

Acórdão: 17.403/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114775-12
Impugnante: Empresarial BHZ – PACK Indústria e Comércio Ltda
Coobrigado: Edmar dos Reis Ferreira
Proc. S. Passivo: Wilson dos Santos Filho/Outros
PTA/AI: 01.000147959-04
Inscr. Estadual: 702.230474.0007
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COOBRIGADO. Imputada responsabilidade tributária ao Contabilista, por solidariedade, nos termos do inciso XII, art. 21 e § 3º, Lei 6763/75, quanto ao recolhimento do ICMS/ST sobre a prestação de serviço de transporte. Exclusão da responsabilidade, tendo em vista falta de comprovação de prática de ato com dolo ou má-fé.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatada a falta de recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte, devida pelo transportador autônomo ou empresa transportadora não inscrita no Estado, por força do art. 37 do RICMS/02. Comprovado, nos autos, que o sujeito passivo, em vez de recolher o imposto, compensou-o, desautorizadamente, com outros créditos fiscais, durante todo o período autuado, em explícita ofensa ao disposto nos art. 20, IV, 21 e 35, I, do mesmo diploma. Exclusão de exigência referente à prestação interna (isenta), em outubro/2004, e redução da Multa de Revalidação ao percentual de 50%. Infração, em parte, caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS/ST (art. 22, IV, Lei 6763/75), no período de junho/03 a outubro/04, sobre prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, prestada por autônomo ou empresa transportadora não inscrita no Estado, nos termos do art. 37, RICMS/02. Houve destaque nas notas fiscais emitidas pela Autuada, porém, em vez de recolher o imposto, levou-o à conta gráfica, para compensação com créditos que detinha.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (100%).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 93/109, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 999/1005, refutando as alegações da defesa.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1008/1016, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Confirmando o relatório, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS/ST (art. 22, IV, Lei 6763/75), no período de junho/03 a outubro/04, sobre a prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, prestada por autônomo ou empresa transportadora não inscrita no Estado, nos termos do art. 37, RICMS/02. Houve destaque nas notas fiscais emitidas pela Autuada, porém, em vez de recolher o imposto, levou-o à conta gráfica, para compensação com créditos que detinha.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (100%).

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no Parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente Acórdão, salvo em relação à exclusão do Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária.

Na qualidade de alienante/remetente, incumbia-lhe, nos termos do art. 37, caput e § 1º, do RICMS/02, em suas notas fiscais, identificar o tomador do serviço, lançar o preço, a base de cálculo da prestação, a alíquota e destacar o valor do ICMS a recolher. Em seguida, recolhê-lo aos cofres públicos.

Em vez de proceder ao recolhimento do imposto, por substituição tributária, conforme definido pelo art. 20, IV, e determinado no art. 85, § 5º, II, ambos do pré-citado regulamento, compensou-o com créditos escriturais.

Entende o Fisco que a ilicitude contou com a participação direta e dolosa do contabilista da empresa, motivo pelo qual lhe atribuiu co-responsabilidade pelo crédito tributário.

Pelo estatuído no § 3º do art. 21 da lei 6.763/75, a responsabilidade do contabilista, na hipótese, é de caráter pessoal. Veja-se:

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Percebe-se que para atribuição da responsabilidade pessoal supra, necessário fazer prova quanto à prática de ato com dolo ou má-fé, o que não mereceu cuidado por parte do Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, exclui-se o Contabilista do pólo passivo da obrigação tributária.

Quanto ao procedimento do sujeito passivo, em si, não se faz correto, até porque o imposto resultante de substituição tributária pertence ao Estado e não pode ser objeto de compensação com créditos de outra natureza, muito menos quando se refiram a débitos de terceiros, como na espécie:

RICMS/02

Art. 20 - 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;

Art. 35 - O imposto devido a este Estado por substituição tributária será recolhido, em agência bancária credenciada, mediante:

I - Documento de Arrecadação Estadual (DAE) distinto, se retido por contribuinte substituto localizado neste Estado;

Art. 21 - É vedada a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito do imposto.

A questão não traz dificuldades de elucidação, à vista do que a legislação dispõe.

O procedimento da Impugnante não encontra respaldo na regra da não-cumulatividade, porque, no caso, os débitos de ST não são resultantes de prestações por ela praticadas, mas dos transportadores autônomos ou de empresas não inscritas no Estado. Se não se tratam de débitos próprios, não poderá compensá-los com créditos de sua escrita fiscal.

Quer o sujeito passivo que os débitos não possam mais ser exigidos, porque a partir de 01/09/05, a prestação de serviço de transporte passou a ser isenta do ICMS.

Primeiramente, a isenção restringiu-se às prestações intermunicipais internas, conforme item 144 da Parte I do Anexo I Regulamentar (*Prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas que tenha como tomador do serviço contribuinte do imposto inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado*), outorgada pelo Decreto 43.847/04.

A isenção não tem caráter exonerador de obrigações anteriores à sua concessão, seja relativamente ao tributo (porque não se confunde com remissão), seja em relação a penalidades por inadimplência de obrigação principal ou acessória

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(também não se confunde com anistia). Ela simplesmente afasta o nascimento da obrigação tributária originária da implementação, no mundo fático, da hipótese de incidência tributária descrita na lei, ou seja, do fato gerador, a partir da entrada em vigor do dispositivo legal que a concede.

O dispositivo regulamentar que afastou a tributação da prestação de transporte intermunicipal de carga a partir de 01/09/04 não deixou de definir ato como infração, assim também não deixou de tratá-lo como contrário a exigência de ação ou omissão e nem cominou penalidade menos severa. Não é, pois, caso de retroatividade benigna. Simplesmente dispôs que sobre a prestação intermunicipal de serviço de transporte de carga não mais incide o ICMS. O que não quer dizer que exclua crédito tributário anterior e que sobre ele não haverá mais penalidade.

Compulsando as planilhas do levantamento fiscal, constata-se que o período autuado estende-se até 30/10/04, todavia, salvo em relação à nota fiscal 001045, todas as outras prestações foram interestaduais. Assim, deve-se excluir do crédito tributário o valor de R\$ 9,00, a título de ICMS exigido, por estar respectiva prestação amparada pela isenção (nota fiscal emitida em 01/09/04).

Outra questão a merecer reparo é a aplicação da Multa de Revalidação (MR) em dobro. Entende, o Fisco, que por se tratar de situação de substituição tributária, a MR há que ser 100% do valor do imposto.

Essa, no entanto, não é a concepção adotada pela Auditoria, consonante, inclusive, decisões prolatadas pelo CCMG.

A teor do § 2º do art. 56 da lei 6.763/75, seja vigente até 31/10/03, seja pelo inciso I que lhe foi acrescido a partir de então, "a cobrança em dobro, quando de ação fiscal, tem por razão a não-retenção ou a falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária".

Art. 56- Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Neste autos, o Fisco acusa o Contribuinte de não ter recolhido o imposto retido. Cabe ponderar.

A situação difere de outras, como a da operação de circulação de mercadorias sujeitas a ST. No exemplo, quando o substituto se obriga, por lei, a reter o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto ST e a recolhê-lo aos cofres públicos, procede à apuração e recolhimento do ICMS da operação própria e retém aquele incidente nas operações subseqüentes, de forma tal que seu valor se faz acrescer ao da nota fiscal. Aí, sim, existe uma verdadeira retenção. A legislação, no caso, impõe a obrigação de o substituto "reter" e "recolher" o imposto devido por terceiros.

Na espécie em exame, trata-se de uma só prestação. Simplesmente o alienante/remetente, está obrigado a fazer uma espécie de favor para o transportador, já que este não se obriga a emitir documento fiscal, porque autônomo ou não inscrito no Estado. Registra em suas notas fiscais valor do serviço, base de cálculo, alíquota, imposto, e deve efetuar o recolhimento aos cofres públicos. O valor do imposto lhe é entregue pelo prestador. Age como preposto, para demonstrar que o imposto está sendo lançado e recolhido ao Erário. Aqui, a princípio, não se tem presente a existência de outras prestações sucessivas, com o alienante/remetente retendo de sucessíveis prestadores imposto devido nas futuras prestações.

O que a lei faz é "atribuir responsabilidade pelo pagamento do imposto devido por terceiros à empresa alienante/remetente das mercadorias que estão sendo transportadas.

De qualquer modo, em nenhum momento a legislação obrigou o alienante/remetente a "reter ICMS" ou a "recolher imposto retido", mas atribuiu-lhe a "responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido. Veja-se in **litteris**:

Art. 37 - Na prestação de serviço de transporte de carga executado por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no Cadastro de Contribuintes deste Estado, **a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido fica atribuída ao alienante ou ao remetente da mercadoria**, quando contribuintes do imposto, exceto se produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural ou microempresa. (grifo aposto)

Esse entendimento, já de longa data, era esposado pela DLT/SRE, externado na Consulta Fiscal Direta 108/91, com excerto ora transcrito.

"ORA, NO CASO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE VINCULADO À CLÁUSULA FOB, EFETUADA POR EMPRESA TRANSPORTADORA NÃO INSCRITA NO ESTADO, NÃO HÁ OBRIGAÇÃO DO REMETENTE RETER O IMPOSTO DO TRANSPORTADOR. COMO FACILMENTE SE PODE NOTAR NOS REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO CONSTANTES DO CAPÍTULO XX DO RICMS/91, EM TODOS OS CASOS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA (EXPRESSÃO PREFERIDA POR ZELMO DENARI, AO REVÉS DE "SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE") ESTÁ EXPRESSAMENTE COLOCADA A OBRIGAÇÃO DE RETER O IMPOSTO. EM TODOS OS CASOS ALI PREVISTOS, O IMPOSTO RETIDO É ADICIONADO AO VALOR DA MERCADORIA NA NOTA FISCAL, NÃO HAVENDO PROBLEMA NA DOCUMENTAÇÃO DA RETENÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRARIAMENTE, NO CASO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE ENFOCADA, O LEGISLADOR, SABIAMENTE, VISLUMBRANDO A DIFICULDADE EM SE OPERACIONALIZAR A OPERAÇÃO, NOTADAMENTE, DO PONTO DE VISTA DO CONTROLE DOCUMENTAL, NÃO QUIS ATRIBUIR OBRIGAÇÃO AO REMETENTE DE RETER O IMPOSTO DO TRANSPORTADOR.

TENHA-SE PRESENTE QUE A OBRIGAÇÃO DE RETER IMPOSTO É OBRIGAÇÃO MERAMENTE ADMINISTRATIVA. “O QUE RETÉM TRIBUTOS NÃO É SUJEITO PASSIVO. É UM SUJEITADO À POTESTADE DO ESTADO. “(PALAVRAS TEXTUAIS DO JÁ CITADO MESTRE SACHA CALMON)”. CONSIDERANDO, PORTANTO, QUE, NO CASO VENTILADO, O REMETENTE NÃO É OBRIGADO A RETER (“COBRAR”, NA DICÇÃO DO ART. 56, II DA LEI Nº 6.763/75) IMPOSTO DO TRANSPORTADOR, E QUE A FALTA DESTA RETENÇÃO É QUE É CONDIÇÃO PARA INCIDIR NORMA APENADORA, REPUTAMOS INCABÍVEL A EXIGÊNCIA DE MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 200%, SENDO CORRETA A DE 100%, EM VISTA DA SITUAÇÃO ESTAR ABARCADA PELA GENERALIDADE DO ART. 56, II DA LEI Nº 6.763/75.

Cabe observar que a MR hoje, em situação normal, é de 50% do valor do imposto e não 100%, como à época da referida consulta.

Quanto ao pedido de aplicação de permissivo legal, para reduzir ou cancelar multa, muito bem lembrou o Autuante não ser o caso. Aqui, além de ter havido falta de pagamento de tributo, diversamente do que alega o contribuinte, a penalidade imposta não é por infração formal, mas por não cumprimento de obrigação principal.

Alegações de ilegalidade da imposição da multa ou de sua confiscatoriedade são matéria não afeta ao órgão julgador administrativo.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram caracterizadas, em parte, as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir as exigências relativas à nota fiscal nº 001045; 2) excluir o Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária; 3) reduzir a Multa de Revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Francisco Maurício Barbosa Simões.

Sala das Sessões, 30/11/05.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator