

Acórdão: 16.326/05/2^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114721-54
Impugnante: Transverde Transportes Ltda.
Proc. S. Passivo: Ana Cláudia Silveira Leite/Outros
PTA/AI: 01.000148099-48
Inscr. Estadual: 111.065160.0001
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - SUBCONTRATAÇÃO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Devidamente comprovado nos autos que o contribuinte, empresa transportadora de cargas inscrita no Estado, efetuou prestações na modalidade de subcontratação, nos exercícios de 2000 a 2003, sem contudo, recolher, enquanto substituta tributária, o imposto devido ao Erário a esse título, caracterizando ofensa ao disposto no art. 22, § 8º, 4, da lei 6.763/75. Porém, como todos os débitos lançados na conta gráfica resultaram de tais prestações, impõe-se excluir do crédito tributário os valores efetivamente recolhidos, porque em essência débitos de ST. Outrossim, inaplicável à espécie a majoração da MR determinada pelo § 2º do art. 56 da mesma lei. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária por empresa transportadora inscrita no Estado, relativamente a prestações efetuadas por terceiros mediante "subcontratação", durante os exercícios de 2000 a 2003. Exigiu-se ICMS/ST e MR (100%).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 245/251, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 767/773.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 775/780, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Versa o presente feito sobre a constatação de falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas prestações de serviço de transporte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

executadas por terceiros na forma de subcontratação, no período de março de 2000 a dezembro de 2003.

A Autuada admite que suas prestações foram realizadas sob a forma de subcontratação (art. 222, VII do RICMS/96 e art. 222, VI do RICMS/02), mas não concorda com a exigência de pagamento dos valores devidos por meio de guia de arrecadação distinta, tanto que registrou normalmente os CTCs que emitiu, nos termos do art. 86 do Anexo V do RICMS/96 e art. 84, do Anexo V do RICMS/02, e compensou o imposto deles decorrente com os créditos existentes em sua conta gráfica.

Porém, a legislação tributária estabelece que o imposto decorrente deste tipo de prestação de serviço é de responsabilidade da Subcontratante, em razão da substituição tributária. Apesar da prestação de serviço ser efetivamente realizada pelo subcontratado, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto recai sobre a Autuada, empresa subcontratante. É o que dispõe o artigo 22, § 8º, item 4 da Lei 6763/75 e art. 20, inciso IV, § 1º, III e art. 42, ambos do RICMS/96. O atual regulamento do ICMS trata a matéria de forma idêntica:

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;

§ 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, excepcionando-se 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, fica atribuída a condição de substituta tributária à empresa de transporte de carga, inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada por terceiros, sob a forma de subcontratação.

Caracterizada a hipótese de substituição tributária, fica vedada a compensação dos débitos relativos às prestações com qualquer crédito do imposto, por determinação do artigo 21 do RICMS/96, com idêntica redação no RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de vedado o aproveitamento de créditos, a legislação admite que o imposto devido seja apurado conforme a sistemática do crédito presumido prevista no artigo 75, inciso VII do RICMS/96 e artigo 75, inciso V do RICMS/02, caso a subcontratada seja transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da Federação.

Sobre a matéria já se manifestou a Secretaria de Estado da Fazenda através de sua Superintendência de Legislação Tributária. Da Consulta por Telefone nº 288/00 extraí-se o seguinte trecho:

“CABE ESCLARECER QUE O SUBCONTRATANTE É RESPONSÁVEL POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO PELO SUBCONTRATADO, CONFORME DISPÕEM O INCISO IV DO ARTIGO 20 E O ARTIGO 42 DA PARTE GERAL DO RICMS//96, DEVENDO PAGAR O IMPOSTO CONFORME O REGIME DE RECOLHIMENTO DO SUBCONTRATADO. ASSIM, SENDO O SUBCONTRATADO TRANSPORTADOR AUTÔNOMO OU EMPRESA DE TRANSPORTE DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, O SUBCONTRATANTE RECOLHERÁ COM O BENEFÍCIO DO CRÉDITO PRESUMIDO, CONFORME ESTIPULA O ARTIGO 75 DA PARTE GERAL DO RICMS/96”.

Frente à legislação tributária de regência, retro avaliada, tem-se como correta a exigência de ICMS tal como demonstrada pelo Fisco. Contudo, resta evidenciado que todas as prestações de serviço realizadas pelo sujeito passivo fizeram-se por "subcontratação", uma vez que não possui um único veículo "próprio".

Em se observando o LRAICMS (fls. 540/661), constata-se que todos os débitos lançados referem-se a prestações internas ou interestaduais de serviço de transporte de cargas (CFOP 5.62, 6.62, 5.353 e 6.352), para compensação com créditos que o contribuinte entendeu de direito. A propriedade ou não desses créditos não é matéria questionada na presente ação.

Esse procedimento, de compensar débitos de ST com outros créditos é proibido, como já assentado. Contudo, em diversos períodos, a conta gráfica resultou na apuração de saldos devedores, os quais o contribuinte comprovadamente recolheu (fls. 750/761). Pois bem, os valores recolhidos nada mais são do que débitos de "ST", posto que essa rubrica não tenha constado dos respectivos documentos de arrecadação. O imposto é o mesmo e a obrigação de recolhê-lo é de quem o fez. Exigir tal parcela paga novamente caracteriza "*bis in idem*". Eis que deve ser excluída dos valores ora exigidos, obviamente nas respectivas competências. Houve, sim, quanto aos valores recolhidos, inobservância de obrigação acessória (os DAE's não faziam constar ST), o que não invalida o ingresso do tributo no Tesouro.

Registre-se que a exclusão em questão, resultará, em alguns períodos, em cancelamento integral das exigências fiscais.

Em março de 2000, por exemplo, o Contribuinte recolheu, a título de ICMS transporte, após considerar indevidamente os créditos existentes em sua escrita fiscal, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor de R\$ 1.476,32 (fl. 750). No mesmo período, considerando a sistemática do crédito presumido, o Fisco está a exigir R\$ 1.427,00.

Como o ICMS recolhido pela Autuada, repita-se, decorre exclusivamente das prestações de serviço de transporte realizadas por subcontratados, então, no mês de março de 2000 não há imposto a ser exigido, vez que o imposto devido já adentrou aos cofres públicos, ainda que inobservados os deveres instrumentais.

Por fim, resta avaliar a multa de revalidação aplicada em dobro em razão do disposto no § 2º do art. 56 da lei 6.763/75.

Registre-se que até 31/10/03 a única hipótese para tal cobrança era a não retenção ou a falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária.

A partir de 01/11/2003, outras hipóteses foram acrescidas ao parágrafo 2º, do artigo 56 da Lei 6763/75, porém, é notório que nenhuma delas se aplica ao caso dos autos, razão pela qual analisaremos somente a ocorrência ou não da hipótese prevista no inciso I do mencionado dispositivo, ou seja, não-retenção ou falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária.

Na espécie em exame, trata-se de uma só prestação. Simplesmente o prestador contratado pelo alienante/remetente, por não querer/não poder realizar o serviço, subcontrata outrem para fazê-lo em seu lugar. Aqui, a princípio, não se tem presente a existência de outras prestações sucessivas, com o subcontratante retendo de sucessíveis subcontratados imposto devido nas futuras prestações.

O que a lei faz é "atribuir responsabilidade pelo pagamento do imposto devido por terceiros, sob a forma de subcontratação, à empresa de transporte de cargas inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS do Estado, que figure como subcontratante", à exceção da espécie intermodal.

Importante destacar que a base de cálculo do imposto é o valor contratado, recebido pelo subcontratante e não aquele pago (por este) ao subcontratado.

De qualquer modo, em nenhum momento a legislação obrigou o subcontratante a "reter ICMS" ou a "recolher imposto retido".

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

Isto posto, deve ser excluída a majoração da MR determinada pelo § 2º do citado art. 56, devendo prevalecer o patamar de 50% sobre o valor do imposto devido não recolhido.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir, no períodos de competência, os valores efetivamente recolhidos pela Autuada (fls. 750/761), relativamente aos CTRCs objeto da autuação, como também excluir a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

majoração da multa de revalidação determinada pelo § 2º do art. 56 da Lei 6763/75, conforme parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Rogério Martins e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 18/05/05.

**Antônio César Ribeiro
Presidente/Revisor**

**Cláudia Campos Lopes Lara
Relatora**

CC/MIG