

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.333/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000208782-21
Recurso de Revisão: 40.060136684-41
Recorrente: Vale S.A.
IE: 277024161.03-21
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO/CARGA – PRESTAÇÃO DESACOBERTADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO. Constatou-se, mediante análise dos registros contábeis do "Grupo Vale", que a Recorrente/Autuada prestou serviços de transporte ferroviário de cargas sem emissão de documento fiscal e sem o recolhimento do imposto devido, sendo que após a recomposição da conta gráfica não se apurou saldo devedor do ICMS, mas sim a redução do saldo credor. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso X da Lei nº 6.763/75 e art. 1º, inciso VIII do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º do mesmo dispositivo. **Decisão mantida.**

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre falta de emissão de documento fiscal e destaque do ICMS devido na prestação de serviço de transporte ferroviário de cargas, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

Após a recomposição da conta gráfica não se apurou saldo devedor de ICMS no período fiscalizado, exigindo-se apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º do mesmo dispositivo.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.621/14/1ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor) e Antônio César Ribeiro que o julgavam improcedente.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 385/400, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “a quo”, salvo pequenas alterações.

Cumprido observar que a Recorrente/Autuada mantém as informações relativas ao faturamento prestado pela ferrovia disponível em sua contabilidade, apenas não promove a devida tributação.

Consta no item “2” do Anexo IV dos citados relatórios, que se refere às informações sobre a base de preparação do balanço patrimonial e da demonstração do resultado (fls. 109 e 129), que as informações contábeis da Estrada de Ferro Vitória Minas, para os exercícios de 2009 e 2010, foram preparadas com base nos registros contábeis da EFVM, que é um centro de custo da controladoria da Vale S/A (a “Companhia”) e “que possui registros contábeis próprios no sistema Oracle e nos sistemas corporativos de contabilidade”.

As receitas do transporte ferroviário, conforme “Demonstração do Resultado para os Exercícios findos em 31 de dezembro” (fls. 107 e 127) classificam-se como:

- a) receitas de clientes, obtidas pelo saldo das receitas por faturas;
- b) receitas próprias, obtidas através de relatório do “transporte de minério de ferro e pelotas”, conferido pelo cálculo de valorização do preço de transferência para o minério transportado, extraído pelas diversas unidades da empresa Vale (mineradora);
- c) receitas de transporte de passageiros, levadas à contabilidade pela venda dos bilhetes de passagem ferroviários emitidos pela Autuada.

Para apuração da base de cálculo, a Fiscalização adotou as informações contidas no Relatório dos Auditores Independentes, confirmadas pela Autuada, ora Recorrente, quando do atendimento às intimações de fls. 61/63 dos autos, dando ensejo aos anexos de fls. 12/52 e CD de fls. 139.

Para a apuração do ICMS devido, adotou-se o percentual de 6% (seis por cento) de receita tributável e 94% (noventa e quatro por cento) de remessas para

exportação. Percentuais esses apurados conforme informações prestadas pela Autuada, ora Recorrente, que compõem o CD já referenciado.

O débito de ICMS correspondente às prestações internas (remessas para o Espírito Santo) foi apurado no “Anexo V” do Auto de Infração, às fls. 51/52, e levado à recomposição da conta gráfica às fls. 54 dos autos.

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI da Lei n° 6.763/75, adequada ao disposto no § 2° do mesmo dispositivo, encontra-se demonstrada no “Anexo VII” do Auto de Infração (fls. 56).

A Recorrente discorre sobre a inexistência do fato gerador do ICMS na prestação de serviço de transporte, no caso de entrega de mercadorias pela própria empresa, destacando que a autonomia dos estabelecimentos é uma imposição da legislação tributária para fins de controle, fiscalização e imposição de obrigações tributárias acessórias.

Alerta que não existe a contratação de duas pessoas, pois o transporte da mercadoria é feito pela própria vendedora, não havendo a retribuição financeira pelo serviço.

Salienta que o transporte é realizado na modalidade CPT (Carriage Paid To) que designa que o vendedor entrega e suporta o custo do transporte até o destino e que, nesse caso, nos termos do art. 13 da Lei Complementar n° 87/96, o custo do transporte deve ser incorporado ao preço da mercadoria.

Entende que não há incidência do ICMS na prestação, sendo o custo incorporado ao valor do minério, e que por isso, deve ser permitida a apropriação dos créditos sobre os insumos empregados no transporte das mercadorias, citando decisão judicial que autoriza o crédito relativo aos insumos empregados em frota própria utilizada no serviço de transporte rodoviário de cargas.

No tocante às aquisições de cal, alega que os custos são assumidos pela compradora e não se integram ao valor das vendas, e por isso o custo do transporte não reflete nos créditos aproveitados na aquisição, não havendo qualquer perda de arrecadação do Estado.

A Fiscalização, ao elaborar o Relatório Fiscal (fls. 4/11) destaca que 4 (quatro) Autos de Infração relativos aos exercícios de 1997 a 2004 foram lavrados considerando a não incidência do ICMS sobre o transporte do chamado “minério próprio”, resultando no estorno dos créditos relativos aos insumos empregados no transporte das mercadorias, sendo o crédito tributário quitado pela Autuada com os benefícios do parcelamento especial, no ano de 2008.

Em seguida, os PTAs n°s 01.000168259-91, 01.000175926-48 e 01.000175952-05 foram levados a julgamento no CC/MG, que decidiu por preservar a autonomia dos estabelecimentos, com a manutenção dos créditos, lastreado no entendimento de que as atividades industrial e comercial são distintas daquela de prestação de serviço de transporte, sendo que, em sede de apuração do ICMS, cada atividade opera a não cumulatividade de acordo com a legislação específica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe o inciso II do art. 2º da Lei Complementar nº 87/96 que o ICMS incide sobre “prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores”.

Por sua vez, o inciso X do art. 6º da Lei nº 6.763/75, na esteira da lei complementar mencionada, determina:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

X - no início da prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, de qualquer natureza;

(...)

De modo diverso, o art. 7º, inciso II da mencionada lei estadual, afasta a incidência do tributo estadual sobre a “execução de serviço de transporte, quando efetuado, internamente, pelo próprio contribuinte, em seu estabelecimento”, sendo essa a única hipótese de não incidência tratada pela legislação mineira, em se tratando de prestações internas.

Cumprindo a Constituição, a Lei Complementar nº 87/96 consagra a autonomia dos estabelecimentos da seguinte forma:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

Na mesma toada, o art. 24 da Lei nº 6.763/75, ao tratar da autonomia dos estabelecimentos, assim dispõe:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

- a) o estabelecimento permanente ou temporário do contribuinte;
- b) o veículo utilizado pelo contribuinte no comércio ambulante ou na captura de pescado;
- c) a área mineira de imóvel rural que se estenda a outro Estado;
- d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

Como bem destacou a Fiscalização, a autonomia dos estabelecimentos constitui-se em instituto reconhecido pelo Poder Judiciário, como na decisão proferida no AGRADO DE INSTRUMENTO AG 87841 2001.02.01.045549-8 (TRF-2), em 22/10/02, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO – TRIBUTÁRIO - IPI – TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DISTINTOS DA MESMA EMPRESA - IMPOSSIBILIDADE – INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE NÃO FOI VIOLADO PELAS DISPOSIÇÕES INFRACONSTITUCIONAIS ATINENTES À ESPÉCIE, JÁ QUE O REFERIDO PRINCÍPIO É OBSERVADO E APLICADO EM RELAÇÃO A UM MESMO ESTABELECIMENTO. A DECISÃO RECORRIDA DESCONSIDEROU O PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. - PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI, OS ESTABELECIMENTOS SÃO CONSIDERADOS AUTÔNOMOS, AINDA QUE PERTENCENTES A UMA MESMA PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA, CONFORME ESTABELECE O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 51 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E INCISO IV DO ARTIGO 487 DO REGULAMENTO DO IPI - RIPI. - AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO.

Em situação análoga, o TRF-4, ao apreciar a APELAÇÃO CIVEL AC 1640 SC 2007.72.05.001640-5, assim decidiu:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ATIVIDADE RURAL, COMERCIAL E INDUSTRIAL. MATRIZ E FILIAL. AUTONOMIA.

1. A PESSOA JURÍDICA, EXCETO A AGROINDÚSTRIA, QUE, ALÉM DA ATIVIDADE RURAL, EXPLORAR TAMBÉM OUTRA ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA, QUER SEJA COMERCIAL, INDUSTRIAL OU DE SERVIÇOS, NO MESMO OU EM ESTABELECIMENTO DISTINTO, INDEPENDENTEMENTE DE QUAL SEJA A ATIVIDADE PREPONDERANTE, CONTRIBUIRÁ SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS.

2. NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, CADA ESTABELECIMENTO É TIDO COMO ESTANQUE QUANTO ÀS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS GERADAS E CONSECUTÓRIOS DELAS ADVINDAS, JÁ QUE O PRÓPRIO CTN ABARCA O PRINCÍPIO DE AUTONOMIA DO ESTABELECIMENTO.

3. NÃO HÁ NECESSIDADE DE ANULAÇÃO DA NFLD, BASTANDO A NOTIFICAÇÃO DA FILIAL.

Contrariando as posições trazidas pela Recorrente, a Fiscalização carrega aos autos, acertadamente, as posições de Hugo de Brito Machado e Souto Maior Borges, que assim se expressaram sobre o tema:

"Na verdade, estabelecimento é objeto e não sujeito de direitos; entretanto, por ficção legal, admite-se que o estabelecimento seja considerado contribuinte. O que se quer realmente é tomar em consideração cada estabelecimento, e não a empresa, para os fins de verificação da ocorrência do fato gerador do imposto." (Machado, Hugo de Brito. O estabelecimento como contribuinte autônomo e a não-cumulatividade do ICMS. in Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, v. 82, p. 24-27. jul. 2002.)

(...)

"A tributação dos estabelecimentos autônomos de um só contribuinte constitui aspecto particular do problema tormentoso, no âmbito doutrinário, da capacidade tributária dos entes desprovidos de personalidade jurídica. São os estabelecimentos autônomos de uma empresa organismos a que a lei tributária confere o caráter de sujeitos passivos, sem que tenham personalidade jurídica de direito privado, já que pessoa jurídica é a empresa, considerada como unidade econômica. Não são os estabelecimentos autônomos pessoas jurídicas. Todavia, a lei lhes confere aptidão para ser sujeitos passivos do imposto, o que importa em lhes reconhecer uma certa capacidade jurídica de direito tributário. (Citação contida na Consulta 63/02 do Estado de Santa Catarina).

Assim, não há de prosperar a tese da Recorrente no sentido de que não se fazem presentes nas prestações a existência de duas partes (contratante e contratada dos serviços), pois há sim a contratação do serviço por duas pessoas, ou seja, a "Vale Mineradora" – "Companhia" contrata os serviços da "Vale Ferrovia" e existe a retribuição pelo transporte, ou seja, o preço do serviço, conforme demonstrado na contabilidade da Recorrente/Autuada.

Independentemente da retribuição ou não, tal hipótese decorre de acordo entre as partes, que não pode se opor à caracterização do fato gerador do ICMS, a teor do que dispõe o art. 123 do Código Tributário Nacional – CTN.

Havendo ou não um preço estipulado, a base de cálculo deve ser apurada nos termos do inciso IX do art. 43 do RICMS/02, que assim trata a matéria:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IX - na execução de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, ainda que iniciado ou prestado no exterior, o preço do serviço, ou, na prestação sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes;

(...)

No tocante à incorporação do valor do serviço de transporte ao preço da mercadoria transportada (cláusula CIF), poderia a remetente da mercadoria, no caso a "Vale Mineradora" – "Companhia", se apropriar do imposto, na condição de tomadora dos serviços.

Para isso, caberia às partes, o cumprimento integral da legislação tributária mineira, cabendo à transportadora, a emissão regular dos documentos fiscais, e à mineradora, a sua escrituração e a tomada dos créditos, operando o princípio da não cumulatividade, a teor do que dispõem os arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Não havendo a correta emissão de documentos fiscais, não se pode falar sequer que o custo do serviço está incorporado ao valor da mercadoria. Além do mais, essa hipótese não dispensa a emissão do documento relativo ao serviço de transporte, quando realizado por estabelecimento prestador de serviço de transporte, no caso, o ferroviário de cargas.

Note-se que a regra estampada no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 determina a inclusão do valor do frete ao custo da mercadoria quando o serviço for realizado pelo próprio remetente, situação diversa da ora em análise por força da autonomia dos estabelecimentos.

Registre-se, por fim, que o relatório de auditoria informa que a partir de 2008 a Recorrente/Autuada passou a reconhecer a incidência do ICMS sobre a receita do denominado "transporte próprio" (fls. 111), em atendimento ao termo aditivo ao "Termo de Compromisso" celebrado entre a empresa Vale e a União, por intermédio da Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT.

Relativamente à multa isolada exigida pela Fiscalização, a Recorrente pretende o seu afastamento trazendo a conclusão de que não haveria qualquer outro documento a ser emitido que não a nota fiscal de venda do minério.

Tal raciocínio, no entanto, vem na mesma esteira do mérito das exigências, porquanto centrada na ausência de serviço de transporte e de um único estabelecimento. Afastada a tese, resta claro a necessidade de emissão do documento fiscal próprio, ou seja, o Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas ou a Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário, documentos previstos nos art. 75-A e 103 do Anexo V do RICMS/02, vigentes até 24/06/13.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há que se destacar que a revogação dos dispositivos não desobriga a emissão de documentos, em face do que dispõe o inciso III do art. 71 do Anexo V do RICMS/02.

No tocante ao pedido para aplicação do permissivo legal para reduzir a penalidade aplicada, tem-se que a redução do saldo credor equivale à falta de pagamento do imposto.

Dessa forma, resta afastada a possibilidade de concessão do permissivo legal, nos termos do item 3 do § 5º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Pela Recorrente sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Éder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro, Carlos Alberto Moreira Alves, Fernando Luiz Saldanha e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 24 de outubro de 2014.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator designado

P