

Acórdão: 17.783/06/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.10117475-52
Impugnante: Flores & Flores Transportes Ltda
Proc. S. Passivo: Viviane Angélica Ferreira Zica/Outro(s)
PTA/AI: 01.000151629-21
Inscr. Estadual: 578.015772.00-91
Origem: DF/BH-3

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - SUBCONTRATAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - CANCELAMENTO IRREGULAR. A Autuada não comprovou possuir veículos próprios ou operados em regime formal de locação ou comodato, logo, todas as prestações retratadas em seus CTRCs foram executadas por terceiros subcontratados. O imposto decorrente destas prestações não pode ser inserido na sistemática do Micro Geraes, em razão do disposto no artigo 13, Inciso III, do Anexo VIII do RICMS/96. Constatou-se, também o cancelamento irregular de CTRC. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação previstos no art. 56, inciso II, da Lei 6763/75. Exigências fiscais mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DE LIVRO FISCAL. Constatação de escrituração no livro Registro de Saídas de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC com valores englobados a menor que os efetivamente emitidos. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XV, da Lei 6763/75. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades verificadas no período de 01/01/2000 a 31/12/2000, que resultaram em falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto:

1 - Falta de recolhimento do ICMS/ST, concernente à prestação de serviço de transporte de carga, realizada por terceiros, subcontratados, uma vez que a autuada não comprovou possuir veículos próprios ou operados em regime formal de locação também cancelamento irregular do CTRC nº 1615, de 27/01/2000, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação (MR).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 - Escrituração, no Livro Registro de Saídas, de documentos fiscais com valores divergentes dos efetivamente emitidos, registrando os CTCRCs com valores englobados a menor pelo que se exige a Multa Isolada (MI), prevista no art. 55, inciso XV, da Lei 6763/75, vigente à época.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 415 a 453, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.738 a 1.750.

A 3ª Câmara de Julgamento decide solicitar diligência ao Fisco, conforme consta de fls. 1.752, a qual é cumprida com juntada de documentos (fls.1.754). A Autuada apresenta suas considerações (fls. 1.772/1779) e o Fisco se manifesta a respeito (fls. 1783/1784).

Em sessão realizada em 12/09/06, presidida pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 15/09/06.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: o Conselheiro Fausto Edimundo Fernandes Pereira (relator) e José Francisco Alves, pela procedência do lançamento e a Conselheira Cássia Adriana Lima Rodrigues (Revisora), que julgava parcialmente procedente o lançamento, para excluir o item 01 do Auto de Infração. Pela Impugnante, sustenta oralmente o Dr. Gustavo Pires Maia da Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta.

DECISÃO

Embora argüida inicialmente como matéria preliminar, a alegada ocorrência da decadência é aqui tratada como mérito.

A autuação versa, conforme constante do relatório supra, sobre os seguintes itens de irregularidades:

1 - Falta de recolhimento do ICMS/ST, concernente à prestação de serviço de transporte de carga, realizada por terceiros, subcontratados, uma vez que a autuada não comprovou possuir veículos próprios ou operados em regime formal de locação e também cancelamento irregular do CTCRC nº 1615, de 27/01/2000, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação (MR);

2 - Escrituração, no Livro Registro de Saídas, de documentos fiscais com valores divergentes dos efetivamente emitidos, registrando os CTCRCs com valores englobados a menor (resultando em recolhimento a menor do imposto) pelo que se exige a Multa Isolada (MI), prevista no art. 55, inciso XV, da Lei 6763/75, vigente à época.

Da Decadência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista que a Impugnante em sua defesa salienta que o direito do Fisco de constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2000 decaiu em face do que dispõe o § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, cumpre-nos tecer os comentários seguintes.

As exigências fiscais objeto do feito fiscal são relativas ao período compreendido entre 01 de Janeiro de 2000 a 31 de dezembro de 2000. No tocante a este período considera-se não ter ocorrido decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário posto que, na hipótese dos autos, deve ser observado o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e não o disposto no § 4º do referido artigo 150.

A teor do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o direito de constituir o crédito pode ser exercido até 05 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim sendo, considerando-se a regra contida no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, teria a Fazenda Pública, em relação aos fatos geradores objeto do feito fiscal, direito de efetuar o lançamento até 31 de dezembro de 2005. Conseqüentemente, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 06 de dezembro de 2005, e cientificado o contribuinte em 14 de dezembro de 2005, não há que se falar em caducidade do direito de constituir o crédito tributário, conforme argüido pela Impugnante.

Item 1 - Falta de recolhimento do ICMS/ST, concernente à prestação de serviço de transporte de carga, realizada por terceiros, subcontratados, uma vez que a autuada não comprovou possuir veículos próprios ou operados em regime formal de locação e também cancelamento irregular do CTRC nº 1615, de 27/01/2000, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação (MR);

Estas irregularidades encontram-se identificadas nos itens 1 e 3 do Relatório do Auto de Infração de fls. 02/04 e os CTRCs correspondentes, foram relacionados, sob forma de “Anexo 1” às fls. 15/115, sendo o respectivo crédito tributário consolidado mês a mês e demonstrado no “Anexo 2”, às fls. 117. Às fls. 121/122 encontra-se a relação de veículos e motoristas utilizados na prestação de serviços.

Imputou o Fisco a falta de recolhimento de ICMS/ST concernente a prestação de serviços de transporte realizada por terceiros, subcontratados, uma vez que a Autuada não comprovou possuir veículos próprios ou operados em regime formal de locação. Assim, todas as prestações retratadas em seus CTRCs, relacionados no Anexo 1, foram executadas por transportadores autônomos não inscritos no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais.

Ocorrendo a prestação de serviço de transporte sob a modalidade de subcontratação, é atribuída a condição de substituta tributária à subcontratante, empresa de transporte de carga inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS, para que a mesma responda pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada pelos terceiros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subcontratados. Disto é o que cuidam os art. 22, § 8º, item 4, da Lei 6763/75, o art. 20, § 1º, item 3 e art. 42, do RICMS/96.

O art. 21 do RICMS/96 veda a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito do imposto.

O Anexo X do RICMS/96, que traz as disposições da legislação relativas ao Micro Geraes, determina em seu art. 46, inciso II, que a modalidade de pagamento prevista neste Anexo, não se aplica ao imposto devido por terceiro, a que os contribuintes de que trata o Anexo se encontrem obrigados em decorrência de substituição tributária.

Dispõe, também, o § 2º do art. 47 do mesmo Anexo X, que o imposto devido a título de Substituição Tributária, será recolhido em DAE distinto.

Ainda, o art. 86 do Anexo V do RICMS/96, preceitua:

Art. 86 - O transportador que subcontratar outro transportador, para dar início à prestação do serviço, emitirá o conhecimento de transporte rodoviário de cargas e, se for o caso, o Manifesto de Carga, modelo 25, devendo fazer constar a expressão: Transporte subcontratado com ... proprietário do veículo marca... placa nº .. UF ...

Parágrafo único - a empresa subcontratada, para fins exclusivos do ICMS, fica dispensada da emissão do conhecimento, devendo a prestação do serviço ser acobertada pelo documento referido no caput.

No presente caso, a própria Impugnante admite não possuir veículo próprio ao não apresentar qualquer documento de propriedade relativo aos veículos constantes da relação de fls.121/122, realizadores das operações de prestação dos serviços constantes dos CTRCs objeto deste item do AI.

Conforme se observa nos dois Termos de Início de Ação Fiscal, fls. 09 a 11, lavrados contra a Autuada, foram requisitados, além de outros documentos fiscais, a relação de veículos de propriedade da empresa, os contratos de locação de veículos e os contratos firmados com transportadores autônomos e tais documentos não foram apresentados.

Também diligente se demonstrou o Fisco ao efetuar pesquisa junto ao Departamento de Trânsito do Estado de Minas Gerais, fls. 132/139, através do CGC da empresa e outros dados dos veículos, e constatar que não existem veículos registrados em seu nome. Fato este que também justificou a conclusão de que todos os serviços de transporte realizados pela empresa foram prestados por terceiros, subcontratados, dada a inexistência de contraditas justificáveis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma a Impugnante que a existência do contrato de comodato firmado entre a autuada, Flores & Flores Transportes Ltda. e a empresa Transportadora Flores & Flores Transportes Ltda., deve-se a relações de parentesco entre os sócios, com as seguintes justificativas: "...facilidade no desenvolvimento da prestação do serviço de transporte, barateamento nos custos e despesas decorrentes da prestação de serviço de transporte, conveniência para as empresas, confiança mútua entre as pessoas jurídicas e as pessoas que a representam, etc."

Não sem motivos desconsiderou o Fisco o contrato de comodato apresentado.

Nos termos do art. 222 do RICMS/96, têm-se as definições de subcontratação e do que seja veículo próprio:

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

...

VII - subcontratação é a contratação firmada na origem da prestação do serviço, por opção do transportador em não realizar o serviço em veículo próprio;

VIII - 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;

É cediço que um contrato de comodato perfeitamente celebrado nos termos da legislação própria confere ao comodatário a possibilidade de considerar, para efeitos tributários, o veículo objeto de comodato como lhe sendo próprio.

No entanto, o contrato de comodato do qual a impugnante faz parte não pode ser considerado dado a sua fragilidade e falta de formalidades legais uma vez que, para operar efeitos perante terceiros, particularmente em relação à Fazenda Pública, deve ser transcrito no Registro Público, nos termos do Art. 135, do Código Civil Brasileiro, vigente à época:

Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no Registro Público."

Não só não cumpre as formalidades previstas na legislação como também há que se levar em consideração a inadmissibilidade de gratuidade nesse tipo de contratação, mormente com inclusão de motorista (não são empregados da impugnante – vide fls. 377/406), dentre outros custos inerentes, o que demonstra justificada a exigência estabelecida pelo legislador no dispositivo do CPC transcrito acima.

Insta salientar também que a 3ª Câmara, em julgamento (fls. 1.752) de 03 de maio de 2006, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco anexasse telas do Órgão de Trânsito mineiro que pudesse comprovar as datas de aquisição dos veículos pela Comodante, de forma a subsidiar análises relativas ao “comodato”. Aberta vistas à Autuada, dos documentos anexados pelo Fisco (fls. 1756/1766), concluiu a Impugnante: “Assim, os documento (sic) carreados aos autos não podem ser utilizados para que o Egrégio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, verifique qualquer tipo de informação acerca da aquisição dos veículos, relacionados no contrato de fls. 487/488)”. Caso o “comodato” tivesse contornos de legalidade, outra não seria a atitude da autuada senão comprovar a efetiva propriedade dos veículos, conforme solicitado na diligência.

Quanto à presunção, também alegada pela Impugnante, insta observar a sua inexistência, pois que as operações foram efetivamente realizadas por terceiros, conforme constam dos CTCRCs, já por demais ratificadas, nos termos acima expostos.

Assim, constatada a prestação do serviço de transporte por terceiros, e diante do cancelamento irregular do CTCRC nº 1615, fato este não contestado pela Impugnante, correto se demonstra o Fisco em exigir o ICMS devido e respectiva Multa de Revalidação prevista na legislação.

Item 2 - Escrituração, no Livro Registro de Saídas, de documentos fiscais com valores divergentes dos efetivamente emitidos, registrando os CTCRCs com valores englobados a menor, pelo que se exige a Multa Isolada (MI), prevista no art. 55, inciso XV, da Lei 6763/75, vigente à época.

Esta irregularidade consta do Item 2 do Relatório do Auto de Infração e seus valores de ICMS e Multa de Revalidação encontram-se já incluídos nos demonstrativos constantes do Anexo 1. Os valores correspondentes às diferenças identificadas estão demonstrados às fls. 119, os quais a Impugnante não contestou.

Em relação à exigência da penalidade correspondente a 10% do valor da diferença devida, ficou comprovado nos autos que a Impugnante escriturou, no livro Registro de Saídas, documentos fiscais com valores divergentes dos efetivamente emitidos, registrando os CTCRCs com valores englobados a menor, conforme apurado no Anexo 3 (fls. 119) cuja penalidade encontra-se apresentada no anexo 2 (fls. 177).

A aplicação da penalidade (10%), com a capitulação do artigo 55, inciso XV, da Lei 6763/75, vigente à época, observa o princípio da retroatividade benigna, uma vez diante da irregularidade tipificada na legislação atual com previsão mais gravosa.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 19/02/2001, dar prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 12/09/06. Por maioria de votos, julgou-se procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Cássia Adriana Lima Rodrigues (Revisora), que o julgava parcialmente procedente, para excluir o item 01 do Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e José Francisco Alves e Lúcia Maria Bizzotto Randazzo.

Sala das Sessões, 15/09/06.

**Edwaldo Pereira de Salles
Presidente**

**Fausto Edimundo Fernandes Pereira
Relator**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.783/06/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.10117475-52
Impugnante: Flores & Flores Transportes Ltda
Proc. S. Passivo: Viviane Angélica Ferreira Zica/Outro(s)
PTA/AI: 01.000151629-21
Inscr. Estadual: 578.015772.00-91
Origem: DF/BH-3

Voto proferido pela Conselheira Cássia Adriana Lima Rodrigues, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre irregularidades verificadas no período de 01/01/2000 a 21/12/2000.

A primeira capitulação, foi motivada pela falta de recolhimento do ICMS/ST, concernente à prestação de serviços de transporte de carga, realizada por terceiros, subcontratados, pois, segundo o Fisco, a Autuada não comprovou possuir veículos próprios ou operados em regime formal de locação.

O artigo 222 do RICMS/96 estabelece as definições de subcontratação e de veículo próprio:

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

(...)

VII - subcontratação é a contratação firmada na origem da prestação do serviço, por opção do transportador em não realizar o serviço em veículo próprio;

VIII - 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;”

A Autuada afirma em sua Impugnação e apresenta contrato de comodato firmado com a Transportadora Flores e Flores Transportes Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há relação de parentesco entre os sócios das duas empresas, o que, segundo a Impugnante, facilitaria o “desenvolvimento da prestação do serviço de transporte, barateando nos custos e despesas decorrentes da prestação de serviço de transporte, conveniência para as empresas, confiança mútua entre as pessoas jurídicas e as pessoas que a representam, etc...”

O Fisco desconsiderou o contrato de comodato apresentado.

Considerando que o mesmo atende aos requisitos da legislação mineira e caracteriza a relação de comodato exigida, considero indevida a primeira capitulação, e julgo como parcialmente procedente o feito fiscal, para se excluir as exigências quanto ao ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação, concernente à prestação de serviços de transporte de carga quando realizada por terceiros subcontratados.

Sala das Sessões, 15/09/06.

**Cássia Adriana Lima Rodrigues
Conselheira**