

Acórdão: 16.750/06/2ª Rito: Sumário
Impugnação: 40.010115211.63
Impugnante: Targa Transportes Uberlândia Ltda
Proc. S. Passivo: Edeir Gonçalves Alves/Outro
PTA/AI: 01.000149002-79
Inscr. Estadual: 702.248162.00.12
Origem: Uberlândia

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA – SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - TRANSPORTADOR SUBCONTRATADO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Nas prestações de serviço de transporte de mercadorias, executadas por terceiros sob forma de subcontratação, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS é atribuída à empresa de transporte de carga, inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS, conforme determina a regra imposta pelo artigo 41 do RICMS/02. **Infração caracterizada. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre imputação fiscal feita ao Contribuinte de deixar de recolher, no período de outubro de 2003 a agosto de 2004, o ICMS devido, na condição de substituto tributário, em prestações de serviço de transporte realizadas por terceiros, sob forma de subcontratação.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação de 100%, conforme artigo 56, §2º, item 1, da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 45/50, aos argumentos seguintes:

- primeiramente, presta esclarecimentos referentes à situação da empresa;
- relata que foi cadastrada, em 16 de setembro de 2003, no cadastro de contribuintes do ICMS como Empresa de Pequeno Porte, por essa razão deve gozar de benefícios pertinentes à condição;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- após um ano de sua abertura, realizou alteração cadastral modificando o regime de recolhimento do ICMS, passando, a partir daí, para Pagamento por Débito e Crédito, adotando o regime dessa modalidade;

- em novembro de 2004 apresentou termo de autodenúncia e Requerimento de Parcelamento de Débito do período de julho a outubro do mesmo ano, o qual vem pagando regularmente;

- sempre escriturou regularmente seus livros fiscais observando a correta sistemática de recolhimento, primeiramente como Empresa de Pequeno Porte e, posteriormente, como Débito e Crédito;

- na lavratura do Auto de Infração, fatos tributários, que para o levantamento do crédito tributário trariam valores que lhe seriam favoráveis, não foram considerados;

- de acordo com a jurisprudência atual, em direito, para exigência de Créditos Tributários, há necessidade plena de configuração da obrigação, em caso de dúvida deve-se cancelar a exigência (transcreve partes dos Acórdãos: n.ºs 14.214/00/3ª e 1.150/5ª, do CC/MG);

- no caso em tela, a ação fiscal não foi clara quanto ao levantamento fiscal, gerando dúvida em relação a configuração da obrigação;

- o procedimento fiscal ignorou compensações e deduções do pagamento de impostos de igual natureza no de 2003 e 2004, e deixou também de compensar pagamentos por autodenúncia e parcelamento dos meses de julho e agosto de 2004;

- também rechaçou a isenção do ICMS em prestações realizadas por transportadores substitutos, legalmente contratados para a realização de transporte de mercadoria, sob contrato formal;

- houve portanto, levantamento unilateral do valor pretendido, sem a dedução de seus créditos e direitos, o que dá causa à extinção do crédito tributário e conseqüente arquivamento do processo;

- por todo o exposto, caso não sejam aceitas as preliminares, no mérito reitera que sejam aceitos os contratos de fretes firmados regular e formalmente com prestadores de serviço;

- requer-se ainda, a reparação dos valores contidos no Auto de Infração apurados a maior, efetuando-se a dedução de R\$ 152.924,34 que são seu direito;

Ao final pede a procedência da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco se manifesta às fls. 427/439, contrariamente ao alegado pela Defesa aos fundamentos que se seguem:

- preliminarmente, considerando as argumentações do contribuinte, o fato de que a empresa operava apenas com veículos de terceiros, e decisões emanadas pelo Conselho de Contribuintes (Acórdãos 16.326/05/2ª e 16.959/05/3ª), entende devam feitas modificações no crédito tributário;

- deve-se acatar a compensação e, também, a correção da Multa de Revalidação aplicada a 100%, corrigindo-a para 50%, ficando dessa forma, alterado o Crédito Tributário, conforme planilha;

- ressalta-se entretanto, que o fato motivador do feito fiscal não foi o regime da empresa, portanto a tese do seu enquadramento como EPP não procede;

- o que se questiona é o fato da Autuada, por não possuir veículo próprio, executar seus serviços de transporte utilizando de terceiros, sob forma de subcontratação, sem recolher o imposto devido por substituição tributária;

- enquadra-se dessa forma, na definição dada pelo artigo 222, inciso VII do RICMS/02, que por sua vez é suscetível da aplicação de substituição tributária expressa nos artigos 20, inciso IV, §1º, item 3, e 41, Parte Geral, do RICMS/02;

- conforme disposto no inciso II do artigo 52, do Anexo X, do RICMS/02, mesmo estando a Impugnante enquadrada como EPP não era passível do benefício fiscal, sendo que o imposto deveria ser recolhido em guia distinta, consoante artigo 54 do mesmo Anexo;

- os “contratos de frete” juntados pela Impugnante têm como título “*Instrumento de Cessão em Comodato*”, e sua Cláusula 4ª diz que “o valor do frete será pago ao *comodatário*” ;

- transcreve e tece comentários a respeito do artigo 579 do Código Civil que define o comodato e do artigo 222, inciso VII da Parte Geral do RICMS/02 que apresenta a definição de veículo próprio;

- conclui que, sendo o comodato uma cessão a título gratuito, não foi o que ocorreu, e que não restou comprovado a posse dos veículos, operando-os como se próprios fossem.

Por fim requer a procedência parcial da Impugnação

Intimada acerca da reformulação do crédito tributário, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, manifestação às fls. 438/442, aos argumentos seguintes:

- embora tenha sido reformulado o crédito tributário, o poder autuante ainda efetuou a notificação de valores que são indevidos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os valores dos meses de julho e agosto foram decotados de forma errada, uma vez que já haviam sido declarados em auto denúncia e estavam sendo pagos regularmente;

- totalizando os dois meses supracitados, falta ainda ser deduzido o valor de R\$ 10.237,63 (dez mil, duzentos, trinta e sete reais, sessenta e três centavos);

- os pagamentos efetuados, a título de Fundese com código 168-5 não foram considerados pelo agente fiscal, portanto, devem ser compensados.

Reitera o pedido de cancelamento do Auto de Infração, a extinção da obrigação tributária e o arquivamento do processo.

Nova reformulação do crédito tributário é feita às fls. 444/445.

Novamente é aberta oportunidade para a Defendente se manifestar acerca da nova reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Ainda inconformada, a Impugnante se manifesta, às fls. 450 e 451, mediante os seguintes argumentos:

- em nenhum momento houve referência, aos Fundamentos e Objetivos da Impugnação que dizem respeito à isenção do ICMS realizado por transportadores substituto, legalmente contratados, sob contrato formal, para realização de transporte de mercadoria;

- devem ser considerados os contratos de fretes firmados, regular e formalmente, com prestadores de serviços, isentando-a contribuinte da obrigação como contribuinte substituta.

Reitera o pedido de procedência da Impugnação.

O Fisco novamente se manifesta às fls. 453/456 com os seguintes argumentos:

- com relação à propriedade dos veículos, mantém o posicionamento constante da Manifestação Fiscal;

- afirma que “comodante é quem cede a coisa e comodatário quem a recebe, situação essa descaracterizada pelos Contratos anexados aos Autos”.

Pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme novas alterações efetuadas.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS e Multa de Revalidação em face da imputação fiscal feita a ora Impugnante de deixar de recolher, no período de outubro de 2003 a agosto de 2004, o imposto devido, na condição de substituto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributário, em prestações de serviço de transporte realizadas por terceiros, sob forma de subcontratação.

Inicialmente cumpre destacar que a ora Impugnante solicita em sua defesa a compensação de valores dos Impostos pagos/declarados no período fiscalizado com os valores autuados pagos a título de “ICMS NORMAL-TRANSPORTES”, de conformidade com seu regime de recolhimento à época, que seria aquele destinado às micro e pequenas empresas.

Considerando as argumentações da Impugnante e o fato de que a mesma operava apenas com veículos de terceiros e, ainda as decisões emanadas por esse Conselho de Contribuintes, inclusive em recente jurisprudência, consoante Acórdãos n.ºs 16.326/05/2ª e 16.959/05/3ª, a própria Fiscalização entendeu ser necessária a compensação, com o que concordamos.

Também relativamente à Multa de Revalidação aplicada ao percentual de 100% (cem por cento), a Fiscalização verificou o equívoco cometido por ocasião da autuação e corrigiu-a para o percentual de 50% (cinquenta por cento).

Com base nestes dois pontos ocorreu a primeira reformulação do crédito tributário nos presentes autos, ficando dessa forma alterado o Crédito Tributário, conforme planilha elaborada pelo Fisco.

No que tange ao argumento de defesa quanto a inobservância do seu regime de recolhimento, temos a destacar não ter sido este o fato motivador da autuação. Desta forma, o fato da Impugnante ter sido enquadrada como Empresa de Pequeno Porte não guarda relação direta com o feito fiscal. Ademais, como se verá adiante o próprio regime aplicável às micro e pequenas empresas exclui de sua sistemática as operações sujeitas a substituição tributária, em que a pequena empresa seja a substituta.

Assim, temos que a Impugnante, por não possuir veículos próprios, executava suas prestações de serviços utilizando-se de veículos/serviços de terceiros, configurando subcontratação. Nesta hipótese, as normas estaduais determinam deva ser feito o recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Tal não ocorreu o que resultou a presente autuação e a conseqüente lavratura do Auto de Infração em discussão.

Assim, está claro nos autos que a Defendente, por não possuir veículos próprios, executava seus serviços utilizando-se de terceiros. Esta situação, configura subcontratação para execução dos serviços por ela contratados, enquadrando-se na definição descrita do inciso IV, do artigo 222 do RICMS/02, *in verbis*:

“Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

.....

VI - subcontratação é a contratação firmada por opção do transportador em não realizar o serviço, total ou parcialmente, em veículo próprio; (...)”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Configurada a subcontratação entendemos aplicável a substituição tributária, no caso em tela. Está conclusão é extraída das claras disposições expressas nos artigos 20, inciso IV, §1º, item 3 e 41, Parte Geral do RICMS/02, que adiante transcrevemos para melhor elucidação da matéria:

“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;

§ 1º - A responsabilidade de que trata o caput deste artigo aplica-se:

.....

III - à empresa de transporte de carga inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, excepcionado o caso de transporte intermodal, pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada por terceiros, sob a forma de subcontratação;

.....

Art. 41 - Excepcionado o caso de transporte intermodal, à empresa de transporte de carga inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituta tributária, pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada por terceiros, sob a forma de subcontratação.

.....”

Aqui cabe a ressalva antes feita quanto ao enquadramento da Impugnante no programa de incentivo às micro e pequenas empresas. Neste diapasão, temos que embora a Defendente estivesse no período fiscalizado, regularmente enquadrada como empresa de pequeno porte, neste caso não se aplicaria o benefício fiscal concedidos às empresas enquadradas no MICROGERAES, conforme dispõe o inciso II do artigo 52, do Anexo X, do RICMS/02, sendo que o imposto deveria ter sido recolhido em guia distinta conforme determina o artigo 54 do mesmo anexo:

“Art. 52 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não é aplicável, observando o disposto no artigo 54 deste Anexo:

.....

II - ao imposto devido por terceiro, a que os contribuintes de que trata este Anexo se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

encontrem obrigados em decorrência de substituição tributária;

.....
Art. 54 - Será recolhido em DAE o distinto imposto:

I - devido em razão de ocorrência das hipóteses descritas no caput do artigo 52 deste Anexo;

.....”

Para sustentar suas alegações a Impugnante junta “contratos de frete”, segundo ela, firmados regular e formalmente com prestadores de serviços de transporte especificamente para cada prestação.

Analisando estes instrumentos contratuais verifica-se de pronto que todos eles têm como título “INSTRUMENTO DE CESSÃO EM COMODATO”, sendo todos idênticos no conteúdo e na forma.

A Cláusula “Quarta” desses contratos diz o seguinte:

*“O valor do frete (ou seja, serviço de transporte), será pago ao COMODATÁRIO, e será **combinado por viagem**, baseado na distância, local de descarga e carga de retorno. O mesmo será feito através de Carta-Frete ou dinheiro (RPA).”* (grifos nossos)

O Código Civil Brasileiro, Lei n.º 10.406/2002, define assim o comodato:

“Art. 579. O comodato é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto.”

O inciso VII, do artigo 222, Parte Geral, do RICMS/02, define o que seja veículo próprio para efeitos de aplicação da legislação de imposto:

“Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

.....
VII - veículo próprio é aquele registrado em nome do contribuinte ou aquele por ele operado em regime formal de locação, comodato ou qualquer outra forma de cessão, onerosa ou não;

.....”

Analisando conjuntamente as normas retro transcritas temos que o comodato é um cessão a título gratuito. Esta regra defrontada com os contratos trazidos aos autos, precipuamente a “Cláusula Quarta”, leva-nos a conclusão de que não ocorreu um comodato. Ademais, também não restou comprovado que a Impugnante tivesse a posse dos veículos, operando-os como se próprios fossem, o que parece-nos inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inviável, já que a maioria absoluta dos veículos realizou uma única prestação de serviço à Impugnante.

Ademais é bom ressaltar que comodante é quem cede a coisa e o comodatário que a recebe, situação descaracterizada pelos Contratos anexados aos autos pela Impugnante, onde, em todos, aparece como comodante, quando ela própria alega não deter a propriedade de nenhum veículo, tendo cada um deles sido contratado para uma prestação específica.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 444/445. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor), Edwaldo Pereira de Salles e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 09/03/06.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Relatora**

LMMP/EJ