

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.399/11/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000165096-82
Impugnação: 40.010127357-36
Impugnante: Transrita Ltda
IE: 042633112.00-87
Proc. S. Passivo: José Alexandre Bernardes/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/SALDO CREDOR. Constatação fiscal de saldo credor em conta tipicamente devedora, o que autoriza a presunção de prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas desacobertada de documento fiscal. Procedimento fiscal respaldado no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” ambos da Lei nº 6.763/75. Exigências parcialmente mantidas para excluí-las na proporção das prestações de serviço de transporte isentas (prestações internas) e não tributadas, e também, a multa isolada aplicada por inaplicável à espécie dos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas desacobertada de documentação fiscal, no período de 01/01/05 a 31/12/06, nos termos da presunção legal prevista no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02.

Irregularidade constatada mediante apuração de saldo credor na conta “Caixa”, provenientes da glosa de valores relativos a cheques compensados e liquidados através do sistema de compensação bancária, que, entretanto, foram lançados indevidamente na conta “Caixa”.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 7488/7492, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 7512/7521.

A Assessoria do CC/MG solicita diligências às fls. 7526/7527, que resultam na manifestação de fls. 7528/7536.

Intimada, a Contribuinte se manifesta às fls. 7539.

O Fisco novamente se manifesta às fls. 7541/7543.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 7545/7553, opina pela procedência parcial 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

Do Pedido de Diligência/Perícia

O pedido de perícia foi formulado genericamente ao final da preliminar da Impugnação, sem a apresentação de quesitos. Por isso, foi indeferido, consoante o art. 142, § 1º, inciso I do RPTA/MG; e, também, porque a perícia é totalmente desnecessária, considerando-se que as provas dos autos são suficientes para esclarecer toda a matéria.

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Autuada alega que a exigência fiscal é nula por não atender em nenhum dos seus preceitos ao disposto no art. 142 do CTN.

Contudo, do exame dos autos, depreende-se, diferentemente do que infere a Autuada, que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Assim não se justifica a alegada nulidade do Auto de Infração, nem mesmo se vislumbra qualquer cerceamento do direito de defesa.

Do Mérito

Versa o presente feito sobre a constatação de prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas desacobertada de documentação fiscal, no período de 01/01/05 a 31/12/06, nos termos da presunção legal prevista no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02.

A irregularidade constatada mediante a apuração de saldo credor na conta “Caixa”, provenientes da glosa de valores relativos a cheques compensados e liquidados através do sistema de compensação bancária, que, entretanto, foram lançados indevidamente na conta “Caixa”.

Inicialmente, defende a Impugnante a aplicação do instituto da decadência insculpido no art. 150, § 4º do CTN, para os lançamentos ocorridos até o mês de março de 2005.

Entretanto, entende-se que mesmo que ocorra o pagamento antecipado, caso esse seja insuficiente, o termo inicial da decadência, para lançar de ofício eventual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcela do tributo que não foi recolhida, é determinado pela incidência do art. 173, I do CTN.

Portanto, no caso dos autos, para efeito de aplicação do dispositivo supramencionado, relativamente às infrações menos recentes, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/06, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, podendo o Fisco realizar o lançamento até 31/12/10, conforme fl. 7.485 do PTA, a autuada é notificada do lançamento em 22/04/10, portanto, fora do prazo decadência.

Insta destacar, quanto a alegação da Autuada de que o lançamento deve ser revisto, ao argumento de que, o Fisco, ao lavrar três Autos de Início de Ação Fiscal (AIAF) esgotou o limite de renovação previsto no art. 52 da CLTA, que a lavratura do AIAF está relacionada com a necessidade de se documentar o procedimento e dar ciência ao fiscalizado, da ação fiscal, para que, de forma ampla, possa se defender.

Inicialmente, repare-se que a norma, de natureza procedimental, aplicável ao caso, é o art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a despeito de a Autuada citar a CLTA.

Entretanto, isso não gera qualquer efeito prático, visto que o art. 52 e parágrafo único, da CLTA, citados pela Autuada, praticamente, são reproduzidos nos §§ 3º e 4º do art. 70 do RPTA, *in verbis*:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá 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.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

A lavratura do AIAF está relacionada com a necessidade de se documentar o procedimento e dar ciência ao fiscalizado, da ação fiscal, para que, de forma ampla, possa se defender.

O primeiro AIAF foi entregue à Autuada em 26/11/09, conforme fls. 02/03 dos autos, e os demais, complementam a solicitação de documentos e o período fiscalizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O eventual vencimento do prazo de validade do AIAF, apenas devolve ao sujeito passivo o direito de se auto denunciar, não invalidando a lavratura do Auto de Infração se não efetivada a denúncia espontânea.

Conforme se depreende dos autos, o procedimento (início da ação fiscal) foi documentado, a Autuada tomou ciência de que estava sob fiscalização, e pode assim, exercer seu direito de defesa, não se tratando, portanto, de hipótese de revisão do lançamento.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Autuada alega que, como a matéria tributável que vem constituir o fato gerador ocorre sempre quando entra dinheiro e não quando sai a apuração do Fisco, dado o método das partidas dobradas, ao estornar os valores dos cheques na conta caixa, conforme planilha 1 (fls. 15/27), sem apontar a contra partida do estorno, faria desse, um lançamento contabilmente impossível.

Isto exterminaria a matéria tributável e, assim, tornaria o fato gerador inexistente, na realidade, o que ocorre, é a existência de saldo devedor na conta caixa, o que se poderia comprovar pelo extrato do razão.

Entretanto, a acusação fiscal aponta a situação de prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas desacobertada de documentação fiscal, caracterizada pela existência de saldo credor na conta “Caixa”, proveniente da glosa de valores relativos a cheques compensados e liquidados através do sistema de compensação bancária, que, entretanto, foram lançados indevidamente naquela conta.

Como se pode verificar no trabalho realizado, o Fisco, após a recomposição da conta “Caixa”, constata a existência de saldo credor em conta tipicamente devedora, o que autoriza a presunção de prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas desacobertada de documentação fiscal, nos termos do § 3º do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

O modo especial de agir da Autuada está demonstrado às fls. 7.530/7.533. Em síntese, valores de operações relativas a cheques compensados ou depositados, que proporcionam um débito na conta bancária e, de forma reflexa um crédito na conta contábil “banco conta movimento”, são lançados, irregularmente, a débito na conta contábil “caixa”.

Pelo exame dos extratos bancários, observa-se que os lançamentos a débito na conta bancária, relacionados com os cheques, não se tratam de saque de dinheiro em espécie por parte da Autuada.

Portanto, ao contrário do que está registrado no livro Razão, escriturado pela Autuada, não há como a contra partida dessas operações com cheques, serem os lançamentos a débito na conta “caixa”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Repare-se que, conforme fls. 7.533/7.534 do PTA, quando as operações referem-se a desconto (saque) de cheques, esses valores podem, realmente, ter sido usados para suprimento de caixa, e, portanto, não fazem parte da imputação fiscal.

Saliente-se que, conforme fls. 07 e 41 dos autos, o Fisco solicita informações à Autuada, dando-lhe a oportunidade de, sendo o caso, elucidar os fatos e justificar a inconformidade.

Entretanto, o que a Autuada faz é confirmá-la, visto que, em resposta à intimação do Fisco (fl. 39), ao contrário do que os extratos bancários indicam, afirma que suprimento de caixa é dinheiro que sai da conta bancária e vai para o “cofre” ou “caixa” da empresa.

Quanto à alíquota aplicada de 14,4% (quatorze vírgula quatro por cento), esta fora calculada, conforme fls. 7.534/7.535 dos autos, subtraindo-se da alíquota de 18% (dezoito por cento) aplicável à prestação interna de serviço de transporte rodoviário de cargas, 20% (vinte por cento), relativos ao crédito presumido: $[18 - (0,20 \times 18)] = 14,4$.

Ressalte-se que este crédito presumido supra, tem previsão a partir de 01/04/06, conforme art. 1º do Decreto nº 44.253, de 09/03/06:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

Efeitos a partir de 1º/04/2006 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 44.253, de 09/03/2006. (grifou-se).

Dessa forma, entende-se que não se poderia subtrair o percentual do crédito presumido 20% (vinte por cento), da alíquota interna 18% (dezoito por cento), no período anterior a 01/04/06.

Além disso, cabe salientar que, a partir de dezembro/05, a responsabilidade pelo ICMS devido na prestação de serviço de transporte poderá, em algumas situações, ser do alienante, a título de substituição tributária, conforme art. 4º, Anexo XV do RICMS/02:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à isenção, aventada nos autos, à fl. 7.535, tal benefício somente se dá, com o atendimento aos requisitos previstos no item 144 da Parte 1 do Anexo 1 do RICMS/02, o qual tem previsão desde 01/09/04:

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.

No caso dos autos, foi apurada a existência de saldo credor na conta “caixa” e, neste caso, a norma tributária permite a presunção de prestação de serviço tributável e desacobertada de documento fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02, já exposto acima. Veja-se o dispositivo agora, sob esse aspecto:

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço **tributáveis e desacobertadas** de documento fiscal. (grifou-se).

Tal presunção, relativa que é, e perfeitamente refutável, ao contrário, foi reforçada pela Autuada, conforme já exposto.

Entretanto, entende-se razoável no presente caso, examinar o comportamento tributário da Autuada, e assim, aferir o percentual de prestações tributadas, durante o período autuado, para então, aplicar esse percentual sobre as prestações desacobertadas, para, ao final, aplicar-se ao resultado, a alíquota interna de 18% (dezoito por cento).

Dessa forma, deve-se excluir as exigências na proporção das prestações de serviço de transporte isentas (prestações internas) e não tributadas, conforme consta da planilha de fls.7554/7555.

Por último, relativamente à multa isolada, a despeito da informação à fl. 7.536 dos autos, de que não teria sido objeto de cobrança, tal penalidade está indicada às fls. 10, capitulada às fls. 11 e calculada às fls. 31.

Na diligência requerida pela Assessoria deste Conselho, caberia ao Fiscal autuante a retificação do Auto de Infração no SICAF, com a emissão do Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM, o Demonstrativo do Crédito Tributário, e o Termo de Rerratificação, com a exclusão da penalidade capitulada no art. 55, inciso II alínea “a” da Lei nº 6763/75, e a alteração da fundamentação legal.

E, após a realização destas alterações, abrir vista do processo à Autuada, de acordo com o art. 120 § 1º do RPTA, *in verbis*:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o **prazo de trinta dias** para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração. (Grifou-se)

O Fisco não efetuou as alterações necessárias na oportunidade colocada pela Assessoria deste Conselho para a correta subsunção do fato ocorrido a norma, e a correta capitulação da multa isolada, como preceituam a doutrina e jurisprudência e, assim, não deixar qualquer dúvida no Auto de Infração e seus anexos.

É que na dúvida aplica-se, em relação às penalidades, o art. 112 do CTN.

Acrescente-se ainda que acerca desta matéria o prof. Paulo de Barros Carvalho leciona:

A tipicidade tributária significa a exata adequação do fato à norma, e, por isso mesmo, o surgimento da obrigação se condicionará ao evento da subsunção, que é a plena correspondência entre o fato jurídico tributário e a hipótese de incidência, fazendo surgir a obrigação correspondente, nos exatos termos previstos em lei. Não se verificando o perfeito quadramento do fato à norma inexistirá obrigação tributária.

(...)

Guarda-se, por todo exposto, que são três as condições necessárias para o estabelecimento de vínculo tributário válido: sem lei anterior que descreva o fato impositivo, obrigação tributária não nasce (princípio da legalidade); sem subsunção do evento descrito à hipótese normativa, também não (princípio da tipicidade); havendo previsão legal e a correspondente subsunção do fato à norma, os elementos do liame jurídico irradiado devem equivaler àqueles prescritos na lei. O desrespeito a esses cânones fulminará, decisivamente, qualquer pretensão de cunho tributário. (Curso de Direito Tributário Brasileiro - Editora Saraiva, 22ª Edição, pág. 594 e 595).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências na proporção das prestações de serviço de transporte isentas (prestações internas) e não tributadas, nos termos do Parecer da Assessoria do CC/MG, e também a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 das prestações de serviço desacobertadas, pois apesar da afirmação do Fisco, ainda consta do crédito tributário em análise. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2011.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Antônio César Ribeiro
Relator**

CC/MG