

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.215/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001163093-59
Impugnação: 40.010147032-89
Impugnante: Prodoeste Veículos e Serviços Ltda.
IE: 261039225.14-38
Proc. S. Passivo: Giovane Átila Silva/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 desacobertadas de nota fiscal, referentes à industrialização (recauchutagem de pneus), erroneamente consideradas como serviços tributados pelo ISSQN. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas desacobertadas de documento fiscal, no período de julho de 2013 a junho de 2018, 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. 164/179, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 216/223 (frente e verso).

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação fiscal versa sobre a falta de pagamento de ICMS em razão da constatação de saídas desacobertadas de documento fiscal, no período de julho de 2013 a junho de 2018, referentes a industrialização (recondicionamento de pneus) por encomenda de terceiros, erroneamente consideradas como serviços tributados pelo imposto municipal ISSQN, uma vez que a industrialização foi realizada para pessoas que não são os usuários finais dos pneus.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 10.000026179.08 (fls. 05);
- Auto de Infração – AI nº 01.001163093-59 (fls. 02/04);
- mídia (CD) contendo arquivo eletrônico padrão “XML” de documentos autorizados pela Prefeitura Municipal de Formiga (fls. 09);
- listagem com o número das notas fiscais emitidas pela Autuada, data de emissão e encomendantes (fls. 10/18);
- demonstrativo da base de cálculo e ICMS devido, mês a mês, relativo aos exercícios autuados de 2013 a 2018 (fls. 19);
- notas fiscais de serviços eletrônica – NFS-e (fls. 20/94);
- Demonstrativo de Saída de Pneus Recondicionados para Encomendantes Não Usuários Finais (fls. 95/119);
- DANFES de notas fiscais eletrônicas - NF-es com CNAEs de Retorno de Mercadoria Remetida para Conserto ou Reparo e Devolução de Carcaça, emitidas pela Autuada (fls. 120/145);
- dados de empresas clientes da Autuada (fls. 146/160).

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 fiscal.

A Impugnante alega que a sua atividade de recauchutagem de pneus encontra-se expressamente inserida como hipótese de incidência do ISSQN, conforme item 14.04 da Lista de Serviços da LC nº 116/03, que a Fiscalização presumiu industrialização por encomenda e que não considerou reformas em cortesia, concluindo pela improcedência do lançamento.

Alternativamente pugna pelo abatimento do crédito vinculado às mercadorias saídas, questiona a coexistência de multa de revalidação e isolada, além de entender confiscatórias as multas exigidas.

Ocorre que o fato da atividade exercida pela Impugnante constar da lista de serviços da Lei Complementar nº 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, o que envolve uma obrigação de fazer (ISSQN), ou se a recauchutagem configura um novo ciclo de circulação do pneu recondicionado, o que envolve uma obrigação de dar (ICMS).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Público e notório que ficam sujeitos à tributação do ICMS, por exemplo, os recondiçamentos de pneus para comerciantes de pneus, para outras indústrias recondiçadoras de pneus e para borracheiros.

A empresa autuada possui a atividade principal de reforma de pneumáticos usados (CNAE 22.12.9-00) e não fora objeto do lançamento os casos em que os tomadores dos serviços, encomendantes da industrialização, são de fato usuários finais do pneu recauchutado ou recondiçado, típica hipótese de incidência do ISSQN.

Já as operações objeto do lançamento tiveram como encomendantes da industrialização pessoas físicas e jurídicas que, de fato, **não** são usuários finais dos pneus recondiçados pela Impugnante, o que atrai a hipótese de incidência do ICMS, caracterizando o fato gerador e as exigências constantes do lançamento.

A listagem anexa ao Auto de Infração (fls. 10/18) demonstra as operações de insdustrialização por encomenda que caracterizaram as saídas desacobertadas. Às fls. 95/119 consta demonstrativo de saídas de pneus para encomendantes não usuários finais.

Já às fls. 146/160 a Fiscalização demonstra e comprova a situação dos encomendantes do serviço de industrialização, todos fora da situação de usuários finais do pneu recauchutado ou recondiçado.

A respeito do tema da autuação, cite-se as Consultas de Contribuintes de nºs 118/11, 231/12 e 069/17, abordadas na manifestação fiscal e que apontam a incidência do ICMS no caso da autuação.

A Consulta de Contribuintes nº 069/17 traz, inclusive, entendimento jurisprudencial a respeito de matéria semelhante ao esposado neste Auto de Infração, conforme ARE 839976 AgR / RS de 10/12/2015 e AI 803296 AGR / SP de 09/04/13.

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, a autuação está baseada em provas concretas da saída desacobertada.

Ainda, não há de se falar em desconhecimento por parte da Impugnante dos atributos que caracterizam seus clientes como não usuários finais do pneu recauchutado ou recondiçado, pois isto pode ser facilmente observado em suas relações negociais.

Ademais, consta no art. 16, inciso X da Lei Estadual nº 6.763/75, obrigação que determina a exigência da exibição da ficha de inscrição nas operações que realizar e nesta Ficha consta a atividade exercida pelo encomendante.

A Impugnante alega, ainda, que a Fiscalização teria ignorado reformas em cortesia, mas tais situações foram consideradas e analisadas, conforme demonstrado às fls. 217.

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

No que diz respeito à alegação de que as multas de revalidação e isolada foram aplicadas de forma cumulativa e em percentuais com caráter confiscatório, há que se ressaltar que 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.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

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.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, CONCLUO 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2019.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator designado**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.215/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001163093-59
Impugnação: 40.010147032-89
Impugnante: Prodoeste Veículos e Serviços Ltda.
IE: 261039225.14-38
Proc. S. Passivo: Giovane Átila Silva/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre a constatação de saídas desacobertas de documento fiscal, referentes a industrialização (recondicionamento de pneus, também conhecido como recauchutagem de pneus) por encomenda de terceiros, consideradas como serviços tributados pelo imposto municipal ISSQN pelo Contribuinte.

Restou incontroverso nos autos que a Autuada é uma empresa que presta serviços por encomenda a terceiros – denominado recondicionamento de pneus/recauchutagem de pneus.

A decisão proferida no Acórdão julgou procedente o lançamento, por entender que os destinatários das mercadorias não são os usuários finais dos pneus recondicionados pela Impugnante.

Todavia, a nosso juízo, o lançamento não possui amparo na legislação vigente, conforme passa a elucidar.

Conforme é ressabido o Constituinte atribuiu aos entes da Federação a competência para instituir determinados tributos, para custear as suas respectivas despesas.

Nesse sentido, o art. 155, inciso II da Carta Magna, atribuiu aos estados a competência para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Sendo certo que delimitou uma ressalva, na alínea “b” do inciso IX do art. 155, a qual dispõe:

Constituição Federal

Art. 155 - (...)

IX - incidirá também:

(...)

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços **não**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

compreendidos na competência tributária dos Municípios (grifo nosso);

É possível concluir da leitura deste dispositivo que o ICMS incidirá sobre o valor total da operação quando as mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, ou seja, caso seja fato gerador do ISSQN, não há que se falar em fato gerador do ICMS.

Nessa mesma linha, a Lei Complementar nº 87/96 dispõe que não incidirá o ICMS nas operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios.

Pelo exposto, resta incontroverso que a legislação de regência do ICMS, exclui expressamente as mercadorias que se destinem a ser utilizadas na prestação de serviço de competência dos Municípios.

Dessa feita, como restou incontroverso nos autos que a Fiscalização pretende cobrar o ICMS sobre prestação de serviços encomendados por terceiros denominado recauchutagem de pneus, é imprescindível verificar se este fato está previsto na Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, de competência dos Municípios e do Distrito Federal.

O art. 1º da LC nº 116/03 é claro ao dispor que o ISSQN incide os sobre a prestação de serviços que constam na lista anexa à lei, a qual, no item 14.04, cita expressamente a recauchutagem ou regeneração de pneus.

Por oportuno, é imprescindível destacar decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que, em caso análogo, declarou inexigível a cobrança do ICMS por entender ser irrelevante a questão atinente a destinação do produto, uma vez que a LC nº 116/03 prevê expressamente o recondicionamento/recauchutagem de pneus como hipótese de incidência do ISSQN:

APELAÇÃO CÍVEL DEMANDA DECLARATÓRIA PRETENSÃO À DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA COM RELAÇÃO À FAZENDA DO ESTADUAL E A EVENTUAL COBRANÇA DE ICMS SOBRE ATIVIDADE DE RENOVAÇÃO DE PNEUS, POR ENCOMENDA DE TERCEIROS, INDEPENDENTE DA FINALIDADE FUTURA E RECONHECIMENTO DA INCIDÊNCIA DE ISSQN IMPROCEDÊNCIA NA ORIGEM INCONFORMISMO CABIMENTO IMPOSTO MUNICIPAL INCIDENTE RECONDICIONAMENTO DE PNEUS - OPERAÇÃO MISTA PREVISTA NA LISTA ANEXA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003 PREPONDERÂNCIA DO SERVIÇO COM RELAÇÃO À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA PNEUS REGENERADOS QUE NÃO SE CARACTERIZAM COMO INSUMOS DE PRODUÇÃO PRECEDENTES DO E. STF, DO A. STJ E DESTA C. CORTE SENTENÇA REFORMADA APELO PROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 3006039-86.2013.8.26.0363, JUIZ PROLATOR: DR. FÁBIO RODRIGUES FAZUOLI)

Diante da similitude e relevância da questão, é imprescindível destacar excertos do acórdão, os quais evidenciam como o recondicionamento/recauchutagem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de pneus está previsto na Lei Complementar nº 116/03 e não contém nenhuma ressalva atinente a incidência do ICMS, bem como inexistente ressalva quanto à destinação final do bem, este fato é uma hipótese de incidência do ISSQN:

CONQUANTO NÃO SE OLVIDE QUE, CONSOANTE NORMA CONSTITUCIONAL, TEM-SE A POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DO ICMS EM OPERAÇÕES MISTAS, ISTO É, NAQUELAS EM QUE HAJA CONCORRÊNCIA ENTRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E O FORNECIMENTO DE MERCADORIAS, MOSTRA-SE INDISPENSÁVEL, PARA TANTO, OBSERVAR SE OS SERVIÇOS A SEREM TRIBUTADOS NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS PELA COMPETÊNCIA MUNICIPAL.

(...) PARA O EXERCÍCIO DE DIVISÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA, DEVE-SE CONSIDERAR QUE: (A) ATRIBUI-SE O ICMS ÀS OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO; (B) SOBRE OPERAÇÕES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COMPREENDIDOS NA LISTA DE QUE TRATA A LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003, INCIDE ISSQN E (C) ÀS OPERAÇÕES MISTAS OU HÍBRIDAS, QUE ENVOLVEM MERCADORIAS E SERVIÇOS, INCIDE O ISSQN SEMPRE QUE O SERVIÇO AGREGADO ESTIVER COMPREENDIDO NA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR E INCIDE ICMS SEMPRE QUE O SERVIÇO NÃO ESTIVER PREVISTO NA REFERIDA LISTA.

(...) CONSTA DA LISTAGEM MENCIONADA QUE NÃO SÃO ATRIBUÍVEIS ICMS ÀS OPERAÇÕES DE RELATIVAS A “SERVIÇOS RELATIVOS A BENS DE TERCEIROS” E DE “RECAUCHUTAGEM OU REGENERAÇÃO DE PNEUS”, DE ACORDO COM O ITEM 14 E 14.04, RESPECTIVAMENTE, INEXISTINDO RESSALVA QUANTO À DESTINAÇÃO FINAL DO BEM, CONFERIDA PELO TERCEIRO.

(...) TORNA-SE CLARO QUE A DEFINIÇÃO DO DESTINO A SER DADO À MERCADORIA REGENERADA PELO TERCEIRO NÃO PREJUDICA A ANÁLISE DA QUESTÃO COM BASE NA LEI COMPLEMENTAR PORQUE (I) A LEGISLAÇÃO NADA FALA SOBRE A DESTINAÇÃO FINAL DO PRODUTO RECONDICIONADO PARA QUE SE EXCLUA O IMPOSTO ESTADUAL, NÃO HAVENDO RESSALVA; (II) A OPERAÇÃO DE COMERCIALIZAÇÃO FUTURA NÃO ESTÁ ABARCADA NA MESMA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DE RECONDICIONAMENTO POR ENCOMENDA, SÃO INDIVIDUALIZÁVEIS E TRIBUTÁVEIS E (III) SOBRE A EVENTUAL OPERAÇÃO FUTURA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA PLENAMENTE DISTINGUÍVEL INCIDIRÁ O ICMS, NÃO SE VISLUMBRANDO PREJUÍZO À APELADA.

DESTE MODO, COLOCANDO O APRENDIZADO EM PRÁTICA, NO CASO EM TELA, QUANTO ÀS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELA APELANTE, INCIDE AO RECONDICIONAMENTO DE PNEUS USADOS, ADQUIRIDOS PELA AUTORA COM O FIM DE COMERCIALIZAÇÃO FUTURA O ICMS, POIS HOUVE A AQUISIÇÃO DE MERCADORIA PELA PRÓPRIA PESSOA JURÍDICA PARA POSTERIOR CIRCULAÇÃO, AO PASSO QUE, **AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A CONSUMIDORES FINAIS OU A REALIZAÇÃO DE RECAUCHUTAGEM POR ENCOMENDA CONSUBSTANCIAM FATOS GERADORES DE**

ISSQN, PORQUANTO PREPONDERANTEMENTE, SERVE À FINALIDADE DE ATENDER A UM TERCEIRO. (GRIFO NOSSO).

O Superior Tribunal de Justiça, em caso análogo, quando analisa a questão atinente à montagem de pneu, prevista no item 14.01 da LC nº 116/03, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DISCUSSÃO ACERCA DA INCIDÊNCIA DO ICMS OU ISS SOB A MONTAGEM DE PNEUS. PREVISÃO NA LISTA ANEXA DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003, ITEM 14.01. INCIDÊNCIA DO ISS.

1. CINGE-SE A CONTROVÉRSIA DOS AUTOS ACERCA DA INCIDÊNCIA DO ISS OU ICMS SOB A MONTAGEM DE PNEUS. 2. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ, VEM SE MANIFESTANDO NO SENTIDO DE QUE QUANDO HOUVER O DESENVOLVIMENTO DE OPERAÇÕES MISTAS, DEVE SER VERIFICADO A ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA EMPRESA, A FIM DE DEFINIR O IMPOSTO A SER RECOLHIDO. SENDO QUE SE " A ATIVIDADE DESENVOLVIDA ESTIVER SUJEITA À LISTA DO ISSQN, O IMPOSTO A SER PAGO É O ISSQN, INCLUSIVE SOBRE AS MERCADORIAS ENVOLVIDAS, COM A EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE ELAS, A NÃO SER QUE CONSTE EXPRESSAMENTE DA LISTA A EXCEÇÃO" (EDCL NO AGRG NO AGRG NO RESP 1.168.488/SP, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJE 21/6/10). 3. A LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LC 116/2003, QUE ESTABELECE QUAIS SERVIÇOS SOFREM A INCIDÊNCIA DO ISS, COMPORTA INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA, PARA ABRANGER OS SERVIÇOS CORRELATOS ÀQUELES PREVISTOS EXPRESSAMENTE, UMA VEZ QUE, SE ASSIM NÃO FOSSE, TER-SE-IA, PELA SIMPLES MUDANÇA DE NOMENCLATURA DE UM SERVIÇO, A INCIDÊNCIA OU NÃO DO ISS. 4. REALIZANDO-SE UMA INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA VERIFICA-SE QUE O SERVIÇO DE MONTAGEM DE PNEUS ENCONTRA-SE INSERIDO DENTRO DO ITEM 14.01 DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003, POR SE ENQUADRAR DENTRO DO ITEM MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE VEÍCULOS. DESTA FORMA NÃO HÁ QUE SE FALAR EM INCIDÊNCIA DO ICMS QUANTO AO SERVIÇO DE MONTAGEM DE PNEUS. 5. VALE DESTACAR QUE A SEGUNDA TURMA DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 33.880, DE RELATORIA DO MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI 406/1968 (QUE QUANTO AO PONTO POSSUI ITEM COM IDÊNTICA REDAÇÃO À ATUAL - MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE VEÍCULOS) ASSENTOU QUE O SERVIÇO DE MONTAGEM DE PNEUS NÃO ESTARIA SUJEITO AO ICMS, MAS SIM AO ISS. 6. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO. (RESP 1307824 / SP, RELATOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 09/11/2015).

Por todo o exposto, tendo em vista que restou incontroverso que o lançamento busca enquadrar o acondicionamento/recauchutagem de pneus por encomenda de terceiros como fato gerador do ICMS sem amparo legal, uma vez que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trata de fato gerador do ISSQN, em face da sua previsão expressa na LC nº 116/03, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2019.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CC/MG