

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.811/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000158425-82
Impugnação: 40.010123226-44
Impugnante: Embrazem Armazéns Gerais Ltda
IE: 193219919.00-57
Proc. S. Passivo: Antônio Alves Ferreira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Imputação fiscal de que a Autuada, responsável pela substituição tributária, deixou de destacar e recolher o ICMS relativo à prestação de serviço de transporte em operações de venda de mercadoria depositada (soja em grãos) para contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação, nos termos do § 7º do art. 4º do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, comprovada a incorreção na eleição do Sujeito Passivo da obrigação tributária exigida, cancelam-se as exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de abril de 2004 a novembro de 2007, de responsabilidade da Autuada como alienante ou remetente da mercadoria, de acordo com o art. 37, § 1º, Parte Geral, até 30/11/05 e com o art. 4º, § 7º Anexo XV, a partir de 01/12/05, todos do RICMS/02, devido pelos prestadores de serviços de transportes de carga, executado por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra Unidade da Federação, não inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado, valor da prestação arbitrado pelo Fisco.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fl. 02); Auto de Infração - AI (fls. 03/04); Relatório Fiscal com demonstrativo do crédito tributário (fls. 08/10); Anexo I – Relação das notas fiscais emitidas em operações interestaduais com o valor do ICMS devido cuja responsabilidade é do alienante ou remetente (fls. 11/81); Anexo II – Planilha de cálculo do valor da prestação de serviço de transporte (fls. 82/83); cópia de CTCRs utilizados para arbitramento (fls. 84/101); cópia de documentos utilizados pelo Fisco para apuração do preço médio de óleo diesel e cálculo de distâncias entre o remetente e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os destinatários (fls. 102/192) e cópias, por amostragem, de notas fiscais cujo ICMS sobre o transporte não foi recolhido (fls. 193/394).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 398/442.

Antes de se manifestar formalmente nos autos, o Fisco promove a juntada de documentos às fls. 462/469.

Intimada da juntada, a Autuada não se manifesta.

O Fisco, em manifestação de fls. 472/480, refuta as alegações da defesa.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara Despacho Interlocutório de fls. 493 e Diligência de fls. 494.

A Autuada se manifesta às fls. 498/500.

A Assessoria do CC/MG exara novo Despacho Interlocutório de fls. 503, que resulta na manifestação da Autuada de fls. 507/510 e juntada de documentos às fls. 511/512.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 516/518.

A Autuada promove a juntada de cópias de documentos fiscais às fls. 521/656, que resulta na manifestação do Fisco de fls. 659/660.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho, em bem fundamentado parecer de fls. 665/672, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida do lançamento e pelo indeferimento de realização da prova pericial requerida e, quanto ao mérito, pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade

Preliminarmente, a Impugnante levanta várias situações relacionadas ao início da ação fiscal tais como lavratura de dois TIAFs (Termo de Início da Ação Fiscal, atual Auto de Início da Ação Fiscal) numa mesma ação fiscal, ausência de prorrogação adequada do TIAF, perda do prazo de validade do TIAF, desrespeito à forma de comunicação ao Contribuinte, arguindo, dessa forma, a nulidade de todo o procedimento fiscalizatório e, conseqüentemente, do Auto de Infração.

Contudo, as situações alegadas pela Impugnante não são ensejadoras de caracterização de nulidade do procedimento inicial e, tampouco, do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De certo que o AIAF (Auto de Início de Ação Fiscal) foi concebido com o objetivo de dar conhecimento ao Contribuinte do procedimento fiscalizatório, informando a matéria a ser analisada, o período objeto da análise, além da função de solicitar do Sujeito Passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal.

O AIAF tem validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

Esgotado o prazo, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, enseja a lavratura de Auto de Infração, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Esses são os pressupostos da legislação processual (Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA aprovado pelo Decreto nº 44.747/08) quanto ao Auto de Início da Ação Fiscal que desmontam os argumentos levados a efeito pela Impugnante no sentido de arguir a nulidade do lançamento.

Portanto, a lavratura de dois AIAFs (fls. 02 e 469) em nada prejudica o Sujeito Passivo e nem causa prejuízo à sua defesa, muito antes pelo contrário. Ora, se o objetivo do AIAF é dar ciência ao contribuinte do início do procedimento fiscalizatório, informando a matéria objeto da fiscalização e solicitando a apresentação de documentos, logicamente que a lavratura dos dois Autos demonstra o zelo da Autoridade Fiscal em cumprir os objetivos inerentes ao AIAF, além da dificuldade de conclusão dos trabalhos em razão de sua complexidade ou da quantidade de documentos a serem analisados, nada mais.

O primeiro AIAF (10.070000821.08) foi lavrado em 12/09/07, sendo o segundo (10.080000563.70), em 25/04/08.

Dessa forma, no período em que o Sujeito Passivo não estivesse submetido aos citados Autos, ele estaria livre para promover denúncia espontânea sobre a matéria objeto do procedimento fiscalizatório. Não o fazendo, a Fazenda Pública poderia a qualquer momento, como fez no caso em tela, lavrar o Auto de Infração, imputando ao Sujeito Passivo as exigências fiscais decorrentes das irregularidades constatadas.

Por outro lado, não procede o argumento da Impugnante de que não sabia quem teria assinado o recebimento do segundo AIAF (fls. 02). A assinatura encontra-se bastante bem visível (José Carlos Steim Mundim) e segundo o Fisco e não refutado pela Impugnante, trata-se do Gerente Administrativo do estabelecimento.

Repetindo, tendo esgotado o prazo de validade do segundo AIAF, o Fisco, nos termos do § 4º do art. 70 do RPTA, lavrou o Auto de Infração.

Salienta-se que o Auto de Infração não tem de necessariamente que ser lavrado dentro do prazo de validade do AIAF como quer o Contribuinte.

Portanto, de todo o exposto pela Impugnante como preliminar de nulidade, com a devida vênia, não se verifica qualquer vício que acarrete a nulidade do Auto de

Infração. Pelo contrário, o Fisco respeitou todos os pressupostos definidos na legislação, em especial o citado RPTA, não contendo o lançamento nenhum vício merecedor de torná-lo nulo.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante faz pedido de prova pericial apresentando quesitos às fls. 442, 501 e 510.

Indaga no primeiro quesito a que título foram remetidas as mercadorias objeto das operações que serviram de base para o lançamento em questão.

O art. 56 do Anexo IX do RICMS define, em relação às operações em foco, a forma de emissão das notas fiscais: uma emitida pelo Depositante para acobertar o transporte da mercadoria até o destinatário e outra emitida pelo Armazém Geral para retorno simbólico da mercadoria até o estabelecimento do Depositante.

A resposta a esta questão encontra-se demonstrada nos autos pelas cópias dos documentos fiscais juntados conforme fls. 196/394 e 521/656, respectivamente.

No segundo quesito a Impugnante indaga de quem seria a responsabilidade tributária pelo destaque e recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte nas operações objeto do lançamento. Ora, este é exatamente o cerne da discussão para se concluir pela procedência ou não do lançamento.

A resposta ao quesito é o fundamento do parecer em questão e encontra-se desenvolvido na parte de mérito do parecer.

A resposta ao terceiro quesito (O Depositante destacou o ICMS sobre a prestação de serviço de transporte nos documentos fiscais emitidos?) encontra-se nas próprias cópias dos documentos fiscais emitidas pelo estabelecimento depositante (fls. 521/656).

Por fim, o quarto quesito parte de uma premissa contrária à previsão constante do art. 56 do Anexo IX do RICMS. Nesse sentido, o quesito fica prejudicado para o fim a que se propõe.

Por estas razões, indefere-se o pedido de perícia formulado.

Do Mérito

A autuação versa sobre a imputação fiscal de que a Autuada, na qualidade de armazém geral, seria a responsável pelo destaque e recolhimento do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte em operações de remessa de mercadoria depositada (soja em grãos) para contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação, nos termos do § 7º do art. 4º do Anexo XV do RICMS/02, no período de abril de 2004 a novembro de 2007.

O Fisco elabora a planilha de fls. 11/81, relacionando 2.870 (duas mil oitocentos e setenta) notas fiscais emitidas pelo Armazém Geral autuado, indicando como destinatários contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação, arbitrando valor para o frete (base de cálculo) e discriminando o ICMS respectivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às fls. 82/192 o Fisco faz a demonstração do arbitramento dos valores de frete, juntando documentos que entende sustentarem o procedimento.

Reiterando, o Fisco junta às fls. 193/394 cópias de notas fiscais emitidas pela Impugnante que tem como natureza da operação “devolução de mercadoria depositada”.

A Impugnante tem como atividade principal a de armazenamento de mercadorias, encontrando-se enquadrada no CNAE-fiscal nº 5211-7/01.

Cumprido de início ressaltar os fundamentos que cuidam da matéria objeto do lançamento, dentro do período autuado (abr/04 a nov/07), ou seja, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte em operações interestaduais.

Inicialmente, a matéria era tratada na parte geral do RICMS:

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005 - Redação original:

“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.

§ 1º Na hipótese do caput deste artigo, fica dispensada a emissão de conhecimento de transporte, devendo a nota fiscal que acobertar a mercadoria em trânsito conter, além dos demais requisitos exigidos, os seguintes dados relativos à prestação do serviço:

I - identificação do tomador do serviço (nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ ou no CPF);

II - preço;

III - base de cálculo;

IV - alíquota aplicada;

V - valor do imposto.

§ 4º A responsabilidade pelo pagamento do imposto, atribuída ao alienante ou ao remetente na forma do caput ou do § 2º, ambos deste artigo, fica dispensada, desde que o transportador autônomo ou a empresa transportadora recolham o imposto, antes de iniciada a prestação, na forma do parágrafo anterior, devendo uma cópia reprográfica do documento de arrecadação ser entregue ao alienante ou ao remetente, a qual deverá ser mantida junto à via fixa do documento acobertador da operação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para o efeito de comprovação do recolhimento do imposto."

Posteriormente, a partir de dezembro de 2005, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS sobre prestação de serviço de transporte passou a submeter-se à sistemática da substituição tributária, conforme previsão constante do Anexo XV do RICMS:

Art. 4º O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/03/2006 - Redação dada pelo art. 1º, III, e vigência estabelecida pelo art. 4º ambos do Dec. nº 44.189, de 28/12/2005:

"Art. 4º O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário, executado por transportador situado neste Estado ou por transportador de outra unidade da Federação, inclusive por autônomo."

§ 1º Em se tratando de prestação de serviço realizada por transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a responsabilidade prevista no caput deste artigo somente se aplica em relação às prestações em que o alienante ou remetente for o tomador.

Efeitos a partir de 28/07/2006 - Acrescido pelo art. 2º, VIII, e vigência estabelecida pelo art. 4º, VIII, "e", ambos do Dec. nº 44.366, de 27/07/2006.

§ 7º A responsabilidade de que trata o caput deste artigo aplica-se somente ao depositário de mercadoria e ao contribuinte que promova com habitualidade operação de circulação de mercadoria.

Diante da legislação posta, imperioso se definir quem seria o alienante ou remetente da mercadoria nas operações objeto do lançamento para efeito de se caracterizar o responsável pelo recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte.

O Anexo IX do RICMS estabelece os procedimentos relativos às operações envolvendo remessa e retorno de mercadorias para armazém geral. Destaca-se o art. 56 que dispõe:

Art. 56. Na saída de mercadoria depositada em armazém-geral situado no Estado, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, será observado o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o **depositante** emitirá nota fiscal em nome do destinatário, com os requisitos exigidos e a indicação:

a) do valor e da natureza da operação;

b) do imposto, se devido;

c) da circunstância de que a mercadoria será retirada do armazém-geral, mencionando endereço e números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do mesmo;

II - o **armazém-geral**, no ato da saída da mercadoria, emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do imposto, com os requisitos exigidos e a indicação:

a) do valor da mercadoria, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém-geral;

b) da natureza da operação: "Outras saídas - retorno simbólico de mercadoria depositada";

c) do número, série e data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante;

d) do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento a que se destinar a mercadoria;

III - a mercadoria será acompanhada, em seu transporte, pela nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, ou pelo respectivo DANFE;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/03/2008 - Redação original:

"III - a mercadoria será acompanhada, em seu transporte, pela nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante;"

IV - o armazém-geral indicará, no verso das vias da nota fiscal que acompanhar a mercadoria, emitida pelo estabelecimento depositante, ou do respectivo DANFE, a data de sua efetiva saída e o número, a série e a data da nota fiscal a que se refere o inciso II deste artigo;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/03/2008 - Redação original:

"IV - o armazém-geral indicará, no verso das vias da nota fiscal que acompanhar a mercadoria, emitida pelo estabelecimento depositante, a data de sua efetiva saída e o número, a série e a data da nota fiscal a que se refere o inciso II deste artigo;"

Efeitos a partir de 1º/04/2008 - Redação dada pelo art. 2º, VII, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a nota fiscal prevista no inciso II deste artigo, ou o respectivo DANFE, será remetido ao estabelecimento depositante, para escrituração do livro Registro de Entradas, no prazo de 10 (dez) dias, contado da saída efetiva da mercadoria do armazém-geral.

Efeitos de 15/12/2002 a 31/03/2008 - Redação original:

"V - a nota fiscal prevista no inciso II deste artigo será remetida ao estabelecimento depositante, que deverá escriturá-la no livro Registro de Entradas, no prazo de 10 (dez) dias, contado da saída efetiva da mercadoria do armazém-geral." (não existem grifos no original)

Considerando a previsão supra, verifica-se que na saída de mercadoria depositada em armazém geral, o transporte da mercadoria até o destino será acobertado pela nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, sendo que o armazém geral deverá emitir apenas uma nota fiscal simbólica de retorno da mercadoria ao estabelecimento depositante, tendo como natureza da operação: "Outras saídas – retorno simbólico de mercadoria depositada".

Não há dúvidas de que o alienante ou remetente da mercadoria é o estabelecimento depositante e, de acordo com a legislação supra, dele seria a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte.

É exatamente o que se encontra demonstrado nas notas fiscais emitidas pelo Depositante juntadas, em parte, às fls. 521/656.

Também não é controverso que a responsabilidade pelo transporte deverá recair sobre o tomador do serviço do transporte, conforme previsão expressa do art. 4º do Anexo XV do RICMS acima transcrito para o período a partir de 1º de dezembro de 2005, sendo que para o período anterior (2004 e 2005) a previsão de responsabilidade existia apenas para o transporte realizado por transportador de outra Unidade da Federação ou para o transportador autônomo.

Contudo, no caso dos autos deduz-se dos documentos apresentados (fls. 521/656) tratar-se apenas de transportes realizados por transportadores autônomos.

Dessa forma, conclui-se ter havido equívoco no lançamento no que se refere à sujeição passiva, vez que os documentos juntados pela Autuada às fls. 521/656 demonstram não ter sido de responsabilidade do Armazém Geral a alienação da mercadoria e a contratação do serviço de transporte relacionado à remessa da mercadoria até o destino, mas sim do estabelecimento depositante.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Ivana Maria

de Almeida.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2010.

**André Barros de Moura
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**

CC/MG