

Acórdão: 16.402/03/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010108124-07
Impugnante: Vulcanização Sorocabana Pneus Ltda
Proc. S. Passivo: Denyr Martins de Carvalho
PTA/AI: 01.000140376-43
Inscr. Estadual: 521.051383.00-84
Origem: DF/Manhuaçu

EMENTA

NÃO INCIDÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO - ENQUADRAMENTO INDEVIDO - PNEUS RECAUCHUTADOS. Evidenciado que a mercadoria, objeto da autuação, após a recauchutagem, não foi destinada a usuário final, não se enquadrando, portanto, no item 71, da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n.º 56/87 e, assim, inserindo-se no campo de incidência do ICMS. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulações do crédito tributário propostas pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de fornecimento de mercadoria com prestação de serviço não compreendido na competência tributária do município, sem o recolhimento do ICMS devido, simulando o enquadramento no item 71 da lista de serviços (Lei Complementar n.º 56/87). O Fisco considerou a simulação caracterizada pelo volume de saídas, dados incorretos de destinatários, bem como participação de estabelecimentos varejistas atuantes no ramo de comércio de pneus, dentre outros elementos.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 61 a 67, aduzindo em síntese:

- o levantamento quantitativo empreendido com base em meras presunções não pode ser aceito como regular devendo apoiar-se, sempre, em elementos concretos e seguros;

- questiona qual o impedimento existe em um comerciante ter, em nome particular, diversos veículos ou em uma empresa com atividade de reforma de pneus e demais serviços de consertos e reformas em geral de veículos, não possuir equipamentos próprios para a execução de serviço de reforma de pneus e subcontratar os serviços de outra empresa que possua os referidos equipamentos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita a resposta à Consulta de Contribuintes n.º 045/94 que em seu entendimento lhe é favorável, transcrevendo-a;

- o Fisco chegou a tributar notas fiscais de vendas de peças e acessórios, já tributadas, com o ICMS destacado e pago, notas fiscais com substituição tributária, além de ter desconsiderado destinatários pessoas físicas usuários finais, clientes tradicionais, sendo muitos deles possuidores de apenas um veículo e que, no período autuado, teve apenas uma nota fiscal emitida para os mesmos;

- o feito fiscal está totalmente equivocado já que na nota fiscal de saída 071002 não consta a saída de 8 pneus e sim 6 pneus pois, conforme descrito na mesma, houve 6 recauchutagens e dois reparos, nos mesmos pneus;

- um veículo (de propriedade de pessoa física ou jurídica) pode ser equipado com até 18 pneus e nada impede que o proprietário mande um pneu de cada vez para recauchutagem ou todos de uma só vez, fato não observado pelo Fisco;

- o número junto ao nome do destinatário/remetente não é o código do mesmo já que apenas refere-se à zona de apanha e entrega dos pneus;

- o Auto de Infração, como ato administrativo-fiscal, sem motivação adequada e pertinente, é ato administrativo nulo, ineficaz.

Ao final requer a produção de prova pericial contábil-fiscal e a improcedência do Auto de Infração.

O Fisco, em manifestação de fls. 187 a 194, refuta as alegações da defesa, sob os seguintes argumentos:

- a simulação de enquadramento das operações na lista de serviços (item 71) fica caracterizada pelo volume de saídas para o mesmo destinatário, dados incorretos de destinatários e participação de alguns em estabelecimentos comerciais do ramo de pneus;

- explica a operação praticada pela Autuada onde todos os pneus recolhidos e/ou recebidos diretamente dos clientes (nota fiscal de entrada da filial - recauchutadora) são reformados (processo de industrialização) no estabelecimento considerado como filial e, a saída do pneus recauchutados é feita via transferência para o estabelecimento matriz da empresa, sem exceção;

- as saídas dos pneus recauchutados não são para o usuários finais, encomendantes da recauchutagem, contradizendo a Instrução Normativa DLT/DRE n.º 02/79 onde se lê que a expressão usuário final refere-se a pessoa natural certa e determinada e a Consulta de Contribuintes n.º 336/94 que ressalta que a saída deva ser exclusivamente para consumidor final;

- as saídas da recauchutadora, sem exceção, são para a empresa matriz, contribuinte do ICMS, que atua como comércio varejista de pneumáticos e câmaras de ar, portanto, não consumidora final dos produtos e que este fato, por si só, já caracteriza

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a infração em todas as operações, excluindo a alegação de que a autuação está baseada em presunção;

- ressalta a comercialização dos pneus recauchutados, pela matriz, pela agregação de valor aos produtos, na saída dos mesmos para os clientes (quadro fl. 189);

- apesar de ter podido levantar todas as saídas da recauchutadora e proceder à lavratura do Auto de Infração, em observância ao disposto no artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional e empenhada na apuração da realidade dos fatos ocorridos, considerou a alegação da Autuada de que transfere os pneus recauchutados para facilitar a operacionalização do processo e utilizou-se do procedimento mais benéfico à Impugnante, excluindo do montante das operações irregulares, as saídas para aqueles destinatários que são, inequivocamente, reais usuários finais dos produtos (transportadoras, empresas de ônibus, empresas de turismo, etc.);

- algumas informações constantes dos arquivos magnéticos da Impugnante, que esclarecem como operações isentas ou não tributadas, aquelas nas quais o imposto já havia sido retido por substituição tributária, induziram a equívoco no lançamento e, dessa forma, as notas fiscais respectivas são excluídas do feito;

- após a alegação da Impugnante e apresentação de notas fiscais referentes a pessoas físicas, clientes tradicionais, excluiu as notas fiscais a eles relativas.

Requer a procedência parcial do lançamento, com as retificações então propostas.

Tendo sido comunicada da retificação do crédito tributário a Impugnante novamente comparece aos autos, às fls. 198/205, argüindo em sua defesa:

- reitera os termos de sua impugnação inicial e acrescenta que a autora do feito, mesmo na revisão, considerou apenas parte dos documentos que deram origem ao Auto de Infração, deixando de observar os documentos em sua totalidade;

- relaciona os equívocos que entende terem sido cometidos tais como: cobrança sobre notas fiscais de substituição tributária, sobre notas fiscais de serviços mecânicos, sobre notas fiscais de peças (ICMS pago);

- cita as notas fiscais que constam dos autos em duplicidade e notas fiscais para firmas individuais e sociedades com CNPJ, que foram desconsideradas e cobrado o ICMS.

Novamente protesta pela produção de prova pericial contábil-fiscal e requer a improcedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal determinou a realização da diligência de fl. 208 objetivando que o Fisco conhecesse e se manifestasse em relação à fala da Impugnante e juntasse aos autos a planilha analítica com as informações detalhadas de todas as notas fiscais que restaram autuadas, após a apresentação da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fisco retorna aos autos, às fls. 214 a 219, e apresenta os seguintes fundamentos:

- a Impugnante não cita os documentos que comprovam suas alegações de que tenha havido no feito fiscal cobrança em relação a notas fiscais de substituição tributária, notas fiscais de serviços mecânicos e notas fiscais de peças (com ICMS pago), não tendo como o fisco se manifestar;

- não procede a alegação de cobrança em duplicidade citando a Impugnante várias notas fiscais que não fazem parte da autuação (fl. 215);

- retifica o Auto de Infração excluindo várias notas fiscais que indevidamente faziam parte do lançamento dadas as informações equivocadas constantes do arquivo magnético da Impugnante;

- reitera que poderia cobrar o imposto devido em todas as operações de transferência da filial para a matriz pois este fato, por si só, já descaracteriza a saída dos pneus recauchutados para o usuário final mas que, no intuito de se atingir a realidade dos fatos, o trabalho foi realizado eliminando-se da base de cálculo da autuação as notas fiscais da matriz cujos destinatários são reconhecidamente os reais usuários finais dos pneus.

Requer a procedência parcial do lançamento, com as novas retificações, propostas.

A Impugnante mais uma vez comparece aos autos, manifestando-se às fls. 561 a 567 e, após ratificar os termos de suas anteriores manifestações, requer que o processo baixe novamente em diligência para que se analise as notas fiscais n°s 53.408 a 95.899.

O Fisco retorna aos autos, às fls. 568 a 570, frisando o que sinteticamente se segue:

- o contribuinte tem a obrigação de informar à fiscalização, no arquivo magnético, cópia fiel dos documentos fiscais emitidos e recebidos, podendo inclusive responder criminalmente por prestar informações que não condizem com a realidade do documento fiscal;

- a Impugnante não pode se valer de um erro seu para exigir que o Fisco confira manualmente mais de 42.000 notas fiscais, sendo que o crédito tributário se refere a 18.130 notas, das quais, 1.810 (e não pouco mais de 10 como alega a Autuada), foram analisadas.

Pede por fim a manutenção do feito de conformidade com as reformulação procedidas anteriormente.

A Auditoria Fiscal determinou a realização do interlocutório de fl. 572 para que a Impugnante apontasse quais notas fiscais constantes dos autos já foram, segundo o seu entendimento, tributadas pelo ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante atende ao interlocutório (fls. 573/574) com os anexos de fls. 575 a 598.

O Fisco manifesta-se (fls. 599 a 603) acerca das alegações da Impugnante expostas quando do atendimento ao despacho interlocutório, ratificando o Auto de Infração por reconhecer indevida a exigência de ICMS sobre 3.464 notas fiscais, exigência esta motivada por informações incorretas no arquivo eletrônico da Impugnante.

A Defendente, novamente, comparece aos autos (fls. 613 a 614), desta feita para requerer a juntada dos esclarecimentos e documentos de fls. 615 a 807.

O Fisco mais uma vez vem aos autos às fls. 808 a 809, trazendo os seguintes esclarecimentos:

- a Impugnante, verbalmente, solicitou à fiscalização que avaliasse a possibilidade de retirar do presente crédito tributário as notas fiscais (total de 46) cujo destinatário é o Sr. Antônio Bueno de Magalhães e que o Fisco enviou ao mesmo a intimação de fl. 608;

- o intimado apresentou a declaração de fl. 609 juntamente com cópias dos documentos dos veículos que declarou serem de sua propriedade (fls. 610 a 611) e ressalta que tais veículos não são de propriedade do Sr. Antônio Bueno de Magalhães;

- assim nada há que se retirar do Auto de Infração em relação às notas fiscais solicitadas;

- o relatório de 192 páginas apresentado pela Autuada representa a totalidade do crédito tributário e seus dados servem para ratificar as infrações já apontadas reiteradas vezes por esta fiscalização: mesmo destinatário com vários números de CPF; vários nomes para o mesmo endereço; número inventado de CPF coincidindo com o número do logradouro, entre outros.

A Auditoria Fiscal determina nova diligência (fl. 811) que é atendida pelo Fisco às fls. 873 a 876.

Nesse atendimento o Fisco mais uma vez retifica o Auto de Infração (fls. 877/879), retirando dos autos as notas fiscais constantes da planilha de fls. 866 a 872 e assegura não mais existir destinatários nas notas fiscais autuadas que sejam reais consumidores finais dos pneus recauchutados.

A Defendente mais uma vez comparece aos autos, manifestando-se às fls. 882 a 884, ratificando argumentos até então apresentados e acrescentando o seguinte:

- a revisão e a análise deveria ser feita com diligências junto aos destinatários constantes das notas fiscais e não apenas um;

- não lhe cabe fiscalizar se o adquirente dos bens ou mercadorias é consumidor final ou comerciante;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não existe norma legal que atribua responsabilidade ao remetente por fraude cometida pelo consumidor ao operar revenda ilegal de bens e serviços;

- novamente protesta pela produção de prova pericial contábil e pede que a autora do feito informe documentalmente a situação dos destinatários das notas tributadas.

Requer, por fim, a improcedência do lançamento.

Às fls. 885 a 886 o Fisco, por mais uma vez, comparece aos autos, e apresenta os argumentos a seguir expostos de forma resumida:

- é impossível proceder diligências junto aos destinatários constantes das notas fiscais pois a Autuada as emitiu com nomes, endereços e CPF fictícios;

- o destinatário que foi intimado pelo Fisco não conseguiu comprovar ser consumidor final pois os veículos não tinham registro em seu nome;

- não é o Fisco que atribui condição para que a recauchutagem de pneus seja considerada como serviço (não tributada pelo ICMS) e sim a Lei Complementar n.º 56/87;

- destaca a fala da Impugnante (§1º, fl. 884) onde esta afirma entender que os destinatários dos pneus não podem ser considerados usuários finais.

Pede pela procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 888 a 897, opina pela procedência parcial do lançamento, para se acatar as reformulações do crédito tributário conforme demonstrado às fls. 878 a 879.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Inicialmente deve ser ressaltada a questão da Impugnante ter protestado pela produção de prova pericial contábil.

No entanto cumpre destacar que não foram apresentados os indispensáveis quesitos para a realização da citada providência, razão pela qual o pedido de perícia revelou-se prejudicado à luz das determinações do artigo 98, inciso III, do Decreto n.º 23.780/84 – CLTA/MG, *in verbis*:

“Art. 98. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento ou pedido, com a indicação precisa:

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

.....”

Cumprido no entanto destacar quanto a este ponto que a ausência desta prova não restou prejudicial à perfeita análise do mérito tendo inclusive sido realizadas várias providências como ressaltado no relatório acima.

DO MÉRITO

O feito fiscal refere-se a falta de recolhimento de ICMS concernente a recauchutagem de pneus destinados a comercialização no período de 21/02/2000 a 31/05/2002.

A atividade de recauchutagem ou regeneração de pneus, no período fiscalizado, poderia estar enquadrada no campo de incidência do ICMS ou do ISS.

Torna-se importante destacar as claras disposições do item 71 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n.º 56, de 15 de dezembro de 1987:

“71 - Recauchutagem ou regeneração de pneus para usuário final”

Clara portanto a situação de que tal atividade estaria sujeita à incidência do ISS apenas na hipótese de a mesma ser executada para o usuário final.

É inconteste que a autuação versa sobre recauchutagem de pneus, portanto, o que se apresenta como ponto crucial para definição da procedência ou não do presente lançamento, é a caracterização da condição dos destinatários dos pneus recauchutados.

Certificando-se das suas reais condições, ou seja, se usuários finais ou não, ter-se-á encontrado um veredicto acerca do trabalho fiscal.

O relatório de 192 páginas apresentado pela Impugnante (fls. 616 a 807) representa, segundo atesta o Fisco à fl. 809, a totalidade do crédito tributário, após todas as retificações efetuadas no transcurso do processo.

No mesmo há nomes que induzem à conclusão de se tratarem de empresas transportadoras e outros nomes, de pessoas físicas, que sugerem, à princípio, serem usuários finais dos pneus recauchutados.

Estas questões, se comprovadas, importariam em se ter como indevida a cobrança de ICMS, entretanto, após diligência da Auditoria Fiscal visando esclarecer as presentes dúvidas, ficou patente que no rol dos destinatários dos pneus recauchutados não havia usuário final.

O que se tem no caso em análise é que a Impugnante, apesar de ter informado (via dados constantes dos arquivos magnéticos) as suas operações, pretende

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que o Fisco intime cada um dos destinatários para que estes se manifestem sobre as reais operações que com ela realizaram.

No entanto, materialmente não há como dar-se acolhida a pretensão da Impugnante de transferir para o órgão julgador a prova que deveria produzir para embasar sua defesa, uma vez que lhe compete, apresentar provas contrárias ao alegado nos autos, pois, estando o trabalho fiscal baseado em informações constantes dos arquivos magnéticos ofertados por ela própria à fiscalização, qualquer retificação somente poderá ser feita com base em documentos.

Ainda que tal pretensão fosse admissível, seria impossível a efetivação das citadas intimações aos destinatários constantes das notas fiscais arroladas nos autos, dadas as patentes inconsistências apresentada quanto aos dados a eles relativos tais como endereço, razão social, CPF, etc.

Ressalta-se que a Impugnante solicitou, verbalmente, à fiscalização, que avaliasse a possibilidade de retirar do presente crédito tributário as notas fiscais (total de 46) cujo destinatário é o Sr. Antônio Bueno de Magalhães.

Procedida a intimação de fl. 608 o intimado apresentou a declaração de fl. 609 onde informa que a empresa Vulcanização Sorocabana Pneus Ltda. executou diversos serviços de consertos, reparos e recauchutagem em pneus de dois caminhões de sua propriedade e que também adquiriu pneus para um veículo de passeio.

Juntamente com a declaração, apresentou cópias dos documentos dos veículos que declarou serem de sua propriedade (fls. 610 a 611).

Importa salientar que a aquisição de pneus não faz parte do lançamento consubstanciado no Auto de Infração ora analisado de modo que é irrelevante a afirmação do intimado de que adquirira pneus para um veículo de passeio.

A afirmação do Sr. Antônio Bueno de Magalhães de que a empresa autuada teria realizado “diversos serviços de consertos, reparos e recauchutagem em pneus de dois caminhões de sua propriedade” não tem força para que se exclua dos autos as notas fiscais a ele destinadas uma vez que o mesmo não conseguiu demonstrar a propriedade dos veículos que declarou serem seus.

Às fls. 873/874 o Fisco comprova, através de citações dos números das notas fiscais constantes do relatório anexado pela Defendente, dos números das páginas onde as mesmas se encontram no presente Processo Tributário Administrativo e dos números das páginas onde cópias das notas fiscais foram anexadas, que houve associação, no relatório, de nome e endereço de empresas a notas fiscais que não tinham como destinatárias as mesmas, ou ainda, o caso onde o destinatário é a empresa, porém, com simulação de endereço.

Com relação a destinatários pessoas físicas e que possivelmente poderiam ser considerados usuários finais dos pneus recauchutados, o Fisco, à fl. 875, explica e comprova a habitualidade das mesmas nas operações com a citada mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A caracterização de determinada pessoa como contribuinte do imposto independe de encontrar-se inscrita ou não, bastando que esta pratique, de forma habitual, operações ou prestações sujeitas a incidência do tributo, conforme preceitua o artigo 55, parágrafos 1º e 2º do RICMS/96.

Entende-se por habitualidade a repetição de tais práticas (operações/prestações), levando a conclusão de que estas tornaram-se atividade normal de pessoa física ou jurídica, ainda que não seja atividade preponderante.

Logo, a prática esporádica não é suficiente à caracterização de contribuinte, pois, necessário se faz a habitualidade e, no caso dos autos sob exame, tal habitualidade está evidente.

Assim, essas pessoas físicas destinatárias dos pneus, tais quais as pessoas jurídicas, são, para o caso das operações descritas nos autos, contribuintes do imposto.

O intuito de fraude e de dificultar uma possível constatação de sua ocorrência não foi destituído pelas alegações trazidas pela Impugnante. O Fisco relata as práticas adotadas pela Impugnante, como por exemplo: uso de variados CPF's para um mesmo destinatário; uso de mesmo endereço para vários e diferentes destinatários, sendo o endereço fictício; uso de destinatários diferentes, em ruas fictícias diferentes, na mesma cidade e onde o número da rua é o mesmo e se confunde com o código do cliente sendo que, em muitos casos, o sobrenome dos destinatários é o mesmo; uso do mesmo destinatário, porém, com endereços fictícios diferentes mas mantendo o número do logradouro (código do cliente).

Além dessas constatações há ainda, no relatório apresentado pela defesa, a citação de notas fiscais com nome e endereço que na realidade constam em nota fiscal que não pertence ao crédito tributário.

Deve-se ressaltar que todas as saídas, são para a empresa matriz da Impugnante, que atua como comércio varejista de pneumáticos e câmaras de ar, portanto, não consumidora final dos produtos, fato estes que contribui para caracterizar todas as operações de saída dos pneus recauchutados da filial como abrangidas pela incidência do ICMS.

O crédito tributário original contemplava realmente todas as operações envolvendo a remessa de pneus recauchutados da filial para a matriz da Defendente e foi retificado no trâmite processual por comprovações inequívocas trazidas aos autos pela Impugnante de que vários destinatários dos pneus, independentemente da passagem documental dos produtos pelo estabelecimento matriz, eram, de fato, usuários finais dos mesmos.

Desta feita, do total original de 18.853 notas fiscais autuadas (Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 10) permanecem, no feito fiscal, 14.095 notas (Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 877) que perfazem um total de R\$73.492,60 de Multa Isolada, prevista no artigo 54, inciso VI, da Lei n.º 6.763/75 combinado com o artigo 215, inciso VI, alínea "f", do RICMS/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após as devidas retificações, em não permanecendo, no rol das notas fiscais autuadas, destinatários que possam ser considerados usuários finais, correto o lançamento, na medida em que carrega, para os cofres públicos, o ICMS devido em operações que indevidamente foram consideradas como integrantes da lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 56/87, especificamente no item 71, e para as quais a mesma entendeu ser devido o ISS e não o imposto estadual.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação de crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 877, de acordo com o Parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edmundo Spencer Martins e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 03/12/03.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ