

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.448/25/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	16.026803902-33	
Impugnação:	40.010160225-05	
Impugnante:	Real Comércio e Transporte Ltda	
	CNPJ: 11.197629/0001-90	
Proc. S. Passivo:	Antônio Odaque da Silva	
Origem:	DF/Belo Horizonte-4	

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS. Pedido de restituição de valores recolhidos a título de ICMS, referente a serviços de transporte prestados em subcontratação. Entretanto, são apresentados os documentos fiscais emitidos pelas empresas subcontratantes, mas não os Documentos Auxiliares do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTEs) referentes aos Conhecimentos de Transporte Eletrônico (CT-es) que demonstram as prestações subcontratadas, de modo a apurar a liquidez e certeza da importância a restituir. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente caso trata de pedido de restituição, às fls. 03/04, de ICMS pago pela Requerente nos meses de janeiro a novembro de 2022, em razão de suposto erro da contabilidade ao lançar o imposto referente a serviços de transporte prestados a título de subcontratação, sendo desconsiderada, segundo a Requerente, a isenção prevista nos itens 144 e 211 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

No Despacho de fl. 134, a Delegacia Fiscal de Belo Horizonte de 1º Nível (DF/1º Nível/BH-4) indeferiu o pedido, com base na alegada ausência de documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir, especialmente Documentos Auxiliares do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTEs) referentes às prestações e planilha consistente, de acordo com o Parecer Fiscal às fls. 128/132.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 136/137 e documentos às folhas seguintes.

Requer, ao final, que i) seja reformada a decisão de indeferimento; ii) seja reconhecido o direito à restituição do ICMS recolhido nas operações de transporte subcontratadas; e iii) seja feita a atualização monetária dos valores cuja restituição é pleiteada.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 298/305 e pede que seja julgada improcedente a Impugnação, mantendo-se o indeferimento do pedido de restituição.

DECISÃO

Conforme relatado, o presente caso trata de pedido de restituição, às fls. 03/04, de ICMS pago pela Requerente nos meses de janeiro a novembro de 2022, em razão de suposto erro da contabilidade ao lançar o imposto referente a serviços de transporte prestados a título de subcontratação, sendo desconsiderada, segundo a Requerente, a isenção prevista nos itens 144 e 211 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

No Despacho de fl. 134, a DF/1º Nível/BH-4 indeferiu o pedido, com base na alegada ausência de documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir, especialmente DACTEs referentes às prestações e planilha consistente, de acordo com o Parecer Fiscal às fls. 128/132.

A Requerente alega que, em algumas prestações, por equívoco na interpretação da legislação, teria recolhido indevidamente o ICMS, na condição de subcontratada, verificando posteriormente que tratar-se-ia de obrigação da empresa contratante do transporte, conforme o Convênio ICMS nº 25/90 e o Anexo I do RICMS/02.

Esclarece que teria tido seu pedido indeferido em função de documentação incompleta, embora tenham sido alegadamente confirmados os recolhimentos e tenha sido reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Diz que, para sanar a irregularidade, anexou os DACTEs emitidos pelos contratantes/tomadores e documentos comprobatórios da prestação realizada.

Informa que, por engano de sua contabilidade, teriam sido incluídos em sua apuração valores de documentos de outros contribuintes ligados à Requerente, compondo o total requerido.

Declara a inclusão de quatro novas planilhas caracterizadas por tipo de transporte prestado (intermunicipal, interestadual, realizado em outros Estados e iniciado em outros Estados), informando a suposta correlação entre os documentos comprobatórios e as planilhas.

Afirma que todas as prestações realizadas estariam amparadas pela isenção, fundamentando-se no item 144 do Anexo I do RICMS/02, para prestações intermunicipais no Estado, e nos itens 199 e 211 do Anexo I do RICMS/02, para prestações interestaduais iniciadas no Estado.

Quanto aos serviços prestados em outros Estados, alega que não haveria que se falar em fato gerador do ICMS.

Para o transporte iniciado em outros Estados, informa que o ICMS seria devido, conforme alínea “a” do inciso II do art. 11 da Lei Complementar nº87/96.

Contudo, não obstante a argumentação da Requerente, razão não lhe assiste, pelos motivos expostos a seguir.

A Fiscalização confirma que os recolhimentos informados pela Requerente foram comprovados, conforme planilha apresentada no Parecer Fiscal (pág. 128).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que não foram anexados à requisição os DACTEs relativos às prestações de serviço de transporte realizadas pela Requerente. São apresentados os documentos fiscais emitidos pelas empresas subcontratantes, mas não os DACTEs referentes aos Conhecimentos de Transporte Eletrônico (CT-es) que demonstram as prestações, ou seja, as prestações da subcontratada.

Registra-se que essa apresentação seria fundamental para lastrear as operações.

Nesse sentido, veja-se as seguintes consultas de contribuintes:

Consulta de Contribuinte nº 027/2018

ICMS - PRESTAÇÃO INTERESTADUAL DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - SUBCONTRATAÇÃO - No CT-e relativo à prestação de serviço de transporte objeto de subcontratação, a transportadora subcontratante deverá constar como tomadora do serviço de transporte, tendo em vista que esta é a pessoa que contratualmente é a responsável pelo pagamento do serviço de transporte, conforme disposto no inciso III do art. 58-A do Convênio SINIEF 006/1989.

EXPOSIÇÃO:

(...)

Diz que é contratada por transportadora localizada em outra unidade da Federação para realizar o trecho final do transporte até o destinatário final, localizado neste estado.

Afirma que o trecho inicial da prestação é realizado pela transportadora contratante.

(...)

Relata que na situação de subcontratada, recebedora, emite o CT-e tipo de serviço de redespacho (ou subcontratação parcial), e indica a transportadora redespachante, na condição de expedidora, no campo relativo ao tomador do serviço.

(...)

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

(...)

2 - Caso seja o estabelecimento da contratante responsável pelo pagamento do frete, a Consulente poderá considerar que a prestação de serviço de transporte que realiza é isenta de ICMS, conforme disposto no item 144 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002?

(...)

RESPOSTA:

Preliminarmente, esclareça-se que em Minas Gerais, a subcontratação é a contratação firmada por opção do transportador em não realizar o serviço, total ou parcialmente, em veículo próprio, conforme previsto no inciso VI do art. 222 do RICMS/2002.

Feito esse esclarecimento, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

(...)

2 - Prejudicada. Todavia, cabe lembrar que a isenção prevista no item 144 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002 aplica-se na 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.

Acrescente-se também que o ICMS devido em função da prestação subcontratada não se confunde com o devido pela prestação contratada. Há, nesse caso, dois fatos geradores distintos, um na contratação do serviço de transporte pelo tomador e outro quando da subcontratação.

Na situação em comento, infere-se que o sujeito ativo da primeira prestação é a unidade da Federação de início desta, enquanto que Minas Gerais é o sujeito ativo relativamente à prestação interna executada pela Consulente.

Consulta de Contribuinte nº 253/2021

CONSULTA:

(...)

3 - É correto seu entendimento de que a operação subcontratada, como parte integrante do transporte multimodal iniciado em outro Estado, e tratando-se de operação interna, não demanda recolhimento de ICMS ao Estado de Minas Gerais?

RESPOSTA:

(...)

De acordo com o inciso VI do art. 222 do RICMS/2002, subcontratação é a contratação firmada por opção do transportador em não realizar o serviço, total ou parcialmente, em veículo próprio. O transportador contrata e remunera outro para a execução de todo o serviço ou de parte dele.

Na subcontratação, há novo negócio jurídico, cujo objeto permanece sendo a prestação de serviço de transporte, com partes distintas, subcontratante e subcontratado, o que configura novo fato gerador do ICMS, que faz surgir obrigações tributárias principais e acessórias.

Ressalte-se que a prestação de serviço de transporte recebe tratamentos tributários diferenciados em razão de especificidades da própria prestação, bem como do tomador e do transportador. A legislação mineira contempla a seguinte isenção para o setor (Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002):

144 Prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal cargas de que tenha como tomador do serviço contribuinte do imposto inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado.

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

144.1

Observa-se que a referida norma não restringe sua aplicação em relação ao subcontratado, que pode ser um transportador inscrito em Minas Gerais ou em outra unidade da Federação ou transportador autônomo. Ela se detém somente na condição do subcontratante, tomador do serviço.

De todo o exposto, portanto, verifica-se que na situação apresentada pela Consulente, que é transportadora inscrita em Minas Gerais, aplica-se a isenção prevista no item 144, acima transcrito, 2 na subcontratação de transportador autônomo para a prestação intermunicipal de serviço de transporte.

Cumpre informar, no entanto, além do disposto no subitem 144.1, que nos termos do § 5º do art. 6º do RICMS/2002, a referida isenção não se aplica quando as prestações forem realizadas por subcontratados optantes pelo Simples Nacional, devendo o optante por tal regime de recolhimento recolher o imposto relativo à prestação de transporte subcontratada, utilizando as alíquotas previstas na Lei Complementar nº 123/2006.

Neste sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 234/2015.

Caberia à Requerente, na condição de subcontratada, emitir o CT-e, em qualquer circunstância, e recolher o ICMS, como regra geral.

A Fiscalização afirma que *“No entanto, o que constatamos é que, não obstante as novas planilhas apresentadas trazerem inseridas a coluna DACTE Real,*

percebe-se grande parte dos campos dessa coluna vazios em todos os períodos apontados. Considerando que os recolhimentos se deram por apuração, ou seja, a partir do saldo entre os valores devidos por cada prestação (débitos) e o creditado (créditos), em determinado mês, uma vez que não são fornecidas as informações de todos os documentos fiscais a partir dos quais foi considerado o valor registrado na coluna Débito, a inconstância desse dado, por si só, desqualifica a integridade da planilha, pois, não podendo ser consideradas as quantias desvinculadas de documento fiscal, modifica-se a totalização dessa coluna e, conseqüentemente, o total requerido que, por sua vez, precisa necessariamente coincidir com o recolhido, a fim de que seja possível a confirmação da origem desse recolhimento, apurando-se de forma líquida e certa a importância a restituir, conforme previsto no art.28 do RPTA”.

Constata também que “os poucos números de DACTE ali informados também **não** foram encontrados no banco de dados do CTe, conforme planilha do ANEXO I apresentado ao final desta manifestação fiscal”.

O alegado pela Fiscalização é que o que está em pauta é “um pedido de restituição de valores recolhidos referentes a prestações desacobertas de documento fiscal. Se não foram emitidos os CTe’s das prestações subcontratadas, tampouco houve registro dessas prestações nos livros fiscais, configurando uma apuração à margem da legislação tributária e conseqüentemente carente de comprovação”.

Assim, considera-se que o requerimento precisa ser instruído com documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir. Diante desse quadro de ausência de informações fundamentais à consistência das planilhas fornecidas, somado ao fato de que nenhum valor ali registrado como débito se encontra comprovado, resultando em dados inócuos ao levantamento fiscal, não deve prosperar a análise individualizada dos DACTEs instruídos relativos às transportadoras subcontratantes.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 09 de dezembro de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora

m/D