

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.354/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001807094-51
Impugnação: 40.010151381-27, 40.010151419-00 (Coob.), 40.010154212-61 (Coob.)
Impugnante: União Transporte de Encomendas e Comércio de Veículos Ltda
IE: 481220452.00-50
José Efraim Neves da Silva (Coob.)
CPF: 080.434.698-49
Maria Zelia Rodrigues de Souza França (Coob.)
CPF: 442.337.286-04
Coobrigado: Paulo Sérgio Coelho
CPF: 162.329.256-53
Proc. S. Passivo: MURILO MARCO/Outro(s), MURILO MARCO
Origem: DF/Governador Valadares

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 formalizar o crédito tributário.

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o imposto em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em outras unidades da Federação. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO/TOMADOR OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o imposto em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em Minas Gerais e optante pelo Regime do Simples Nacional. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR. Constatou-se que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão de incorreto cálculo/apuração do imposto devido em suas operações e destacado em CTRC (Conhecimento de Transporte de Rodoviário de Cargas) e em CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico). Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, incorreu nas seguintes infrações:

I) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

II) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em Minas Gerais e optante pelo Regime do Simples Nacional.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

III) recolheu ICMS a menor em razão de erro no cálculo e apuração do imposto devido em suas operações e destacado em CTRC (Conhecimento de Transporte de Rodoviário de Cargas) e em CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo do lançamento, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores da Autuada, uma vez que eles respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às págs. 24/71.

Os Coobrigados José Efraim Neves da Silva e Maria Zelia Rodrigues de Souza França apresentam, tempestivamente, e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às págs. 134/188.

O Coobrigado Paulo Sérgio Coelho apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 134/188, mas, no entanto, não junta procuração dando poderes de representação aos signatários daquele documento.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 233.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 247/309. Os Coobrigados manifestam-se às págs. 371/444 e págs. 489/562.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 603/652.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento decorrentes da falta de motivação para o lançamento.

Por sua vez, os Coobrigados alegam a nulidade do lançamento em razão de vícios no lançamento e em decorrência de não terem sido apresentados os fundamentos legais que embasaram a sua eleição para o polo passivo do lançamento.

Tendo em vista esta última alegação, o Fisco reformula o lançamento para incluir a fundamentação legal que ampara a inclusão dos Coobrigados no polo passivo do lançamento e mais, para excluir as parcelas de ICMS e multa de revalidação relativas ao mês de junho de 2015, uma vez que a norma reguladora da matéria produziu seus efeitos a partir de 1º de julho de 2015, nos termos do art. 5º, inciso II, Decreto Estadual de nº 46.763, de 22/05/15, que introduziu o subitem 144.1 no item 144, Anexo I, RICMS/02.

A Autuada e os Coobrigados aditam as suas impugnações onde ratificam os seus argumentos anteriormente apresentados e acrescem que a modificação do lançamento para alterar critério jurídico afronta o disposto no art. 146 do CTN, segundo o qual a modificação introduzida, de ofício, ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Em que pesem os seus argumentos, não lhes assiste razão.

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, não há o que se falar em nulidade ao lançamento em razão da reformulação apresentada às págs. 233/234. Segundo relata o Fisco no Termo de Reformulação do lançamento, essa se deveu a duas situações:

1 - Falta de menção da Base Legal para arrolar na peça fiscal os Coobrigados - Insere-se a fundamentação legal que ampara a inclusão dos Coobrigados arrolados acima no polo passivo da obrigação tributária contida no Auto de Infração em epígrafe: artigo 135, inciso III, CTN - Lei Complementar Federal de nº 5.172, de 25/10/1966 c/c artigo 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei Estadual de nº 6.763, de 26/12/1975, eis que a falta de citação dos dispositivos de Leis mencionados não acarretam sua nulidade nos termos do artigo 92, caput, RPTA/MG, aprovado pelo Decreto Estadual de nº 47.747, de 03/03/2008;

2 - ITEM III do Auto de Infração em tela - as parcelas do ICMS, Multa de Revalidação (MR 50%) e Multa Isolada (MI 20%), lançadas originalmente para o mês de junho/2015, foram excluídas integralmente, posto que a norma reguladora da matéria produziu seus efeitos a partir de 1º de julho de 2015, nos termos do artigo 5º, inciso II, Decreto Estadual de nº 46.763, de 22/05/2015, que introduziu o subitem 144.1 no item 144, Anexo I, RICMS/MG/02.

Ao contrário da afirmação da Impugnante, não houve alteração do critério jurídico no presente caso, pois que, em parte, o Fisco retificou o lançamento, após acatar parcialmente a impugnação oferecida pela Autuada e Coobrigados, com fulcro no art. 145, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), e em parte, acresceu à fundamentação legal da autuação os dispositivos que sustentam a inclusão dos Coobrigados no polo passivo do lançamento, de modo a conferir maior robustez ao crédito tributário e ampliar a possibilidade de defesa destes Coobrigados.

Nesses casos, não se trata, portanto, de retificação por força de “*recurso de ofício*” ou de “*iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149*”, mas exclusivamente em razão dos argumentos da Impugnante, oportunidade que o Fisco verificou ser pertinente a exclusão das parcelas de ICMS e multa de revalidação relativas ao mês de junho de 2015, uma vez que a norma reguladora da matéria produziu seus efeitos a partir de 1º de julho de 2015, nos termos do art. 5º, inciso II, Decreto Estadual de nº 46.763, de 22/05/15, que introduziu o subitem 144.1 no item 144, Anexo I, RICMS/02.

A alteração do lançamento encontra-se prevista no art. 145 e 149 do CTN c/c o art. 120 do RPTA:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)

RPTA

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

Como se vê, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do lançamento, tampouco houve mudança do critério jurídico. Observa-se que a doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Nas palavras do professor Kyioshi Harada:

Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria.

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de

um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.

Induidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, e, após a reformulação do lançamento, foi aberto prazo para os Sujeitos Passivos, conforme previsto no § 1º do art. 120 do RPTA.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento. Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, incorreu nas seguintes infrações:

I) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

II) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em Minas Gerais e optante pelo Regime do Simples Nacional.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

III) recolheu ICMS a menor em razão de erro no cálculo e apuração do imposto devido em suas operações e destacado em CTRC (Conhecimento de Transporte de Rodoviário de Cargas) e em CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Em sua Impugnação, a Autuada alega a decadência parcial do lançamento sob o argumento de que não há qualquer prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do seu comportamento fiscal e tributário, e que no período apurado recolheu parcialmente o ICMS e, sendo assim, é imperativa a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Afirma estarem decaídos os períodos de janeiro a novembro de 2015. Diz que mesmo se aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN, restariam decaídos esses períodos.

Por ocasião da adição à Impugnação, a Autuada sustenta que a reformulação do lançamento efetuada pelo Fisco buscou sanar vícios materiais da autuação, objetivando corrigir elementos essenciais do Auto de Infração (arrolados de forma expressa no próprio art. 142 do CTN) e, por conseguinte, resultou em um novo Auto de Infração e não na mera reformulação do lançamento.

Afirma que, uma vez verificada a nulidade material, não há de se falar em reinício da contagem do prazo decadencial, o qual permanece sendo contado a partir da data de ocorrência do fato gerador (150, § 4º, do CTN), não sendo aplicável a regra de contagem prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

No entanto, ao contrário do entendimento da Impugnante, não se verifica a decadência alegada.

Sabe-se que em relação ao lançamento de ofício, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, inciso I, do 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;

(...)

Por sua vez, a reformulação do lançamento em questão não constitui novo lançamento.

Conforme abordado mais acima, a possibilidade dessa reformulação encontra-se prevista no art. 120 do RPTA. As alterações efetuadas não implicaram na alteração do critério jurídico que fundamenta o lançamento e não visou sanar supostos vícios materiais.

A discutida reformulação não representa novo marco temporal para a verificação da decadência do direito ao lançamento a que se refere o Auto de Infração reformulado, devendo ser observada apenas a data em que o Sujeito Passivo foi intimado da autuação.

Neste passo, ao presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que a irregularidade apontada diz respeito a recolhimento a menor de ICMS, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Infere-se, então, que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

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 (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 – RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO

CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2015 somente se espiraria em 01/01/21, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, do CTN. Por decorrência, não ocorreu a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 17/12/20, conforme pág. 20.

Superada essa questão, passa-se a análise do mérito do lançamento.

No relatório fiscal do Auto de Infração à pág. 02, o Fisco relata as infrações apontadas:

3.1 - Constatou-se, mediante análise da escrita e de documentário fiscais (CTRCs, CT-es, NF-es, DAPIs e SPEDs, transmitidos/autorizados para/pela SEF/MG) quadros/planilhas demonstrativos próprios denominados 3-CTRCs-CT-es-2015-ITENS (na aba APURAÇÃO-CFOP-JAN A DEZ-2015), conjugados com o quadro/planilha intitulado União Transportes Isenção Indevida Fisco, que o contribuinte no período de 01/01/2015 a 31/12/2015, incorreu nas irregularidades adiante enumeradas:

3.1.1-Promoveu o pagamento a menor do imposto devido nos meses e valores identificados no quadro/planilha demonstrativo próprio em apenso, ... em virtude de incorreto cálculo/apuração do ICMS destacado nos CTRCs/CT-es emitidos no período alcançado pela aferição valorativa levada a efeito pelo Fisco.

Exigências Fiscais = ICMS COMPLEMENTAR + MR (50% S/ ICMS COMPLEMENTAR).

3.1.2-Deixou de consignar, em documento fiscal (CTRCs/CT-es) acobertador de prestação interna de serviço de transporte rodoviário de carga, classificada nos CFOPs 5.352 e 5.353, a base de cálculo prevista na legislação para a prestação em virtude da incorreta aplicação da isenção do ICMS assinalada no item 144, do Anexo I, do RICMS/MG/02, eis que os tomadores dos serviços anotados nos respectivos CTRCs/CT-es são contribuintes inscritos e sediados em outras Unidades da Federação (outras UFs), não fazendo jus a isenção prevista em dito dispositivo...

Exigências Fiscais = ICMS + (MR (50% s/ICMS) + MI (20% s/ B. CÁLCULO).

3.1.3-Deixou de consignar, em documento fiscal (CTRCs/CT-es) acobertador de prestação interna de serviço de transporte rodoviário de carga, classificada no CFOP 5.353, a base de cálculo prevista na legislação para a prestação em virtude da incorreta aplicação da isenção do ICMS assinalada no item 144, do Anexo I, do RICMS/MG/02, posto que os tomadores dos serviços indicados nos respectivos CTCRs/CT-es são inscritos e sediados neste Estado de Minas Gerais e optantes do regime do Simples Nacional (SINAC), não fazendo jus a isenção prevista em dito dispositivo...

Exigências Fiscais = ICMS + MR (50% s/ICMS) + MI (20% s/ B. CÁLCULO)

Em suas peças de defesa, a Autuada e Coobrigados não contestam os fatos acima apontados pelo Fisco e concentram os seus argumentos em matéria de direito, quais sejam:

- nulidade do lançamento em razão de deficiência da motivação empregada no trabalho fiscal e, por conseguinte, a falta de subsunção dos fatos narrados na autuação às normas tidas por infringidas, o que lhe prejudicou o pleno exercício do direito à defesa;

- nulidade do lançamento em razão da mudança do critério jurídico adotado na reformulação do lançamento;

- nulidade do lançamento em razão da ausência de indicação dos dispositivos legais que fundamentaram a responsabilização dos Coobrigados;

- decadência do direito da fazenda pública efetuar o lançamento e constituir o crédito tributário;

- ofensa ao princípio da anterioridade previsto no art. 104, inciso III, do CTN, em razão da cobrança do ICMS no mesmo exercício em que foi revogada a isenção sobre as prestações de serviço de transporte tomadas por contribuinte do Simples Nacional;

- ilegalidade (falta de previsão legal) da cobrança do ICMS incidente sobre as prestações de serviço de transporte tomadas por contribuinte do Simples Nacional no período de junho de 2015;

- caráter confiscatório da multas aplicadas nos itens 3.1.2 e 3.1.3 citados acima;

- necessária aplicação do princípio da absorção, ou da consunção em relação às penalidades aplicadas aos itens 3.1.2 e 3.1.3;

- impossibilidade da incidência de juros sobre a multa aplicada;

- ausência de responsabilidade dos Coobrigados por violação do art. 135, inciso III, do CTN – mero inadimplemento não pode ser considerado infração à lei – ausência de dissolução irregular da sociedade executada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pois bem, as questões atinentes às nulidades arguidas, bem como à decadência do lançamento já foram devidamente abordadas, não sendo necessário retomá-las.

Sobre a alegação de ilegalidade na cobrança do ICMS incidente sobre as prestações de serviço de transporte tomadas por contribuinte do Simples Nacional no período de junho de 2015, esse argumento foi acatado pelo Fisco e o respectivo crédito tributário foi expurgado do lançamento, conforme Termo de Reformulação do Lançamento apresentada às págs. 233, dos autos. Desta feita, supérflua a sua discussão.

Volte-se à análise das infrações.

Conforme relatado mais acima (item 3.1.3), o Fisco cobra imposto e aplica multa de revalidação em razão pagamento a menor do imposto decorrente do cálculo, ou apuração incorreta do ICMS destacado nos CTCRs/CT-es emitidos pela Autuada no período de janeiro a dezembro de 2015.

A infração foi apurada através da análise dos valores do débito do imposto destacado naqueles documentos, e ainda, na sua comparação com o valor do débito informado nas DAPIs do período.

Demonstrou-se que, conforme planilhas anexas ao Auto de Infração, os valores declarados nos DAPIs foram menores do que os valores totais mensais do ICMS devidos pelas operações documentadas nos conhecimentos de transporte emitidos pela Autuada, em cada período de apuração do imposto. A incorreção apontada pelo Fisco não foi contestada pelos Impugnantes.

Esclareça-se, por oportuno, que no caso de prestação de serviços de transportes, a apuração do imposto se dá, via de regra, pelo regime do crédito presumido de 20% do valor do valor do imposto devido na prestação, conforme inciso XXIX, do art. 75, do RICMS/02:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, 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:

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

(...)

O contribuinte tem a opção por adotar, na apuração do ICMS, o regime do débito e crédito, mediante concessão através de Regime Especial deferido pelo diretor da Superintendência de Tributação:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

No período objeto de lançamento, a Autuada não detinha regime especial que lhe concedesse a apuração do imposto sob o regime do débito e crédito, estando sujeito, portanto, ao regime do crédito presumido.

Apesar de efetuar a apuração do imposto sob o regime do crédito presumido, a Autuada reduziu indevidamente o respectivo saldo ao não apurar e declarar corretamente o valor total dos débitos incidentes sobre as prestações de serviço de transporte efetuadas em cada período autuado. Sendo assim, comprovado que a Autuada recolheu a menor o imposto devido nos meses de janeiro a dezembro, correta a exigência do imposto subtraído e a aplicação da Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O Fisco aponta uma segunda infração (3.1.2), a qual decorre do recolhimento a menor do imposto, nos períodos de janeiro a dezembro de 2015, em razão da utilização indevida do benefício da isenção assinalada no item 144, do Anexo I, do RICMS/02, sobre as prestações de serviço de transporte tomadas por contribuintes inscritos e sediados em outras unidades da Federação.

A infração foi apurada com base nos CTRE/CT-e, nas DAPIs e nos arquivos eletrônicos da EFD transmitidos pela Autuada no período. A Autuada não aborda, ou contesta os fatos apontados.

Veja-se a legislação de regência:

Lei nº 6.763/75

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

RICMS/02

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.

(...)

Item 144, da Parte 1, do Anexo 1, do RICM/02

144. Prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas que tenha como tomador do serviço contribuinte do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado.

Efeitos a partir de 1º/07/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.763, de 22/05/2015.

144.1 A isenção prevista neste item não se aplica às prestações tomadas por contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional.

(Destacou-se)

Os dispositivos acima expostos deixam claro que a isenção do ICMS incidente sobre a prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas é aplicável apenas quando o tomador do serviço for contribuinte do imposto inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado. Não há previsão para a extensão do benefício às prestações tomadas por contribuintes inscritos e estabelecidos em outras unidades da Federação.

Sabe-se que a isenção é um caso de dispensa do crédito tributário, pois ocorre o fato gerador do tributo, porém a lei determina que o contribuinte deixe de arcar com a respectiva obrigação tributária.

Assim, a isenção é um benefício fiscal e, como tal, deve ser interpretada literalmente.

De acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional, havendo requisitos para concessão de benefícios fiscais, estes devem ser atendidos, pois tal dispositivo requer a interpretação literal da norma que concede benefício, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

(...)

Neste sentido, cite-se Aliomar Baleeiro em sua clássica obra *Direito Tributário Brasileiro* na atualização de Misabel Abreu Machado Derzi (Editora Forense – 2000 – 11ª edição):

Estabelecendo a interpretação literal, para os dispositivos que concedam suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenções e dispensa de obrigações acessórias, o CTN afasta, nesses casos, e só neles, os incisos I e II do art. 108.

Tais dispositivos são taxativos: só abrangem os casos especificados, sem ampliações.

A regra é que todos devem contribuir para os serviços públicos, segundo sua capacidade econômica, nos

casos estabelecidos em lei. As isenções são restritivas, por isso se afastam dessa regra geral.

A isenção não se estende ao cumprimento das obrigações acessórias, nem estas àquela. Nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário induz dispensa das obrigações acessórias.

A relevação de uma destas não importa a das demais. Nesses casos, a dúvida se resolve em favor do Fisco, porque assim preceitua o CTN.

Ainda no mesmo sentido, cite-se Hugo de Brito Machado em Comentários ao Código Tributário Nacional (Editora Atlas S.A – 2004 – Volume II):

Há quem afirme que a interpretação *literal* deve ser entendida como interpretação *restritiva*. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.

Cumpra também destacar os ensinamentos de Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro (Editora Saraiva – 2009 - 15ª edição), a saber:

não obstante se preceitue a interpretação literal nas matérias assinaladas, não pode o intérprete abandonar a preocupação com a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem as matérias em causa ²

26. Conforme leciona Carlos da Rocha Guimarães, “quando o art. 111 do CTN fala em interpretação literal, não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes”

Assim, por tudo exposto, corretamente agiu o Fisco ao cobrar o imposto indevidamente dispensado, aplicar a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela falta do seu recolhimento tempestivo e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, também da Lei nº 6.763/75, em razão de deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de isenção.

O Fisco aponta uma terceira infração (3.1.3): o recolhimento a menor do ICMS em razão da utilização incorreta da isenção prevista no item 144, do Anexo I, do RICMS/02, uma vez que ela não se aplica às prestações internas de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas, cujos tomadores sejam contribuintes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

optantes pelo Regime do Simples Nacional, conforme disposto no subitem 144.1, do Anexo I, do RICMS/02.

Apesar de reconhecer ter aplicado àquelas prestações à referida isenção, a Impugnante alega não ser possível a sua cobrança.

Afirma que a isenção citada estava prevista até junho de 2015, conforme dispunha o item 144, do Anexo I, do RICMS/02 e que a mesma foi revogada pelo Decreto nº 46.763/15, publicado em 22 de maio de 2015, o qual, em seu art. 3º, dispôs que nos casos em que o tomador fosse optante pelo regime do Simples Nacional, tal isenção não seria aplicável.

Diz que o mencionado decreto previu expressamente, em seu art. 5º, inciso II, a produção de efeitos a partir de 1º de julho de 2015.

Sustenta que em se tratando de revogação de isenção de ICMS, aplica-se o disposto no art. 104, inciso III, do Código Tributário Nacional:

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda: I - que instituem ou majoram tais impostos; II - que definem novas hipóteses de incidência; III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

Conclui que a revogação e o respectivo aumento do ICMS somente poderiam produzir efeitos a partir de janeiro de 2016, sob pena de violação do princípio da anterioridade.

Não se sustentam os argumentos da Impugnante.

Oportuno, neste momento, trazer a manifestação do Fisco:

Não há violação alguma do princípio constitucional da anterioridade no que pertine as exigências fiscais insertas no item III do AI.

Com efeito, o princípio constitucional da anterioridade, previsto no artigo 150, inciso III, alínea “b”, CRFB/1988, assinala que novo tributo, ou seu aumento, só será exigido no início do novo exercício financeiro, não podendo ser cobrado no mesmo ano de publicação da lei instituidora ou majoradora. Os casos excepcionais estão expressamente ressalvados na Carta Política/1988: CRFB/1988

“Art. 150 – (...)”

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e

154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.”

(...)

Pois bem, segundo a CFRB/1988, é proibido exigir, em determinado exercício financeiro, tributo cuja lei que o institua ou o majore tiver sido publicada no próprio exercício.

A CRFB/1988 veda a cobrança, nada dispondo sobre a vigência. Noutra ângulo, vigência e anterioridade não se confundem: a primeira é o momento a partir do qual uma lei entra para o mundo jurídico com força coativa; anterioridade é um princípio constitucional que determina a ineficácia de parte dessa lei, no tocante à instituição ou ao aumento de tributo levado a efeito no mesmo exercício financeiro.

Já no artigo 104, inciso III, CTN temos uma regra especial:

CTN – Lei Federal de nº 5.172/1966

“Art. 104 – Entram vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I – que instituem ou majorem tais impostos;
II – que definem novas hipóteses de incidência;

III – que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no Art. 178.”

As leis que instituem ou majorem tais impostos (sobre o patrimônio ou a renda), definem novas hipóteses de incidência, reduzem ou extinguem isenções, somente vigoram no primeiro dia do exercício seguinte ao da sua publicação.

Não é demais lembrarmos que instituir um tributo significa criá-lo por lei, definindo o seu fato gerador, a situação fática que será tributada. Definir novas hipóteses de incidência significa estender a novas situações um tributo já existente, mas, até então, somente cobrado em outros casos. Majorar um tributo significa aumentá-lo, torná-lo mais oneroso, mais caro.

(...)

Daí, Nobres Conselheiros, verificamos que a argumentação defensiva carece de sustentação legal. Com efeito, ao ICMS assim como ao IPI e ISSQN, não se aplica o regramento citado em socorro pela Defesa,

por não se tratar de impostos sobre o patrimônio ou a renda.

Convém ressaltarmos que a regra insculpida no artigo 104, CTN, determina que dispositivos de lei entram em vigor em separado da própria lei, ou seja, os artigos de lei que instituírem ou aumentarem impostos sobre o patrimônio ou a renda entram em vigor, sempre, em qualquer hipótese, no dia primeiro de janeiro do ano seguinte à publicação da lei que instituir ou majorar imposto. Aos casos não contemplados pelo legislador complementar nesse dispositivo (artigo 104, incisos I a III, CTN), se aplicam o artigo 101 c/c artigo 103, incisos I a III, ambos do CTN.

No caso vertente temos que ao item 144, Anexo I, RICMS/MG/02, foi acrescido o subitem 144.1, através do Decreto Estadual de nº 46.763 de 22/05/2015, vigorando a partir de 1º de julho de 2015, conforme artigo 5º, inciso II, do referido Decreto Estadual. Em tal subitem o legislador regulamentar estadual restringiu a isenção outorgada no item 144, caput, Anexo I, RICMS/MG/02, retirando do benefício isencional conferido as prestações internas de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas, aquelas prestações internas em que o tomador do serviço de transporte além de contribuinte inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado é optante pelo regime do Simples Nacional.

Obedecendo ao sublinhado no artigo 101 c/c artigo 103, inciso I, ambos do CTN, a autoridade administrativa que editou o Decreto Estadual de nº 46.763/2015, estipulou no artigo 5º, inciso II, do mencionado Diploma Legal, que a restrição contida no subitem 144.1 acrescido ao item 144 do Anexo I, RICMS/MG/02, entraria em vigor em primeiro de julho/2015.

Portanto, em favor dos Impugnantes, ainda que suas asserções defensivas caminhem em sentido oposto à legislação de regência, esta Fiscalização reconhecerá em linhas adiante que a parcela da exigência fiscal lançada no item III do AI (referente ao mês de junho/2015), deve ser excluída, por não se inserir no período de vigência do mencionado subitem.

Excluído esse fato, todo o esforço da Defesa lançado nesse tópico se revelou impróprio e descabido.

Conforme muito bem salientado pelo Fisco, ao presente caso não se aplica o art. 104, inciso III, do CTN, invocado pela Impugnante para alegar a ofensa ao princípio da anterioridade em razão da cobrança de ICMS no decorrer do mesmo exercício em que a lei que revogou a isenção foi publicada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regem a matéria as disposições encontradas no art. 103, inciso I, c/c o art. 100, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I - os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;

É preciso considerar que a isenção é um favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento do tributo devido. Nesse caso, o fato jurídico ocorre normalmente, nascendo o vínculo obrigacional e por força da norma concessora do benefício opera-se a dispensa do débito tributário.

A isenção não afasta a ocorrência do fato gerador. Nesse caso, surge a obrigação tributária, mas a obrigação não se torna exigível, pois a fazenda fica impedida de constituir o crédito tributário pelo lançamento, que resta, assim, excluído.

A isenção debatida foi revogada pelo Decreto nº 46.763/15, o qual incluiu o subitem 144.1, na Parte 1, do Anexo 1, do RICMS/02 e dispôs sobre a produção de seus efeitos a partir de 1º de julho de 2015.

DECRETO N° 46.763, DE 22 DE MAIO DE 2015
(MG de 23/05/2015 e retificado no MG de 28/05/2015)

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O Governador do Estado de Minas Gerais, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art. 90 da Constituição do Estado e tendo em vista o disposto no Convênio ICMS nº 62, de 9 de julho de 2014, no Convênio ICMS nº 27, de 22 de abril de 2015, e na Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, Decreta:

(...)

Art. 3º Os itens 144 e 199 da Parte 1 do Anexo I do RICMS passam a vigorar acrescidos dos seguintes subitens 144.1 e 199.1, respectivamente, com as seguintes redações:

(...)

144.1 A isenção prevista neste item não se aplica às prestações tomadas por contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º Este Decreto entra em vigor:

I - em 1º de junho de 2015, relativamente aos seus arts. 1º, 2º e 4º;

II - em 1º de julho de 2015, relativamente ao seu art. 3º;

Desta feita, corretamente agiu o Fisco ao cobrar o imposto indevidamente dispensado, aplicar a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela falta do seu recolhimento tempestivo e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, também da Lei nº 6.763/75, em razão de deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de isenção.

Por oportuno, cabe reforçar que, dado a atividade administrativa ser vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme art. 142, parágrafo único do CTN, corretamente agiu a Fiscalização ao constituir o crédito tributário tendo em vista os efeitos do decreto citado.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Finalmente, sobre o assunto, cabe lembrar a impossibilidade do Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA)

Em relação às multas aplicadas, têm-se que a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. Elas não se confundem, não havendo o que se falar em absorção de uma pela outra e, portanto, encontra-se correta a sua aplicação cumulativa.

Cabe destacar que a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada é ratificada pelo Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

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 INADIMPLENTO 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 DEPRECIAÇÃO 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): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Sendo assim, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

No que diz respeito à formação do polo passivo da autuação, os sócios-administradores respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira observadas nas três infrações que ensejaram o lançamento:

- declaração e recolhimento a menor do imposto devido pela prestação de serviço de transporte;

- deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de isenção.

Observa-se que a eleição dos Coobrigados para o polo passivo do lançamento não foi motivada pela dissolução irregular da Impugnante. A sua responsabilização não atende tal preceito e, por outro lado, o fato de o contribuinte continuar regularmente ativo não afasta a responsabilidade dos seus sócios-diretores por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Acertada, portanto, a sujeição passiva ao lançamento, dos três Coobrigados, sócios-administradores da Autuada.

No que tange a aplicação de juros de mora em relação às multas cominadas, tomando como termo inicial aquela fixada com vencimento para pagamento do tributo, a sua cobrança está em consonância com o disposto no art. 226 da Lei nº 6.763/75, combinados com a disciplina prevista na Resolução nº 2.880/97:

Lei nº 6.763/75

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.

Resolução 2.880/97

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.

(...)

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).

Por fim, repita-se novamente, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. 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 Gislana da Silva Carlos (Relatora) e Thiago Álvares Feital, que a reconheciam em relação ao período de janeiro a novembro de 2015. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 233/234. Designado relator o Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen (Revisor). Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Bruno Panace Olivieri e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2022.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator designado

Cindy Andrade Morais
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.354/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001807094-51
Impugnação: 40.010151381-27, 40.010151419-00 (Coob.), 40.010154212-61 (Coob.)
Impugnante: União Transporte de Encomendas e Comércio de Veículos Ltda
IE: 481220452.00-50
José Efraim Neves da Silva (Coob.)
CPF: 080.434.698-49
Maria Zelia Rodrigues de Souza França (Coob.)
CPF: 442.337.286-04
Coobrigado: Paulo Sérgio Coelho
CPF: 162.329.256-53
Proc. S. Passivo: MURILO MARCO/Outro(s), MURILO MARCO
Origem: DF/Governador Valadares

Voto proferido pela Conselheira Gislana da Silva Carlos, 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.

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, incorreu nas seguintes infrações:

I) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

II) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em Minas Gerais e optante pelo Regime do Simples Nacional.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

III) recolheu ICMS a menor em razão de erro no cálculo e apuração do imposto devido em suas operações e destacado em CTCR (Conhecimento de 24.354/22/3ª

Transporte de Rodoviário de Cargas) e em CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Em sua Impugnação, a Autuada alega a decadência parcial do lançamento sob o argumento de que não há qualquer prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do seu comportamento fiscal e tributário, e que no período apurado recolheu parcialmente o ICMS e, sendo assim, é imperativa a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Afirma estarem decaídos os períodos de janeiro a novembro de 2015. Diz que mesmo se aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN, restariam decaídos esses períodos.

Entendo assistir razão à Impugnante.

No que concerne à decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Neste interim, o Código Tributário Nacional, Lei Complementar competente para estabelecer as normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

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

Nesse sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito à homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes à constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve-se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Veja:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. 1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO. 2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999. 4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR. 5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014) TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA 1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM

CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC). 2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479). 3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012)

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos à homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No caso em tela, pelos elementos de provas que constam dos autos, a Contribuinte teria efetuado a apuração dos tributos que entendia como devido no período autuado de janeiro a dezembro de 2015, sendo tal condição reconhecida pela Fiscalização que autuou o recolhimento a menor do tributo, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo que entenda ser devido.

Portanto, com base no que rege o art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que a Autuada foi intimada do lançamento em 11/11/20, resta comprovado que parte do direito de o Fisco constituir o crédito tributário decaiu, relativo ao período de janeiro a novembro de 2015, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2022.

**Gislana da Silva Carlos
Conselheira**