

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.763/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000242637-60
Impugnação: 40.010137547-77
Impugnante: Rodolatina Logística S/A
IE: 723053460.02-44
Proc. S. Passivo: Domingos Francisco Duarte
Origem: DF/Passos

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - COMBUSTÍVEL – QUANTIDADE MAIOR QUE A NECESSÁRIA À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. Constatou-se apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de combustíveis, em quantidade superior à estritamente necessária para a execução dos serviços de transporte de carga. Infração caracterizada nos termos do art. 66, inciso VIII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A presente autuação trata da constatação de que a Autuada aproveitou indevidamente créditos de ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições de combustíveis, em quantidades superiores à estritamente necessária à execução de suas prestações de serviços de transportes rodoviários de cargas, em veículos próprios, contrariando o disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/02. Em consequência, houve recolhimento a menor do ICMS no período de abril de 2009 a dezembro de 2009.

Ressalta-se que, na apuração do crédito passível de apropriação, o Fisco considerou o limitador constante do citado dispositivo legal, ou seja, o crédito admitido foi apurado na proporção das saídas tributadas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 66/81. Requer, ao final, que seja acolhida a preliminar arguida de nulidade do Auto de Infração e, se ultrapassada a preliminar, que seja julgada procedente a impugnação quanto ao mérito.

O Fisco, em manifestação de fls. 94/110, refuta as alegações da Defesa, e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer que o lançamento em questão seja declarado nulo, por falta de capitulação legal na Lei nº 6.763/75, a qual, segundo a Defesa, não prevê a vedação de utilização de combustíveis em quantidades superiores à estritamente necessária à execução de suas prestações de transportes rodoviários de cargas, em veículos próprios. Acrescenta que apenas o regulamento do ICMS contém previsão nesse sentido.

Argumenta que, segundo o art. 97 do Código Tributário Nacional-CTN, somente a lei pode estabelecer penalidades para infrações nela definidas. Assim, o RICMS/02, instituído por decreto, não pode criar penalidade nova, sendo incorreta qualquer referência ao decreto como base legal.

Entretanto, não procedem as suas alegações.

Todo contribuinte do ICMS está obrigado a cumprir não somente as exigências previstas em lei, mas também todas as exigências previstas na legislação tributária, conforme prevê o disposto no inciso XIII do art. 16 da Lei nº 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária; (grifou-se)

O art. 96 do CTN define o que abrange a “legislação tributária”:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Sendo assim, o RICMS/02, aprovado pelo Decreto Estadual nº 43.080 de 13/12/02, faz parte da legislação tributária estadual e impõe normas que também devem ser respeitadas pelos contribuintes.

Quanto à reclamação de que somente a lei pode estabelecer penalidades, cumpre registrar que as penalidades aplicadas no presente lançamento estão previstas na Lei nº 6.763/75, mais precisamente nos arts. 55, inciso XXVI, e 56, inciso II.

A Impugnante alega, também, que todo o fundamento legal utilizado neste Auto de Infração (AI) não se refere aos fatos descritos pela autoridade administrativa no seu relatório, o que, igualmente, torna o trabalho fiscal nulo.

Aduz, ainda, que alguns dispositivos são genéricos, e não esclarecem precisamente quais obrigações teriam sido descumpridas (art. 16, incisos VI, IX e XIII da citada lei), e outros referem-se à proibição de utilização de créditos, caso a operação subsequente seja isenta ou não tributada (art. 31, incisos I e II, e art. 32, inciso I, ambos da mesma lei), o que, no seu entendimento, é estranho ao presente lançamento, uma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vez que a prestação de serviço de transporte realizada pela Autuada é tributada, portanto, dá direito ao crédito de ICMS nas aquisições de combustíveis.

Todavia, razão não lhe assiste, pois a capitulação legal da infração está clara no AI e em perfeita consonância com a infração cometida pela Autuada.

De acordo com o que foi detalhado no relatório fiscal, a infração constatada foi de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, oriundo de notas fiscais de entrada de óleo diesel no estabelecimento, em quantidades superiores à estritamente necessária à execução de suas prestações de serviços de transportes rodoviários de cargas, em veículos próprios.

Conforme prevê a legislação tributária citada no campo infringências do AI (art. 66, inciso VIII do RICMS/02), só poderia ser aproveitado o combustível adquirido que fosse estritamente necessário à prestação do serviço de transporte, por se tratar de insumo indispensável à prestação.

Quanto aos dispositivos relativos ao art. 16 da Lei nº 6.763/75 questionados pela Defesa, eles estabelecem a obrigatoriedade da escrituração na forma prevista em regulamento e o cumprimento de todas as exigências fiscais dispostas na legislação tributária. Ou seja, inclusive cumprimento do regulamento do ICMS.

Sua capitulação é importante para se demonstrar a necessidade de cumprir aquilo que está estabelecido no regulamento do ICMS, especialmente as disposições contidas no artigo apontado, qual seja, o art. 66, inciso VIII do RICMS/02.

No tocante aos arts. 31 e 32 da Lei nº 6.763/75, tais dispositivos foram citados porque foi constatada a utilização integral do crédito relativo às entradas de óleo diesel e, conforme se verifica nos autos, há prestações de serviço de transportes internas, ou seja, com origem e destino em Minas Gerais, as quais são isentas.

Assim, em cumprimento ao que determina a legislação tributária mineira, a Autuada deveria ter estornado o crédito proporcionalmente às saídas não tributadas, o que não ocorreu.

Insta registrar que o RICMS/02 reafirma a necessidade do referido estorno, por meio do art. 70, inciso XIV, e do art. 71, incisos I e II, os quais também foram relacionados no campo infringência do AI.

Posto isso, rejeita-se as arguições de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de constituir o crédito tributário com fulcro no art. 150, § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

No mesmo sentido, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente expirou em 31/12/14, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 30/12/14.

Com relação ao mérito propriamente dito, conforme relatado, a presente autuação trata da constatação de que a Autuada aproveitou indevidamente créditos de ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições de combustíveis, em quantidades superiores à estritamente necessária à execução de suas prestações de serviços de transportes rodoviários de cargas, em veículos próprios, contrariando o disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/02. Em consequência, houve recolhimento a menor do ICMS no período de abril de 2009 a dezembro de 2009.

Em análise à legislação pertinente, verifica-se que, em se tratando crédito de ICMS pela aquisição de combustível por prestadora de serviços de transporte, o inciso VIII do art. 66 do RICMS/02 possibilita o crédito do combustível estritamente necessário à prestação do serviço de transporte, por se tratar de insumo indispensável à prestação:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;

Assim, extrai-se do texto regulamentar as seguintes condicionantes para o direito ao aproveitamento de crédito de combustível adquirido por prestadora de serviços de transporte:

- o combustível deve ser estritamente necessário à prestação do serviço;
- o crédito deve ser limitado ao mesmo percentual correspondente ao valor das prestações alcançadas pelo imposto;
- o crédito deve ser restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios.

O Fisco, então, para apurar o valor do crédito que a Autuada (prestadora de serviço de transporte) poderia apropriar nos termos do regulamento, efetuou os seguintes procedimentos, constatando, por fim, créditos excedentes a serem estornados:

- levantou todas as prestações de serviços de transportes realizadas pela Contribuinte, com base nos registros tipos “70” e “71” dos arquivos Sintegra entregues pela Autuada, os quais se encontram gravados no CD de fls. 60 (Anexo 10a);

- verificou todos os veículos utilizados nas prestações de serviço, com base nos CTCRs, fazendo a vinculação dos CTCRs aos correspondentes veículos (Anexo 10g constante do CD de fls. 60);

- apurou as distâncias percorridas entre os estabelecimentos do remetente e do destinatário (quilômetros rodados), em cada prestação, conforme Anexo 2 (Tabela de Distâncias), fls. 21/24, e Anexo 10d (Distância por CTCRC), constante do CD de fls. 60;

- para cada prestação de serviços de transportes realizadas pela Contribuinte, dividiu o valor da distância percorrida pelo consumo dos veículos utilizados nessas prestações, consumo relacionado no Anexo 5 (Tabela de Consumo de Combustível por Veículo) de fls. 37, apurando o consumo de combustível por prestação realizada em veículo próprio, conforme Anexo 10g (Consumo por Prestação) constante do CD de fls. 60, que corresponde ao combustível estritamente necessário para as prestações de serviço de transporte realizadas pela Autuada;

- apurou, mensalmente, o combustível utilizado em veículo próprio proporcional às prestações tributadas, cujo crédito é admitido, conforme Anexo 7 (Cálculo do Crédito Admitido por Período) de fls. 54;

- determinou, mensalmente, a base de cálculo do ICMS correspondente ao crédito admitido pela legislação, multiplicando a quantidade de combustível com crédito admitido (apurada no Anexo 10g) pelo valor médio do litro de óleo diesel adquirido pela Impugnante (aferido no Anexo 10h-Cálculo de quantidade e valor do óleo diesel), conforme Anexo 8 de fls. 56;

- apurou, mensalmente, o crédito de ICMS admitido pela legislação, ao aplicar o percentual da alíquota média do ICMS creditado (definida com base nas notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais de entrada escrituradas pela Contribuinte) sobre a base de cálculo do ICMS correspondente ao crédito admitido, de acordo com o referido Anexo 8;

- confrontou, mensalmente, os valores de créditos referentes às entradas de combustíveis apropriados pela Autuada com os admitidos pela legislação (utilizados nas prestações de serviços de transportes, realizadas em veículos próprios, na mesma proporção das prestações tributadas), apurando os créditos excedentes, ou melhor, os valores dos créditos mensais de combustíveis a serem estornados, conforme o citado Anexo 8 (Cálculo do Estorno de Crédito por Período).

Finalizando, o crédito tributário está demonstrado no Anexo 9 – Demonstrativo do Crédito Tributário, às fls. 58 dos autos.

Ressalta-se que as prestações realizadas mediante veículos de terceiros não foram consideradas, por não ser permitido legalmente o crédito de combustíveis que não seja utilizado em veículo próprio do transportador.

Vale mencionar que, para fins de estorno dos referidos créditos apropriados indevidamente, o Fisco efetuou a recomposição da conta gráfica do ICMS, entretanto, esse procedimento torna-se desnecessário diante da existência de saldo devedor na conta gráfica da Contribuinte em todo o período autuado.

A Impugnante reclama que o Fisco, ao efetuar o levantamento das viagens percorridas por seus caminhões, não considerou que o veículo precisa retornar para a empresa, após realizar o serviço. E, ainda, que transporta cimento e os seus veículos são adaptados para isso, o que torna muito difícil o aproveitamento do retorno com carga de terceiros.

Portanto, conclui que a quantidade de combustível “estritamente” necessária para a prestação do serviço, calculada com base nas distâncias entre origem e destino, deveria ser multiplicada por 2.

Contudo, à luz da legislação tributária mineira, especialmente o disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/02, não há como acolher tal argumentação.

O combustível é um insumo necessário à prestação de serviço de transporte, mas a expressão “estritamente necessário” está explícita no referido dispositivo legal, que permite o aproveitamento de crédito de combustível, pelo transportador, somente na prestação do serviço realizado.

Assim, embora haja possibilidade de aproveitamento do crédito de combustível utilizado na prestação de serviço de transporte, os créditos de ICMS oriundos do combustível utilizado no retorno dos veículos, quando estes voltam vazios, não podem ser apropriados pelo prestador de serviço de transporte.

Nessa hipótese, o combustível é considerado produto de consumo e não “insumo”, porquanto não poderia ser contabilizado como custo e repassado ao tomador do serviço. Esse é também o entendimento expresso em decisões do Conselho de Contribuintes, a exemplo dos Acórdãos nº 14.284/00/3ª e nº 15.071/02/2ª.

Para corroborar, vale reproduzir excerto da Consulta de Contribuintes nº 155/14:

“O inciso VIII do art. 66 do RICMS/02, ao permitir o creditamento relativo ao imposto incidente sobre pneus e câmaras de ar adquiridos por prestadora de serviços de transporte, estritamente necessários à prestação do serviço e utilizados nos veículos de propriedade da transportadora, considera-os como insumos, desde que aplicados na respectiva prestação de serviço.” (grifou-se)

Salienta-se que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 33, inciso I, estabelece que a apropriação dos créditos referentes às entradas de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento somente será possível a partir de 01/01/20:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

A Impugnante argumenta que, no levantamento do consumo, o Fisco não considerou, em cada percurso, o deslocamento de 40 km, em média, a mais no trajeto para a balança, por carga, considerando ida e volta.

Alega, também, que não foi avaliado pelo Fisco o consumo de combustível no procedimento de descarregamento, que é realizado com o motor acionado.

Afirma, ainda, que a tabela de distâncias anexada ao AI considera a distância do ponto central de uma cidade ao ponto central da outra cidade, sendo que essa quilometragem é completamente diferente daquela existente entre o efetivo ponto de carga e o efetivo ponto de descarga do cimento, que podem se referir às partes mais distantes dos municípios.

Entretanto, os argumentos da Impugnante não podem ser acolhidos.

Conforme consta do relatório detalhado do Auto de Infração às fls. 16, para o cálculo das distâncias percorridas em cada prestação, o Fisco obteve a distância entre os municípios com base em levantamento na internet (Dados cartográficos ©2012 Google, MapLink), tendo sido acrescentado 2% (dois por cento) à distância obtida para cada trecho, como margem para deslocamentos adicionais, e ainda 10 km em cada trecho percorrido, para eventuais deslocamentos efetuados dentro dos municípios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, segundo o que o Fisco destacou no citado relatório, a Autuada foi intimada a informar o consumo dos veículos utilizados nas prestações de serviços de transportes, por meio da Intimação nº 704/12, porém não atendeu à intimação.

Ressalta-se que a Impugnante não trouxe aos autos nenhuma documentação que comprovasse o alegado.

A Defesa questiona o fato do arbitramento do consumo da Contribuinte (por veículo) ter sido com base em apenas outras duas empresas do setor, pertencentes a um mesmo grupo econômico, como se comprova pela resposta às intimações efetuadas pelo mesmo sócio-gerente.

Alega, também, que a média de consumo depende de vários fatores que são completamente diferentes de uma empresa para outra, como, por exemplo, as condições das estradas percorridas, a habilidade do motorista, etc.

Assim, contesta todos os critérios do arbitramento realizado pelo Fisco, por entender que sua documentação fiscal, que se encontra na empresa, está absolutamente em ordem e não contém omissões suficientes para que sejam simplesmente desconsideradas.

Todavia, mais uma vez, as alegações da Impugnante não merecem acolhimento.

Conforme já destacado, a Autuada foi intimada a informar o consumo dos veículos utilizados nas prestações de serviços de transportes, por meio da Intimação nº 704/12, porém não atendeu à intimação.

Segundo o Fisco em sua manifestação fiscal, no Auto de Início de Ação Fiscal, às fls. 02, há a intimação para apresentação do controle de estoque de combustível e de consumo, o que, novamente, a Contribuinte não cumpriu.

Apesar de alegar que a média de consumo depende de diversos fatores, a Autuada não apresentou nenhum documento que possa comprovar um consumo superior àquele arbitrado pelo Fisco.

Portanto, sem dispor da informação da Contribuinte, foi necessário arbitrar o consumo dos veículos utilizados nas prestações, por ser esse parâmetro indispensável para o cálculo da quantidade de combustível utilizada nas prestações e que ensejariam o direito ao crédito do ICMS pelas entradas de óleo diesel.

Para esse arbitramento, conforme consta dos autos (Relatório e Anexo 6 do Auto de Infração), às fls. 16 e 39/52, foi apurado o consumo dos veículos tomando-se como parâmetro os dados informados por outras 2 (duas) transportadoras localizadas na mesma região e que transportam o mesmo tipo de carga – cimento.

Ressalta-se que, segundo o Fisco, em relação aos veículos que não foram indicados por essas transportadoras, adotou-se o maior consumo informado (menor valor de km rodados por litro de óleo diesel), situação favorável à Autuada.

Cumprido salientar que, de acordo com as informações do Fisco, a pesquisa obtida na internet sobre consumo de veículos transportadores de cargas, não foi utilizada no levantamento, por ser inferior ao consumo obtido pelas referidas

transportadoras (maior quantidade de km rodados por litro de óleo diesel), situação também favorável à Autuada.

Acrescenta-se que, para aquelas prestações em que não houve a identificação no CTCR do veículo nela utilizado, o Fisco considerou o maior consumo de veículo identificado na planilha que compõe o Anexo 10g do Auto de Infração.

A Impugnante ressalta, ainda, que outro ponto falho no presente lançamento foi a desconsideração do crédito tomado pelos serviços realizados por seus subcontratados ou veículos locados.

No entanto, conforme previsão contida no inciso VIII do art. 66 do RICMS/02, o crédito admitido é apenas aquele relativo ao combustível utilizado exclusivamente em veículo próprio.

O inciso VII do art. 222 do RICMS/02 define veículo próprio como “aquele registrado em nome do contribuinte ou aquele por ele operado em regime formal de locação, comodato ou qualquer outra forma de cessão, onerosa ou não”.

Verifica-se nos autos que a Impugnante não apresentou nenhuma comprovação formal de locação ou arrendamento dos veículos que são de outros proprietários, de acordo com pesquisa efetuada junto ao sistema da PRODEMGE – Anexo 10e (CD) do Auto de Infração, de fls. 60.

Cumprir registrar que as prestações realizadas por veículos não identificados nos CTCRs e arrendados (aqueles que têm como proprietários Bancos e outras instituições de crédito, bem como revendas de caminhões) foram consideradas como se tivessem sido realizadas em veículos próprios.

Ressalta-se que, para todos os veículos arrendados junto a alguma instituição financeira, o Fisco considerou como se o arrendamento tivesse sido feito pela Autuada, devido à impossibilidade de se comprovar quem seria o arrendatário – Anexos 3 e 4 de fls. 26/35.

A Defesa protesta pela apresentação de outras provas durante o processo administrativo, “em homenagem ao princípio da verdade material, bem como pela legislação estadual em vigor”.

Contudo, restou comprovado nos autos que a Contribuinte teve diversas oportunidades para apresentar as provas requeridas, mediante intimações do Fisco antes da lavratura do presente auto.

Ademais, poderia, ainda, ter apresentado tais provas na fase impugnatória do processo, no entanto, mais uma vez não o fez.

Por fim, cumpre registrar que o art. 161 do Código Tributário Nacional prevê a aplicação de juros sobre a totalidade do crédito tributário que, no caso, foi constituído por meio do lançamento realizado no presente Auto de Infração, incluindo-se neste, a multa de revalidação:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deva incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e também sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Também o art. 1º da Resolução nº 2.880/97 dispõe sobre “a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado”:

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Em relação ao assunto, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções*, leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora), que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.763/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000242637-60
Impugnação: 40.010137547-77
Impugnante: Rodolatina Logística S/A
IE: 723053460.02-44
Proc. S. Passivo: Domingos Francisco Duarte
Origem: DF/Passos

Voto proferido pela Conselheira Luciana Goulart Ferreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, a Autuada sustenta a decadência do crédito tributário, uma vez que a intimação do Auto de Infração somente ocorreu em dezembro de 2014.

Com razão a Impugnante.

Tendo ocorrido pagamento antecipado do tributo – ainda que parcialmente - no período autuado, e tratando-se o ICMS de tributo sujeito a lançamento por homologação, é aplicável o prazo de decadência previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual o Fisco dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, contado dos fatos geradores, para a homologação (tácita ou expressa) do procedimento do contribuinte ou para o lançamento de ofício de valores que ainda entende devidos.

Com efeito, conforme entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestado no âmbito de recurso representativo de controvérsia, na forma do artigo 543-C do Código de Processo Civil (CPC), o prazo previsto no artigo 173, inciso I do CTN somente é aplicável nos casos de fraude, dolo ou simulação ou quando da ausência total de recolhimento do tributo pelo contribuinte no período de apuração:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RÉSP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOCTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE RÉGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 163/210).

3. O DIES A QUO DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODIX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS.. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 183/199).

5. IN CASU, CONSOANTE ASSENTE NA ORIGEM: (I) CUIDA-SE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO; (II) A OBRIGAÇÃO EX LEGE DE PAGAMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO RESTOU ADIMPLIDA PELO CONTRIBUINTE, NO QUE CONCERNE AOS FATOS IMPONÍVEIS OCORRIDOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 1991 A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEZEMBRO DE 1994; E (III) A CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESPECTIVOS DEU-SE EM 26.03.2001.

6. DESTARTE, REVELAM-SE CADUCOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXECUTADOS, TENDO EM VISTA O DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA QUE O FISCO EFETUASSE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUBSTITUTIVO.

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

(RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 12/08/2009, DJE 18/09/2009)

A título de exemplo, vale destacar as seguintes decisões do STJ em que o entendimento consolidado no referido REsp 973.733/SC foi aplicado ao ICMS:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE TRIBUTOS SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO A MENOR EM FACE DE CREDITAMENTO INDEVIDO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, CONFORME A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES: AGRG NOS ERESP 1.199.262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 07/11/2011; AGRG NO RESP 1.238.000/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 29/06/2012.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.” (AGRG NO RESP 1318020/RS, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 15/08/2013, DJE 27/08/2013)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO A QUO DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 173, I E 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES DOS STJ. RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 18.09.2009, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. 8/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O PAGAMENTO A MENOR FEITO SEM OBSERVÂNCIA DOS PARÂMETROS LEGAIS É DESINFLUENTE PARA A FIXAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL, EM VISTA DE QUE A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, FIRMADA INCLUSIVE EM RECURSO REPETITIVO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(RESP. 973.733/SC), DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO TRIBUTO SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, SENDO DESPICIENDO QUESTIONAR O MOTIVO PELO QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO (AGRG NO ARES. 187.108/MG, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 18.09.2012).

2. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA DESPROVIDO.” (AGRG NO ARES. 164.508/SC, REL. MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 13/11/2012, DJE 23/11/2012)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL: OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.” (AGRG NO RES. 1228217/RS, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 02/08/2011, DJE 09/08/2011)

Dessa forma, considerando que a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN às hipóteses de recolhimento a menor de tributo sujeito ao lançamento por homologação foi pacificada pelo STJ sob o rito do art. 543-C do CPC, e correspondendo o processo administrativo a procedimento de acertamento do crédito tributário, não há como prevalecer a presente exigência fiscal.

Por essa razão, voto pela improcedência do lançamento.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2015.

**Luciana Goulart Ferreira
Conselheira**