% (dezoito por cento). Conforme se observa às fls. 12 dos autos, corretamente aplicada às operações a alíquota de 7% (sete por cento).

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para o valor exorbitante das duas penalidades exigidas.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mencionada lei.

Referido dispositivo legal possui a seguinte redação:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Da leitura do dispositivo, depreende-se o entendimento que a multa tem como objetivo a penalização de contribuinte que, efetuando operações tributadas à margem do sistema, acaba por sonegar o pagamento de imposto devido ao estado. Penalizar a saída desacobertada de mercadoria é ação que deve ser dosada a partir de uma interpretação sistemática do ordenamento, podendo e devendo ser valorada a real conduta motivadora do descumprimento do dever instrumental.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades prevista na legislação tributária deste estado. Entretanto, merece reparo a apuração da penalidade isolada em respeito ao limitador nela adequado após a lavratura do Auto de Infração, nos moldes

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do previsto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, considerando o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, alterado pelo art. 19 da Lei nº 22.796/17, *in verbis*:

Art. 55. (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar a multa isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Lilian Cláudia de Souza.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 2018.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

D

CC/MG