

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.254/22/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000186172-29	
Impugnação:	40.010133462-37	
Impugnante:	Intercement Brasil S.A.	
	IE: 304014206.26-52	
Proc. S. Passivo:	Tatiana Rezende Torres/Outro(s)	
Origem:	DF/Varginha	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatação de falta de recolhimento, pela empresa autuada tomadora dos serviços, do ICMS devido por substituição tributária, relativo aos serviços de transporte realizados por empresas transportadoras inscritas no Cadastro de Contribuintes deste Estado, contrariando o disposto no art. 4º, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente no período autuado. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento, pela empresa autuada, tomadora dos serviços, do ICMS devido por substituição tributária, relativo aos serviços de transporte realizados no período de 01/01/07 a 21/12/07, pelas transportadoras Rodolatina Logística S/A; Cesa S/A; Intervias Ltda e Usifast Ltda, inscritas no Cadastro de Contribuintes deste Estado, contrariando o disposto no art. 4º, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente no período autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos os seguintes demonstrativos: levantamento do ICMS/ST não recolhido – por transportadora (fls. 07/08); **Anexo 1:** Planilhas demonstrativas dos recolhimentos ICMS/ST, fornecidas pela Autuada (fls. 09/309); **Anexo 2:** Planilhas levantamento dos CTCs, por transportador, sem recolhimento do ICMS/ST (fls. 310/437); **Anexo 3:** Cópias das DAPI (s) do período (fls. 438/474); **Anexo 4:** Cópias

dos livros de Registros de Entradas, por amostragem – 2007 (fls. 475/484); **Anexo 5:** Comprovante – recolhimento denuncia espontânea – cópia dos e-mails (fls. 485/495).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 498/528, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 591/606.

São anexados aos autos, pela Impugnante, os docs. 03 a 05 (fls. 557/582) citados na peça de defesa referentes ao processo judicial movido pela empresa transportadora Rodolatina Logística S/A.

Aos 09/05/13, a Assessoria do CCMG exarou a Diligência de fls. 611 remetendo os presentes autos à Advocacia - Geral do Estado de Minas Gerais – AGE/MG, considerando que em outro PTA de mesma sujeição passiva e envolvendo prestações de serviço de transporte realizadas pela Rodolatina Logística S/A (PTA nº 01.000172726-19), a 1ª Câmara de Julgamento, na Sessão realizada em 08/11/12, em preliminar, à unanimidade, decidiu *“remeter os autos à Advocacia-Geral do Estado para que avalie a repercussão do processo judicial nº 0041167-05.2011.8.13.0024 no presente PTA, nos termos do art. 105 do RPTA, sobretudo, quanto aos efeitos da decisão judicial proferida em sentença e embargos declaratórios, no caso concreto deste feito administrativo.*

São anexados aos autos, pela Advocacia-Geral do Estado, consulta de andamento processual e decisão judicial pertinente ao processo judicial retro (fls. 613/620).

É acostado aos autos Parecer exarado pela AGE/MG (datado de 22/02/22) no qual, em síntese, consta que *“a segurança concedida à transportadora Rodolatina não se aplica à tomadora, ora Autuada, que sequer faz parte daqueles autos. A concessão de segurança para a Impetrante recolher o imposto pelo sistema de débito e crédito, não dá direito à Impugnante de deixar de recolher o imposto, nos termos da legislação”.*

Assim, o PTA, em análise, é devolvido a este órgão julgador para que seja emitido o parecer e posterior julgamento tendo em vista a não aplicação do disposto no art. 105 do RPTA ao caso concreto.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 623/644, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial. Quanto à prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário referente ao período anterior a 20/12/07 e no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 17/05/22, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 24/05/22. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Tathiana de Souza Pedrosa Duarte e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Requerimento de Prova Pericial:

A Autuada requer a realização de prova pericial/diligência fiscal, com o intuito de “constatar se as operações autuadas foram consideradas na apuração de ICMS pela Rodolatina Logística S/A e se os valores apurados foram devidamente recolhidos por aquela empresa”, apresentando os 02 (dois) quesitos listados às fls. 520:

1 - Os valores de ICMS destacados nos CTCs emitidos pela Rodolatina Logística S/A autuados pela Fiscalização foram lançados como débito pela Rodolatina em sua apuração fiscal?

2 - Os valores apurados como devidos nos períodos autuados foram quitados?

Sobre esse pleito da Impugnante de realização de prova pericial, a Fiscalização trouxe aos autos os seguintes esclarecimentos:

(...)

É também insubsistente o pedido de perícia contábil cumulado com diligência fiscal, com o intuito de verificar se a Rodolatina lançou a débito o imposto destacado nos conhecimentos relacionados no Anexo II ao Auto de Infração e se os valores apurados foram devidamente recolhidos. Conforme ficou demonstrado acima não há vínculo entre o procedimento de recolher o imposto por ST e por débito e crédito. Caso a Rodolatina não tenha estornado o débito nem o crédito na proporção das saídas tributadas por débito e crédito, evidentemente, considerando as operações sujeitas à substituição tributária, fica claro que o seu procedimento descumpriu norma legal a ela imposta não abarcada por decisão judicial e, por isso mesmo não se concebe o aproveitamento de recolhimentos eventualmente feitos em descumprimento de legislação para suprir a obrigação de outrem.

(...)

Pois bem, verifica-se que a perícia solicitada mostra-se desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

Assim, indefere-se a perícia requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Art. 142

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento, pela empresa autuada **tomadora dos serviços**, do ICMS devido por substituição tributária, relativo aos serviços de transporte realizados no período de 01/01/07 a 31/12/07, pelas transportadoras Rodolatina Logística S/A; Cesa S/A; Intervias Ltda e Usifast Ltda, inscritas no Cadastro de Contribuintes deste Estado, contrariando o disposto no art. 4º, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente no período autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Alega a Impugnante a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário referente às competências anteriores a 20/12/07, nos termos do disposto no art. 150, §4º, do CTN, sustentando que efetuou recolhimento de ICMS operação própria no período autuado.

Ademais, conforme Anexo 5, alega que o Fisco teria reconhecido que ela efetuou recolhimentos de ICMS/ST conforme “denúncia espontânea”, vide fls. 08 dos autos (mês de fevereiro/07), o que comprova que a Impugnante efetuou recolhimentos de ICMS/ST.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo (art. 150, § 4º, do CTN), 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:

CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No entanto, 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:

CTN

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;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente expirou em 01/01/13, nos termos do citado dispositivo (inciso I do art. 173 do CTN), não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, **uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 20/12/12** (fls. 05 dos autos).

Quanto ao mérito propriamente dito, em apertada síntese, a Impugnante contesta ainda o feito fiscal, afirmando que escapa dos efeitos da decadência arguida apenas prestações de serviço de transporte realizadas pela Rodolatina Logística S/A.

Assevera a Impugnante que a Fiscalização, em relação às prestações de serviço de transporte realizadas pela Rodolatina Logística S/A, desconsiderou que referida empresa encontra-se sujeita a regime de apuração diverso do considerado no lançamento, o que impede a aplicação da sistemática de substituição tributária.

Alega que a empresa prestadora dos serviços de transporte (“Rodolatina”) “sempre apurou e recolheu os valores de ICMS incidentes sobre os serviços que presta por meio de sistemática de débito e crédito, o que é de pleno conhecimento da Fiscalização, encontrando-se em vigor, inclusive, sentença judicial confirmando a legitimidade do procedimento adotado pela empresa”.

A seu ver, “o regime de débito e crédito adotado pela transportadora é incompatível com a substituição tributária, tendo em vista a apuração do ICMS pelo próprio contribuinte. No caso, a transportadora escritura como débito os valores de ICMS destacados nos seus Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga – CTRCs, os quais são cotejados com os créditos escriturados, nos termos da legislação, com a apuração e recolhimento do saldo devedor de ICMS no fim de cada mês. Como a transportadora escritura os débitos destacados em cada documento fiscal, não é possível a aplicação da substituição tributária pela Impugnante. Caso contrário haverá o recolhimento em duplicidade do imposto correspondente”.

Esclarece que “não está a questionar a legalidade/constitucionalidade da sistemática prevista no art. 4º, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, não tendo qualquer interesse nessa discussão. A análise que está sendo desenvolvida se presta tão somente à correta compreensão da sistemática em que se baseia a Fiscalização para exigir o crédito tributário e à demonstração de como se mostra abusivo o procedimento fiscal

no presente caso ao desconsiderar as peculiaridades relacionadas à prestadora dos serviços”.

Salienta que a “Rodolatina” “ingressou no judiciário visando ao reconhecimento de seu direito de que todas as suas filiais estabelecidas em Minas Gerais permaneçam apurando o ICMS devido em face de suas operações, independentemente do disposto no art. 75, inciso XXIX e seu § 12, do RICMS/02, que institui como regra a sistemática do crédito presumido e reduz a tradicional sistemática de débito e crédito a uma hipótese de exceção, dependente da concessão de regime especial”.

Enfatiza que “a existência da referida ação torna inequívoco que a Rodolatina sempre se apresentou à Impugnante (e ao próprio Estado) como optante pelo sistema de débito e crédito, escriturando os débitos de ICMS destacados nos CTRCs e efetuando o recolhimento do imposto apurado ao final de cada mês (saldo devedor escritural), não havendo como ou porque a Impugnante proceder à retenção e recolhimento dos mesmos valores”.

Informa que já foi proferida sentença na referida ação (Mandado de Segurança nº 0024.11.004116-7), contendo a seguinte parte dispositiva:

“EX POSITIS, CONCEDO A SEGURANÇA impetrada, para determinar à digna Autoridade apontada Coatora que permita à Impetrante a continuidade da adoção do sistema de débito e crédito para a apuração do ICMS devido, independentemente da obtenção do Regime Especial previsto no artigo 75, § 12, do RICMS.”

Ou seja, de acordo com a Impugnante, “a Rodolatina continuará adotando a mesma sistemática que sempre utilizou em detrimento do regime aplicado nessa autuação, o que não pode ser desconsiderado pela Fiscalização e, muito menos, pela Impugnante, que continuará juridicamente impossibilitada de aplicar a sistemática de ‘substituição tributária’ considerada pelo Fisco”.

Considera que, a prevalecer a autuação, haveria enriquecimento ilícito do Estado, caracterizado pelo recebimento em duplicidade (da Impugnante e da transportadora) do tributo incidente sobre as prestações objeto da autuação.

Menciona que instado a se manifestar o “Juízo da 4ª Vara de Feitos do Estado de Minas Gerais proferiu decisão em anexo (doc. 5), determinando a intimação da Autoridade Coatora para que se abstenha de autuar os tomadores de serviço da Impetrante com base na utilização pela Rodolatina Logística e Transportes Ltda do sistema de débito e crédito para a apuração do ICMS devido, independentemente da obtenção de regime especial”.

Conclui “que não há como desconsiderar que: a) ao lavrar a presente autuação fiscal, a Fiscalização está abusivamente negando eficácia à ordem judicial em vigor, que validou a sistemática adotada pelo transportador, inclusive no que se refere a operações anteriores; b) caso a Impugnante efetue o recolhimento por substituição tributária, como quer a Fiscalização, estará negando eficácia à citada decisão judicial,

já que este recolhimento impede a apuração pela sistemática de débito e crédito, conforme determinado judicialmente”.

Acrescenta que “a existência de ato inequívoco do substituído, assumindo a obrigação tributária, seja pela informação ao Fisco e ao substituto, ou pelo ajuizamento de ação judicial para garantir o seu direito ao recolhimento pelo sistema normal de débito e crédito, transfere a ele o exclusivo ônus pelo cumprimento da obrigação tributária correspondente, sendo elidida a responsabilidade do substituto”.

Diante das razões acima, entende ser aplicável ao caso dos autos, por analogia, a disposição contida no § 4º do art. 4º do Anexo XV do RICMS/02, com a seguinte redação:

Efeitos de 1º/04/06 a 31/03/08

“§ 4º A responsabilidade prevista no caput deste artigo **fica excluída quando o transportador recolher o imposto antes de iniciar a prestação**, hipótese em que o alienante ou o remetente, para efeitos de comprovação, manterá em seu arquivo, junto à 2ª via da nota fiscal que acobertou a operação, ou ao respectivo DANFE, cópia do Documento de Arrecadação Estadual relativo ao ICMS devido pela prestação de serviço de transporte.” (Grifos apostos pela Impugnante)

A Fiscalização, por sua vez, assim se manifestou:

(...)

Quanto ao item II da Impugnação as alegações da Impugnante, não podem prosperar com referência a alegação de que o Fisco não poderia fazer a autuação sobre operações praticadas pela Rodolatina, por estarem supostamente “sub Judice”, e por consequência a Impugnante não teria responsabilidade pelo recolhimento do ICMS por substituição tributária incidente sobre os serviços praticados por este prestador.

Segue abaixo transcrição da nota jurídica datada de 05 de dezembro/2012, da lavra do Dr. Célio Lopes Kalume, onde opina pela possibilidade de autuar os tomadores de serviços de transporte, sem ferir mandado judicial. (**vide fls. 595/597 dos autos**).

(...)

A sentença Judicial a que se refere a Impugnante, está apenas dispensando a Rodolatina de formalizar o Regime Especial, previsto na legislação do ICMS para a adoção do Sistema de débito x crédito. Veio de certa forma autorizar a prestação dos serviços com apuração do imposto por débito crédito sem o Regime Especial.

Ressalte-se que em decisão de Agravo de Instrumento processo nº 0154607-51.2011.8.13.000, a liminar

acostada neste processo foi cassada por considerar ser legítima a exigência de cadastro do contribuinte em Regime Especial para adoção do sistema de Débito e crédito. Relator: Des. (a) DÁRCIO LOPARDI MENDES; Relator do Acórdão Des.(a) HELOISA COMBAT, data do julgamento: 06/10/2011, data da publicação: 06/02/2012.

Ementa:

“EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - LIMINAR - TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CREDITAMENTO PRESUMIDO - REGIME ESPECIAL - INSCRIÇÃO. A exigibilidade do cadastramento do contribuinte em Regime Especial para adoção do sistema de débito e crédito é forma legítima de controle da apuração do imposto. - Ausente o perigo da demora, uma vez que não consta registro de negativa de submissão ao regime especial, além da possibilidade de autorização da adoção do sistema débito e crédito recurso provido.”

A adoção de Regime Especial por parte do Fisco está embasada em norma constitucional. O artigo 146 alínea “d” do CF estabelece as condições para tratamento diferenciado e favorecido para ME, EPP, inclusive regimes especiais no caso do ICMS.

Nesse sentido está normatizado no Artigo 75 a forma de assegura o crédito presumido, e no § 12 a forma de opção pelo sistema normal de débito e crédito, vejamos a seguir:

“Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

.....

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

.....

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;”

A sentença Judicial, no seu mérito, autoriza a Rodolatina a optar pelo sistema de débito crédito sem a necessidade de regime especial.

No entanto, os procuradores da Impugnante estão confundindo apuração do imposto por Débito e Crédito com a apuração especial por Substituição Tributária, assunto que não foi tratado via judicial.

O sistema normal de débito e crédito prevê, dentre outros ajustes, o estorno de créditos e débitos. Neste caso em comento, sendo a transportadora autorizada a adotar este procedimento (D x C) para apuração do imposto, de forma nenhuma está lhe dispensando de observar as normas que a obrigam apurar o imposto por Substituição Tributária.

Na apuração do ICMS por débito e crédito é cediço, em muitas situações, que o crédito não é integral. Estão previstas na legislação algumas condições restritivas, como por exemplo, aquelas que preveem a apropriação do crédito na proporção das saídas tributadas. Em regra geral, devem ser desconsiderados os créditos oriundos de produtos ou serviços cuja saída se dê, dentre outras situações, com isenção ou, conforme neste caso, tributados por Substituição Tributária.

Lei 6763/75

“Art. 30. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.” - grifo nosso.

RICMS/2002 Art. 71:

“Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

.....

§ 14. O prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas estornará os créditos relativos às suas prestações cujo imposto tenha sido recolhido por terceiro, a título de substituição tributária.”

Verifica-se, portanto que mesmo o contribuinte transportador sendo autorizado, por medida judicial ou por regime especial, a apurar o ICMS pelo regime de débito e crédito, fica sujeito ao estorno do crédito proporcionalmente às operações cujo imposto seja de responsabilidade do tomador, nos termos do § 14 do Artigo 71 do RICMS/2002.

O Fisco em momento algum questiona se a transportadora Rodolatina apura o imposto por débito e crédito ou não. O imposto por substituição tributária deve ser retido e recolhido pelo tomador dos serviços, independentemente do regime de apuração do ICMS praticado pela prestadora. Não existe exceção na legislação de regência que desobriga o tomador dos serviços de efetuar a retenção e pagamento do ICMS em função das formas de apurações adotadas pelos seus prestadores de serviços de transporte rodoviário.

Ante o exposto não há descumprimento da sentença Judicial. Os procuradores da Rodolatina não pediram o remédio Judicial para desconsiderar o instituto da Substituição Tributária. Quer a Impugnante forçar a aplicação do “mandamus” que apenas desobriga a Rodolatina de pedir Regime Especial e a autoriza a apurar o imposto por débito e crédito, usando-o indevidamente para acobertar aquilo que o mesmo não resguarda.

Dizer que o imposto destacado nos conhecimentos de transporte foi recolhido pela Rodolatina é desconhecer a sistemática de apuração do imposto prevista para as transportadoras sendo débito crédito ou não. A transportadora continua a apurar o imposto por débito e crédito para as operações que praticar não sujeitas a substituição tributária.

Considerando que é fundamental o cumprimento da formalidade legal e que é de responsabilidade de cada contribuinte, em regra geral ao nível de estabelecimento, a apuração do imposto, não podemos conceber que o procedimento feito pela Impugnante ao arrepio das normas reguladoras do imposto, venha a lhe servir como suporte em argumentação de defesa

para deixar de pagar imposto de sua responsabilidade positivada em norma regulamentar.

A Impugnante estava obrigada, por imposição legal, a recolher o ICMS devido por Substituição Tributária. Não o fez. A alegação de que dispunha de autorização judicial (para apurar o imposto por D x C) não tem o condão de eximi-la desta obrigação. A apuração por débito e crédito, conforme dito acima, não exclui a obrigação de apurar o imposto por Substituição.

Se considerarmos, somente para argumentar, que a prestadora de serviços tivesse autorizada a operar com o Regime Especial, neste caso independeria da Ação Judicial já que fora requerida para esse fim. Mesmo assim ao prestar serviços para contribuintes inscritos em Minas Gerais, por força de norma legal, o tomador está obrigado a recolher o imposto devido na operação de transporte por substituição tributária. Fica claro, portanto, que tanto faz se a forma de apuração do imposto pela Transportadora for por Débito e Crédito ou por Crédito Presumido, o tomador está obrigado a recolher o imposto por Substituição; a única exceção é quando a transportadora efetuar o recolhimento antecipado, fato que não ocorreu nas operações abarcadas por este feito fiscal.

O recolhimento, caso houve, por parte da Rodolatina, refere-se às operações sujeitas à apuração por débito e crédito, excluídas, evidentemente, com fulcro na legislação, as operações sujeitas a ST que, mesmo 'destacado nos conhecimentos, no final do período de apuração, são feitos ajustes para estornar os débitos lançados cuja responsabilidade de pagamento é do tomador.

Ademais, não custa repetir, a modalidade de apuração autorizada judicialmente, **não autoriza a manutenção de créditos e débitos integrais**, existem exceções previstas na legislação aplicada à apuração por débito e crédito, justamente para que não se dê a duplicata de pagamento do imposto de responsabilidade do tomador nem apropriação de créditos indevidos.

Há que ser considerar, no caso em tela, duas apurações: a uma por Substituição Tributária (art. 10 § 7º da CF), que o contribuinte está obrigado por responsabilidade legal atribuída ao tomador e a duas por débito e crédito que deverá ser apurada considerando os efeitos e reflexos de ajustes imbricados em função da primeira.

Artigo 4º, § 5º, Anexo XV ao RICMS/2002:

“Art. 4º O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

II - o transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

a) emitirá o CTRC com preenchimento, inclusive, dos campos Base de Cálculo, Alíquota e ICMS e informará no campo Observação a expressão: “ICMS ST de responsabilidade do remetente/alienante”;

b) estornará o imposto destacado nos CTRC a que se refere a alínea anterior no livro Registro de Apuração do ICMS, utilizando o campo do item 008 - Estorno de Débitos do quadro Crédito do Imposto;”

A substituição tributária, ou substituição com antecipação do tributo, esta autorizado pelo art. 150, § 7º, da CF e pela Lei Complementar nº 87 de 1996.

“§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993.”

Lei complementar 87/96:

“Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias ou serviços previstos em lei de cada Estado.”

Lei 6763/75:

“Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

.....

IV - prestador do serviço de transporte ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria ou de outro prestador de serviço;”

RICMS/2002 - Anexo XV:

“Art. 4º O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

§ 1º Em se tratando de prestação de serviço realizada por transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a responsabilidade prevista no caput deste artigo somente se aplica em relação às prestações em que o alienante ou remetente for o tomador.”

Verifica-se que a vista das normas legais acima expostas, a segurança judicial concedida à Rodolatina não se aplica à Impugnante. O Fato de a Rodolatina está apurando o imposto por débito e crédito não dá direito a Autuada de deixar de cumprir norma legal que a obriga a recolher o imposto por substituição.

A analogia pretendida pela Impugnante §4º do art. 4º Anexo XV do RICMS, não se aplica; pois este procedimento não coaduna com a apuração do saldo de imposto, mas a cada operação, sendo necessária a anexação dos comprovantes de pagamentos.

Ademais, consta no art. 123 do CTN que "salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”.

Nas palavras de Hugo de Brito Machado in Curso de Direito Tributário 31ª Ed. Pág 152:

“Isto significa que as pessoas podem estipular, entre elas, a quem cabe a condição de sujeito passivo da obrigação tributária, ou em outras

palavras a quem cabe a responsabilidade pelo pagamento de tributos, em certas situações, mas suas estipulações não podem ser opostas a Fazenda Pública para impedir que esta exija o tributo daquele que nos termos da lei é responsável pelo correspondente pagamento”

Não cabe ao Fisco, no feito fiscal eleger a prestadora dos serviços como parte figurante no polo passivo, vez que, por força de norma legal, a sujeição passiva é do tomador, pois a obrigação de pagar está positivada na norma do art. 4º do Anexo XV ao RICMS/2002.

(...)

Sendo o valor do imposto ST cobrado do tomador, na contratação do transporte pela Autuada junto à prestadora, a forma de reembolso financeiro poderá ser estipulada entre as partes. Não há previsão legal para fazer esta compensação via processo de formalização de crédito tributário de um contribuinte (prestador) para compensar financeiramente outro contribuinte (tomador).

Para que houvesse recolhimento antecipado, conforme quer a Impugnante a Rodolatina deveria ter procedido nos termos da orientação SUTRI 001/2006, disponibilizada no sítio da SEF MG, conforme segue:

“ORIENTAÇÃO DOET/SUTRI Nº 001/2006

20) Qual o procedimento a ser observado pelo transportador inscrito neste Estado quando efetuar o pagamento antecipado do ICMS devido na prestação de serviço de transporte?

R: **O pagamento antecipado exclui a responsabilidade do alienante/remetente tomador do serviço e, por conseguinte, a aplicação do regime de substituição. O prestador poderá recolher antecipadamente o imposto incidente na prestação, sob o código de receita relativo às prestações próprias. Emitirá, ainda, o CTCRC com o preenchimento, em campo próprio, dos valores da prestação, base de cálculo, alíquota aplicada e valor do imposto e, no campo "Observação", a seguinte expressão: "Imposto recolhido antecipadamente". Ao transportador que optar pela apuração do imposto por débito e crédito, autorizado em regime especial, poderá ser concedida a possibilidade de aplicação do crédito presumido para pagamento antecipado.**

33) Qual o procedimento a ser observado pelo transportador inscrito neste Estado quanto ao imposto incidente na prestação em que o alienante/remetente, tomador

do serviço, figurou como sujeito passivo por substituição?

R: O transportador optante pela apuração por débito e crédito, autorizado em regime especial, deverá estornar o valor do imposto destacado nos CTRC emitidos no período.

34) Qual o procedimento a ser observado pelo transportador inscrito neste Estado, autorizado em regime especial a apurar o imposto por D/C, quanto aos créditos apropriados por ocasião das entradas?

R: A empresa prestadora de serviço de transporte rodoviário de carga, optante pela apuração do imposto pelo sistema débito e crédito de que trata o § 12, inciso XXIX, art. 75 do RICMS/02, deverá promover o estorno proporcional às prestações em que o remetente/alienante, tomador do serviço, figurou como sujeito passivo da obrigação tributária no período respectivo de apuração. (grifamos)

Fica claro que neste caso autuado não houve recolhimento antecipado por parte da Rodolatina. E a Apuração por débito também enseja estornos de créditos e dos débitos conforme orientação acima.

Noutro giro, a forma de correção da apuração da Rodolatina não é condicionante, nem implica em primeiro pericia-la, para depois Autuar o tomador, no caso responsável pelo pagamento do imposto por ST; é impertinente o pedido de perícia para isso.

Com referência aos demais prestadores constante do Anexo 1 ao Auto de Infração a impugnante não se manifestou.

Quanto à alegação de enriquecimento ilícito do Estado, esta afirmação por parte da Impugnante se mostra sem fundamentação legal e fática. Conforme ficou plenamente demonstrado acima, a ordem judicial concedida à Rodolatina não exclui a tomadora dos serviços de transporte da responsabilidade de recolher o imposto por substituição, nem a forma de apuração por débito e crédito é excludente da apuração por ST.

Não há enriquecimento ilícito quando a legislação dá oportunidade ao sujeito passivo, nos casos em que haja, comprovadamente, pagamentos indevidos o direito de pedir restituição, na forma prevista em Lei, em procedimento próprio para esse fim. Cabe à Rodolatina, caso entenda que recolheu imposto indevido requerer a restituição, comprovando inclusive

que assumiu o ônus financeiro, ou, se for o caso, autorizado por quem o assumiu.

(...)

(grifos apostos pela Fiscalização e também acrescidos).

Pois bem, verifica-se que as alegações da Impugnante não têm o condão de ilidir o feito fiscal, conforme demonstrado a seguir.

Há que se destacar, inicialmente, que a legislação estadual, por meio do art. 4º do Anexo XV do RICMS/02, **conforme redação vigente no período autuado**, impunha ao alienante ou remetente da mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Minas Gerais, no caso a Impugnante (tomadora do serviço), a condição de responsável pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário de carga.

Efeitos de 1º/04/06 a 30/09/14

ANEXO XV - Capítulo II

Da Substituição Tributária nas Prestações de Serviço

Seção I

Da Responsabilidade do Alienante ou do Remetente pelo Imposto Devido pelos Prestadores de Serviço de Transporte

Art. 4º O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

§ 1º Em se tratando de prestação de serviço realizada por transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a responsabilidade prevista no caput deste artigo somente se aplica em relação às prestações em que o alienante ou remetente for o tomador.

Dentre outras hipóteses, tal responsabilidade aplica-se ao caso em que a prestação tenha sido realizada por prestador de serviço de transporte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado (como no caso autos) e **independe do regime de recolhimento adotado pela empresa transportadora**, ou seja, **mesmo que esta se utilizasse da sistemática de débito e crédito**, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS referente aos serviços prestados, recai sobre a Impugnante.

É o que se depreende da leitura do inciso II do § 5º do art. 4º do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado:

Efeitos de 1º/04/06 a 30/09/14

“§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

(...)

II - o transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) emitirá o CTRC com preenchimento, inclusive, dos campos Base de Cálculo, Alíquota e ICMS e informará no campo Observação a expressão: "ICMS ST de responsabilidade do remetente/alienante";

b) **estornará o imposto destacado nos CTRC a que se refere a alínea anterior no livro Registro de Apuração do ICMS, utilizando o campo do item 008 - Estorno de Débitos do quadro Crédito do Imposto.** (Grifou-se).

Observe-se que, em função da própria substituição tributária legalmente prevista, a legislação estabeleceu que o transportador deveria estornar o imposto destacado nos respectivos conhecimentos de transporte, conforme alínea "b" acima, afastando, portanto, qualquer risco de exigência em duplicidade sobre o mesmo fato gerador.

Assim, se a transportadora "Rodolatina Logística S.A." tiver recolhido algum valor de ICMS vinculado aos serviços de transporte realizados para a empresa atuada (substituta tributária, em relação ao imposto devido referente aos serviços prestados) estaria caracterizado o indébito tributário, tendo direito, portanto, ao pedido de restituição, nos termos estabelecidos na legislação própria.

Em resumo: ainda que a transportadora "Rodolatina Logística S.A." apurasse o imposto devido pelo sistema normal de débito e crédito, tal fato **não** excluiria a responsabilidade da Impugnante, na qualidade de substituta tributária, de recolher o imposto devido relativo aos serviços de transporte ora analisados.

A Consulta de Contribuinte nº 188/2011 afasta qualquer dúvida sobre o assunto, uma vez feita por empresa transportadora inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado ("TWM Transportes Especiais Ltda."), **tributada pelo sistema normal de débito e crédito**, sendo que na resposta dada pela SEF/MG fica claro que, sendo o **tomador do serviço contribuinte mineiro, assim como no caso dos autos**, cabe a este a responsabilidade, por substituição tributária, pelo recolhimento do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte.

Consulta de Contribuinte nº 188/2011

PTA nº: 16.000422757-72

CONSULENTE: TWM Transportes Especiais Ltda.

(...)

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração pelo regime de débito e crédito, informa exercer atividade de prestação de serviços de Transporte, sendo que grande parte destas prestações são vinculadas a operações realizadas sob cláusula CIF.

Transcreve o art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que determina a responsabilidade por substituição tributária quanto ao ICMS devido em razão da prestação de serviço de Transporte.

A propósito de tal dispositivo, argumenta serem duas as interpretações possíveis. Pela primeira delas, a substituição caberia ao alienante/remetente da mercadoria, independentemente de se tratar de operação sob cláusula FOB ou sob cláusula CIF.

De outro modo, pela segunda corrente interpretativa, caberia a substituição tributária somente quando a prestação de serviço de Transporte estivesse vinculada a operação realizada sob cláusula CIF, situação na qual incumbe ao alienante/remetente as despesas com o Transporte. Nesta perspectiva, caso a operação fosse realizada sob cláusula FOB, a responsabilidade por substituição caberia ao destinatário.

Isto posto,

CONSULTA:

“1 - A cláusula FOB ou CIF interfere na definição do responsável tributário de que trata o Anexo XV, Parte 1, art. 4º, do RICMS/02?

2 - Para fins de determinação da alíquota nas prestações interestaduais, cabe observar a condição do destinatário, contribuinte ou não, independentemente de se tratar de operação sob cláusula CIF ou FOB?”

RESPOSTA:

“1 e 2 - A legislação estadual, por meio do art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, impõe ao alienante ou remetente da mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Minas Gerais a condição de responsável pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de Transporte rodoviário de carga. Tal responsabilidade aplica-se na hipótese em que a prestação haja sido realizada por transportador autônomo, por transportador de outra unidade da Federação, bem como por prestador de serviço de Transporte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado.

Entretanto, neste último caso (transportador inscrito em Minas Gerais), a responsabilidade por substituição tributária somente se aplica em relação às prestações em que o alienante ou remetente da mercadoria seja o tomador do serviço, conforme dispõe o § 1º do art. 4º acima referido, in verbis:

(...)

Portanto, considerando-se que a Consulente é empresa de Transporte que se encontra devidamente inscrita no Cadastro de Contribuinte deste Estado, a responsabilidade tributária prevista no ‘caput’ do art. 4º do Anexo XV do RICMS/02 aplica-se somente

quando a operação a que se vincula a prestação for realizada sob cláusula CIF, vale dizer, quando o alienante ou remetente da mercadoria figure como tomador do serviço de Transporte...” (Grifou-se)

Importante destacar que é fato incontroverso nos autos que a Impugnante foi a tomadora dos serviços vinculados às exigências fiscais, constando no Auto de Infração a informação, não refutada, do lançamento de todos os conhecimentos de transporte no livro Registro de Entradas da empresa autuada.

Ressalte-se que **não** se aplica ao presente processo, como afirmado pela Impugnante, a exceção prevista no § 4º do art. 4º do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que **inexiste prova nos autos** de que o imposto relativo aos serviços de transporte tenha sido **recolhido de forma antecipada, antes do início das respectivas prestações.**

§ 4º A responsabilidade prevista no caput deste artigo fica excluída quando **o transportador recolher o imposto antes de iniciar a prestação,** hipótese em que o alienante ou o remetente, para efeitos de comprovação, manterá em seu arquivo, junto à 2ª via da nota fiscal que acobertou a operação, ou ao respectivo DANFE, cópia do Documento de Arrecadação Estadual relativo ao ICMS devido pela prestação de serviço de transporte. (Grifou-se)

Ficam afastadas, portanto, as alegações da Impugnante quanto a eventuais recolhimentos em duplicidade ou quanto a um possível enriquecimento ilícito do Estado, pois, se houve algum recolhimento indevido por parte da transportadora, esta tem o direito de pleitear a restituição do indébito.

Pelos mesmos argumentos, a afirmação de que a empresa transportadora estaria apurando o ICMS pelo sistema de débito e crédito, com amparo em decisão judicial, também não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois, como visto anteriormente, a responsabilidade da Impugnante pelo recolhimento do ICMS ora exigido, como substituta tributária, independe da forma de apuração do imposto da empresa prestadora do serviço, como bem destacado na manifestação fiscal, cujos excertos encontram-se acima reproduzidos.

O pleito da Defesa para que seja afastada a penalidade aplicada em face de práticas reiteradas observadas pela Fiscalização, reportando-se à alegação de “apuração do ICMS pela sistemática de débito e crédito, agora respaldado por decisão judicial, e pelo fato de a Fiscalização aceitar e manter os registros da Rodolatina durante anos”), nos termos do disposto no inciso III do art. 100 CTN, não merece prosperar.

Registra-se que não se verifica nenhuma prática reiterada da administração que possa atrair a aplicação da norma supra, porque a prática reiterada pressupõe que o contribuinte tenha agido em conformidade com a orientação da Fiscalização, o que não se verificou no caso presente.

Conforme já demonstrado, a Impugnante não procedeu nos termos da legislação mineira de regência da matéria, restando afastada, portanto, a aplicação do art. 100 do CTN.

A Defesa alega ainda “*ser indevida a aplicação de juros de mora retroativos em relação à multa de revalidação*”, salienta que o “*Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) que integra o Auto de Infração (doc. 02) deixa claro que a Fiscalização acresceu aos valores constituídos, também, a título de multa de revalidação, juros de mora calculados de forma retroativa aos fatos geradores do ICMS lançado*”.

Pondera que, “*ainda que existam argumentos para tanto, a Impugnante não questiona nesse momento a possibilidade de incidência de juros sobre a multa, haja vista se tratar de previsão expressamente contida nos artigos 127 e 226 da Lei nº 6.763/75*”.

Entende, entretanto, que os “*referidos dispositivos não permitem concluir que essa incidência de juros será retroativa à realização dos fatos geradores. Afinal, trata-se de hipótese absurda, haja vista que o fato gerador da penalidade não se confunde com o fato gerador do imposto, o mesmo se dizendo em relação ao vencimento dessas obrigações*”.

Aduz que “*a obrigação do recolhimento da multa surge com a lavratura do Auto de Infração, sendo que o contribuinte possui, inclusive, prazo de 30 dias para efetuar o recolhimento do valor constituído com considerável redução da multa. Dessa forma, inegável que o vencimento da multa ocorre somente após 30 dias de seu lançamento (intimação do contribuinte sobre a lavratura do Auto de Infração)*”.

Conclui, dessa forma, que “*apenas a partir desse momento o contribuinte pode ser considerado em mora também em relação à multa de revalidação. Somente então se mostrando viável a imputação de juros de mora*”.

No entanto, a incidência de juros sobre a multa de revalidação, retroativa à data da ocorrência do fato gerador do imposto exigido, está prevista no *caput* do art. 2º da Resolução nº 2.880/97, editada de acordo com o disposto nos dispositivos legais supracitados (arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75):

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997
(MG de 14/10/97)

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.

Efeitos de 14/10/1997 a 05/03/2012 - Redação original:

“§ 1º Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º O percentual dos juros de mora, relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado, será de 1% (um por cento), observado o disposto no artigo 2º.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI) (Grifou-se)

Observe-se que a única exceção à regra, refere-se às multas isoladas (multas de caráter punitivo, por descumprimento de obrigações acessórias), caso em que a incidência dos juros ocorre somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração.

Ressalte-se que **inexiste**, no presente processo, exigência de qualquer multa da espécie (isolada), mas apenas da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, resultante do inadimplemento de obrigação principal, tendo como base de cálculo o valor do próprio imposto não recolhido ao erário.

Com relação à multa de revalidação, o TJ/MG, na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, admitiu a incidência de juros desde o momento do fato gerador do imposto, afirmando que *“a lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma”*, conforme ementa abaixo:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Relator) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, que a reconheciam em relação ao período de fevereiro de 2007. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Designada relatora a Conselheira Cindy Andrade Moraes (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Tathiana de Souza Pedrosa Duarte e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2022.

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora designada

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.254/22/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000186172-29	
Impugnação:	40.010133462-37	
Impugnante:	Intercement Brasil S.A.	
	IE: 304014206.26-52	
Proc. S. Passivo:	Tatiana Rezende Torres/Outro(s)	
Origem:	DF/Varginha	

Voto proferido pelo Conselheiro Thiago Álvares Feital, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Como relatado, a autuação versa sobre o não recolhimento de ICMS/ST devido pela Autuada, incidente sobre serviços de transportes tomados por ela e executados pelas transportadoras Rodolatina Logística S/A; Cesa S/A; Intervias Ltda. e Usifast Ltda, no período de 01/01/07 a 31/12/07.

Exige-se o ICMS/ST e multa de revalidação.

Sobre a prejudicial de mérito invocada, no sentido de estarem caducas as exigências referentes ao período de fevereiro de 2007, é preciso analisar com vagar o caso em tela para concluir pela aplicação da sistemática do art. 150, § 4º ou 173 do CTN.

A aplicação do art. 150, §4º está embasada na argumentação da Impugnante de que houve pagamento do tributo, ainda que a menor.

A este respeito, destaco o seguinte trecho da Impugnação:

No caso em questão, a forma de contagem do prazo de decadência do direito do Fisco proceder ao lançamento tributário é a instituída pelo artigo 150, §4º do CTN, tendo em vista que em nenhum momento o Fisco afirma que o imposto incidente sobre os serviços de transporte tomados no período autuado não teriam sido recolhidos, seja pela Impugnante na condição de responsável tributária por substituição, seja pela prestadora de serviço de transporte, na condição de contribuintes do imposto. Isso porque, no caso dos autos, a Fiscalização sequer pode cogitar a ausência de recolhimento de ICMS nas competências autuadas, mas tão somente recolhimento a menor, haja vista que a Impugnante efetuou recolhimentos do ICMS incidente sobre operações próprias realizadas no período. [...] De mais a mais, há que se considerar que a planilha que compõe o Anexo 5 do Auto de Infração

(doc. 2, cit.), demonstra que a Impugnante efetuou recolhimentos de ICMS/ST que foram interpretados pela Fiscalização como ‘denúncia espontânea’, o que comprova que o recolhimento do imposto foi a menor, não havendo que se falar em ausência de recolhimento.

A Assessoria deste Conselho, por outro lado, manifesta-se sobre a decadência nos seguintes termos:

[...] 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 [...]. Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente expirou em 01/01/13, nos termos do citado dispositivo (inciso I do art. 173 do CTN), não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 20/12/12 (fls. 05 dos autos).

A esse respeito, com a devida vênia aos posicionamentos em contrário, verifico que tem razão a Impugnante no que diz respeito ao crédito relativo ao mês de fevereiro. Estando demonstrado nos autos, como efetivamente está, a existência de recolhimentos de ICMS, ainda que em valores inferiores àqueles que o Fisco entende devidos, com apoio na legislação de regência, aplica-se o art. 150, §4º do CTN.

Nesse sentido é a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça fixado na Súmula nº 555:

QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Diante da demonstração da existência de pagamentos a menor que foram agrupados pelo Fisco sob a rubrica “denúncia espontânea” em planilha que instrui o Auto de Infração, reconheço a decadência dos créditos relativos a fevereiro de 2007, única competência em que restaram demonstrados recolhimentos a menor do imposto, uma vez que a Impugnante foi intimada do Auto de Infração no dia 20/12/12.

Em relação às demais competências — verificando que não estão demonstrados nos autos quaisquer recolhimentos e, à luz do fato do ICMS ser um imposto de apuração mensal — entendo ser aplicável o art. 173 do CTN, estando, por isso, fora do alcance da decadência.

Aqui abro um parêntese para afirmar que, a rigor, a tese da Impugnante ao pretender aplicar o art. 150, §4º do CTN para todos os períodos pelo fato de ter

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizado recolhimentos de ICMS próprio no período autuado levaria, pura e simplesmente, à inaplicabilidade do art. 173 do CTN.

Melhor interpretação, data vênua, é aquela que entende que o pagamento do ICMS próprio não aproveita ao pagamento do ICMS/ST, mesmo porque estes possuem fatos geradores distintos. Tanto é assim que a legislação deste estado não permite a quitação de débito oriundo de substituição tributária própria ou de terceiros com crédito acumulado, nos termos do art. 35, inciso III, Anexo VIII do RICMS/02.

Portanto, à luz das razões expostas, em relação à prejudicial de mérito, reconheço a decadência dos créditos relativos a fevereiro de 2007.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2022.

Thiago Álvares Feital
Conselheiro